



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Autorité fédérale de surveillance en matière de révision ASR

2014





Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Rapport d'activité 2014

Autorité fédérale de surveillance en matière de révision ASR

Impressum

Edition

Autorité fédérale de surveillance
en matière de révision ASR
Bundesgasse 18
Case postale 6023
CH-3001 Berne

Direction

Autorité fédérale de surveillance
en matière de révision ASR

Conception et graphisme

Moser Graphic Design, Berne

Photos

Clemens Laub, Berne

Impression

tanner druck ag, Langnau i.E.

Ce rapport d'activité est publié en allemand,
en français, en italien et en anglais

Sommaire

4	Préambule	26	EAIG
7	L'exercice 2014 en bref	26	Colleges of Supervisors
8	Développement de la réglementation	27	Effets extraterritoriaux de la LSR
8	Projets en cours	27	Assessment FSAP du FMI
8	Loi sur l'infrastructure des marchés financiers	28	Agréments
8	Loi sur les établissements financiers	28	Généralités
9	Loi fédérale sur les services financiers	28	Agréments
9	Révision du droit de la société anonyme	29	Affiliations aux associations professionnelles
10	Projets achevés	30	Normes d'assurance-qualité interne
10	Loi sur la concentration de la surveillance	30	Statistiques de l'audit
11	Loi sur la surveillance de l'assurance-maladie	31	Assurance-qualité interne
11	Circulaire 1/2014	31	Généralités
11	Loi sur la mise en œuvre des recommandations du GAFI révisées en 2012	31	Indépendance
13	Surveillance	32	Formation continue
13	Généralités	32	Contrôle subséquent
13	Contrôles 2014	32	Documentation
14	Revues thématiques 2014	32	Renouvellement des agréments
14	Caractère significatif	32	Généralités
18	Sociétés boîtes aux lettres	33	Statistiques
18	Shared Service Centers	34	Obligations de communiquer et de collaborer
19	Procédures et enquêtes préalables	34	Indépendance de l'organe de révision
20	Indicateurs (Audit Quality Measures)	34	Révision ordinaire et contrôle restreint: sur pied d'égalité
21	Coopération avec d'autres autorités suisses et bourses	35	Rotation de l'auditeur responsable
21	Normalisation	36	Application et jurisprudence
22	Circulaires de l'ASR	36	Application
22	Normes d'audit suisses	36	Jurisprudence
22	Normes internationales	37	Statistiques 2011–2014
23	Thèmes approfondis dans le cadre des inspections 2015	39	Annexes
24	Affaires internationales	39	Organisation de l'ASR
24	Généralités	40	Abréviations
24	Relations avec l'Union européenne	41	Constellation des agréments d'audit en Suisse
24	Déclarations d'intention	42	Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat
24	Enregistrement des entreprises suisses de révision	43	Déclarations d'intention signées avec les autorités étrangères
24	Réforme du marché de l'audit des comptes annuels	44	Enregistrements d'entreprises suisses de révision dans l'UE
25	Coopération avec les Etats-Unis	45	Arrêts des Tribunaux 2014
25	Statement of Protocol	46	Formations étrangères comparables
25	Prolongation et fiabilité du SoP	47	Comptes annuels de l'ASR
25	Autres relations internationales	58	Rapport de l'organe de révision
25	Organismes multilatéraux		
25	IFIAR		

Préambule

L'ASR a pour mission d'assurer la qualité des prestations de révision, de renforcer la fiabilité des rapports de révision et de promouvoir la crédibilité de l'audit financier. Elle dispose de deux instruments à cet effet: l'agrément et la surveillance. Elle contribue ainsi à la sauve-garde des intérêts de tous les acteurs (investisseurs, autorités fiscales, créanciers, collaborateurs¹). Elle accomplit son rôle essentiellement en vérifiant l'application de la législation en vigueur ainsi que des normes d'audit, d'indépendance et d'assurance-qualité développées par la branche des auditeurs financiers.

Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat

A fin 2014, le nombre d'entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat s'élevait à 23 (contre 22 en 2013). Ces entreprises directement assujetties à l'ASR sont les seules habilitées à réviser les états financiers des sociétés ouvertes au public. Deux nouvelles entreprises sont venues grossir leurs rangs à la faveur d'une nouvelle clause légale en vigueur depuis le 28 février 2014, exigeant que les sociétés auditant les gestionnaires de placements collectifs de capitaux soient préalablement agréées par l'ASR en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat. Par ailleurs, l'une des sociétés assujetties a volontairement renoncé à son statut.

Les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat affichent pour la plupart un volume d'honoraires en stagnation dans le secteur de l'audit financier. La consultance s'avère être en fait le seul secteur à générer une croissance digne de ce nom. Sur le long terme, cette situation risque d'éroder l'attrait de la révision, ce qui aurait un impact évidemment négatif sur la qualité des prestations de révision.

Par ailleurs, les réseaux internationaux de cabinets d'audit se voient toujours plus fragilisés dans leur réputation à cause de leurs activités en conseil fis-

cal. En effet, l'opinion publique réagit de manière toujours plus négative face aux stratégies d'évitement fiscal exploitées par les grandes multinationales. Les réseaux d'auditeurs se retrouvent ainsi de plus en plus exposés par ricochet aux feux de la critique. A ce propos, rappelons que l'ASR n'a aucune compétence pour intervenir dans les activités de conseil des entreprises de révision.

Elargissement des compétences de l'ASR

Jusqu'en 2014, l'ASR et la FINMA se partageaient les tâches de surveillance légales, la première ciblant les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat, et la seconde, les sociétés d'audit des établissements financiers. Le projet de loi approuvé par le Parlement le 20 juin 2014 redistribue les cartes de la surveillance: désormais, l'ASR est l'unique autorité de surveillance pour les entreprises de révision et les sociétés d'audit. Ses compétences s'étendent désormais aussi bien à l'audit financier qu'à l'audit prudentiel. Le droit d'application a été adapté à point nommé par le Conseil fédéral (par voie d'ordonnance) ainsi que par l'ASR et la FINMA (par voie de circulaire), de sorte que l'ASR a pu prendre en charge ses nouvelles fonctions de surveillance au 1^{er} janvier 2015, conformément au programme prévu. Le régime transitoire donne aux sociétés d'audit et aux auditeurs responsables le temps nécessaire pour s'adapter au nouveau régime.

Comités d'audit des sociétés ouvertes au public

L'ASR s'intéresse de très près au fonctionnement des comités d'audit des sociétés ouvertes au public. En effet, un comité d'audit qui prend à cœur ses responsabilités en exerçant activement ses prérogatives a un impact positif sur la qualité des prestations de révision, comme le démontre l'expérience de l'ASR dans le cadre de sa mission de surveillance.

Le «Swiss Code of Best Practice», révisé en 2014, constitue un pas important vers la consolidation des comités d'audit. L'ASR salue en particulier l'étoffement des recommandations relatives à la composition et au cahier des charges du comité d'audit. Mais pour elle, la question est de savoir si l'autorégulation de la branche et les recommandations qui en découlent suffisent pour une place financière moderne et attrayante qui doit s'affirmer face à la compétition internationale. Les acteurs majeurs, tels que l'UE ou les Etats-Unis, ont opté pour des solutions nettement plus radicales pour défendre les intérêts des investisseurs face à l'importance des comités d'audit, notamment au niveau de la loi.

Réforme du marché européen de l'audit

En avril 2014, le Parlement européen a approuvé la réforme du marché de l'audit. Cette nouvelle législation a pour objectif d'améliorer la transparence et la fiabilité de la révision des comptes annuels, de désamorcer les éventuels conflits d'intérêts, et de redynamiser la concurrence sur le marché congestionné de l'audit financier. Elle aura très probablement des incidences sur le marché suisse de la révision. Ses effets extraterritoriaux seront sensibles en particulier au niveau des sociétés suisses d'audit qui révisent les comptes d'entreprises cotées dans l'UE ou de leurs filiales helvétiques. On peut également s'attendre à ce que les multinationales suisses et leurs comités d'audit s'alignent volontairement sur le dispositif de l'UE en la matière.

L'ASR analyse actuellement le fond de cette réforme européenne et en observe la mise en œuvre dans les principaux Etats membres de l'UE. Le

¹ Par souci de lisibilité, le présent rapport est rédigé à la forme épécène, qui s'applique par essence aux deux genres, sans distinction ni privilège conformément au principe d'égalité de traitement.

renforcement du statut et de la responsabilité des comités d'audit ainsi que l'élargissement du rapport de révision à l'Assemblée générale lui apparaissent judicieux.

En revanche, l'ASR ne voit pas de nécessité urgente d'intervenir en Suisse pour ce qui concerne les restrictions de l'UE concernant les honoraires accessoires. Elle a pour sa part durci le régime d'annonce obligatoire en la matière au 1^{er} janvier 2014 déjà. Depuis lors, en effet, les mandats de révision doivent être annoncés à l'ASR dès que les honoraires de révision et les honoraires accessoires déclarés dans le rapport annuel d'une société ouverte au public dépassent un rapport de 1:1 au terme d'un exercice complet (circulaire 1/2010). Ces annonces permettent à l'ASR de vérifier le respect des règles d'indépendance de manière efficace et proportionnelle aux risques encourus.

Par ailleurs, l'ASR porte un jugement critique sur les règles imposées par l'UE à propos de la rotation des entreprises de révision mandatées par les sociétés ouvertes au public. D'une part, les avantages de la rotation (remède à l'éventuelle perte subreptice d'objectivité, etc.) peuvent être gommés par les inconvénients liés à la reprise du mandat par un nouvel auditeur (surcoûts, etc.). D'autre part, un schéma rigide de rotation ne remplacera jamais la responsabilité du conseil d'administration ni celle du comité d'audit, lesquels doivent périodiquement réexaminer le mandat de révision selon une grille de critères ad hoc et proposer le cas échéant la mutation de l'organe de révision à l'Assemblée générale.

Contrôle restreint et règles d'indépendance

L'indépendance de l'auditeur est l'un des piliers de l'audit financier et de la confiance des acteurs du marché envers le travail des auditeurs. Selon la jurisprudence actuelle, les règles d'indépendance s'appliquent autant à la révision ordinaire qu'au contrôle res-

treint. Les exceptions se limitent à la collaboration à la tenue de la comptabilité (art. 729, al. 2, CO; mandats parallèles) ainsi qu'à la rotation du réviseur responsable (art. 730a, al. 2, CO).

L'idée de réduire les exigences en matière d'indépendance pour le contrôle restreint, qui ressurgit sporadiquement, serait une option risquée aux yeux de l'ASR. Une telle concession entamerait la crédibilité du contrôle restreint et ruinerait l'image de professionnalisme dont l'audit des PME jouit auprès de l'opinion publique. Sur le long terme, il vaut mieux privilégier la crédibilité de l'audit que de protéger les intérêts unilatéraux d'une classe professionnelle. Le secteur de l'audit et l'ASR ont un intérêt commun à ce que le contrôle restreint soit une prestation de qualité apportant une réelle plus-value par rapport à la simple tenue de la comptabilité.

Révision ordinaire et règles d'indépendance

La rotation de l'auditeur responsable après sept révisions des comptes annuels de la même société est obligatoire depuis le 1^{er} janvier 2008 (art. 51 OSRev). Pour les sociétés dont l'exercice annuel correspond à l'année calendaire, l'auditeur responsable doit donc être remplacé après la révision des comptes annuels 2014 qui a lieu en 2015. Il faut s'attendre à ce que cette obligation légale provoque la mutation de l'organe de révision de nombreuses sociétés, en particulier dans le segment des entreprises de révision unipersonnelles.

Systèmes d'assurance-qualité

Les entreprises de révision qui opèrent uniquement des contrôles restreints et qui comptent une seule personne agréée bénéficient actuellement d'un régime allégé: elles n'ont pas besoin de justifier d'un système d'assurance-qualité, et ce, jusqu'au 1^{er} septembre 2016 (art. 49, al. 2, OSRev). L'ASR est en train de réexaminer cette

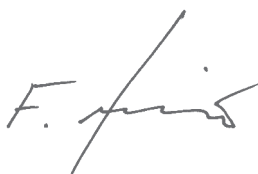
question et a engagé le débat avec les associations professionnelles et les autres représentants de la branche: l'égalité de traitement voudrait que toutes les entreprises de révision soient dotées d'un système d'assurance-qualité interne à partir du 1^{er} septembre 2016 – y compris les entreprises de révision unipersonnelles. La branche de l'audit ayant développé dans l'intervalle des solutions pour ce type d'entreprise, l'ASR plaide pour la suppression de l'allègement précité.

Nous remercions toute l'équipe de l'ASR pour son dévouement inconditionnel et pour sa motivation à accomplir notre mission en faveur de l'intérêt public.

Berne, 27 janvier 2015



Thomas Rufer
Président du Conseil d'administration



Frank-Oliver Schneider
Directeur



Thomas Rufer, Président du Conseil d'administration, et Frank-Oliver Schneider, Directeur

L'exercice 2014 en bref

Surveillance des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat

L'exercice sous revue a été essentiellement marqué par deux inspections conjointes avec le PCAOB (Joint Inspections). L'ASR a contrôlé par ailleurs 10 entreprises soumises à la surveillance de l'Etat. En parallèle, elle a préparé son dispositif interne en vue du transfert des nouvelles compétences dans le domaine des marchés financiers et de l'audit prudentiel. Dès le 1^{er} janvier 2015, l'ASR contrôlera les entreprises soumises à la surveillance de l'Etat au travers de deux services spécialisés, l'un pour l'audit financier et l'autre pour l'audit prudentiel.

Agrément

La LSR limite à cinq ans la durée de l'agrément des entreprises de révision. L'agrément s'éteint automatiquement au terme de sa validité, à moins que le titulaire n'en demande le renouvellement. Au cours de l'exercice sous revue, l'ASR a ainsi reçu quelque 2000 demandes de renouvellement (soit 60 % des entreprises de révision agréées).

Le renouvellement de l'agrément passe par l'examen du système d'assurance-qualité en fonction des risques encourus. L'ASR distingue ici les entreprises qui se limitent au contrôle restreint et les entreprises qui opèrent également des révisions ordinaires. Outre l'examen général du dossier, l'ASR vérifie notamment les critères relatifs à l'indépendance, à la formation continue et au contrôle subséquent interne des mandats de révision ordinaire. En imposant le renouvellement de l'agrément, le législateur a voulu s'assurer périodiquement de la conformité des entreprises de révision par rapport aux exigences légales. Le contrôle des systèmes d'assurance-qualité constitue une contribution majeure à la qualité des prestations de révision.

La plupart des agréments ont été renouvelés à leur échéance, pour une

nouvelle période de cinq ans. Dans quelques cas, il a fallu d'abord remplir toutes les conditions de renouvellement ou combler des lacunes documentaires. Toutefois, aucune demande de renouvellement n'a donné lieu à un refus définitif, les entreprises concernées ayant tout mis en œuvre pour satisfaire aux exigences légales. Par ailleurs, près de 15 % des entreprises de révision ont volontairement renoncé à renouveler leur agrément pour des motifs assez variés (restructuration, coopération avec d'autres entreprises de révision, aucune succession, recentrage sur d'autres activités, etc.).

Le renouvellement de l'agrément à son échéance revêt une importance opérationnelle capitale: en cas d'interruption de validité, les sociétés qui mandatent l'entreprise de révision seraient directement sollicitées par le Registre du commerce cantonal pour rétablir le bon ordre et veiller à ce que leur organe de révision reçoive au plus vite l'agrément de l'ASR.

Jurisprudence

La pratique de l'ASR a fait l'objet de sept arrêts du Tribunal administratif fédéral et de deux arrêts du Tribunal fédéral au cours de l'exercice sous revue. Elle a été confirmée dans tous les cas. Dans un cas, le Tribunal administratif fédéral a certes confirmé l'ASR sur le fond, mais lui demande de présenter un rapport mieux détaillé pour appuyer la durée du retrait.

Collaboration internationale

En 2011, une déclaration d'intention (Statement of Protocol, SoP) avait été signée avec le PCAOB dans l'optique des inspections conjointes des entreprises de révision en Suisse et aux Etats-Unis. Cette collaboration s'est approfondie au fil des dernières années. Son développement positif s'est traduit par la prolongation du SoP en avril de l'année sous revue.

Trois autres déclarations d'intention ont été signées avec la Finlande, le Royaume-Uni et le Canada. Ces accords fondateurs sont très importants pour la coopération dans le domaine de la surveillance de l'audit.

Annonces d'irrégularités présumées

Durant l'exercice écoulé, l'ASR a reçu 31 annonces d'infractions présumées à la loi ou aux règles professionnelles (contre 33 l'année précédente). Elle procède à des investigations lorsque ces informations sont qualifiées et dignes de foi. Les entorses aux règles d'indépendance et les révisions effectuées sans l'agrément obligatoire ont à nouveau été les types d'infraction les plus fréquents.

Développement de la réglementation

Projets en cours

Loi sur l'infrastructure des marchés financiers

Le Conseil fédéral a transmis au Parlement son message du 3 septembre 2014 relatif à la loi sur l'infrastructure des marchés financiers (LIMF). Cette loi vise à adapter la réglementation des infrastructures des marchés financiers et à réglementer les obligations des acteurs des marchés financiers dans la négociation des valeurs mobilières et des dérivés. Il s'agit de commenter ici les aspects déterminants pour le secteur de l'audit:

- Les infrastructures des marchés financiers et les groupes financiers doivent mandater une société d'audit agréée par l'ASR en vue de l'audit prudentiel (art. 84 P-LIMF en rel. avec art. 9a, al. 1, LSR et art. 24 LFINMA). Les infrastructures des marchés financiers sont: les bourses, les systèmes multilatéraux de négociation, les contreparties centrales, les dépositaires centraux, les référentiels centraux et les systèmes de paiement (art. 2, let. a, P-LIMF). Les groupes financiers sont constitués par deux ou plusieurs entreprises remplissant les conditions suivantes: l'une d'elles au moins opère en qualité d'infrastructure des marchés financiers et est principalement active dans le domaine financier; elles forment une unité économique ou d'autres circonstances laissent supposer qu'une ou plusieurs des entreprises sous surveillance individuelle sont de fait ou juridiquement tenues de prêter assistance à des sociétés du groupe (art. 15, al. 2, P-LIMF).
- L'organe de révision institué par le code des obligations (art. 727 s., CO) vérifie, dans le cadre de la révision, que les contreparties respectent les dispositions de la LIMF. Dans le cas des assujettis à la FINMA, l'audit est régi par les différentes lois sur les marchés financiers. Sont réservées les dispositions contraires relatives à la surveillance et à la haute surveillance de la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et in-

validité (art. 115 P-LIMF). L'organe de révision doit vérifier les nouvelles obligations suivantes:

- Les opérations sur dérivés réalisées sans passer par une plateforme de négociation (opérations sur dérivés de gré à gré) doivent être compensées par l'intermédiaire d'une contrepartie centrale autorisée ou reconnue par la FINMA (art. 96 ss. P-LIMF).
- Les opérations sur dérivés doivent être déclarées à l'un des référentiels centraux autorisés ou reconnus par la FINMA (art. 103 ss. P-LIMF).
- Dans le cas des opérations sur dérivés de gré à gré qui ne sont pas compensées par une contrepartie centrale autorisée ou reconnue par la FINMA, les risques opérationnels et les risques de contrepartie doivent être enregistrés, observés et réduits (art. 106 ss. P-LIMF).
- Certains dérivés doivent être négociés via une plateforme de négociation autorisée ou reconnue par la FINMA ou via un système de négociation dont l'exploitant est autorisé ou reconnu par la FINMA (art. 111 ss. P-LIMF).

Loi sur les établissements financiers

La loi sur les établissements financiers (LEFin) vise à régler de manière uniforme la surveillance de tous les intermédiaires financiers dont les activités touchent sous une forme ou sous une autre à la gestion de fortune. Le message correspondant sera publié vers mi-2015, selon toute prévision. Il s'agit de commenter ici les propositions du Conseil fédéral qui s'inscrivent dans le prolongement de la loi sur la concentration des compétences et qui sont importantes pour le secteur de l'audit:

- Les gestionnaires de fortune sont nouvellement assujettis à la surveillance de l'Etat. Le Conseil fédé-

ral propose deux modèles à choix. Première variante: ils sont assujettis à l'organisation de surveillance instituée par la LFINMA. Les gestionnaires de fortune qualifiés (Asset Manager)², les directions de fonds, les maisons de titres et les banques sont en revanche assujettis à la FINMA. Si l'organisation de surveillance fait défaut, la surveillance échoit à la FINMA (art. 81 AP-LEFin). Deuxième variante: les établissements financiers sont surveillés par la FINMA en vertu de la LEFin (art. 82 AP-LEFin). Les gestionnaires de fortune qualifiés, les directions de fonds, les maisons de titres, les banques, les groupes financiers et les conglomerats financiers doivent mandater une société d'audit agréée par l'ASR (art. 9a, al. 1, AP-LSR). Les autres gestionnaires de fortune doivent mandater une entreprise de révision agréée en qualité de réviseur (art. 6 en rel. avec art. 9a, al. 4 AP-LSR) pour l'audit des comptes annuels (art. 83 AP-LEFin). Le Conseil fédéral peut prévoir des conditions allégées pour l'agrément des sociétés d'audit ainsi que pour les auditeurs responsables de l'audit des intermédiaires financiers (art. 2, al. 3, LBA) et des gestionnaires de fortune (art. 9a, al. 4 AP-LSR). Les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat qui opèrent des révisions exclusivement auprès de gestionnaires de fortune sont contrôlées tous les cinq ans par l'intermédiaire de l'ASR. L'ASR peut prolonger la durée du cycle d'audit dans les cas dûment motivés (art. 16, al. 1^{bis}, AP-LSR).

- Les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat sont nouvellement agréées pour une durée indéterminée (art. 7, al. 3 AP-LSR).

² Gestionnaires de fortune qualifiés: toute personne qui administre des actifs au nom et pour le compte de placements collectifs de capitaux (gestionnaires de placement collectifs de capitaux) ou d'institutions de prévoyance suisses (art. 21, al. 1 P-LEFin).

– Les organismes d'autorégulation (OAR) au sens de la LBA sont des organismes reconnus qui garantissent que les sociétés d'audit mandatées pour effectuer les contrôles sont agréées par l'ASR (art. 24, al. 1, let. d AP-LBA, en rel. avec art. 9a AP-LSR). Les OAR au sens de la LBA annoncent à l'ASR tous les faits constatés et lui transmettent tous les documents en relation avec la société d'audit concernée, dont l'ASR a besoin pour remplir sa mission (art. 25a AP-LBA).

Loi fédérale sur les services financiers

La loi fédérale sur les services financiers (LSFin) vise à créer des conditions de concurrence homogène pour améliorer la protection des clients. Cette loi s'applique à tous les fournisseurs de services financiers. Elle règle les conditions régissant la fourniture de services financiers et l'offre d'instruments financiers. Elle permet également au client de mieux défendre ses intérêts face aux fournisseurs de services financiers. L'avant-projet LSFin a été mis en consultation en même temps que la LFin. Le message correspondant devrait également suivre vers mi-2015. Cette loi n'a pas d'incidence immédiate sur le secteur de l'audit. Les sociétés d'audit qui opèrent des audits prudentiels auprès de gestionnaires de fortune (qualifiés ou non) devront contrôler en particulier le respect des obligations suivantes: obligation d'information (art. 7 ss. AP-LSFin), vérification de l'adéquation et du caractère approprié des services financiers (art. 10 ss. AP-LSFin), obligation d'établir des documents et de rendre des comptes (art. 15 ss. AP-LSFin), transparence et diligence en matière d'ordre des clients (art. 17 ss. AP-LSFin), mesures organisationnelles (art. 21 ss. AP-LSFin), obligations des conseillers à la clientèle (art. 28 ss. AP-LSFin).

Révision du droit de la société anonyme

Le 28 novembre 2014, le Conseil fédéral a ouvert la procédure de consul-

tation sur l'avant-projet de révision du droit de la société anonyme. Cette procédure s'achève le 15 mars 2015. Du point de vue de l'audit, on relèvera les aspects suivants:

– Lorsque le conseil d'administration propose à l'Assemblée générale de libeller le capital-actions dans une autre monnaie, un expert-réviseur agréé doit attester par écrit que le capital-actions reste entièrement couvert après le changement de monnaie (art. 621, al. 3, ch. 2 AP-CO).

– En cas de réduction du capital-actions, l'expert-réviseur doit non seulement vérifier que cette réduction ne compromet pas l'exécution des créances, mais aussi qu'il n'existe pas de raison sérieuse d'admettre que la société sera insolvable dans les douze mois à venir (art. 653m, al. 1 AP-CO). L'assemblée générale peut renoncer à la présence de l'expert-réviseur agréé (art. 653m, al. 3 AP-CO).

– L'avant-projet introduit le principe de la marge de fluctuation du capital: une telle marge n'est admissible que si la société dispose d'un organe de révision (art. 653s, al. 1 et 727a, al. 2, AP-CO). Si le capital de base est inférieur au capital-actions inscrit au registre du commerce, un expert-réviseur doit délivrer une attestation de vérification, par analogie à l'examen de la réduction du capital-actions (art. 653w, al. 1, ch. 2, AP-CO).

– Un remboursement de la réserve légale (agio, gain sur actions caduques, dépôts en capitaux) n'est admis que si un expert-réviseur délivre une attestation de vérification sur la base du bilan, établissant que ledit remboursement ne compromet pas l'exécution des créances et qu'il n'existe pas de raison sérieuse d'admettre que la société sera insolvable dans les douze mois à venir. L'assemblée générale peut renoncer à la présence l'expert-réviseur agréé (art. 671, al. 3 AP-CO).

– L'assemblée générale peut décider de verser un dividende intermédiaire, notamment lorsqu'un bilan intermédiaire a été établi dans les six derniers mois et qu'il a été vérifié par l'organe de révision avant que l'assemblée générale ne statue (art. 675a, al. 2, AP-CO). Une société qui a renoncé à la révision ne peut par conséquent pas verser de dividendes intermédiaires (art. 727a, al. 2 AP-CO). Le bilan intermédiaire fait l'objet d'un contrôle restreint ou d'une révision ordinaire.

– S'il existe une raison sérieuse d'admettre que la société sera insolvable dans les 12 mois à venir, le conseil d'administration doit établir un plan de trésorerie pour les 12 prochains mois. S'il résulte du plan de trésorerie qu'il n'existe aucune menace d'insolvabilité, le conseil d'administration le soumet à un réviseur agréé; celui-ci en vérifie la plausibilité et établit un rapport à l'intention du conseil d'administration. Il agit avec célérité (art. 725, al. 3 et 5 AP-CO). La même procédure s'applique aux trois scénarios de perte de capital (art. 725a AP-CO) ainsi qu'en cas de suspicion de surendettement (art. 725b AP-CO).

– Lorsqu'il existe une perte de capital ou un surendettement, les biens-fonds et les participations dont la valeur réelle dépasse le prix d'acquisition ou le coût de revient peuvent être réévalués jusqu'à concurrence de cette valeur. Cette réévaluation ne peut intervenir que si un réviseur agréé atteste par écrit à l'intention de l'Assemblée générale que les conditions légales sont remplies (art. 725c, al. 2, OR, cf. actuel art. 670 CO).

– Les dispositions relatives à l'indépendance s'étendent également aux entreprises qui sont contrôlées par la société auditée ou l'organe de révision, ou qui contrôlent la société auditée ou l'organe de révision. Le principe de direction est ainsi remplacé par le principe de contrôle (art. 728, al. 6 AP-CO).

– Selon les nouvelles dispositions, l'organe de révision vérifie, lorsque les actions de la société sont cotées en bourse, si le rapport de rémunération est conforme aux dispositions légales et aux statuts (art. 728a, al. 1, ch. 4, AP-CO).

– Selon les nouvelles dispositions, l'assemblée générale ne peut plus révoquer l'organe de révision sans raison: elle doit désormais faire valoir de justes motifs (art. 730a, al. 4, AP-CO).

– Les personnes assumant une responsabilité dans la révision et n'ayant causé que par négligence un dommage avec d'autres personnes en répondent à concurrence du montant auquel elles seraient tenues de s'acquitter à l'issue d'un recours (selon le principe de la solidarité dite différenciée, art. 759, al. 2, AP-CO).

– En ce qui concerne le droit de la société à responsabilité limitée, il s'agit de corriger une clause erronée, selon laquelle il fallait non seulement nommer un organe de révision, mais aussi un auditeur de groupe distinct (art. 804, al. 2, ch. 3, AP-CO).

– Le bilan intermédiaire est établi conformément aux principes et aux dispositions régissant les comptes annuels. Il n'est toutefois pas nécessaire de procéder à un nouvel inventaire, et les évaluations figurant au dernier bilan ne sont modifiées qu'en fonction des mouvements d'écriture; les amortissements, les corrections de valeur et les provisions intérimaires ainsi que les changements importants de la valeur n'apparaissant pas dans les écritures doivent cependant être pris en considération (art. 960f AP-CO).

– La consolidation à la valeur comptable est supprimée, mais les valeurs seuils concernant la somme au bilan, le chiffre d'affaires et les effectifs sont doublées, passant de 20/40/250 à 40/80/500 (art.

963a, al. 1, ch. 1, en rel. avec 963b, al. 3 et 4 AP-CO).

Projets achevés

Loi sur la concentration de la surveillance

L'ASR et la FINMA se partageaient jusqu'ici la surveillance de l'audit, la première se focalisant sur les entreprises de révision, la seconde sur les sociétés d'audit. En réalité, il s'agit des mêmes personnes morales qui opèrent simultanément dans différents secteurs et qui assument différentes fonctions. Les deux autorités étaient obligées de coordonner leurs activités respectives pour éviter les doublons administratifs.

Après quelques années de pratique, il s'est avéré que le dispositif en place souffrait d'un certain nombre de faiblesses, et que le remède le plus simple était de fusionner les compétences en question sous la houlette d'une seule autorité. Le Conseil fédéral a présenté le 28 août 2013 au Parlement un message en ce sens; il proposait de réunir la surveillance des entreprises de révision et des sociétés d'audit et de transférer à l'ASR toutes les compétences en question, tant en ce qui concerne l'audit financier que l'audit prudentiel. Après des débats relativement brefs, le projet de loi correspondant a été approuvé le 20 juin 2014, par 162 voix contre 35 au Conseil national, et par 40 voix contre une (et une abstention) au Conseil des Etats³. En conséquence, les compétences suivantes ont été transférées de la FINMA à l'ASR avec effet au 1^{er} janvier 2015:

– Agrément: l'ASR assume désormais l'entière responsabilité en matière d'agrément et statue aussi en matière d'agrément des sociétés d'audit et des auditeurs responsables qui ont besoin d'un agrément spécial requis par l'une des lois régissant les marchés financiers. Cette compétence ne s'étend toutefois pas aux sociétés d'audit ni aux auditeurs responsables d'intermédiaires financiers s'étant affiliés à

un organisme d'autorégulation (OAR) au sens de la LBA.

– Surveillance: l'ASR assume désormais l'entière responsabilité de la surveillance des sociétés d'audit, tant au niveau de l'audit financier que de l'audit prudentiel. Elle surveillera donc également les prestations des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat auprès des banques, des bourses, des négociants en valeurs mobilières, des compagnies d'assurances, des centrales d'émission de lettres de gage, des fonds de placement collectifs et des intermédiaires financiers directement assujettis à la FINMA. A cet égard, le critère de société ouverte au public n'est plus pertinent et a été remplacé par le statut de «société d'intérêt public».

– «Enforcement»: surveillance et sanction étant indissociables, l'ASR a également hérité des compétences coercitives lui permettant d'intervenir le cas échéant auprès des sociétés d'audit et des auditeurs responsables. Les critères de fond et les normes relatifs à l'audit prudentiel sont définis par la FINMA, tandis que la reconnaissance des normes s'appliquant à l'audit financier est du ressort de l'ASR.

– Entraide administrative internationale (EAI): l'ASR est désormais la seule autorité compétente en la matière dans le domaine de la surveillance de l'audit. Elle peut ainsi mettre en place un dispositif uniforme et efficace pour seconder les autorités étrangères. Les demandes d'entraide administrative adressées à l'ASR ne doivent toutefois pas servir à obtenir des informations ou des documents que la FINMA n'aurait jamais remis. Il en va de même pour les inspections transfrontières.

Le regroupement des compétences de surveillance de l'audit au sein de l'ASR permet de concentrer les res-

³ FF 2014 4983.

sources humaines et le savoir-faire, contribuant à professionnaliser encore davantage la surveillance du secteur de l'audit. La FINMA y gagne en indépendance par rapport aux sociétés d'audit. Cette nouvelle situation améliore les échanges d'information entre les sociétés d'audit et la FINMA en cas de problème touchant les établissements financiers assujettis. Par ailleurs, l'élimination des doublons administratifs permet aux sociétés d'audit de dégager des gains d'efficacité.

Le nouveau régime légal a nécessité toute une série d'adaptations regardant le droit d'exécution. Les milieux concernés ont été consultés du 8 août au 8 septembre 2014. Pour des raisons formelles, deux procédures d'audition ont eu lieu, l'une concernant le droit d'application fédéral (révision totale de l'OA-FINMA et révision partielle de l'OSRev), l'autre concernant le droit d'application de l'ASR (adaptation de l'OSur-ASR ainsi que des circulaires 1/2007, 1/2008 et 1/2010). Les adaptations du droit d'application sont également entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2015. Elles portent essentiellement sur les aspects suivants:

- principes de l'audit prudentiel (art. 5 OA-FINMA)
- incompatibilité avec un mandat d'audit (art. 7 OA-FINMA)
- rotation obligatoire de l'auditeur responsable sur les mandats d'audit prudentiel (art. 8 OA-FINMA)
- liste des agréments de l'ASR et de l'OAR dans le domaine de l'audit prudentiel des banques/bourses/négociants en valeurs mobilières, des centrales d'émission de lettres de gage, des compagnies d'assurance, des entités régulées selon LPCC et des intermédiaires financiers directement assujettis (art. 11a OSRev)
- précision quant aux conditions légales d'agrément (art. 11b–11l, OSRev), y compris les allègements s'appliquant à l'agrément des in-

termédiaires financiers directement assujettis (art. 11i, 11j et 11k, OSRev)

Loi sur la surveillance de l'assurance-maladie

Le 26 septembre 2014, les Chambres fédérales ont approuvé la loi sur la surveillance de l'assurance-maladie (LSAMal). Cette nouvelle loi comble diverses lacunes de la loi sur l'assurance-maladie. Elle apporte des améliorations, notamment dans les domaines de la sécurité financière et de la direction des caisses-maladie, des compétences de l'autorité de surveillance ainsi que des dispositions pénales.

L'annexe de la LSAMal indique clairement que l'ASR et les autres autorités de surveillance suisses doivent se communiquer mutuellement toutes les informations et tous les documents nécessaires à l'exécution de la législation (art. 22, al. 1, LSR, version 2014). Ainsi, la question n'est plus de savoir si une autorité de surveillance a ou non le statut d'autorité instituée par une loi spéciale, question au demeurant assez futile (cf. art. 22, al. 1 LSR, version de 2005), mais de savoir si l'information demandée est réellement nécessaire pour que l'autorité requérante puisse appliquer le droit dont elle est le garant.

Le délai référendaire était échu le 15 janvier 2015.

Circulaire 1/2014

Le système interne d'assurance-qualité est la somme des mesures et des processus visant à garantir le respect des exigences légales et des règles professionnelles. Le système interne d'assurance-qualité revêt une telle importance en pratique qu'il fait partie intégrante des conditions d'agrément s'appliquant aux entreprises de révision (art. 6, al. 1, let. d, LSR et art. 9 OSRev).

Les normes d'audit prévoient également l'obligation de mettre en place un système interne d'assurance-qualité. Ces dispositions sont issues de l'autorégulation de la branche. En pratique, il n'est pas toujours évident de savoir quelle norme s'applique à quelle prestation. La circulaire ASR 1/2014 sur le système interne d'assurance-qualité clarifie le sujet par souci de sécurité juridique, en précisant quelles normes s'appliquent dans quelle situation à titre de conditions minimales. Toutefois, aucune exigence matérielle n'est formulée en matière d'assurance-qualité: l'autorégulation de la branche est ainsi préservée.

Ladite circulaire a été mise en consultation publique du 9 septembre 2014 au 9 octobre 2014. Elle entre en vigueur le 1^{er} janvier 2015 et comporte toute une série de dispositions transitoires.

Loi sur la mise en œuvre des recommandations du GAFI révisées en 2012

Le 12 décembre 2014, les Chambres fédérales ont approuvé l'alignement du dispositif de lutte contre le blanchiment d'argent sur les recommandations du Groupe d'action financière (GAFI), révisées en 2012. Selon les nouvelles dispositions, les personnes physiques et morales qui pratiquent le négoce de marchandises à titre commercial et lucratif (les négociants selon art. 2, al. 1, let. b, LBA) n'ont pas formellement le statut d'intermédiaire financier, mais sont néanmoins tenues d'observer certains devoirs de diligence en vertu de la LBA lorsqu'elles reçoivent plus de 100'000 francs comptant en échange d'une prestation commerciale. Font partie de ces devoirs: l'identification de la partie contractuelle, la constatation de l'ayant droit économique et l'obligation de documenter la transaction. De plus, il y a lieu d'analyser les sous-jacents et le but d'une transaction en présence de circonstances qualifiées (art. 8a, al. 1 et 2, LBA). Les négociants doivent mandater un organe

de révision pour la vérification du respect de ces obligations. Peuvent être mandatés comme organe de révision les réviseurs selon l'art. 5 LSR ou les entreprises de révision selon l'art. 6 LSR, qui disposent du savoir-faire et de l'expérience nécessaire (art. 15, al. 1 et 2, LBA). La date d'entrée en vigueur de cette nouvelle réglementation n'a pas encore été arrêtée.

La nouvelle obligation d'audit a été introduite à très court terme dans le projet, ce qui explique peut-être les inconséquences suivantes:

- Premièrement, on a occulté le fait que les petites entreprises peuvent renoncer à nommer un organe de révision (opting-out, art. 727a, CO). Il n'est guère judicieux d'imposer aux négociants un organe

de révision selon le CO aux seules fins de vérifier qu'ils respectent les obligations précitées selon la LBA. En fait, l'idée est bien de pouvoir mandater une entreprise de révision pour cette vérification.

- Deuxièmement, un agrément spécial est prescrit pour tous les audits selon la LBA. Cet agrément est octroyé soit par l'ASR (audit d'intermédiaires financiers directement assujettis) ou par un OAR (audit des intermédiaires financiers affiliés). On ne comprend pas bien pourquoi le nouveau droit fait référence au savoir-faire requis et à l'expérience, mais pas du tout à cet agrément. Or, tout titulaire de cet agrément peut justifier des connaissances requises et de l'expérience nécessaire.

- Troisièmement, il faut rappeler que l'organe de révision est une fonction ouverte aux entreprises de révision, à l'exclusion des personnes physiques. Celui qui opère des révisions en qualité d'auditeur seul et indépendant doit s'inscrire au registre du commerce au minimum en qualité d'entreprise individuelle (art. 2, let. a, LSR en rel. avec art. 8, al. 1, OSRev).

Il faut espérer que ces aspects puissent encore être clarifiés au niveau de l'ordonnance.



Surveillance

Généralités

Le nombre d'entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat s'élevait à 23 entités à fin 2014. Par rapport à l'exercice précédent, les modifications structurelles de ce marché restent très marginales. Les trois plus grandes enseignes du marché suisse (Ernst & Young AG, KPMG AG et PricewaterhouseCoopers AG: les Big 3) absorbent toujours la plus grande majorité des mandats de sociétés ouvertes au public dont les actions sont cotées en Suisse, soit 85 % des entreprises, ou une quote-part de 97 % à la capitalisation boursière. Les deux acteurs suisses de taille moyenne, Deloitte AG et BDO AG, absorbent quant à eux près de 10 % des sociétés ouvertes au public, soit une quote-part de 3 % de la capitalisation boursière. Neuf entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat audient 5 % des sociétés ouvertes au public, soit une quote-part de 0,2 % de la capitalisation boursière. Neuf entreprises de révision se sont par ailleurs placées sous la surveillance de l'ASR à titre volontaire ou en vertu de lois spéciales.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a pour la première fois procédé à des revues thématiques. Les revues thématiques ont porté sur le caractère significatif, l'audit des sociétés boîtes aux lettres et le recours aux centres de prestations sis à l'étranger (Shared Service Center).

Suivant le transfert de la surveillance de l'audit financier des banques, assurances et placements collectifs de capitaux cotés en bourse, l'ASR a effectué ses premiers examens concernant la qualité des prestations d'audit auprès de plusieurs banques et assurances à partir de septembre 2012.

La concentration de la surveillance des entreprises de révision et sociétés d'audit auprès de l'ASR et le transfert des compétences résiduelles de la FINMA à l'ASR dans le domaine de l'audit prudentiel durant l'exercice sous revue ont non seulement nécessité la mise en place des bases

légalles mais aussi l'initiation des projets nécessaires à l'organisation. Les différents projets préparatoires ont permis à l'ASR de préparer le terrain pour assurer le transfert du nouveau savoir-faire dans de bonnes conditions et harmoniser les procédures de contrôle entre l'audit financier et l'audit prudentiel. En parallèle, la FINMA a cédé à l'ASR au 1^{er} janvier 2015 les ressources humaines affectées à la surveillance de l'audit prudentiel. La mise en place du dispositif de surveillance correspondant est un objectif primordial pour 2015. L'ASR entend instaurer des processus bien rodés pour assurer une surveillance efficace des sociétés d'audit. Par mesure de simplification, il s'agit de reprendre les processus en place pour l'audit financier et de les adapter aux spécificités de l'audit prudentiel.

Contrôles 2014

L'ASR a conclu 68 contrôles depuis l'entrée en vigueur de la LSR, dont 12 au cours de l'exercice sous revue. Deux de ces contrôles se sont déroulés en collaboration avec le PCAOB (inspections conjointes).

Ces 12 contrôles ont été l'occasion de passer en revue les dossiers d'audit de 18 sociétés ouvertes au public (File Reviews). En parallèle, l'ASR a revu des aspects spécifiques sur 23 dossiers d'audit d'entreprises ouvertes au public dans le cadre des revues thématiques.

Les dossiers de révision à contrôler sont sélectionnés par l'ASR à la lumière des risques encourus. La capitalisation boursière est un repère important à cet égard: sur les 20 principales sociétés du SMI, 17 ont fait l'objet d'une revue de dossier jusqu'à la fin de l'exercice sous revue. Les revues de dossiers effectuées par l'ASR touchent déjà à ce stade environ 60 % de la capitalisation totale des bourses suisses. La qualité de l'audit financier des deux grandes banques suisses d'importance systémique (G-SIB), UBS et Credit Suisse Group SA, est évaluée chaque année depuis 2013 par le biais d'une revue de dossier.

La capitalisation boursière n'est pas le seul critère de sélection possible: l'ASR tient aussi compte de paramètres tels qu'une baisse significative des honoraires, un changement de l'auditeur, la couverture des réviseurs responsables ou une modification apportée à la formulation standard du rapport de révision pour les sociétés ouvertes au public.

Fig. 1

Statistique des contrôles et constats de l'ASR (période 2008–2014)

Catégories	Big 3		Autres		Total	
	01.04.2008 – 31.12.2014	part 2014	01.04.2008 – 31.12.2014	part 2014	01.04.2008 – 31.12.2014	part 2014
Nombre de contrôles	21	3	47	9	68	12
Nombre de constats issus des revues d'entreprise	66	11	223	21	289	32
Nombre de constats issus des revues de dossier	274	16	293	31	567	47
Nombre de revues de dossier ⁴	81	8	48	10	129	18

L'augmentation du nombre de constats relevés dans le cadre de la revue des dossiers auprès des Big 3 est imputable au fait que deux sociétés ont fait l'objet d'une inspection conjointe avec le PCAOB durant l'exercice sous revue et par conséquent une amplification des procédures de contrôle. La revue des dossiers est révélatrice en ce sens que la qualité de l'audit dépend dans une large mesure des partenaires, des collaborateurs et des circonstances (p.ex. collaboration avec le comité d'audit). Les entreprises de révision devraient privilégier en premier lieu la consistance de la qualité de l'audit par des mesures appropriées.

Les petites entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat, qui disposaient d'un système d'assurance-qualité selon NAS 220, avaient jusqu'au 15 décembre 2013 pour adopter la norme suisse de contrôle qualité 1 (NCQ 1). Les normes d'audit suisses (NAS) de la Chambre fiduciaire ont fait l'objet d'une révision en 2013 et sont applicables pour la première fois à l'audit des comptes annuels 2013. L'introduction de la norme NCQ 1 n'a pas suscité de forte augmentation du nombre de constats auprès des entreprises concernés. En revanche, l'ASR a identifié un besoin d'amélioration par rapport à la première application des NAS révisées dans le cadre des audits des comptes annuels. D'importants constats ont été relevés, notamment par rapport aux procédures effectuées en vue de l'identification

et l'évaluation des risques ainsi que la détermination et mise en œuvre d'une réponse appropriée par l'auditeur. L'identification et la réponse de l'auditeur face aux risques importants s'est en outre avérée insuffisante dans certains cas. Parmi les autres constats fréquents, on retiendra que l'auditeur omet souvent d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés par rapport à des postes importants des états financiers.

Revue thématiques 2014

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a effectué pour la première fois des revues thématiques auprès des trois grandes entreprises de révision soumises à la surveillance de l'état (Big 3). Une revue thématique comprend l'examen du caractère approprié de la méthodologie interne, des directives et des instructions se rapportant aux thèmes sélectionnés. De surcroît, un échantillonnage de mandats de révision a été retenu pour vérifier l'application conforme des règles établies. L'ASR limite ses vérifications à des thèmes bien spécifiques lorsqu'il s'agit d'une revue thématique, de sorte que celle-ci ne peut être confondue avec la revue ordinaire dossiers (File Review).

Caractère significatif

Le concept du caractère significatif doit être pris en compte par l'entre-

prise de révision tant au niveau de la planification de l'audit que de sa réalisation. Le caractère significatif est un paramètre essentiel en vue de l'évaluation des incidences des anomalies relevées et la constitution de l'opinion de l'auditeur. Le caractère significatif doit par ailleurs être chiffré.

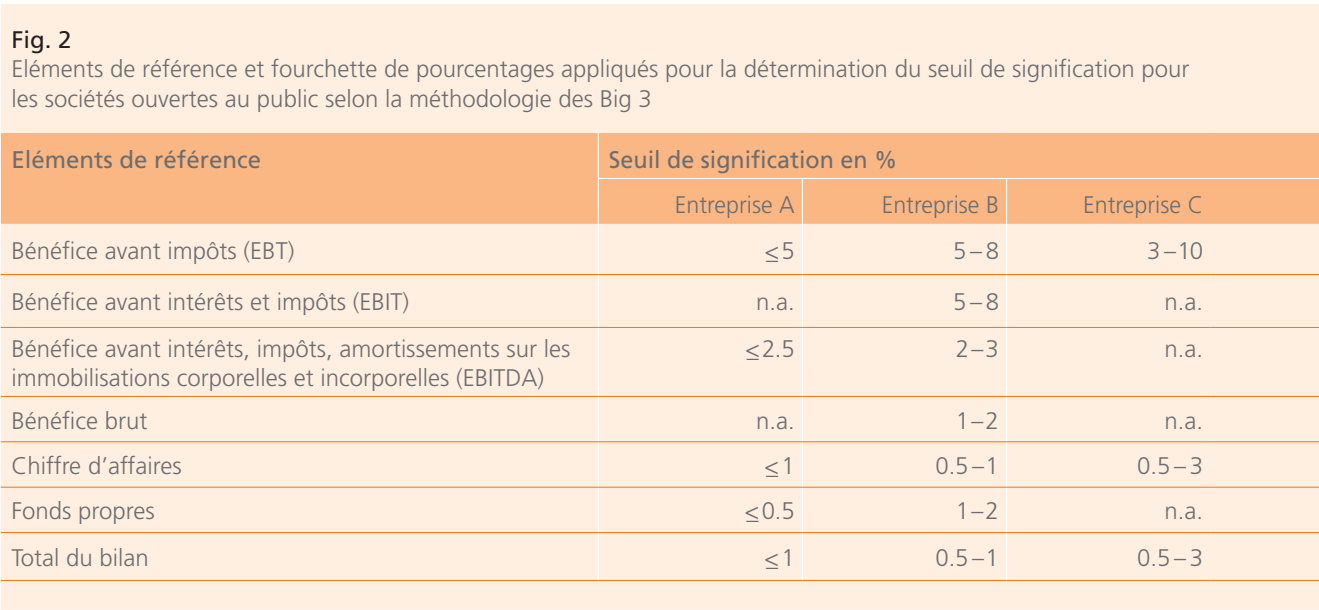
Caractère significatif:

les informations sont réputées significatives lorsque leur absence ou une mention erronée (anomalie) est susceptible d'influencer les décisions économiques des destinataires des états financiers. C'est pour cette raison que l'auditeur doit chiffrer le caractère significatif (cf. cadre conceptuel émis par l'International Accounting Standards Board).

Le processus destiné à fixer le caractère significatif (seuil de signification) et le seuil de planification a une incidence considérable sur la nature et l'étendue des procédures d'audit ainsi que sur l'interprétation des résultats y découlant.

⁴ L'ASR sélectionne, pour une revue de dossier, les notes de révision concernant les comptes consolidés (y compris les états financiers du groupe) et la révision d'une filiale d'importance majeure. Les dossiers de révision traités dans le cadre des revues thématiques ne sont pas pris en compte ici.

Seuil de planification: le seuil de planification est moins élevé que le seuil de signification. Ce seuil de planification doit permettre de réduire la probabilité que le cumul des anomalies non corrigées et non détectées contenues dépasse le montant du caractère significatif (cf. ISA/NAS 320.9).	Dans le cadre des revues thématiques effectuées auprès des Big 3 durant l'exercice sous revue, l'ASR a apprécié la méthodologie interne consacrée à la détermination du caractère significatif. Pour chaque entreprise de révision, l'ASR a également sélectionné 6 dossiers d'audit de comptes consolidés reflétant divers secteurs et niveaux de rentabilité. Ainsi, l'ASR a pu	vérifier la mise en œuvre du concept du caractère significatif à travers 18 dossiers d'audit d'états financiers. L'ASR a constaté des différences considérables par rapport aux éléments de référence utilisés et la fourchette de pourcentages applicables:
---	---	---



Les méthodologies des Big 3 comportent des critères destinés à assister l'auditeur dans la sélection des référentiels. Dans le cas d'une entreprise à but lucratif, le point de référence est en général le «bénéfice avant impôts» et le seuil de signification doit être déterminé en tenant compte de la fourchette des pourcentages applicables. Le choix de l'auditeur quant au pourcentage utilisé pour le calcul de seuil de signification est influencé par de nombreux facteurs. Le principe veut que le seuil de signification est fixé plus bas en présence de risques accrus d'anomalies significatives, de processus complexes, en cas d'erreurs d'antécédentes, ou en cas de risques réglementaires accrus. L'auditeur détermine le seuil de signification de manière à ce que son évaluation soit vérifiable et cohérent avec les informations découlant de l'évaluation des risques.

Fig. 3
Pourcentages applicables pour le calcul du seuil de planification des Big 3

Bases de calcul	Entreprise A	Entreprise B	Entreprise C
Fourchette de pourcentages applicables pour le seuil de planification	50–90	50 ou 75	jusqu’à 75

En ce qui concerne la détermination du seuil de planification, les Big 3 appliquent des méthodologies divergentes. A titre d'exemple, l'auditeur de la société A doit effectuer une consultation formelle si une valeur est fixée à 50 % ou moins. Le calcul du seuil de planification doit faire appel à l'esprit critique de l'auditeur. Il doit en outre fixer le pourcentage en tenant compte des anomalies identifiées par le passé.

Il s'agit de commenter ici les méthodes des Big 3 concernant le calcul du caractère significatif:

Normes d'audit concernant le caractère significatif

Aux yeux de l'ASR, les méthodes des Big 3 remplissent les exigences des normes d'audit nationales et internationales (NAS/ISA 320 et NAS/ISA 600). Le calcul du seuil de signification et du seuil de planification est toutefois laissé dans une très large mesure au jugement professionnel de l'auditeur. Ainsi, les critères relatifs au choix des éléments de référence ainsi que la détermination du pourcentage – en tenant compte de la fourchette prédéfinie – ne sont pas précisés de manière contraignante. La marge d'appréciation qui en découle peut d'un côté s'avérer utile dans la mesure où cela permet de tenir compte d'éléments spécifiques à l'entreprise ou à un risque particulier. D'un autre côté, cette marge d'appréciation considérable dissimule un certain danger: en effet, les référentiels et le taux de calcul peuvent être choisis de manière à ce que le caractère significatif soit fixé le plus haut possible, sans réellement considérer les facteurs de risques spécifiques.

L'ASR serait favorable à l'idée que les entreprises de révision formulent leur méthode de calcul avec davantage de précision, en tenant compte de leurs spécificités.

Différences importantes entre les entreprises de révision

Les entreprises de révision suivent des méthodes très différentes concernant les éléments de référence et la fourchette de pourcentages applicables en vue de déterminer le caractère significatif. Cette situation est problématique, si l'on considère que les normes d'audit sous-jacentes sont identiques et que l'idée fondamentale du caractère significatif est qu'il s'agit d'un critère central pour la planification et la réalisation de l'audit ainsi que pour l'opinion que l'auditeur exprime dans son rapport d'audit. L'exemple de la fig. 4 illustre les différences possibles dans le calcul du seuil de signification au niveau de la révision des comptes consolidés.

Fig. 4

Exemple de calcul du seuil de signification selon les méthodes des Big 3

Référentiel	MCHF	Seuil de signification (MCHF)		
		Entreprise A	Entreprise B	Entreprise C
Bénéfice avant impôts	40	≤2	2–3.2	1.2–4
Bénéfice avant intérêts et impôts (EBIT)	60	n.a.	3–4.8	n.a.
Bénéfice avant intérêts, impôts, amortissements sur les immobilisations corporelles et incorporelles (EBITDA)	90	≤2.25	1.8–2.7	n.a.
Bénéfice brut	100	n.a.	1–2	n.a.
Chiffre d'affaires	120	≤1.2	0.6–1.2	0.6–3.6
Fonds propres	300	≤1.5	3–6	n.a.
Total du bilan	700	≤7	3.5–7	3.5–21

Le seuil de signification peut varier considérablement, même que le même élément de référence soit appliqué. De plus, le choix de l'élément de référence peut influencer dans une large mesure le calcul du seuil de planification. Ces grandes différences se répercutent finalement sur l'audit. Pour cette raison, l'ASR plaide en faveur d'une présentation transparente du mode de calcul sous-jacent au seuil de signification dans le rapport détaillé à l'intention du conseil d'administration, voire alternativement au rapport condensé à l'assemblée générale. Il suffit de considérer en particulier l'interprétation de la profondeur d'audit, les résultats d'audit ou le changement de l'organe de révision pour comprendre l'avantage d'une telle présentation transparente. L'ASR encourage par conséquent les spécialistes chargé de l'élaboration des normes comptables à repenser les normes régissant le calcul du caractère significatif, estimant que le calcul de ce paramètre varie beaucoup trop d'une entreprise à l'autre.

Prise en compte d'effets uniques

Les effets uniques («one-off items») qui modifient le montant d'un élément de référence sont en principe admis. L'ASR a toutefois constaté que dans certains cas des dépenses récur-

rentes ont été classées dans les effets uniques (p.ex. provisions pour restructurations annuelles récurrentes). L'intégration des effets uniques dans le calcul peut avoir des incidences importantes sur le calcul du caractère significatif. Il y a donc lieu de veiller à ce que les effets uniques soient pris en compte de manière appropriée.

Révision des comptes de groupe: prescriptions divergentes

Les méthodologies mises en place par les entreprises de révision prévoient des modalités divergentes par rapport au calcul du caractère significatif des composants d'un groupe. La norme applicable (NAS/ISA 600) exige que le caractère significatif des composants soit fixé à un niveau plus bas que le caractère significatif du groupe. Il en résulte des différences majeures dans le calcul du caractère significatif des composants, selon l'entreprise de révision qui effectue le calcul. Ces grandes différences influencent la nature et l'étendue des opérations d'audit. L'ASR plaide donc pour que le mode de calcul du caractère significatif des composants soit défini de manière plus exhaustive dans la norme d'audit régissant la détermination du caractère significatif.

Jugement professionnel

La sélection des éléments de référence est laissée dans une très large mesure au jugement professionnel de l'auditeur. Il y a donc lieu de documenter les sous-jacents de ce jugement professionnel pour des raisons de traçabilité. Dans certains cas, l'ASR n'a pas pu vérifier l'exercice du jugement professionnel lorsque l'auditeur s'était écarté de l'élément de référence (p.ex. «bénéfice avant impôts»). L'ASR a relevé à diverses reprises le manque de traçabilité, en particulier dans des cas où on pouvait douter de l'élément de référence choisi, la question étant de savoir si l'élément de référence choisi aurait aussi été celui des analystes, des autres acteurs du marché, celui des autres concurrents ou des concurrents analogues.

Considération des facteurs et risques

L'analyse des risques doit être considérée lors du calcul du caractère significatif. Des risques spécifiques peuvent être fonction de la structure de l'actionnariat, de la structure industrielle, de la structure sectorielle, voire de la structure de financement de la société auditée. Plus les risques sont aigus, plus le caractère significatif doit être calculé bas. L'ASR a constaté à diverses reprises que, mal-

gré les exigences des normes d'audit et les méthodes internes, les risques n'ont pas été considérés à leur juste valeur dans le calcul du caractère significatif.

Sociétés boîtes aux lettres

Il existe des sociétés suisses ouvertes au public dont seul le siège légal se trouve en Suisse: leur structure managériale et comptable est entièrement placée à l'étranger. Il s'agit de sociétés dites «boîtes aux lettres».

Les normes s'appliquant à la révision des comptes consolidés (NAS/ISA 220, 230 et 600) sont également valables pour la révision des sociétés boîtes aux lettres. Dans ce cas, la responsabilité de l'auditeur en charge de la révision de la société boîte aux lettres ne peut pas être déléguée, ni pour la direction, ni pour la supervision, ni pour la réalisation de l'audit. Les directives internes se rapportant à la révision de sociétés boîtes aux lettres ne doivent en aucun cas affaiblir les normes précitées ni les contourner⁵.

Par le passé, l'ASR a constaté que les instructions internes pour la révision des sociétés boîtes aux lettres étaient en partie insuffisantes pour respecter les normes précitées. Chaque révision est singulière en ce sens qu'elle reflète les spécificités momentanées de l'entreprise. L'ASR avait relevé des lacunes les années précédentes, à la faveur des revues de dossiers, également dans le cas de la révision des sociétés boîtes aux lettres. Au vu de la situation, l'ASR a effectué une revue thématique durant l'exercice sous revue.

L'ASR a sélectionné 5 dossiers d'audit de sociétés boîtes aux lettres réparties entre les Big 3. Elle a examiné la méthodologie d'audit, le respect des prescriptions internes et externes concernant l'audit des comptes consolidés. Elle est parvenue aux constats suivants:

- L'une des sociétés avait mis en place une procédure de consultation obli-

gatoire pour la planification de l'audit des sociétés boîtes aux lettres, une mesure saluée par l'ASR. Une telle approche contribue à l'uniformisation de l'audit et va dans le sens des dispositions en vigueur.

- La mise en place d'une équipe d'audit intégrée est une autre approche judicieuse. Dans ce cas, l'équipe d'audit se compose de collaborateurs venant de plusieurs pays, représentant des entreprises de révision affiliées au même réseau, sans que l'auditeur en charge de la révision des comptes consolidés n'ait délégué une parcelle de ses responsabilités. La structure décentralisée de cette équipe génère toutefois un surcroît de travail considérable en ce qui concerne les tâches de supervision et coordination à charge de l'auditeur responsable.
- La méthodologie de deux entreprises de révision a été évaluée conforme aux normes d'audit en vigueur. Dans un autre cas, l'ASR relève le manque de clarté dans la méthodologie, tant au niveau des notions que des responsabilités et de la répartition des tâches. Ce flou est problématique dans la mesure où l'auditeur des comptes consolidés n'est pas suffisamment intégré dans le travail des auditeurs de composants et qu'il risque par là de ne pas prendre toutes les responsabilités qu'on attend de lui. De plus, cette méthodologie prévoit dans le cas d'espèce la délégation de compétences non transférables de l'auditeur principal (p.ex. évaluation des risques, détermination du caractère significatif, entretiens en matière de fraudes, procédures d'audit par rapport aux travaux de consolidation).
- Bien que le respect des règles d'indépendance incombe à l'auditeur responsable, celui-ci n'a pas toujours la compétence d'accepter les mandats accessoires. Ce serait toutefois nécessaire pour garantir la sauvegarde uniforme de l'indépendance à l'échelon du groupe.

- Les notes de révision des comptes consolidés sont en partie archivées en dehors de Suisse. Cette situation ne permet pas de rétablir la traçabilité de la révision et ne répond pas aux prescriptions de documentation et d'archivage du droit suisse.

Indépendamment de la question méthodologique, la difficulté liée à l'audit des sociétés boîtes aux lettres réside dans la mise en œuvre des tâches et des responsabilités qu'on attend de l'auditeur des comptes consolidés et dans sa participation en temps voulu. Les points de connexion et de présence des sociétés visées en Suisse, les structures d'entreprise et la répartition des tâches entre l'auditeur des comptes consolidés et les auditeurs de composants sont très variables. Il faut donc s'adapter à l'inhomogénéité des conditions, ce qui exclut par principe toute délégation de responsabilité en rapport avec les travaux de l'auditeur des comptes consolidés.

Shared Service Centers

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a analysé les processus, les contrôles et la nature des travaux que des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat délèguent à des centres de service partagés sis à l'étranger (Shared Service Centers; SSC). La quote-part des heures des travaux ainsi délégués s'avère encore marginale en comparaison du décompte horaire complet pour un mandat de révision. En effet, les travaux externalisés auprès de SSC étrangers représentent actuellement moins de 5% de toutes les heures consacrées à l'audit pour toutes les entreprises de révision. L'ASR s'attend toutefois à ce que cette part augmente au fil des prochaines années.

Un SSC étranger est en général une entité contrôlée par l'un des réseaux d'audit qui ne dispose pas d'un agrément en qualité d'entreprise de révi-

⁵ Cf. FAQ «Audit des sociétés boîtes aux lettres».

sion dans l'état domiciliaire. Un SSC ne peut être assimilé à une entreprise de révision locale qui rédige un rapport d'audit et qui est assujettie à une autorité locale de surveillance de l'audit. L'équipe d'un SSC est d'ordinaire considérée comme partie intégrante de l'équipe d'audit en Suisse. La responsabilité des travaux délégués, de la conformité aux dispositions légales helvétiques ainsi que du système d'assurance-qualité incombe intégralement à l'entreprise de révision suisse.

Lors de son analyse, l'ASR a observé la délégation des travaux suivants à des SSC étrangers:

- coordination des procédures en vue de l'obtention de confirmations externes (banques, débiteurs, etc.)
- coordination dans le cadre des instructions de l'auditeur du groupe aux auditeurs locaux
- vérifications de calculs et réconciliations
- contrôles de cohérence (consistency checks)
- contrôles par échantillonnage simples dans le domaine des immobilisations et produits
- premier traitement des listes de contrôle par rapport à la présentation des comptes
- préparation et archivage des notes de révision sur support électronique

L'ASR conclut que la qualité des travaux de révision externalisés auprès de SSC étrangers est équivalente, voire légèrement meilleure qu'en Suisse. Cela s'explique d'une part par le fait que les SSC se sont spécialisés dans les travaux de routine et, d'autre part, par le fait que des contrôles supplémentaires ont été intégrés dans les processus. Aux yeux de l'ASR, les processus d'assurance-qualité mis en place au niveau des entreprises sont globalement adéquats. Toutefois, il y a lieu de s'assurer que les SSC agissent selon les lois suisses dans

toutes leurs implications. Les mesures à prendre et les contrôles à effectuer dans cette optique doivent en garantir l'efficacité en permanence. Cette responsabilité ne peut assurément pas être déléguée à d'autres sociétés en réseaux.

Si les SSC devaient être mandatés à l'avenir pour des travaux de révision plus complexes, il s'agira d'être très prudent. Il faut tenir compte du fait que les collaborateurs des SSC ne connaissent pas suffisamment l'activité des sociétés auditées et qu'ils n'ont en général aucun contact direct avec la clientèle. Le recours aux SSC est en outre lié à des risques spécifiques, qui peuvent être conditionnés par exemple par les particularités culturelles des sites SSC utilisés. De plus, les SSC affichent souvent un taux de fluctuation assez élevé, ce qui peut avoir un effet défavorable sur la qualité. L'ASR entend suivre de près le développement des SSC et interviendra le cas échéant pour garantir que les travaux délégués aux SSC restent des travaux qui n'exigent aucun jugement professionnel.

Au demeurant, l'ASR considérera également la communication de l'auditeur aux comités d'audit en ce qui concerne l'utilisation des travaux des SSC. En effet, l'ASR estime que les comités d'audit des sociétés ouvertes au public doivent être informés sur la nature et l'étendue d'importants travaux externalisés. Sans cette information, le comité d'audit n'est pas en mesure d'assumer ses responsabilités et d'examiner d'un œil critique la nature et l'étendue des travaux délégués à un SSC.

L'ASR s'est donnée les moyens de suivre le développement des activités des SSC en collectant pour la première fois durant l'exercice sous revue les indicateurs relatifs à l'utilisation des SSC étrangers. Ces données permettront à l'ASR d'intervenir en contrôlant la qualité des travaux externalisés en cas de dépassement de certaines limites. Etant donné que les SSC ne sont assujettis à aucun contrôle-qualité externe dans le pays

de domicile, il faudra évaluer avec les autres autorités de surveillance la nécessité d'astreindre les SSC à un système de contrôle-qualité externe.

Procédures et enquêtes préalables

Outre les contrôles de routine, l'ASR effectue un certain nombre d'enquêtes préalables lorsque les circonstances l'exigent ainsi que des procédures à l'encontre des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat. Elle tient compte à cet égard des annonces qualifiées émanant de tiers. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a enregistré 1 annonce de tiers en relation avec les activités des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat. Cette annonce fait actuellement l'objet d'investigations dans le but de déterminer s'il y a lieu d'ouvrir une procédure. Les annonces mentionnées sous «L'exercice 2014 en bref» se rapportent toutes à des entreprises de révision non soumises à la surveillance de l'état et à des personnes physiques.

Depuis le début de son activité en 2008, l'ASR a ouvert 23 procédures dans le cadre de son activité de surveillance:

- 7 procédures ont été ouvertes à l'encontre d'entreprises de révision sous surveillance de l'état. Dans quatre cas, l'ASR a constaté des infractions aux règles d'indépendance. Dans deux cas, les mesures convenues à l'issue de la première inspection n'ont pas été implémentées ou implémentées dans les délais impartis. Dans un cas, la procédure a été déclenchée par une infraction à l'obligation légale de communication.
- 16 procédures ont été dirigées contre des personnes physiques au bénéfice d'un agrément de l'ASR. Dans 10 cas, il s'agit d'infractions aux règles d'indépendance. Dans 6 cas, l'ASR a sanctionné une infraction de l'auditeur au devoir de diligence.

Indicateurs
(Audit Quality Measures)

Depuis six ans, l'ASR collecte des données auprès des cinq plus grandes entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat afin de disposer des indicateurs clés concernant les différents éléments du système d'assurance-qualité de l'audit financier. Ces indicateurs sont utiles pour le dépistage des tendances et l'identification précoce des facteurs qui peuvent influencer la qualité de l'audit financier. L'ASR se fonde sur les mêmes indicateurs pour l'analyse de risques sous-jacente à la planification des inspections.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a encore développé sa grille d'indicateurs clés dans le but d'en améliorer la pertinence et la comparabilité. Le calcul des anciens indicateurs a été adapté en conséquence. Certains indicateurs clés ont été supprimés pour cause de manque de pertinence. De nouveaux indicateurs ont été simultanément introduits: participation de l'auditeur responsable, travaux des SSC étrangers, nombre de consultations internes effectuées. Plusieurs indicateurs ont été désagrégés pour présenter séparément les sociétés SMI et les autres sociétés ouvertes au public.

Fig. 5

Comparaison des indicateurs issus de l'audit financier des cinq plus grandes entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat

[illegible]

- Le chiffre d'affaires moyen le plus bas par auditeur associé a légèrement augmenté. Le chiffre d'affaires par auditeur associé a globalement légèrement augmenté pour trois entreprises de révision, et légèrement baissé pour deux autres entreprises de révision. Le chiffre d'affaires par auditeur associé dépend de la taille et du volume des honoraires des sociétés auditées ainsi que du nombre de collaborateurs par auditeur associé. L'entreprise de révision qui affiche le plus grand chiffre d'affaires par auditeur associé est aussi celle qui affiche le plus grand nombre de collaborateurs par auditeur associé.
- Le rapport entre honoraires pour prestations accessoires et honoraires de révision perçus auprès des sociétés ouvertes au public auditées représente pour l'ASR un facteur de risque en termes d'indépendance. Cet indicateur ne s'est pratiquement pas modifié par rapport à l'année précédente. Quatre entreprises indiquent un ratio de 0,1 à 0,2. Une seule entreprise indique un ratio de 0,4, le plus élevé. Ce ratio est en général plus bas pour les sociétés SMI que pour les autres sociétés ouvertes au public.
- Le taux de fluctuation affiche une fourchette de variation très similaire à celle de l'année précédente. Quatre entreprises affichent tour à tour les taux de fluctuation les plus élevés. Une entreprise affiche constamment le taux le plus bas depuis le début de la statistique.
- Les écarts concernant le nombre moyen d'heures EQCR et le nombre moyen d'heures de l'auditeur responsable par société ouverte au public sont significatifs. Plus les mandats de l'entreprise de révision sont importants, plus le nombre d'heures RQCR et le nombre d'heures de l'auditeur responsable sont élevés. Ces deux facteurs sont multipliés dans le cas des sociétés SMI, en comparaison avec les autres sociétés ouvertes au public. De manière générale, l'attribution des

heures et des ressources humaines est logiquement proportionnelle aux risques. Mais on notera que, de ce point de vue, les heures EQCR ont tendance à être en partie encore insuffisantes. Ce constat vaut surtout pour l'audit des petites sociétés ouvertes au public.

- Le nombre d'heures d'un SSC étranger rapporté au nombre total d'heures des mandats de révision faisant intervenir un SSC affiche de fortes variations de pourcentage. Actuellement, deux entreprises de révision sur cinq recourent aux prestations d'un SSC étranger. La statistique ne tient pas compte des éventuelles prestations des SSC suisses.
- Rapportée au nombre de sociétés ouvertes au public auditées, la proportion de consultations formelles est similaire pour trois entreprises de révision: le rapport est de 2,6 consultations formelles pour 10 sociétés auditées. La quatrième entreprise de révision affiche un taux nettement supérieur, soit 3,6 consultations. La cinquième entreprise de révision n'a effectué aucune consultation formelle durant l'exercice sous revue. L'ASR est d'avis que les consultations contribuent à la qualité de l'audit lorsqu'il s'agit de cas complexes.

Coopération avec d'autres autorités suisses et bourses

L'ASR s'efforce d'éviter les redondances administratives en coordonnant sa surveillance avec les autorités de surveillance instituées par des législations spéciales et la Bourse.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a mené deux procédures conjointes avec la FINMA. L'ASR a, par ailleurs, eu des échanges réguliers avec la FINMA. C'est bien sûr lié aux activités respectives de surveillance, mais aussi à la reprise de certaines compétences de surveillance de la FINMA par l'ASR.

La SIX Exchange Regulation (SER) est l'organe chargé de surveiller la conformité aux règles de présentation des comptes des sociétés cotées à la SIX Swiss Exchange. L'ASR et la SER coordonnent leurs activités pour éviter les redondances. L'ASR contrôle les modalités selon lesquelles les entreprises de révision opèrent leurs missions d'audit, tandis que la SER vérifie que les émetteurs respectent leurs obligations ressortant du règlement de cotation. L'ASR a donc pour mission essentielle de vérifier que l'organe de révision respecte les dispositions légales et les règles professionnelles en matière de révision, mais ne s'attache pas directement à vérifier si les règles de présentation des comptes sont respectées. Durant l'année sous revue, l'ASR n'a traité aucune annonce de la SER. Lorsque l'ASR constate des infractions présumées aux règles de présentation des comptes, elle l'annonce à la bourse compétente. Aucune annonce de ce genre n'a eu lieu en 2014.

Par ailleurs, l'ASR entretient des échanges réguliers avec la Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle. Ces échanges portent sur le développement des différentes régulations ainsi que sur les questions relevant du domaine de la révision des institutions de prévoyance. Par ailleurs, une coordination a eu lieu dans le cadre des procédures ouvertes par l'ASR à l'encontre de certains auditeurs responsables pour cause de révision insuffisante d'institutions de prévoyance.

Normalisation

Le développement continue des normes d'audit au plan national et international constitue un facteur important pour l'amélioration de la qualité de l'audit. L'ASR participe aux activités de plusieurs groupes de travail internationaux, ce qui lui donne la possibilité d'avoir des échanges avec les autres régulateurs et d'élaborer des avis communs à propos des projets de nouvelles normes ou de normes révisées.

Circulaires de l'ASR

Conformément aux nouvelles prescriptions de la circulaire 1/2010, les mandats de révision pour lesquels le rapport annuel entre honoraires de révision et honoraires pour prestations accessoires dépasse la proportion de 1:1 devaient être annoncés pour la première fois à la date du 30 juin 2014. Les entreprises de révision devaient en outre indiquer simultanément les éventuelles mesures de protection préventives envisagées pour éviter toute perte d'indépendance. L'ASR a enregistré 15 annonces de ce type à la date du 30 juin et a procédé à leur analyse critique.

Depuis le 1^{er} janvier 2014, tout nouveau mandat de révision d'une société d'intérêt public doit être annoncé à l'ASR. Cette annonce doit intervenir au moment du choix par l'organe compétent, en indiquant le volume d'honoraires prévisible. Il faut veiller dans tous les cas à ce que cette obligation de communication ait lieu en temps voulu. En cas d'interruption prématurée ou de non-renouvellement du mandat de révision, il y a lieu d'en indiquer les motifs. L'ASR a constaté par le passé que les entreprises de révision ne présentaient pas toujours clairement et de façon détaillée les motifs qui ont conduit à la rupture de la relation clientèle. Ces informations sont toutefois importantes dans la mesure où elles permettent d'évaluer toute incidence éventuelle sur la qualité des prestations de révision et sur la procédure d'acceptation du mandat par la nouvelle entreprise de révision.

Normes d'audit suisses

Pour les révisions de comptes annuels et des comptes consolidés dont la clôture est intervenue le 15 décembre 2013 ou ultérieurement les nouvelles normes d'audit suisses (NAS, édition 2013) devaient, pour la première fois, être appliquées. Egalement à la date du 15 décembre 2013, toutes les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat ont dû implémenter

la norme NCQ 1. De manière générale, les entreprises de révision sous surveillance de l'Etat ont adéquatement intégrées la nouvelle norme dans leurs systèmes d'assurance-qualité déjà existants.

Les adaptations apportées aux ISA en 2013 et en 2014 (ISA 315, 610) n'ont pas encore été reprises dans les NAS. Au vu des projets de normalisation en cours, il y a lieu de tout mettre en œuvre pour assurer à l'avenir le transfert immédiat des nouvelles normes d'audit internationales dans les NAS. La rapidité de ce transfert est important en particulier pour les nouvelles dispositions relatives à l'opinion de l'auditeur (ISA 700 ss.). Aux yeux de l'ASR, elles apportent des améliorations essentielles au niveau des rapports d'audit.

Normes internationales

L'ASR participe aux activités de différents groupes de travail internationaux de l'EAIG et de l'IFIAR. Elle a ainsi déposé plusieurs prises de position par rapport à divers projets de l'IAASB, à savoir:

- En avril et en mai 2014, des prises de position concernant la stratégie et le calendrier de l'IAASB pour la période 2015 à 2019 ont été déposées. L'ASR salue la priorité mise par l'IAASB sur des aspects tels que l'esprit critique de l'auditeur, la révision des comptes consolidés et l'audit des estimations comptables en juste valeur (Fair Values). L'EAIG et l'IFIAR ont émis des recommandations concernant le caractère significatif et la révision des sociétés boîtes aux lettres.
- En août 2014, l'IFIAR a remis sa prise de position concernant le projet de norme ISA 720 concernant les exigences applicables à l'audit des autres informations. L'ASR est favorable à l'optique de ce projet qui entend élargir et préciser les exigences en la matière tout en obligeant l'auditeur à s'investir pour la véracité de ces informa-

tions. Les critiques visent surtout le manque de clarté des dispositions définitionnelles.

- En octobre 2014, deux autres prises de position ont été rendues concernant les adaptations proposées par rapport à la l'audit des informations figurant à l'annexe des comptes. Du point de vue de l'EAIG et de l'IFIAR, les nouvelles exigences relatives à l'audit sont suffisantes pour permettre à l'auditeur de réviser efficacement les informations figurant à l'annexe. Il a été rappelé qu'une collaboration plus étroite entre normalisateurs de l'audit et normalisateurs de la présentation des comptes serait nécessaire pour parvenir à une meilleure qualité des informations de l'annexe aux comptes.

L'exercice précédent, l'ASR avait rendu son avis concernant les projets de révision des normes relatives au rapport de l'auditeur. En septembre, l'IAASB a approuvé les normes ISA correspondantes, qui seront probablement publiées en janvier 2015. Ces normes s'appliquent obligatoirement à l'audit des comptes annuels clôturés le 15 décembre 2016 ou ultérieurement, une application anticipée étant possible. L'ASR salue les modifications proposées, ainsi que l'intégration rapide des nouvelles normes internationales dans les NAS.

Une importance capitale revient à la publication des «Key Audit Matters» (KAM) dans les rapports d'audit des sociétés ouvertes au public. L'auditeur aura un paragraphe à disposition pour énumérer les paramètres ayant la plus grande influence sur la révision des comptes. On mentionnera ici en particulier les éléments pour lesquels le risque d'anomalies significatives est considéré comme important et à propos desquels l'auditeur a exercé consciencieusement son jugement professionnel. Désormais, l'opinion de l'auditeur figurera dans le premier paragraphe du rapport. Un paragraphe à part lui permettra d'exprimer son appréciation par rapport à l'hypothèse de la continuité de

l'exploitation. Un paragraphe spécifique est prévu pour les résultats de l'examen d'autres informations qui sont publiées en même temps que les comptes annuels. Il n'est toutefois pas prévu que l'auditeur dévoile le calcul du caractère significatif à l'assemblée générale.

En ce qui concerne les propositions de l'IESBA au sujet des modifications touchant aux règles d'indépendance (Code of Ethics), voici les réponses qui ont été rendues:

- En février 2014, l'ASR et l'EAIG ont déposé une prise de position commune à propos de la stratégie et du calendrier proposés par l'IESBA. La solution proposée et l'ordre de priorité indiqués sont d'emblée salués.
- En octobre 2014, l'ASR et l'EAIG ont déposé une prise de position commune concernant la modification prévue au sujet des prestations accessoires fournies à des sociétés auditées en parallèle aux prestations de révision. Les adaptations vont dans le sens d'un régime restrictif en matière de prestations accessoires. L'ASR et l'EAIG soutiennent les modifications proposées.

- En novembre 2014, l'ASR a déposé une prise de position au sujet des activités à long terme pour des sociétés auditées. Elle salue la concrétisation des divers principes. En revanche, elle a un préavis négatif face à la prolongation à cinq ans du temps d'interruption (période de cooling-off): en Suisse, les phases éclipse sont de 3 ans pour le réviseur responsable et de 2 ans pour les réviseurs clés, ce qui paraît amplement suffisant.

Thèmes approfondis dans le cadre des inspections 2015

Dans le cadre des contrôles de routine en 2015, l'ASR posera l'accent sur les thèmes énumérés ci-après. Ces thèmes feront l'objet d'examen approfondis:

Audit financier:

- Révision du rapport de rémunération des sociétés ouvertes au public par l'organe de révision (ordonnance du 20 novembre 2013 contre les rémunérations abusives dans les sociétés anonymes cotées en bourse, ORAb)

- Audit des comptes consolidés: Détermination du type d'investigation à effectuer par rapport aux informations financières obtenus par les composants du groupe (NAS/ISA 600.26-29)
- Utilisation des travaux des auditeurs internes (NAS/ISA 610)

Audit prudentiel:

- Utilisation des travaux des auditeurs internes et intégration d'un spécialiste (p. ex. actuaire)
- Vérification de l'observation des règles de placement dans le cas des assurances et des placements collectifs de capitaux
- Vérification de l'observation des prescriptions LBA

D'autres thèmes approfondis dans le cadre des inspections découlent de l'analyse individuelle de chaque cas concret et se rapportent à l'application des normes d'audit et de présentation des comptes.



Thomas Rufer, Président du Conseil d'administration, séminaire ASR 2014 à Lausanne

Affaires internationales

Généralités

L'exercice sous revue a vu les demandes d'entraide administrative affluer en assez grand nombre. La collaboration avec les Etats-Unis demeure la plus intensive, du fait de la cotation d'entreprises suisses aux Etats-Unis et de la présence de multinationales américaines sur le marché suisse. En parallèle, l'exercice sous revue a une fois de plus été marqué par les problèmes transfrontières impliquant des Etats membres de l'UE⁶. En vertu des accords actuels, les relations avec les autorités homologues des Etats membres de l'UE et de l'EEE obéissent au principe de la surveillance par l'Etat domiciliaire. Dès lors, les autorités de surveillance des Etats membres de l'UE ou de l'EEE n'opèrent pas d'inspections sur territoire helvétique. La coopération se concentre par conséquent sur l'échange des informations pertinentes pour la surveillance de l'audit.

Relations avec l'Union européenne Déclarations d'intention

L'UE a formellement reconnu l'équivalence du système suisse d'entraide administrative dans le domaine de l'audit financier en date du 5 février 2010 et celle du système suisse de surveillance en date du 19 janvier 2011. Les autorités de surveillance des Etats membres de l'UE peuvent donc tabler sur la surveillance mise en place par l'ASR. La collaboration doit toutefois être précisée quant à son étendue et à ses modalités bilatéralement avec les autorités de surveillance de chaque Etat membre de l'UE. Par conséquent, l'ASR a entamé des négociations avec les autorités de surveillance de plusieurs Etats membres de l'UE ou de l'EEE.

L'exercice sous revue a vu l'aboutissement des négociations avec deux autorités de surveillance européennes. Les deux déclarations d'intention ont été publiées sur la page d'accueil de l'ASR.

Le 5 mars 2014, l'ASR a signé un MoU avec l'Auditing Board of the Central Chamber of Commerce de Finlande. Cette déclaration d'intention consacre la reconnaissance réciproque des activités de surveillance des deux autorités. Les inspections transfrontières, telles qu'elles ont lieu actuellement avec le PCAOB, ne sont pas à l'ordre du jour.

Le MoU signé le 18 mars 2014 par l'ASR et le Financial Reporting Council (FRC) du Royaume-Uni est le septième accord conclu par l'ASR avec un régulateur de l'espace UE/EEE. Compte tenu des étroites relations commerciales liant le Royaume-Uni et la Suisse, cette collaboration revêt une importance toute particulière. Le MoU conclu avec FRC est comparable aux accords déjà conclus avec d'autres Etats européens. Le principe de la surveillance par l'Etat domiciliaire amène des allègements considérables pour les entreprises de révision suisse. Le MoU prévoit également la possibilité de réaliser des inspections extraterritoriales pour les cas de rigueur.

Enregistrement des entreprises suisses de révision

Les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat peuvent se faire enregistrer auprès des autorités étrangères de surveillance. La liste de ces entreprises figure en annexe. Les enregistrements transfrontières peuvent donner lieu à des questions d'ordre juridique, qui doivent être résolues en collaboration avec l'ASR.

Réforme du marché de l'audit des comptes annuels

Le 3 avril 2014, l'UE a approuvé la réforme du marché européen de l'audit. Les nouveaux actes législatifs qui en découlent entreront directement en vigueur à mi 2016. Il s'agit du règlement et de la directive européenne correspondante. Cette réforme pourrait avoir les incidences suivantes en Suisse:

- Premièrement, ce train législatif introduit de nouvelles modalités régissant l'entraide administrative au sein de l'UE. Il s'agira d'analyser si les accords de coopération bilatéraux conclus sous l'ancien droit restent valables sous le nouveau droit.
- Deuxièmement, il s'agit d'analyser dans quelle mesure les entreprises de révision suisses sont directement ou indirectement touchées par les nouvelles dispositions européennes, en particulier en matière d'indépendance. La question se pose par rapport à l'audit financier des entreprises ayant leur siège dans l'UE ou en Suisse et qui ont le statut de Public Interest Entity (PIE), ou par rapport à l'audit financier des filiales suisses de sociétés dites PIE. Le défi en la matière réside dans le fait que les Etats membres de l'UE ont une marge de liberté considérable de sorte qu'ils peuvent aménager chaque disposition en s'en écartant ou en la renforçant.

L'ASR suit attentivement les développements en la matière et ouvrira le débat avec les partenaires concernés en cas d'incidence négative sensible en Suisse.

La réforme en question prévoit le renforcement du statut et de la responsabilité des comités d'audit ainsi que l'élargissement du rapport de révision à l'assemblée générale, deux éléments que l'ASR estime judicieux.

S'agissant des restrictions imposées par l'UE en matière d'honoraires accessoires, l'ASR ne voit pas d'urgence à intervenir en Suisse. Il y a lieu de souligner ici que l'ASR a renforcé au 1^{er} janvier 2014 l'obligation d'annoncer les mandats d'audit dès lors que la proportion entre honoraires de révision et honoraires accessoires dépasse

⁶ 22 demandes d'entraide en 2014 (contre 19 en 2013), dont 10 provenant de l'UE ou de l'EEE, 11 provenant des Etats-Unis et une demande provenant d'un Etat tiers.

un rapport de 1 : 1 (circulaire 1/2010). Tablant sur ces annonces, l'ASR est en mesure de contrôler efficacement et de vérifier le respect des règles d'indépendance en fonction des risques.

Quant aux conditions de rotation imposées par l'UE aux organes de révision des sociétés ouvertes au public, l'ASR porte un regard critique en la matière. D'une part, les avantages de la rotation (remède à l'éventuelle perte subreptice d'objectivité, etc.) peuvent être facilement gommés par les inconvénients liés à la reprise du mandat de révision par un nouvel auditeur (surcoûts, etc.). D'autre part, un schéma rigide de rotation ne remplacera jamais la responsabilité du conseil d'administration et du comité d'audit, lesquels doivent périodiquement réexaminer le mandat de révision selon une grille de critères ad hoc et proposer le cas échéant la mutation de l'organe de révision à l'Assemblée générale.

Coopération avec les Etats-Unis Statement of Protocol

Le 4 avril 2011, l'ASR et la FINMA ont signé un Statement of Protocol (SoP; équivalent à un MoU) avec le PCAOB. Ce SoP fixe le cadre de la collaboration entre les trois autorités pour la surveillance de l'audit financier. Il ouvre la voie aux échanges d'informations confidentielles entre les autorités partenaires et les inspections transfrontières conjointes (Joint Inspections). Durant le premier cycle d'inspections (2011–2013), les cinq plus importantes entreprises de révision suisses ont été inspectées conjointement une fois par les deux autorités. A fin 2014, le PCAOB avait déjà rendu 4 rapports d'inspection:

- rapport du 25 mars 2014 concernant l'inspection de PricewaterhouseCoopers AG en 2011
- rapport du 26 juin 2014 concernant l'inspection de Deloitte SA en 2012

– rapport du 24 novembre 2014 concernant l'inspection d'Ernst & Young SA en 2011

– rapport du 24 novembre 2014 concernant l'inspection de BDO Vissura International SA en 2012

Les rapports d'inspection du PCAOB comportent quatre volets: partie I «Inspections procedures and certain observations»; partie II «Detailed discussion of inspection results»; partie III «Post inspection procedures»; partie IV «Response of the firm to draft inspection report». Les parties I et IV sont publiées sur le site web du PCAOB après achèvement du rapport⁷. L'entreprise de révision a ensuite un délai de 12 mois pour proposer au PCAOB des mesures concrètes permettant de pallier les problèmes constatés. Si aucune mesure suffisante n'est proposée pendant ce laps de temps, la partie II est également publiée.

A la différence du PCAOB, l'ASR ne publie pas ses rapports d'inspection, mais montre les résultats de son travail dans son rapport d'activité, sous forme agrégée et anonymisée.

Prolongation et fiabilité du SoP

Le SoP de 2011 qui avait été conclu pour trois ans est parvenu à échéance le 4 avril 2014. Même si les inspections conjointes ne sont pas sans poser des problèmes de souveraineté, force est d'admettre les liens économiques extrêmement étroits entre la Suisse et les Etats-Unis. De plus, ce SoP a permis de rapprocher les deux autorités à la faveur d'une collaboration constructive. La consultation de la branche concernée a mis en lumière les avantages de cette collaboration et la nécessité de la renouveler. Le SoP a par conséquent fait l'objet d'un avenant lui conférant une validité permanente, chacune des parties étant libre de le résilier en tout temps. Il est publié sur le site web de l'ASR.

La FINMA n'est plus partie prenante à cet accord, et pour cause: en 2011,

la FINMA était encore en charge de la surveillance de l'audit financier fourni par les entreprises de révision aux établissements financiers (également ceux cotés en bourse aux Etats-Unis). Depuis le 1^{er} janvier 2015, l'ASR a l'exclusivité de la surveillance de l'audit financier et prudentiel, suite au transfert des compétences correspondantes de la FINMA. L'ASR est ainsi devenue l'unique interlocuteur du PCAOB, ce qui rend caduque l'adhésion directe de la FINMA à cet accord.

En vertu du SoP prolongé, le PCAOB a inspecté en 2014 deux entreprises suisses de révision pour la deuxième fois en Suisse. La collaboration entre l'ASR et le PCAOB s'est positivement développée dans l'intervalle.

Autres relations internationales

Le 29 septembre 2014, l'ASR a signé avec le Public Accountability Board du Canada un MoU en vue d'une coopération dans le domaine de la surveillance de l'audit. Ce MoU est le deuxième accord avec une autorité de surveillance en dehors de l'Europe. Sur le fond, il est toutefois comparable aux accords passés avec plusieurs autorités de surveillance européennes. Il ne prévoit en particulier pas d'inspection transfrontière. Il est publié sur le site web de l'ASR.

Organismes multilatéraux IFIAR

Créé en 2006, l'IFIAR compte actuellement environ 50 autorités homologues. Celles-ci exercent la surveillance des organes de révision des sociétés ouvertes au public et couvrent plus de 80 % de la capitalisation boursière mondiale.

⁷ <http://pcaobus.org/Inspections/Reports/Pages/default.aspx>

Le PCAOB, autorité américaine, et l'AFM, autorité néerlandaise, assurent respectivement la présidence et la vice-présidence de l'IFIAR. Le directeur de l'ASR en est le trésorier. Durant l'exercice sous revue, l'IFIAR a organisé un Inspection Workshop à Kuala Lumpur (en mars), une réunion plénière à Washington (en avril) et un Interim Meeting à Toronto (en octobre).

L'IFIAR mène actuellement une réflexion de fond, associant les membres de l'IFIAR, les représentants des Big 6 de la branche de l'audit ainsi que d'éminents représentants du monde des investisseurs et de l'économie, dans le but de mieux comprendre le bénéfice de l'audit pour les investisseurs et pour les comités d'audit, la structure et le modèle commercial des Big 6, le modèle de surveillance basé sur l'analyse des risques et les projets d'autorégulation de la branche de l'audit.

L'IFIAR demeure pour l'ASR une plate-forme très utile pour cultiver les contacts avec les autres autorités de surveillance et débattre des différentes stratégies de surveillance et de leur mise en œuvre dans un cadre international. Durant l'exercice sous revue, l'ASR s'est investie à plusieurs niveaux dans les activités de l'IFIAR:

- Enforcement Working Group (EWG): ce groupe de travail a pour objectif de favoriser les échanges d'expérience dans le domaine des procédures d'enquête en cas d'infraction aux normes par les auditeurs et les entreprises de révision. En 2014, un sondage a été effectué par voie de questionnaire auprès des membres dans le but de dresser le panorama des instruments légaux et juridiques à disposition des membres de l'IFIAR dans les différentes sphères juridictionnelles. La publication de ces résultats est attendue pour 2015.
- International Cooperation Working Group (ICWG): l'ASR participe en particulier à l'élaboration d'un MoU multilatéral (MMoU). Ce projet vise à améliorer les conditions

de coopération entre les membres de l'IFIAR et à structurer l'échange d'informations pertinentes dans le cadre de la surveillance de l'audit.

- Inspection Workshop Working Group (IWWG): les Inspection Workshops offrent aux inspecteurs l'occasion de se retrouver chaque année pendant plusieurs jours pour cultiver les échanges et engager la réflexion sur les questions actuelles de l'audit financier. L'ASR y voit une précieuse source d'information pour ses activités. Elle a participé à l'Inspection Workshop de l'année sous revue, en présentant plusieurs contributions. L'ASR est affilié au IWWG depuis l'été 2014 et contribue à l'organisation des ateliers.
- Standards Coordination Working Group (SCWG): ce groupe de travail a pour objectif de faire le point sur le développement de normes d'audit internationales. Il permet aux membres d'associer leurs expériences dans l'application et l'exécution des normes existantes et de faire valoir leurs vues face à l'IAASB au travers d'avis communs. Ce groupe de travail a même siégé en 2014 avec les représentants de l'IAASB et de l'IESBA pour un échange de vues.

EAIG

Depuis 2011, l'ASR participe aux réunions de l'EAIG, comité réunissant les autorités de surveillance des Etats membres de l'UE. L'EAIG a pour fonction de reprendre les constats des autorités de surveillance sous forme anonymisée dans le but d'analyser les causes des lacunes constatées. Les analyses de l'EAIG sont ensuite reprises dans les débats avec les représentants de l'IAASB, de l'IESBA et des réseaux de cabinets d'audit. Les développements actuels ayant trait au contrôle et à l'organisation des entreprises de révision ont également été abordés.

En 2014, les membres de l'EAIG ont élaboré une méthode de contrôle

pour l'évaluation du système d'assurance-qualité selon ISQC 1. La Common Audit Inspection Audit Methodology (CAIM) vise à uniformiser le dispositif de contrôle des autorités de surveillance et à améliorer la comparabilité des constats. Une telle démarche s'avère indispensable pour la surveillance des réseaux de cabinets d'audit. L'ASR a par ailleurs élaboré des avis écrits avec d'autres membres de l'EAIG concernant les projets de réglementation de l'IAASB et de l'IESBA.

La Suisse n'étant pas membre de l'UE, l'ASR a uniquement un statut d'observateur au sein de l'EAIG. La participation future de l'ASR à l'EAIG dépend de l'évolution institutionnelle de cet organisme, très conditionné par le nouveau droit européen en la matière.

Colleges of Supervisors

Le rapprochement de diverses sociétés nationales appartenant aux grands réseaux européens d'auditeurs a conduit depuis quelques années déjà à la mise sur pied de «Colleges of Supervisors» par les autorités. Les autorités de surveillance qui en font partie ont recours à ces Colleges pour coordonner certaines activités de surveillance. La première campagne de contrôles coordonnés a eu lieu en 2013. Elle visait un réseau d'auditeurs et ciblait des éléments spécifiques du système d'assurance-qualité. En 2014, les résultats de ces opérations ont été analysés et appréciés sous l'angle des éventuelles implications sur l'assurance-qualité des sociétés nationales.

En 2014, ce réseau d'auditeurs a modifié sa structure, un événement qui influencera le travail du Colleges et le mode de collaboration entre les autorités de surveillance. Au demeurant, la nature et l'envergure de la participation de l'ASR aux activités de ce College dépendra notamment de la mise en œuvre de la nouvelle législation européenne.

Effets extraterritoriaux de la LSR

La LSR déploie des effets extraterritoriaux dans la mesure où elle vise à protéger les investisseurs participant au marché suisse des capitaux, en conformité avec les législations étrangères analogues. C'est la raison pour laquelle les entreprises de révision étrangères sont légalement assujetties à la surveillance de l'ASR lorsqu'elles révisent les comptes de sociétés étrangères qui font appel au marché suisse des capitaux. Mais ce principe ne s'applique pas si l'entreprise de révision étrangère est placée sous la surveillance équivalente d'une autorité étrangère (art. 8, al. 2, LSR). Le dispositif en question n'est toutefois pas encore en vigueur parce qu'il présuppose une négociation préalable en termes de collaboration et de reconnaissance mutuelle avec les principales autorités homologues.

Or, à ce jour, force est de constater que les systèmes de surveillance des principaux Etats présentent un profil très hétérogène et que, dans ces conditions, les autorités de surveillance de certains pays ne peuvent être reconnues par la Suisse. Il faut donc s'attendre à ce que le nombre d'entreprises étrangères de révision tombant sous la surveillance de l'ASR dépasse, et de loin, les premières prévisions du législateur. Par ailleurs, il s'agit de ne pas affaiblir la compétitivité du marché suisse des capitaux en imposant des barrières à l'entrée trop élevées pour la cotation des entreprises ouvertes au public. Voilà pourquoi le projet de modernisation du registre du commerce, en consultation en 2012–2013, propose une déréglementation mesurée des effets extraterritoriaux (art. 8 LSR), en particulier pour les filiales importantes et pour les émetteurs d'emprunts non cotés. Dans le cadre de la consultation, bon nombre de voix se sont élevées pour insister sur le fait que les émetteurs de titres de participation (les actions surtout) et d'emprunts devraient être traités de manière différenciée.

Le 23 octobre 2013, le Conseil fédéral a confié au DFJP le soin d'élabo-

rer avant fin 2014 un message sur la réforme du droit du registre du commerce. Dans l'optique de remodeler les effets extraterritoriaux de la LSR, le DFJP a été mandaté pour étudier si la surveillance des organes de révision d'émetteurs étrangers doit être réglée de manière différenciée (actions et emprunts) et dans quelle mesure la partie du champ d'application qui n'est pas touchée pourrait entrer en vigueur de manière anticipée. Du point de vue de l'ASR, la mise en vigueur partielle et anticipée de l'art. 8 LSR serait judicieuse. La protection des investisseurs pourrait ainsi être renforcée de manière rapide et ciblée, ce qui permettrait par ailleurs d'acquiescer un début d'expérience pratique en la matière.

Après analyse du sujet, le DFJP a décidé de scinder le projet en vertu du principe de l'unité de matière et de présenter le projet de modification de la LSR dans le cadre d'une procédure indépendante.

Assessment FSAP du FMI

De mai à décembre 2013, la Suisse a été soumise au Financial Sector Assessment Programme (FSAP) du FMI. Ce programme vise à évaluer trois éléments: la stabilité financière d'un pays, la qualité de sa réglementation, et la surveillance de sa place financière. Les résultats du FSAP ont été publiés au printemps 2014. L'audit financier fait partie de l'appareil régulateur des marchés financiers, raison pour laquelle le rapport final du 3 septembre 2014⁸ formule un certain nombre de critiques à l'égard du droit suisse de la révision.

Le FMI estime que deux éléments devraient être améliorés par rapport aux règles d'indépendance s'appliquant aux sociétés cotées en bourse:

– Première critique: en Suisse, la création d'un comité d'audit au sein du conseil d'administration n'est pas une obligation légale. Même si les normes d'autorégulation suivent le principe «comply or explain» en la

matière, aucune disposition ne permet de garantir qu'un comité d'audit existe effectivement.

– Deuxième critique: le désistement, la révocation et le remplacement de l'organe de révision ne sont actuellement pas publiés immédiatement.

La première critique n'est pas dénuée de tout fondement: en effet, l'ASR estime que, vu l'incidence positive qu'un comité d'audit actif peut avoir sur la qualité de la révision, et vu les récents développements en Europe et aux USA, il serait utile d'introduire des dispositions contraignantes dans la loi. La révision du droit de la société anonyme serait une bonne occasion de régler cette question. En revanche, la deuxième critique laisse l'ASR sceptique: elle estime que les règles de rotation en vigueur sont suffisantes (registre du commerce, publicité ad hoc).

⁸ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2014/cr14266.pdf>

Agréments

Généralités

Comme prévu, l'année 2014 a été marquée par la vague de renouvellement des agréments des entreprises de révision. En effet, les agréments octroyés pour une durée de 5 ans en 2009 arrivaient à échéance durant l'exercice sous revue. Environ 2 000 entreprises sont concernées, soit une quote-part de plus de 50 %, rapportée au nombre total d'entreprises agréées. Par ailleurs, 550 entreprises de révision et personnes physiques ont déposé une demande de premier agrément.

En ce qui concerne les entreprises de révision et les entreprises individuelles agréées, l'exercice sous revue affiche pour la première fois une évolution se soldant par une réduction de leur nombre de respectivement 181 et 161 unités. Il s'agit pour la plupart de renoncements volontaires annoncés dans le cadre du renouvellement des agréments. Le nombre d'entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat a légèrement augmenté pour atteindre 23 entités, contre 22 l'année précédente.

Agréments

L'exercice sous revue se solde par les mutations suivantes pour les personnes physiques: 395 nouvelles demandes d'agrément, 75 inscriptions radiées au registre ASR pour cause de renonciation volontaire, de décès ou de retrait de l'agrément par l'ASR. La tendance légèrement haussière du nombre de personnes physiques agréées de ces dernières années se poursuit ainsi en 2014.

Fig. 6

Personnes physiques et entreprises de révision agréées au 31 décembre 2014⁹

Catégories d'agrément	Réviseurs	Experts-réviseurs	Total au 31.12.2014	Total au 31.12.2013
Personnes physiques	2'393	6'267	8'660	8'340
Entreprises individuelles	298	324	622	783
Entreprises de révision	840	1'672	2'512	2'693
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	–	23	23	22
Nombre total d'agréments	3'531	8'286	11'817	11'838

⁹ Les statistiques se rapportent aux procédures conclues par une décision entrée en force. Les procédures en cours ne sont pas considérées. Le critère déterminant est le statut de la procédure d'agrément fin 2014.

Affiliations aux associations professionnelles¹⁰

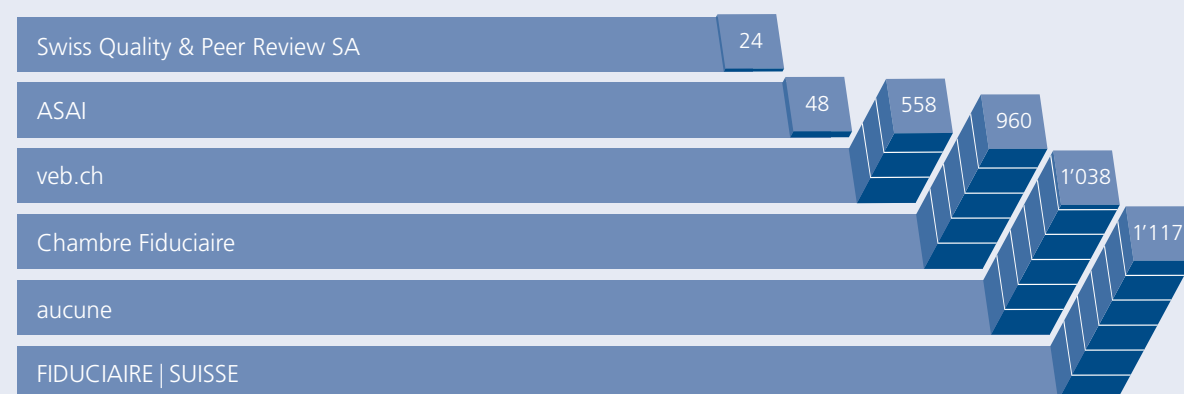
Le nombre d'affiliations des entreprises de révision auprès de l'une des associations professionnelles n'a que très peu évolué, perdant quelques affiliations en chiffres absolus par rap-

port à l'exercice 2013. Cette évolution s'explique par le recul du nombre d'entreprises agréées par rapport à l'exercice précédent. Le pourcentage d'entreprises de révision affiliées à au moins l'une des associations professionnelles a légèrement augmenté, passant à 67 %, contre 63 % pour

l'année précédente. Cette évolution provient du fait que, dans le cadre du renouvellement des agréments, les entreprises qui ont renoncé volontairement à l'agrément étaient en majorité non affiliées.

Fig. 7

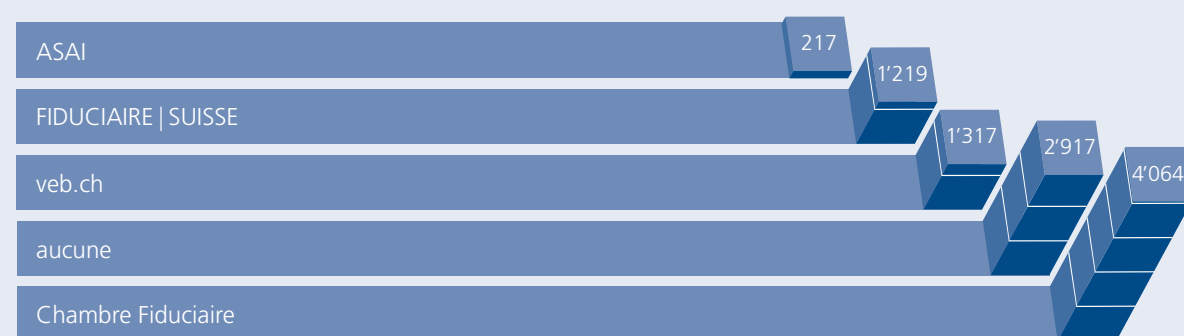
Affiliations des entreprises de révision agréées au 31 décembre 2014



Le taux d'affiliation des personnes physiques est pratiquement identique à celui des entreprises de révision. Deux tiers des personnes physiques agréées sont affiliées à au moins une association professionnelle.

Fig. 8

Affiliations des personnes physiques agréées au 31 décembre 2014



¹⁰ Chiffres selon auto-déclaration en ligne des entreprises de révision et des personnes physiques.

Normes d'assurance-qualité interne

La norme d'assurance-qualité appliquée par les entreprises de révision est annoncée par auto-déclaration en ligne sur le registre ASR. L'ASR vérifie les conditions d'assurance-qualité principalement lors de l'examen du premier agrément, puis tous les cinq

ans lors du renouvellement de l'agrément, sur la base des documents présentés. L'agrément d'une entreprise de révision ne garantit pas que celle-ci respecte les règles d'assurance-qualité en tout temps et intégralement dans son activité quotidienne.

La norme d'assurance-qualité la plus fréquente est la NCQ 1/NAS 220, en

vigueur depuis le 15 décembre 2013. La majorité des entreprises de révision agréées demande toutefois à être dispensée de l'obligation de se doter d'un système d'assurance-qualité interne en vertu de l'article 49 ch. 2 OSRev.

Fig. 9
Normes d'assurance-qualité indiquées par les entreprises de révision (état au 31 décembre 2014)



Statistiques de l'audit

L'ASR a effectué un sondage pour connaître le nombre d'entreprises de révision agréées qui ont opéré des prestations de révisions ordinaires en

2013 et 2014. Il faut tenir compte du fait que les révisions fournies pendant l'année calendaire concernent en règle générale la révision des états financiers des exercices précédents.

Fig. 10
Statistique des mandats de révision ordinaires

Nombre d'entreprises de révision	2014	2013
1 à 5 mandats ordinaires	398	456
6 à 10 mandats ordinaires	101	102
11 ou plus mandats ordinaires	87	91
Nombre total d'entreprises opérant des révisions ordinaires	586	649

La statistique de la fig. 10 montre que sept sociétés d'audit sur 10 ont opéré d'un jusqu'à cinq mandats de révisions ordinaires en 2014. Par ailleurs,

cette statistique met indirectement en exergue que la grande majorité des 2'019 entreprises de révision titulaires d'un agrément en qualité d'ex-

pert-réviseur n'opère aucune révision ordinaire.

Fig. 11

Statistique des révisions ordinaires (ro) et des contrôles restreints (cr)¹¹ (état: 31 décembre 2014)

catégories d'agrément	nombre cr	nombre ro	total
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	14'888	10'043	24'931
Autres entreprises de révision agréées	79'593	3'259	82'852
nombre total de révisions opérées en 2014	94'481	13'302	107'783
nombre total de révisions opérées en 2013	90'089	14'068	104'157

D'après la statistique de la fig. 11, le nombre de révisions ordinaires réalisées en 2014 se monte à 13'302. 75 % des révisions ordinaires sont opérées par les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat.

Assurance-qualité interne Généralités

Dans le cadre du traitement des demandes d'agrément liées aux sociétés d'audit qui doivent posséder un système d'assurance-qualité, l'ASR vérifie par voie de questionnaire le respect formel des conditions requises au niveau du système d'assurance-qualité interne. L'ASR a une approche différenciée selon les risques. Elle examine de manière plus approfondie les questionnaires des entreprises de révision qui opèrent des révisions ordinaires et qui doivent se doter d'un système AQ selon la NQC 1.

Aux yeux de l'ASR, les entreprises de révision ont fait de remarquables progrès dans la mise en place de leur système d'assurance-qualité. L'impression qui ressort de l'examen des questionnaires est globalement bonne.

Toutefois, cet examen donne aussi lieu à des constats répétitifs, évoqués ci-après.

Indépendance

Il y a lieu d'exiger au moins une fois par année une attestation d'indépendance de la part de chaque collaborateur. L'ASR constate de manière répétée que cette attestation n'est pas réclamée chaque année, ou que le cercle des personnes concernées à fournir cette attestation est trop étroit, ou que les règles de rotation s'appliquant à la révision ordinaire ne font l'objet d'aucun contrôle. Les règles d'indépendance s'appliquent non seulement aux membres de l'équipe d'audit, mais dans une mesure variable à tous les collaborateurs de tous les services et à tous les échelons hiérarchiques de l'entreprise de révision.

L'ASR est par ailleurs d'avis que la séparation organisationnelle prévue par la loi dans le cas du contrôle restreint avec participation parallèle à la tenue de la comptabilité est encore trop peu concrétisée dans les faits dans certains cas. Cette séparation présuppose l'existence d'une «unité Révision» et d'une «unité Comptabilité/fiduciaire» dotées chacune d'une direction opérationnelle indépendante ainsi qu'un droit de signature indépendant. En outre, l'absence d'un rapport de subordination entre ces deux unités doit être assuré (p. ex. via un règlement d'organisation).

¹¹ Chiffres selon auto-déclaration en ligne des entreprises de révision. Actuellement, cette valeur est connue pour 96 % des entreprises de révision (contre 87 % l'année précédente). L'ASR considère toutefois que la majorité des entreprises de révision restantes reste largement inactive et ne fournit pas de prestations en matière de révision.

Formation continue

La formation continue jouit en général de l'attention nécessaire. Dans certains cas, l'ASR a néanmoins relevé que les conditions requises en matière de formation continue ne sont pas contrôlées par les sociétés d'audit. Les associations professionnelles vérifient uniquement par échantillonnage si leurs membres sont en règle, mais cela ne remplace pas la responsabilité de l'entreprise de révision.

Les entreprises de révision non affiliées aux associations professionnelles n'ont dans certains cas même pas de réglementation interne de la formation continue. Il y a lieu de rappeler ici que chaque société d'audit doit veiller, dans le cadre de son système d'assurance-qualité interne, à ce que ses collaborateurs disposent des connaissances requises pour pouvoir assumer leurs obligations légales avec toute la diligence nécessaire. La Chambre Fiduciaire et Fiduciaire|Suisse ont fixé par écrit la nature et l'envergure de la formation reconnue. Les exigences des associations précitées sont considérées comme équivalentes par l'ASR. Si une entreprise de révision garantit par des mesures appropriées que ses collaborateurs suivent le pro-

gramme de la Chambre Fiduciaire ou celui de Fiduciaire|Suisse, l'ASR considère que les exigences légales en matière de formation continue sont ainsi remplies. Il en va de même pour les entreprises de révision qui ne sont pas affiliées à l'une de ces deux associations (cf. à ce propos, FAQ de l'ASR, 5 mars 2012, modifiée: 5 novembre 2013).

Contrôle subséquent

Les entreprises de révision qui opèrent des révisions ordinaires doivent instaurer un contrôle subséquent (revue interne des dossiers). Ce contrôle subséquent a pour fonction de donner à l'entreprise de révision toutes les garanties nécessaires que son système d'assurance-qualité est conforme et fonctionnel (NCQ 1.48 ss.). L'ASR a constaté sporadiquement que le contrôle subséquent se limite au contrôle des mandats (File Review), alors qu'il devrait aussi intégrer les processus d'entreprise (Firm Review). En outre, les directives internes s'appliquant au contrôle subséquent sont parfois insuffisantes. Dans quelques cas, l'ASR a relevé l'absence de règles de sélection des mandats, de cycles de contrôle comme les exigences

s'appliquant à la personne réalisant le contrôle a posteriori. De plus, un contrôle subséquent efficace devrait s'attacher non seulement aux aspects formels, mais aussi aux aspects matériels.

Documentation

L'ASR a relevé dans quelques cas peu nombreux que le système d'assurance-qualité n'est pas documenté ou ne l'est pas pour certains volets importants. L'agrément ne peut être octroyé ou renouvelé que si les conditions légales et les règles professionnelles s'appliquant à la documentation et à la traçabilité peuvent être respectées.

Renouvellement des agréments Généralités

L'exercice sous revue a été marqué par le défi majeur du renouvellement de plus de la moitié des agréments délivrés pour une durée de cinq ans aux sociétés d'audit.



Statistiques

Au cours de l'exercice sous revue, l'agrément de 1'982 entreprises de révision arrivait à échéance après la durée limitée à 5 ans de leur agrément délivré en 2009. Les entreprises concernées avaient déjà été

averties l'année précédente par voie électronique. Environ six mois avant l'échéance de l'agrément, les sociétés d'audit ont été contactées individuellement et invitées à remettre leurs documents dans le délai imparti. 76% des entreprises contactées par courrier ont introduit

leur requête dans les délais ou ont communiqué qu'elles renonçaient à renouveler leur agrément. 18% des entreprises ont réagi au rappel postal de l'ASR. En dépit d'un rappel, 6% des entreprises de révision n'ont pas adressé à l'ASR une quelconque requête.

Fig. 12
Statistique des agréments renouvelés en 2014

Types d'agrément	Réviseurs	Experts-réviseurs	Total 2014	Total 2013
Entreprises individuelles	133	154	287	110
Entreprises de révision	390	885	1'275	247
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	0	3	3	1
Total des agréments renouvelés	523	1'042	1'565	358

Pour les agréments échéant en 2014, 76% d'entre eux ont été renouvelés dans les délais pour 76% des entreprises concernées. 16% des entreprises ont communiqué à l'ASR vouloir renoncer à leur agrément pour divers motifs (p. ex. arrêt des activités, départ à la retraite, restructuration de l'entreprise, absence de mandats). 6% des entreprises n'ont pas remis les pièces requises à l'ASR malgré un rappel écrit; leur inscription au registre ASR a donc été radiée à l'échéance de l'agrément. Dans moins de 2% des cas, l'agrément n'a pas été renouvelé ou l'a été, mais après son échéance, pour cause de lacune ou absence des pièces à produire, de lacune grave dans les conditions à remplir (p.ex. quorums non respectés, graves déficits dans le système d'assurance-qualité). La majorité des entreprises radiées qui avaient demandé le renouvellement de l'agrément ont pu être à nouveau agréées après élimination des lacunes ou déficiences et par voie de conséquence réinscrites au registre ASR.

341 unités et totalise actuellement 3'157 entreprises individuelles et entreprises de révision (y compris les 23 entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat).

Compte tenu des agréments radiés et ceux dont le renouvellement n'a pas été sollicité, le nombre d'entreprises agréées auprès de l'ASR a baissé de

Obligations de communiquer et de collaborer

Toutes les personnes physiques et entreprises de révision agréées par l'ASR sont tenues de communiquer sans délai à l'ASR toutes les informations pertinentes pour l'évaluation des conditions d'agrément (art. 15a LSR). Cette obligation reste valable jusqu'à la radiation de l'agrément. Doivent notamment être annoncés: l'ouverture d'une action, les jugements de première instance ou d'instances supérieures, les transactions dans une procédure de droit administratif ou de droit pénal administratif, l'établissement d'actes de défaut de biens, les procédures conduites par un organe disciplinaire d'un ordre professionnel, et les procédures civiles ou administratives en relation avec l'activité de révision.

Le devoir de communication est réputé rempli dès lors que la personne ou l'entreprise modifie dans les 10 jours ouvrables son inscription en ligne au registre ASR via son compte d'utilisateur et qu'elle transmette les pièces en relation. L'ASR vérifie, sur la base de ses constats ou en cas d'annonce de tiers, si les inscriptions en ligne sont à jour. Elle constate de manière répétitive l'existence d'infractions à l'obligation d'annoncer, en particulier lorsqu'il s'agit d'un changement de domicile ou d'emploi. Il en va de même pour les mutations telles que cessation d'activité, départs à la retraite ou décès. Les personnes physiques et les entreprises de révision qui ne remplissent pas leurs obligations d'annonce doivent s'attendre à une sanction sous forme d'amende (art. 39, al. 1, let. b, LSR). Dans certains cas plus rares, les informations erronées se rapportent à des fonctions exercées auprès de sociétés d'audit qui ne concernent plus les personnes physiques indiquées: l'ASR intervient par voie de décision pour supprimer ou rectifier des informations. Ces décisions sont sujettes à émoulement et sont intégralement facturées aux personnes et aux entreprises négligentes.

Indépendance de l'organe de révision

Révision ordinaire et contrôle restreint: sur pied d'égalité

Selon la loi, l'organe de révision doit jouir de l'indépendance requise pour pouvoir se forger une opinion objective des états financiers de la société auditée. Cette exigence fondamentale s'applique indistinctement à la révision ordinaire (art. 728, al. 1, CO) et au contrôle restreint (art. 729, al. 1, CO). Dans ces deux cas de figure, l'indépendance ne doit être ni restreinte dans les faits, ni en apparence. La loi prévoit certes deux exceptions en faveur du contrôle restreint: la collaboration à la tenue de la comptabilité et la fourniture de prestations parallèles à la société auditée sont possibles. Toutefois, des mesures appropriées doivent garantir la fiabilité de la révision grâce à une séparation organisationnelle et personnelle pour éviter tout risque de devoir contrôler son propre travail (art. 729, al. 2, CO). Par ailleurs, l'auditeur responsable n'a aucune obligation de faire une rotation de mandat après sept ans (art. 730a, al. 2, CO). Les sept incompatibilités énumérées à titre d'exemple dans la loi (art. 728, al. 2, CO) s'appliquent aussi bien à la révision ordinaire qu'au contrôle restreint. La pratique de l'ASR suit d'ailleurs ces dispositions depuis l'entrée en vigueur du nouveau droit en 2008. La jurisprudence du Tribunal administratif fédéral et celle du Tribunal fédéral suivent la même philosophie.

En dépit de ce tableau juridique très clair, l'ASR a perçu en 2014 des avis divergents, les uns laissant entendre que le législateur aurait voulu assortir le contrôle restreint d'allègements non pas ponctuels, mais généraux en matière d'indépendance, les autres arguant que les anciennes dispositions sont toujours applicables, du moins sur le fond (art. 727c CO 1991). Dans cette fausse logique, l'organe de révision pourrait détenir une participation allant jusqu'à 10 ou 20 % (selon les auteurs) du capital-actions de la société auditée ou générer de 30 à 60 % de son chiffre d'affaires avec

la société auditée. De même, les relations personnelles entre dirigeants de l'organe de révision et dirigeants de la société auditée constituent un champ de bataille subsidiaire¹², dont d'aucuns prétendent que toutes les relations sociales et amicales sont totalement inoffensives.

Les bases légales autorisent certes les deux constellations susmentionnées (collaboration à la tenue de la comptabilité et rotation de l'auditeur responsable), mais excluent irrémédiablement toute autre exception. Le législateur n'a jamais signalé nulle part dans les travaux préparatoires (comptes rendus parlementaires, message, etc.) une quelconque intention d'assouplir la définition de l'indépendance à l'endroit du contrôle restreint¹³.

Les postulats visés ici expriment en définitive le mécontentement de certains acteurs ou d'une association professionnelle par rapport au droit en vigueur. Il ne peut s'agir d'une simple question d'exégèse juridique, qui aurait simplement refait surface après avoir été «omise» pendant sept ans, alors que toutes les personnes concernées appliquent le droit en vigueur.

¹² Cf. Commentaires détaillés par Widmer/Sanwald, Enge Beziehungen zwischen Revisionsstelle und geprüftem Unternehmen, Abgrenzungsfragen im Bereich der Unabhängigkeit, ST 2014, 1094 ss.

¹³ Cf. Commentaires détaillés par Christian Haas, Expertise du 10 septembre 2014 concernant l'indépendance dans le contrôle restreint, téléchargeable sur le site de la Chambre Fiduciaire (date de publication: 1^{er} décembre 2014).

Réinterpréter le principe d'indépendance n'aiderait guère les professionnels en prise avec la pratique. Il faudrait attendre des années jusqu'à ce que les tribunaux tranchent la question de savoir comment configurer cette nouvelle interprétation par rapport aux sources juridiques établies. Une telle éventualité remettrait gravement en cause la sécurité juridique, d'autant que les postulats sont clairement en contradiction avec la norme sur le contrôle restreint, élaborée par les associations professionnelles et qui acquiert force de loi pour les membres affiliés. Il ne serait guère profitable pour l'image de marque et la crédibilité de la branche que ses porte-étendards remettent en cause les acquis de l'autorégulation.

Aujourd'hui déjà, les milieux professionnels (banques, autorités fiscales) sont toujours plus nombreux à ne plus faire de différence entre comptabilité et contrôle restreint. Sur la scène publique, l'indépendance de l'auditeur demeure un principe intangible. A long terme, tous les acteurs ont intérêt à ce que le contrôle restreint demeure un produit de première qualité, qui offre une réelle plus-value à la clé. L'abaissement du niveau d'indépendance aurait l'effet inverse: en atténuant, voire en gommant complètement les limites entre ces produits, on encouragerait les sociétés auditées à renoncer de plus en plus au contrôle restreint ou à privilégier la révision ordinaire.

Depuis quelques années, les acteurs du monde politique et économique doivent afficher des valeurs éthiques beaucoup plus évoluées que précédemment. Les idées évoquées plus haut remettent en cause les fondements de l'indépendance, ce qui aurait inévitablement pour effet de ruiner la crédibilité du contrôle restreint et la réputation du secteur PME de la branche de l'audit. Il serait difficile d'expliquer à la plupart de nos concitoyens pourquoi l'organe de révision peut prendre une participation directe au capital de la société auditée ou pourquoi l'auditeur responsable peut tout à coup entretenir des rela-

tions personnelles très étroites avec les dirigeants de l'entreprise qui est encore cliente. Le conflit d'intérêt en résultant est évident même pour des profanes. Le risque est que l'opinion publique reproche à la branche une approche désuète favorisant de surcroît les professionnels du giron.

Rotation de l'auditeur responsable

S'agissant de la révision ordinaire, l'auditeur responsable doit changer de mandat après sept ans. Il ne peut reprendre le même mandat qu'après une interruption de trois ans (art. 730a, al. 2, CO). Avant l'entrée en vigueur du nouveau droit de la révision, la controverse résidait dans la question de savoir quand ces sept années commençaient. Le Conseil fédéral a coupé court à ce différend en fixant dans le droit d'application que les sept ans commencent à courir avec l'entrée en vigueur de la modification correspondante du CO le 1^{er} janvier 2008. L'auditeur responsable ne peut donc auditer la même société que pendant 7 ans à partir de la date précitée (art. 51, OSRev).

Pour les sociétés dont la période d'exercice correspond à l'année civile et que la révision intervient systématiquement au cours du 1^{er} trimestre de l'année suivante, l'auditeur est habilité à effectuer la révision des comptes annuels pour les exercices 2008 à 2014. A partir de 2015, l'auditeur doit changer de mandat. Les comptes annuels 2015 doivent être contrôlés par un nouvel auditeur responsable. Il est recommandé aux entreprises de révision de s'organiser en conséquence pour ne pas être pris au dépourvu.

Application et jurisprudence

Application

En 2014, l'ASR a refusé 5 demandes (2013: 11). Sept personnes ont retiré leur demande ou renoncé à l'agrément (2013: 7). L'entrée en matière a été possible dans tous les cas (2013: 5 refus d'entrée en matière pour cause de dossier incomplet). De plus, 21 agréments ont été radiés (2013: 15), mais aucun avertissement n'a été prononcé (2013: 5).

Jurisprudence

Le Tribunal administratif fédéral (TAF) et le Tribunal fédéral (TF) ont jugé cette année neuf cas soumis à leur appréciation contre des décisions de l'ASR. Sous réserve d'un cas où l'affaire a été renvoyée à l'ASR pour nouvelle décision, les tribunaux ont confirmé la pratique de l'ASR. Dans deux affaires, le TAF a été appelé à se déterminer sur des manquements dans les travaux de révision. Celles-ci, ainsi qu'un cas d'indépendance particulier, sont exposés de manière plus détaillée ci-dessous. Les autres cas portent sur des violations des règles d'indépendance ou sur les conditions relatives à la formation et à la pratique professionnelle. Une liste exhaustive des arrêts rendus cette année figurent en annexe.

Dans la première affaire¹⁴, l'ASR a constaté une violation du devoir de diligence dans la fourniture de prestations de révision. Le réviseur responsable du mandat de révision des comptes d'une société cotée en bourse n'a pas constaté qu'un prêt passif et une perte ont été surévalués à raison de Fr. 14 mio. dans les comptes de groupe. Selon le TAF, l'avertissement prononcé par l'ASR est justifié. Il a en particulier relevé que les violations des prescriptions figurant dans les ISA et dans les NAS peuvent être sanctionnées. Tel n'est en revanche pas le cas des directives internes de l'entreprise de révision. Cela a pour conséquence que le réviseur responsable ne peut pas non plus se disculper en invoquant qu'il a respecté les directives internes si

son travail n'est pas conforme aux ISA ou aux NAS. Il a aussi retenu, qu'en l'occurrence, la règle des 20 pourcent (selon art. 6, al. 1, let. b, LSR, un cinquième au moins des personnes qui sont appelées à fournir des prestations en matière de révision a reçu l'agrément nécessaire), n'a de loin pas été respectée. Selon le tribunal, il existait un lien de causalité adéquate entre la violation de cette règle et l'absence de constatation sur la surévaluation du prêt passif et de la perte comptabilisés. Il a par ailleurs précisé que les heures de travail effectuées par des experts-comptables disposant d'un diplôme étranger non reconnu en raison de l'absence de réciprocité entre la Suisse et l'Etat de délivrance du diplôme, et donc ne disposant pas d'un agrément de l'ASR, devaient être comptées comme des heures effectuées par des personnes sans agrément.

La seconde cause¹⁵ concerne la révision d'une institution de prévoyance. A la suite d'une analyse approfondie des documents de travail, l'ASR a constaté de multiples manquements. Le réviseur a attesté que les comptes ont été établis conformément aux SWISS GAAP FER, alors qu'en réalité ces prescriptions n'ont pas été respectées. En outre, la révision ne se fonde sur aucune stratégie établie et documentée, les travaux documentés étant par ailleurs insuffisants et non conformes aux dispositions légales et professionnelles. Le réviseur a également omis d'effectuer des contrôles pertinents en matière de détection de fraude alors même qu'il n'a jamais reçu l'annexe aux comptes qu'il a pourtant demandée à plusieurs reprises. Il a aussi négligé d'effectuer des contrôles essentiels et nécessaires à l'analyse des placements, de la gestion et de l'organisation de l'institution de prévoyance. Il n'a pas non plus vérifié les transactions avec des personnes proches et les frais d'administration. Le TAF a reconnu que tous les manquements relevés sont fondés et conduisent au retrait de l'agrément. Il a également précisé que même si la circulaire de l'ASR 1/2008 concernant la reconnaissance des normes

de révision se réfère uniquement aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat, il n'y a aucun motif de considérer que les NAS ne trouvent pas application à tous les réviseurs et à toutes les entreprises de révision. S'agissant de la durée du retrait, le tribunal a estimé qu'il appartient à l'ASR d'exposer davantage en quoi, en l'occurrence, il se justifie de retirer l'agrément pour une durée de cinq ans et non pour une durée inférieure. Elle a dès lors renvoyé la cause à l'ASR pour clarifier ce point.

Enfin, la troisième affaire¹⁶ porte sur une violation des règles d'indépendance. L'organe de révision a révisé les comptes (contrôle ordinaire) d'une société alors qu'une autre entreprise du groupe auquel appartient également l'organe de révision a participé à la tenue de la comptabilité. Le Tribunal a relevé que la loi prohibe la fourniture de prestations qui entraîne le risque de contrôler son propre travail, tel que la tenue de la comptabilité mais également d'autres activités comme l'établissement des comptes annuels, le développement et la mise en place de systèmes d'informations financières et les révisions internes. Il a en particulier qualifié d'activités de tenue de la comptabilité incompatibles avec les règles d'indépendance, la tenue des salaires, l'activité de correction et de bouclage des comptes annuels. A cet égard, il a retenu que ces activités ne doivent pas éveiller l'impression qu'il existe un risque de contrôler son propre travail. L'absence d'indépendance en apparence suffit donc à retenir que ces activités sont incompatibles avec l'activité de révision. Dans la mesure où les travaux de révision et les activités de tenue de la comptabilité ont été effectués par deux sociétés différentes mais appartenant au même

¹⁴ Arrêt du TAF B-3736/2012 du 7 janvier 2014.

¹⁵ Arrêt du TAF B-6585/2013 du 27 août 2014.

¹⁶ Arrêt du TAF B-5431/2013 du 17 novembre 2014.

groupe selon l'appréciation de l'ASR, le Tribunal a analysé cette question. Il a retenu sur ce point que l'existence d'un groupe devait se déterminer en se référant à l'impression que les liens entre les deux sociétés peuvent éveiller auprès d'un observateur moyen se fondant sur son expérience générale de la vie. Ainsi, la notion de groupe doit être interprétée sous l'angle de l'indépendance en apparence.

du changement de législation: la période 2007 à 2010 est marquée par toute une série de problèmes transitoires qui ont disparu depuis lors.

Statistiques 2011–2014

Une statistique des procédures à issue négative pour la personne ou l'entreprise concernée avait été publiée dans le Rapport d'activité 2010. La statistique analogue pour la période 2011–2014 figure ci-dessous¹⁷. Le nombre de procédures a reculé de 38 pour cent, passant de 308 à 191 cas. Cette baisse s'explique par l'incidence

¹⁷ Les recours en suspens ne sont pas considérés. Le critère déterminant est le statut de la procédure d'agrément tel qu'il est inscrit dans le registre ASR au 31 décembre 2014. Cette statistique est été complètement remodelée. Suite à diverses améliorations méthodologiques et corrections, les données ne correspondent plus totalement aux données des rapports d'activités précédents.



Sabine D'Amelio, ASR, séminaire ASR 2014 à Lausanne

Personnes physiques			2011–2014	
Décisions	Anomalie	Catégorie	Nombre	%
Demande: non-entrée en matière	Obligation de renseigner	Aucun dossier présenté	7	4
Rejet de la demande	Obligation de renseigner	Dossier incomplet	3	2
		Formation suisse	Aucune formation selon art. 4, al. 2, let. a–c LSR	3
	Pratique professionnelle	Pratique professionnelle supervisée insuffisante	11	7
		Pratique professionnelle: durée trop courte	11	7
		Pratique professionnelle de la révision: insuffisante	3	2
	Réputation	Indépendance: infraction aux règles	2	1
		Jugement civil/pénal	1	1
		Révision sans agrément	7	4
		Situation financière	1	1
		Révision lacunaire	–	–
		Perte de l'exercice des droits civils	–	–
	Formation étrangère	Aucune formation selon art. 4, al. 2, let. d, LSR	3	2
Aucun droit réciproque		7	4	
Connaissance insuffisante du droit suisse		5	3	
Agrément refusé en qualité d'expert-réviseur, mais accepté en qualité de réviseur	Pratique professionnelle	Pratique professionnelle avec/sans supervision insuffisante	9	6
Retrait de l'agrément	Réputation	Indépendance: infraction aux règles	29	18
		Jugement civil/pénal	5	3
		Révision sans agrément	9	6
		Situation financière	1	1
		Révision lacunaire	3	2
		Perte de l'exercice des droits civils	1	1
Avertissement écrit	Réputation	Indépendance: infraction aux règles	26	16
		Révision sans agrément	7	4
		Révision lacunaire	5	3
Nombre total de décisions à l'encontre des personnes physiques			159	100

Entreprises de révision			2011–2014	
Type de décision	Anomalie	Catégorie	Nombre	%
Demande: non-entrée en matière	Obligation de renseigner	–	6	19
Rejet de la demande	Obligation de renseigner	Demande incomplète	5	16
	Système AQ	–	–	–
	Quotas non respectés	Non conforme à l'art. 6 LSR	7	22
Agrément refusé en qualité d'expert-réviseur, mais accepté en qualité de réviseur	Quotas non respectés	Non conforme à l'art. 6 LSR	1	3
Retrait de l'agrément	Quotas non respectés	Non conforme à l'art. 6 LSR	8	25
Avertissement écrit		Violation des règles d'indépendance	2	6
		Violation de l'obligation de renseigner et de communiquer	1	3
		Défaut d'application des mesures convenues ou applications tardive	2	6
Nombre total de décisions à l'encontre des entreprises de révision			32	100
Nombre total de procédures ayant abouti à des décisions négatives			191	

Organisation de l'ASR

Forme juridique	Établissement de droit public doté de la personnalité juridique.	
Statut administratif	Unité autonome de l'administration fédérale décentralisée, administrativement rattachée au Département fédéral de justice et police (DFJP).	
Siège	Berne	
Organes	Conseil d'administration	Thomas Rufer (président), économiste d'entreprise HES, expert-comptable dipl. Sabine Kilgus (vice-présidente), dr en droit, avocate Renato Fassbind, dr oec. publ., dipl. américain CPA Conrad Meyer, dr oec. publ., prof. Daniel Oyon, dr ès sc. éco., prof.
	Direction	Frank Schneider, directeur, expert-comptable dipl. Reto Sanwald, directeur suppléant, chef Droit & Affaires internationales, dr en droit, avocat Pascal Stirnimann, chef Surveillance, expert-comptable dipl. Sébastien Derada, chef Agrément & Support
	Organe de révision	Contrôle fédéral des finances (CDF)
Effectifs	30 personnes, 24 équivalents plein temps (état 31.12.2014). Fin 2013: 27 personnes, 21 équivalents plein temps.	
Financement	Via les émoluments et les redevances de surveillance. Aucun financement par le biais des recettes fiscales. L'ASR tient une comptabilité indépendante des finances fédérales.	
Mandat légal	Garantir une exécution régulière et la qualité des prestations en matière de révision.	
Compétences	Analyse des demandes d'agrément, surveillance des entreprises de révision des sociétés d'intérêt public, entraide administrative internationale.	
Indépendance/Surveillance	L'ASR exerce sa surveillance en toute indépendance, toutefois sous la surveillance du Conseil fédéral. Elle adresse chaque année un rapport d'activité au Conseil fédéral et à l'Assemblée fédérale.	

Abréviations

CAIM	Common Audit Inspection Audit Methodology
CFMJ	Commission fédérale des maisons de jeu
CHS PP	Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle
CO	Code suisse des obligations du 30 mars 1911 (RS 220)
EAIG	European Audit Inspection Group
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
EWG	Enforcement Working Group
FINMA	Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers
G-SIB	Global Systemically Important Banks
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
ICWG	International Cooperation Working Group
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFDS	Intermédiaire financier directement soumis à la FINMA
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
ISA	International Standards on Audit
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1
IWWG	Inspection Workshop Working Group
LBA	Loi du 10 octobre 1997 sur le blanchiment d'argent (RS 955.0)
LFINMA	Loi du 22 juin 2007 sur la surveillance des marchés financiers (RS 956.1)
LPCC	Loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs (RS 951.31)
LSR	Loi du 15 décembre 2005 sur la surveillance de la révision (RS 221.302)
MMoU	Multilateral Memorandum of Understanding
MoU	Memorandum of Understanding
NAS	Normes d'audit suisses de la Chambre fiduciaire
NCQ 1	Norme suisse de contrôle qualité 1 (en vigueur depuis le 15.12.2013)
OA-FINMA	Ordonnance du 15 octobre 2008 sur les audits des marchés financiers (RS 956.161)
OAR	Organisme d'autorégulation
OFSP	Office fédéral de la santé publique
OLMJ	Ordonnance du 24 septembre 2004 sur les maisons de jeu (RS 935.521)
OSRev	Ordonnance du 22 août 2007 sur la surveillance de la révision (RS 221.302.3)
OSur-ASR	Ordonnance ASR du 17 mars 2008 sur la surveillance (RS 221.302.33)
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
PME	Petites et moyennes entreprises
SCWG	Standards Coordination Working Group
SER	SIX Exchange Regulation
SMI	Swiss Market Index
SoP	Statement of Protocol
SSC	Shared Service Center
TAF	Tribunal administratif fédéral
TF	Tribunal fédéral

Constellation des agréments d'audit en Suisse

L'agrément de base est délivré par l'ASR. Certains domaines d'activité nécessitent un agrément spécial octroyé par l'ASR ou par une autre autorité en application de lois spéciales. Dans quelques domaines d'audit, l'agrément de base de l'ASR suffit (état: 1.1.2015).

Révision/audit dans les secteurs suivants	Agrément LSR: entreprise de révision	Agrément LSR: auditeur responsable	Agrément spécial ASR/ Agrément découlant d'une loi spéciale	Exigences supplémentaires
Banques/Bourses/ Négociants en valeurs mobilières/Centrales d'émission de lettres de gage	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat	expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Placements collectifs de capitaux ¹⁸	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat	expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Assurances	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat	expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Intermédiaires financiers (lutte contre le blanchiment d'argent)	réviseur (entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat) ¹⁹	réviseur	ASR/OAR ²⁰	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev et art. 24 LBA
Institutions de prévoyance	expert-réviseur ²¹	expert-réviseur	(CHS PP)	–
Caisses-maladie	expert-réviseur	expert-réviseur	(OFSP)	–
Maisons de jeu	expert-réviseur	expert-réviseur	CFMJ	art. 75 OLMJ
Caisses de compensation AVS	expert-réviseur	expert-réviseur	(OSAV)	–

¹⁸ En font partie les directions de fonds, les fonds de placement, les SICAV, les sociétés en commandite de placements collectifs, les SICAF, les gestionnaires de placements collectifs et les représentants de placements collectifs étrangers.

¹⁹ La société d'audit agréée doit satisfaire uniquement aux exigences auxquelles doivent satisfaire les entreprises de révision agréées en qualité de réviseur, mais endosse néanmoins le statut d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat dans la mesure où elle audite des intermédiaires financiers directement soumis à la FINMA (IFDS) conformément aux dispositions de la LBA.

²⁰ L'ASR est compétente pour l'agrément des auditeurs qui contrôlent les IFDS. Pour l'agrément des auditeurs qui contrôlent les intermédiaires financiers affiliés à un OAR, c'est l'OAR respectif qui est compétent (art. 11a OSRev).

²¹ Il y a toutefois une exception: seules les entreprises de révision agréées en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat peuvent faire office d'organe de révision pour les fondations de placement (art. 9, ordonnance du 22 juin 2011 sur les fondations de placement, OFP; RS 831.403.2).

Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat

Etat: 31 décembre 2014

N° ASR	Raison de commerce/Nom	Lieu
500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zurich
500012	T & R AG	Gümligen
500038	Grant Thornton Bankrevision AG	Zurich
500149	OBT AG	St-Gall
500241	MAZARS SA	Genève
500420	Deloitte AG	Zurich
500436	REFIDAR MOORE STEPHENS AG	Glattbrugg
500498	PKF Wirtschaftsprüfung AG	Zurich
500505	Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner	Schwyz
500646	Ernst & Young AG	Bâle
500705	BDO AG	Zurich
500762	Balmer-Etienne AG	Lucerne
500959	BDO Visura International AG	Zurich
501091	Provida Wirtschaftsprüfung AG	St-Gall
501382	Berney & Associés SA Société Fiduciaire	Genève
501403	KPMG AG	Zurich
501470	Ferax Treuhand AG	Zurich
501570	Fiduciaire FIDAG SA	Martigny
501839	Grant Thornton AG	Zurich
502658	Treureva AG	Zurich
504689	SWA Swiss Auditors AG	Pfäffikon
504736	PKF Certifica SA	Lugano
504792	Asset Management Audit & Compliance	Genève

Déclarations d'intention signées avec les autorités étrangères

Etat: 31 décembre 2014

Pays	Autorité	Forme	Année
Etats-Unis	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	SoP	2011, renouvelé en 2014
Allemagne	Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK)	Absichtserklärung	2012
Pays-Bas	Netherlands Authority for the Financial Markets (AFM)	MoU	2012
France	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	Protocol de coopération	2013
Liechtenstein	Finanzmarktaufsicht (FMA)	Absichtserklärung	2013
Luxembourg	Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	MoU	2013
Finlande	Auditing Board of the Central Chamber of Commerce (AB3C)	MoU	2014
Grande-Bretagne	Financial Reporting Council (FRC)	MoU	2014
Canada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)	MoU	2014

Enregistrements d'entreprises suisses de révision dans l'UE²²

Etat: 31 décembre 2014

Pays	Entreprises suisses de révision enregistrées
Allemagne (AbschlussPrüferAufsichtskommission)	En vertu de la déclaration d'intention conclue entre l'Allemagne et la Suisse, l'obligation d'enregistrement est supprimée en Allemagne.
Grande-Bretagne (Professional Oversight Board, FRC)	Deloitte AG, Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (4)
Finlande (The Auditing Board of the Central Chamber of Commerce of Finland)	Ernst & Young AG (1)
France (Haut Conseil du Commissariat aux Comptes)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)
Irlande (Irish Auditing & Accounting Supervisory Authority)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)
Italie (CONSOB)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)
Liechtenstein (Finanzmarktaufsicht FMA)	(21) ²³
Luxembourg (Commission de Surveillance du Secteur Financier)	Deloitte AG, Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (4)
Pays-Bas (Netherlands Authority for the Financial Markets)	Ernst & Young AG (1)
Espagne (Accounting and Auditing Institute ICAC)	PwC AG (1)
Suède (Swedish Supervisory Board of Public Accountants)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)

²² Source: communications des entreprises de révision concernées à l'ASR. L'enregistrement auprès d'une autorité étrangère doit être annoncé à l'ASR (ch. marg. 22, let. c, ch. 1, circ. 1/2010 du 31 mars 2010 concernant le reporting des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat). Il n'y a pas de distinction entre enregistrement provisoire et enregistrement définitif. Le critère déterminant est la faculté pour les entreprises suisses de révision de fournir dans ces pays les prestations de révision requises par la loi.

²³ Allemann, Zinsli & Partner AG, Bankrevisions- und Treuhand AG, BDO AG, Buchhaltungs- und Revisions-AG, Curator Revision AG, Ernst & Young AG, Fiduciaria Biaggini S.A., Haussmann & Partner, Haussmann Revision AG, KPMG AG, Lie Audit GmbH, Mittner + Partner, Treuhand Beratung Revision Kommanditgesellschaft, Ostschweizerische Revisionsgesellschaft AG, Ostschweizerische Treuhand-Gesellschaft AG, PricewaterhouseCoopers AG, Revigroup Lugano SA, Revision Treuhand AG, RRT AG Treuhand und Revision, TEAG Treuhandbüro Eggenberger AG, WPS Revision AG et Wälti Treuhand und Revisionen AG.

Arrêts des Tribunaux 2014

Etat: 31 décembre 2014

L'ASR a dressé la liste complète des arrêts entrés en force rendus par les tribunaux fédéraux relatifs à l'interprétation des conditions d'agrément. Les arrêts sont cités par ordre chronologique avec une brève référence au sujet traité et à la conclusion des tribunaux.

- Arrêt du TAF B-3736/2012 du 7 janvier 2014: Violation du devoir de diligence dans la fourniture de prestations de révision (surévaluation d'un prêt passif et de la perte comptabilisés dans les comptes d'un groupe coté en bourse pour un montant de Fr. 14 mio. Réviseur n'a fait aucune constatation). Avertissement délivré au réviseur responsable. Rejet du recours.
- Arrêt du TF 2C_690/2013 du 24 janvier 2014: Violation des règles d'indépendance. Révision des comptes d'une société alors que le réviseur a participé à la comptabilité et a effectué une activité de controlling auprès de la société révisée. Révision de cinq sociétés dans lesquelles l'employeur du réviseur siège au conseil d'administration. Demande d'agrément rejetée. Possibilité de déposer une nouvelle demande après un an à compter de l'entrée en force de la décision. Rejet du recours.
- Arrêt du TAF B-4533/2012 du 27 janvier 2014: Absence de titre de formation. Le Master of business administration (MBA) de l'Institut Européen d'Administration des Affaires (INSEAD, FR) ne peut être qualifié de formation de 2^{ème} cycle au sens de l'art. 5 OSRev). Demande d'agrément rejetée. Rejet du recours.
- Arrêt du TAF B-2765/2013 du 20 mars 2014: Violation des règles d'indépendance. Participation à la révision des comptes de six sociétés, soit en qualité d'administrateur ou de membre de la direction de l'organe de révision, soit en qualité de réviseur responsable, alors qu'il

existe une relation étroite avec un des membres du conseil d'administration des sociétés révisées. Retrait de l'agrément pour une durée de deux ans. Rejet du recours.

- Arrêt du TAF B-6585/2013 du 27 août 2014: Fautes graves dans le cadre des travaux d'audit lors de la révision des comptes d'une fondation de prévoyance (absence de prise en compte des prescriptions prévues par la loi et l'ordonnance applicable ainsi que des règles professionnelles, absence de stratégie d'audit, insuffisance d'esprit critique). Retrait de l'agrément pour une durée de cinq ans. Recours partiellement admis en ce sens que les manquements constatés sont confirmés et conduisent à un retrait mais renvoi du dossier à l'ASR pour explications complémentaires sur la durée du retrait.
- Arrêt du TAF B-6251/2012 du 8 septembre 2014: Violation des règles d'indépendance. Révision des comptes d'une fondation durant plusieurs années alors qu'un membre du conseil d'administration et de la direction de l'organe de révision est également membre du conseil de fondation de la fondation révisée. Retrait de l'agrément pour une durée de deux ans. Rejet du recours.
- Arrêt du TAF B-5431/2013 du 17 novembre 2014: Violation des règles d'indépendance. Risque de contrôle de son propre travail lorsqu'une société appartenant à un groupe révisé les comptes (révision ordinaire) et une autre société du même groupe collabore à la tenue de la comptabilité. Notion de groupe et interprétation de cette notion sous l'angle de l'indépendance en apparence. Retrait de l'agrément pour une durée de trois ans. Rejet du recours.
- Arrêt du TAF B-6834/2013 du 25 novembre 2014: Pratique professionnelle. Application de la clause

de rigueur (art. 43 al. 6 LSR). La pratique professionnelle acquise avant le début de la formation professionnelle n'est pas prise en compte dans l'application de la clause de rigueur. Rejet de la demande d'agrément d'expert-réviseur. Rejet du recours.

- Arrêt du TF 2C_211/2014 du 4 décembre 2014: Formation professionnelle. Un Master of Business Administration (MBA; obtenu à l'étranger) ne constitue pas un diplôme délivré à l'issue du second cycle d'études mais une formation universitaire approfondie et n'est donc pas admis au titre de la formation continue au sens de la loi. Rejet de la demande d'agrément. Rejet du recours.

Formations étrangères comparables

Etat: 31 décembre 2014

Pays	Formations étrangères comparables
Allemagne	Bestellungsurkunde Wirtschaftsprüfer
France	Diplôme Supérieur de Comptabilité et de Gestion (frühere Bezeichnung: Diplôme d'études supérieures comptables et financières) und Diplôme d'expertise comptable
Grande-Bretagne	Chartered/Certified Accountant Memberships bei: ICAEW, ICAS, ICAI, ACCA, AIA + Audit permission
Irlande	Chartered/Certified Accountant Memberships bei: ICAEW, ICAS, ICAI, ACCA, ICPAI, IIPA + Audit permission
Italie	Dottore commercialista (Ragioniere e perito commerciale; Laurea/Dottore in economia e commercio; Dottore in economia aziendale; Dottore in economia delle istituzioni e dei mercati finanziari; Laurea in economia e professione)
Inde	Chartered Accountant
Pays-Bas	Registeraccountant
Norvège	Studiet i revisjon (registered auditor, state authorised auditor)
Autriche	Bestellungsurkunde Wirtschaftsprüfer
Philippines	Certified Public Accountant (CPA)
Suède	Approved/Authorised public accountant
Turquie	Certified Public Accountant

Comptes annuels de l'ASR

Bilan

(en CHF)

	Annexe	31.12.2014	31.12.2013
Liquidités	4	6'531'504	5'158'830
Créances	5	244'597	164'978
Travaux en cours	6	251'000	153'000
Actifs transitoires	7	64'836	74'570
Actifs circulants		7'091'937	5'551'378
Immobilisations financières	10	259'039	93'984
Immobilisations corporelles	8	408'113	459'182
Immobilisations incorporelles	9	89'987	362'193
Actifs immobilisés		757'139	915'359
Total des actifs		7'849'076	6'466'737
Engagements à court terme résultant de prestations		119'317	90'164
Engagements envers les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	11	80'109	46'736
Engagements envers les assurances sociales		122'492	109'507
Provisions à court terme	12	182'800	203'000
Passifs transitoires	13	325'278	283'810
Régularisation des émoluments d'agrément	15	720'260	430'840
Engagements à court terme		1'550'256	1'164'057
Régularisation des émoluments d'agrément	15	1'798'820	802'680
Engagements à long terme		1'798'820	802'680
Réserves	16	4'500'000	4'500'000
Fonds propres		4'500'000	4'500'000
Total des passifs		7'849'076	6'466'737

Compte de résultat

(en CHF)

	Annexe	01.01.2014 –31.12.2014	01.01.2013 –31.12.2013
Redevances de surveillance	2. let. I	2'999'891	3'003'264
Emoluments d'inspection	2. let. I	1'278'863	1'297'483
Emoluments d'agrément	17, 2. let. I	1'206'664	963'241
Autres recettes	18	492'234	337'422
Total recettes		5'977'651	5'601'410
Charges de personnel	19	- 4'968'967	-4'595'307
Charges d'exploitation	20	- 788'852	- 880'720
Amortissements	8, 9	- 234'764	- 142'911
Résultat d'exploitation		- 14'932	- 17'528
Revenus financiers		15'646	18'049
Charges financières		- 714	- 521
Résultat financier		14'932	17'528
Bénéfice/Perte		–	–

Tableau de financement

(en CHF)

	Annexe	01.01.2014 – 31.12.2014	01.01.2013 – 31.12.2013
Amortissements sur immobilisations	8, 9	234'764	142'911
Augmentation/(diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à long terme)	15	996'140	551'400
(Augmentation)/diminution des créances*	5	-24'619	18'106
(Augmentation)/diminution des travaux en cours	6	-98'000	137'000
(Augmentation)/diminution des actifs transitoires	7	9'734	-49'904
Augmentation/(diminution) des engagements		62'526	-82'878
Augmentation/(diminution) des engagements envers les assurances sociales		12'985	41'966
Augmentation/(diminution) des provisions à court terme	12	-20'200	-2'000
Augmentation/(diminution) des passifs transitoires	13	41'468	-27'103
Augmentation/(diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à court terme)	15	289'420	61'040
Flux de trésorerie provenant d'opérations d'exploitation		1'504'218	790'538
Investissements sur immobilisations financières*	10	-56	-98
Investissements sur immobilisations corporelles	8	-72'191	-182'053
Investissements sur immobilisations incorporelles*	9	-59'298	-67'647
Flux de trésorerie provenant d'opérations d'investissements		-131'545	-249'798
Variation des liquidités		1'372'674	540'740
Liquidités au 1 ^{er} janvier de l'exercice	4	5'158'830	4'618'090
Liquidités au 31 décembre de l'exercice	4	6'531'504	5'158'830

*Suite au réaligement d'un projet informatique les immobilisations incorporelles ont été réduit en cours pour un montant total de CHF

220'000 durant l'exercice par transfert de CHF 55'000 dans les créances à court terme et CHF 165'000 dans les immobilisations financières (cf.

ch. 9). Ces transactions ne figurent pas dans le tableau de financement car elles n'ont aucun effet sur le flux de liquidités.

Tableau des fonds propres

	01.01.2014 – 31.12.2014	01.01.2013 – 31.12.2013
Etat au 1 ^{er} janvier	4'500'000	4'500'000
Attribution aux réserves	0	0
Etat au 31 décembre	4'500'000	4'500'000

Annexe aux comptes annuels 2014

1. Activité

Sise à Berne, l'ASR a le statut d'établissement de droit public doté de la personnalité juridique. Elle administre un service d'agrément et tient un registre public des personnes physiques et des personnes morales habilitées à fournir des prestations de révision au sens de la LSR. Elle surveille aussi les entreprises qui fournissent des prestations de révision à des sociétés ouvertes au public, respectivement à des sociétés d'intérêt public depuis le 1^{er} janvier 2015.

L'ASR est autonome dans l'exercice de sa surveillance. Elle s'organise par elle-même et se finance entièrement par le biais d'émoluments perçus pour ses prestations ainsi que les redevances provenant des entreprises soumises à la surveillance de l'Etat. Elle est indépendante dans son organisation et dans la conduite de son exploitation et tient sa propre comptabilité.

Au 1^{er} septembre 2012, l'ASR s'est vu confier la surveillance de l'audit comptable des banques, des assurances et des placements collectifs de capitaux cotés en bourse. Depuis le 1^{er} janvier 2015, elle exerce à titre exclusif la surveillance des entreprises de révision (audit financier) et des sociétés d'audit (audit prudentiel), suite à l'adoption de la loi correspondante par le Parlement en date du 20 juin 2014. En perspective de ce transfert de compétences, l'ASR avait étoffé ses ressources humaines en 2013 déjà. Celles-ci ont été mises à disposition de la FINMA en attendant le transfert définitif.

Au 31 décembre 2014, l'ASR comptait 30 collaborateurs se partageant 24 postes à plein temps (contre 27 collaborateurs se partageant 21 postes à plein temps en 2013).

2. Principes régissant l'établissement des comptes annuels

a. Généralités

Le présent rapport financier a été établi conformément aux International

Public Sector Accounting Standards (IPSAS), en application prématurée des art. 957 ss. du Code des obligations (art. 35, al. 2, LSR). La présentation des comptes annuels de l'ASR s'en écarte toutefois sur le point de la prévoyance professionnelle:

Pour satisfaire à la norme IPSAS 25, les charges de prévoyance sont imputées aux charges dans la période correspondant à «l'obligation actuelle». Par ailleurs, IPSAS exige la publication d'informations détaillées par rapport à la prévoyance professionnelle dans l'annexe. De plus, IPSAS exige l'établissement d'une expertise actuarielle sur une base périodique. En ce qui concerne les comptes annuels de l'ASR, les cotisations au capital-vieillesse et les cotisations pour l'assurance de risque versées par l'ASR à l'institution de prévoyance sont imputées au titre de charges. Au bilan ne figurent pas d'éventuelles sous-couvertures ou sur-couvertures constatées sur la base d'une expertise actuarielle.

Les comptes annuels de l'ASR se rapportent à l'exercice 2014, clos au 31 décembre 2014 (y compris les chiffres de l'exercice précédent). La devise de référence est le franc suisse (CHF).

Les actifs et les passifs ont été, sauf mention contraire, évalués à la valeur historique d'acquisition ou à leur coût de revient, qui correspond en général à la valeur nominale. Les charges et recettes sont comptabilisées systématiquement et présentés conformément aux principes de la délimitation périodique et du rattachement des charges aux produits.

Les comptes annuels sont arrondis au franc et peuvent par conséquent présenter des différences d'arrondi négligeables.

b. Liquidités

La trésorerie comprend les espèces, les avoirs librement disponibles auprès d'établissements financiers et les liquidités excédentaires versées par l'ASR sur son compte de placement auprès de l'Administration fédérale des finances (AFF) en vertu de l'art. 36, al. 1, LSR.

Les liquidités sont évaluées à leur valeur nominale.

c. Créances sur prestations

Les créances sont évaluées à leur valeur nominale, déduction faite d'éventuelles pertes de valeur.

d. Travaux en cours

Les opérations de contrôle en cours sont évaluées selon le taux journalier applicable en vertu de l'art. 39, al. 2, OSRev.

e. Immobilisations corporelles

Les immobilisations corporelles sont inscrites au bilan à leur valeur d'acquisition, déduction faite des correctifs de valeurs nécessaires. Elles font l'objet d'un amortissement linéaire sur la durée probable d'utilisation économique.

Immobilisations corporelles	Durée d'utilisation (ans)
Mobilier et équipements	10
Bureautique, matériel informatique	3
Aménagements et installations fixes	10

La valeur résiduelle, la durée d'utilisation ainsi que le calcul de l'amortissement sont vérifiés et ajustés le cas échéant à chaque clôture du bilan.

Un éventuel écart entre la valeur comptable d'une immobilisation corporelle et sa valeur recouvrable est porté en déduction du résultat d'exercice à titre de dépréciation.

La valeur d'une immobilisation corporelle aliénée est sortie du bilan lors de sa cession. La plus-value éventuelle d'une cession est comptabilisée à part dans le compte de résultat.

f. Immobilisations incorporelles

Les immobilisations incorporelles sont inscrites au bilan à la valeur d'acquisition ou au coût de revient, déduction faite des correctifs de valeurs nécessaires. Elles font l'objet d'un amortissement linéaire sur la durée probable d'utilisation économique.

Immobilisations incorporelles	Durée d'utilisation (ans)
Logiciel de gestion du registre des agréments	5
Autres logiciels	3

La valeur résiduelle, la durée d'utilisation ainsi que le calcul de l'amortissement sont vérifiés et ajustés le cas échéant à chaque clôture du bilan.

Un éventuel écart entre la valeur comptable d'une immobilisation corporelle et sa valeur recouvrable est porté en déduction du résultat d'exercice à titre de dépréciation.

Les survaleurs générées en interne ne sont pas activées.

g. Immobilisations financières

Les immobilisations financières sont évaluées à la valeur du marché.

h. Impôts

L'ASR est exemptée de tout impôt fédéral, cantonal ou communal.

i. Provisions

Les provisions sont destinées à couvrir en particulier les engagements à court terme à titre de charges de personnel.

j. Contrats de location

Les engagements liés aux contrats de location simple non résiliables dans un délai d'une année font l'objet d'une mention à l'annexe.

k. Capital propre

L'ASR constitue les réserves nécessaires à l'exercice de ses activités, jusqu'à concurrence d'un budget annuel (art. 35, al. 3, LSR). La constitution desdites réserves a pris cinq ans et sera adaptée périodiquement en fonction du budget annuel. Pour mémoire, l'ASR n'a reçu aucun capital de dotation à sa création.

l. Recettes (émoluments et redevance de surveillance)

L'ASR perçoit des émoluments pour ses actes administratifs (décisions, contrôles, autres prestations). Elle perçoit également une redevance annuelle auprès des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat. Cette redevance sert à financer les coûts non couverts par les émoluments (art. 21 LSR). Les émoluments et la redevance de surveillance sont réglementés à l'art. 37 ss. OSRev.

Les émoluments perçus pour l'agrément des entreprises de révision sont régularisés sur cinq ans (y compris les renouvellements d'agrément). Les émoluments perçus pour l'agrément des personnes physiques sont directement comptabilisés. Les remboursements d'émoluments sont directement imputés au compte de résultat.

La redevance de surveillance est intégralement enregistrée au titre de recette au moment de sa facturation.

m. Résultat financier

Le résultat financier englobe les intérêts créditeurs et les intérêts débiteurs. Les intérêts sont régularisés d'après la période d'exercice. L'ASR ne détient aucun produit dérivé et n'effectue aucune opération de couverture.

n. Sûretés en faveur de tiers

L'ASR n'a constitué aucune sûreté en faveur de tiers (art. 959c, al. 2, ch. 8, CO).

o. Sûretés constituées en garantie des dettes

L'ASR n'a constitué aucune sûreté en garantie de ses dettes (art. 959c, al. 2, ch. 9, CO).

3. Incertitudes liées aux estimations

L'établissement des comptes annuels en conformité avec des principes comptables généralement reconnus implique le recours à des valeurs estimatives et à des hypothèses qui influent sur les montants des actifs et des engagements portés au bilan, sur la publication des créances et des engagements à la date de clôture, ainsi que sur les produits et charges comptabilisés. La direction effectue ces estimations de bonne foi, connaissant la situation actuelle et les mesures que l'ASR pourrait être amenée à prendre à l'avenir. Un différentiel entre les résultats effectivement atteints et les estimations est toutefois toujours possible.

Commentaires particuliers

4. Liquidités

(en CHF)

	2014	2013
Caisse	548	722
Compte postal	629'861	772'261
Compte de placement Administration fédérale des finances (AFF)	5'901'095	4'385'847
Liquidités	6'531'504	5'158'830

5. Créances

	2014	2013
Créances résultant d'émoluments	98'244	53'775
Créances sur Yellowpay	48'488	69'704
Autres créances	97'865	41'499
Créances sur prestations	244'597	164'978

Comme pour l'exercice précédent, aucun ducroire n'a été constitué, étant donné que l'ASR n'a comptabilisé aucune perte sur débiteur.

6. Travaux en cours

	2014	2013
Travaux en cours	251'000	153'000
Travaux en cours	251'000	153'000

Les travaux en cours comprennent les émoluments encore non facturés des contrôles.

7. Actifs transitoires

	2014	2013
Actifs transitoires	64'836	74'570
Actifs transitoires	64'836	74'570

Les actifs transitoires englobent les acomptes payés pour des prestations se référant à l'exercice suivant.

8. Immobilisations corporelles

(en CHF)

	Mobilier et équipements	Bureautique, matériel informatique	Aménagements et installations fixes	2014	2013
Coûts d'acquisition					
Etat au 1 ^{er} janvier	376'650	179'152	324'780	880'582	698'529
Entrées	16'926	43'635	11'630	72'191	182'053
Sorties	–	-41'400	–	-41'400	–
Etat au 31 décembre	393'576	181'387	336'410	911'373	880'582
Amortissements					
Etat au 1 ^{er} janvier	-200'877	-109'712	-110'811	-421'400	-295'219
Entrées	-39'358	-50'261	-33'641	-123'260	-126'181
Sorties	–	41'400	–	41'400	–
Etat au 31 décembre	-240'235	-118'573	-144'452	-503'260	-421'400
Valeur comptable nette	153'341	62'814	191'958	408'113	459'182

A la date de clôture, aucun indicateur ne laisse entrevoir une dépréciation non planifiée des immobilisations corporelles.

Actuellement, aucune immobilisation corporelle ne fait l'objet de restrictions, de droits de disposition ni d'un nantissement.

Le poste «Bureautique, matériel informatique» affiche pour 2014 une augmentation des coûts d'acquisition à hauteur de CHF 43'635, qui s'explique en particulier par le remplacement d'ordinateurs portables et d'écrans.

Le poste «Mobilier et équipements» affiche pour 2014 une augmentation des coûts d'acquisition à hauteur de CHF 16'926, qui s'explique principalement par l'achat de mobilier.

9. Immobilisations incorporelles

	Logiciels, Registre et Administration	Autres logiciels	2014	2013
Coûts d'acquisition				
Etat au 1 ^{er} janvier	688'994	126'949	815'943	748'296
Entrées	59'298	–	59'298	67'647
Sorties	-302'400	–	-302'400	–
Etat au 31 décembre	445'892	126'949	572'841	815'943
Amortissements				
Etat au 1 ^{er} janvier	-343'740	-110'010	-453'750	-437'020
Entrées	-102'830	-8'674	-111'504	-16'730
Sorties	82'400	–	82'400	–
Etat au 31 décembre	-364'170	-118'684	-482'854	-453'750
Valeur comptable nette	81'722	8'265	89'987	362'193

Actuellement, aucune immobilisation incorporelle ne fait l'objet de restrictions, de droits de disposition ni d'un nantissement.

Le poste «Logiciels, Registre et Administration» affiche une augmentation de CHF 59'298, imputable en particulier aux adaptations du système actuel en vue des nouveaux types d'agréments en lien avec les compétences transférées de la FINMA à l'ASR.

Les coûts d'acquisition de la catégorie «Logiciels, Registre et Administration» ont été réduits à hauteur de CHF 302'400 suite au réaligement d'un projet informatique en cours. Un montant de CHF 82'400 a été porté

dans le compte de résultat sous forme d'amortissements. Le montant résiduel a été transféré dans les créances à court terme (CHF 55'000) ainsi que les immobilisations financières (CHF 165'000).

10. Immobilisations financières

L'ASR dispose de deux comptes de garantie de loyer dotés au total de CHF 94'039 en relation avec la location des locaux administratifs. En outre l'ASR dispose d'une créance à long terme à hauteur de CHF 165'000 en relation avec l'achèvement d'un projet informatique (cf. ch. 9).

11. Engagements envers les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat

L'ASR perçoit une redevance annuelle auprès des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat (cf. ch. 2. let. I). Des acomptes sont perçus au début de chaque année civile. Les acomptes perçus en trop sont remboursés aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat au cours de l'exercice suivant. Ainsi, un montant de CHF 80'109 (année précédente: CHF 46'736) sera restitué en 2015 aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat.

12. Provisions à court terme

(en CHF)

	2014	2013
Engagements à titre de charges de personnel	172'800	198'000
Provisions pour indemnisation des parties	10'000	5'000
Provisions à court terme	182'800	203'000

Les droits relatifs aux congés, aux horaires variables et aux heures supplémentaires sont déterminés et régularisés au 31 décembre, compte tenu des conditions salariales individuelles.

Des provisions pour l'indemnisation des parties ont été constituées en relation avec les recours interjetés par des tiers contre les décisions de l'ASR (en particulier dans les cas de refus de la demande d'agrément).

13. Passifs transitoires

	2014	2013
Passifs transitoires divers	325'278	283'810
Passifs transitoires	325'278	283'810

Les passifs transitoires comprennent essentiellement des comptes de régularisation pour les charges salariales et les coûts relatifs au rapport d'activité 2014.

14. Contrat de location simple (hors bilan)

(en CHF)

	2014	2013
Versements minimum jusqu'à une année	10'740	10'740
Versements minimum 2 à 6 ans	21'480	32'220

Le contrat de location simple représente des engagements hors bilan en relation avec la location des imprimantes multifonctions Triumph-Adler.

La durée globale dudit contrat est de 6 ans (1.1.2012 – 1.1.2018).

L'ASR n'a conclu aucun contrat de location-financement devant figurer au bilan.

15. Régularisation des émoluments d'agrément

	2014	2013
Régularisation des émoluments d'agrément à court terme	720'260	430'840
Régularisation des émoluments d'agrément à long terme	1'798'820	802'680
Régularisation des émoluments d'agrément	2'519'080	1'233'520

Les émoluments perçus pour l'agrément des personnes morales ont été régularisés sur 5 ans.

16. Réserves

	2014	2013
Réserves	4'500'000	4'500'000
Réserves	4'500'000	4'500'000

L'ASR constitue les réserves nécessaires à l'exercice de sa surveillance, jusqu'à concurrence d'un budget annuel (art. 35, al. 3, LSR).

17. Emoluments d'agrément

	2014	2013
Emoluments d'agrément des personnes physiques	430'500	422'300
Emoluments d'agrément des entreprises de révision	2'145'500	1'227'800
Frais bancaires pour paiement par internet	-35'826	-33'269
Remboursements d'émoluments d'agrément	-47'950	-41'150
Constitution du compte de régularisation des émoluments d'agrément	-1'716'400	-982'240
Dissolution du compte de régularisation des émoluments d'agrément des années précédentes	430'840	369'800
Emoluments d'agrément	1'206'664	963'241

L'agrément des entreprises de révision est limité à cinq ans. Environ deux tiers des agréments octroyés par l'ASR à des entreprises de révision sont arrivés à échéance pendant l'exercice sous revue. L'augmentation des émoluments d'agrément des entreprises de révision découle du nombre élevé de demandes de renouvellement de l'agrément.

18. Autres recettes

Les autres recettes comportent en particulier les recettes imputables à la délégation de deux collaborateurs auprès de la FINMA (2014: CHF 388'562, 2013: CHF 210'458). Ce poste comprend également les recettes d'un séminaire organisé par l'ASR à Lausanne (environ CHF

35'000) ainsi que les recettes issues de procédures de l'ASR (coûts de procédure).

19. Charges de personnel

(en CHF)

	2014	2013
Salaires/rémunération des membres du conseil d'administration	3'884'808	3'461'591
Contributions de l'employeur aux charges sociales	797'100	732'424
Autres charges de personnel	240'749	308'852
Rémunération de tiers	46'310	92'440
Charges de personnel	4'968'967	4'595'307

Les contributions de l'employeur comprennent les cotisations à l'AVS/AI/APG, la prévoyance professionnelle, la couverture SUVA et les assurances d'indemnités journalières. Ce poste comprend également un apport de CHF 25'000 (2013: CHF 25'000) à titre de réserve pour la part patronale de la caisse de retraite du personnel de l'ASR.

Pour l'exercice sous revue, la rémunération de tiers comprend les honoraires du service de traduction externe.

L'augmentation des charges de personnel découle d'une part de l'étoffement des ressources humaines en relation avec l'afflux des demandes de renouvellement de l'agrément des

entreprises de révision en 2014 et, d'autre part, de la délégation de deux collaborateurs à la FINMA durant l'exercice sous revue. Les honoraires correspondants pour ces deux collaborateurs ont été remboursés par la FINMA (cf. ch. 1 «Activité» ainsi que ch. 18 «Autres recettes»).

20. Charges d'exploitation

	2014	2013
Loyer	196'422	196'422
Investissements mineurs, entretien des immobilisations corporelles et leasing	12'132	13'844
Frais d'administration	130'630	106'091
Informatique	312'026	364'944
Autres charges d'exploitation	137'642	199'419
Charges d'exploitation	788'852	880'720

21. Passifs éventuels

A la date de clôture, l'ASR n'a comptabilisé aucun passif éventuel, ne devant faire face à aucune plainte en dommages-intérêts, ni en cours, ni en gestation.

22. Transactions avec des parties liées

a. Définition de la notion «partie liée»

Les parties liées sont des personnes – morales ou physiques – en mesure d'influencer l'ASR ou susceptibles

d'être influencées par l'ASR. Sont réputées parties liées les groupes suivants:

- L'Administration fédérale au sens de l'art. 6 de l'ordonnance sur l'organisation du gouvernement et de l'administration (OLOGA)

– Swisscom, La Poste, Chemins de fer fédéraux

– Membres du conseil d'administration

– Membres de la direction et de l'équipe directoriale

Toutes les transactions avec des parties liées ont été opérées sur la base de relations habituelles entre fournisseurs et clients, aux mêmes conditions qu'avec des tiers non liés.

b. Relations avec la Confédération

L'ASR est un établissement fédéral de droit public doté de sa propre personnalité juridique (art. 28, al. 2, LSR) faisant partie de l'administration fédérale décentralisée. La Confédération peut donc influencer l'ASR à plusieurs niveaux:

– La LSR est une loi fédérale promulguée par les Chambres fédérales.

L'OSRev et les autres ordonnances afférentes sont promulguées par le Conseil fédéral.

– Le Conseil fédéral nomme les membres du conseil d'administration, désigne son président et son vice-président et fixe les indemnités des membres du conseil d'administration. Le Conseil fédéral peut révoquer un ou plusieurs membres du conseil d'administration pour de justes motifs (art. 30, al. 3, 5 et 6 LSR).

– Le Conseil fédéral approuve la conclusion et la résiliation du contrat de travail du directeur (art. 30a, let. g, LSR).

– Le Conseil fédéral approuve le contrat d'affiliation à PUBLICA (art. 30a, let. e, LSR).

– Le Conseil fédéral approuve les objectifs stratégiques et examine chaque année s'ils sont atteints (art. 30a, let. b et art. 38, al. 2, let. f, LSR).

– Le Conseil fédéral approuve le rapport de gestion et donne décharge au conseil d'administration (art. 30a, let. m et art. 38, al. 2, let. g, LSR).

– Le Contrôle fédéral des finances fait office d'organe de révision de l'ASR, en application du CO (art. 32, al. 2, LSR) et de la loi sur le contrôle des finances.

– L'ASR a l'obligation de placer ses recettes excédentaires auprès de la Confédération, au taux d'intérêt du marché (art. 36, al. 1, LSR).

La Confédération accorde si nécessaire des prêts à l'ASR au taux d'intérêt du marché pour garantir sa solvabilité (art. 36, al. 2, LSR). L'ASR est par ailleurs exemptée de tout impôt fédéral, cantonal ou communal (art. 37 LSR).

Rémunération du Conseil d'administration et de la direction

En milliers de CHF

Conseil d'administration ¹	2014	2013
Honoraires du président	75	75
Honoraires du vice-président	38	38
Honoraires des autres membres	52	52
Rémunération des membres du conseil d'administration	165	165
Directeur et direction	2014	2013
Salaire du directeur	256	253
Prestations annexes du directeur ²	40	34
Salaires des autres membres de la direction	526	514
Prestations annexes des autres membres	74	51
Cotisations sociales ³	159	157
Rémunération des membres de la direction	1'055	1'009

Des augmentations de salaire ont été accordées au mérite durant l'exercice sous revue. Aucune adaptation au renchérissement n'a été effectuée.

23. Événements survenus après la date de clôture

Aucun événement susceptible de modifier la pertinence des comptes 2014 n'est survenu après la date de clôture au 31 décembre 2014.

¹ L'entier des charges sociales (part patronale et part salariale) est assumé par les membres du conseil d'administration.

² Inclut des prestations salariales accessoires imposables telles que gratifications ou allocations familiales surobligatoires.

³ Inclut les cotisations AVS/AI/ANP, cotisation d'épargne et prime de risque LPP.



Rapport de l'organe de révision sur le contrôle restreint

au Conseil d'administration, de l'autorité fédérale de surveillance en matière de révision, Berne

En notre qualité d'organe de révision selon l'art. 32 de la Loi sur la surveillance de la révision (RS 221.302), nous avons contrôlé les comptes annuels (bilan, compte de pertes et profits, flux de trésorerie, l'attestation de la variation des fonds propres et annexe) de l'Autorité fédérale de surveillance en matière de révision (ASR) pour l'exercice arrêté au 31 décembre 2014.

La responsabilité de l'établissement des comptes annuels incombe à la Direction alors que notre mission consiste à contrôler ces comptes. L'indépendance du CDF est ancrée dans la Loi fédérale sur le Contrôle fédéral des finances (RS 614.0).

Notre contrôle a été effectué selon la Norme suisse relative au contrôle restreint. Cette norme requiert de planifier et de réaliser le contrôle de manière telle que des anomalies significatives dans les comptes annuels puissent être constatées. Un contrôle restreint englobe principalement des auditions, des opérations de contrôle analytiques ainsi que des vérifications détaillées appropriées des documents disponibles dans l'entreprise contrôlée. En revanche, des vérifications des flux d'exploitation et du système de contrôle interne ainsi que des auditions et d'autres opérations de contrôle destinées à détecter des fraudes ne font pas partie de ce contrôle.

Lors de notre contrôle, nous n'avons pas rencontré d'élément nous permettant de conclure que les comptes ne sont pas conformes à la loi et aux ordonnances.

Berne, le 24 Février 2015

CONTROLE FEDERAL DES FINANCES

Walter Risler
Expert-réviseur agréé

Peter Küpfer
Expert-réviseur agréé

Annexes:

Comptes annuels de l'ASR 2014, comprenant le bilan, le compte de résultat, le tableau de financement, le tableau des fonds propres et l'annexe



