

2015



Rapport d'activité 2015

Sommaire

4 Préambule

6 L'exercice 2015 en bref

7 Développement de la réglementation

7 Projets en cours

8 Projets achevés

10 Financial Audit

10 Introduction

10 Contrôles 2015

18 Procédures et enquêtes préalables

18 Indicateurs (Audit Quality Indicators)

20 Coopération avec les autorités et les bourses suisses

20 Normalisation

22 Thèmes approfondis dans le cadre des inspections 2016

22 Collaboration avec les comités d'audit

25 Regulatory Audit

25 Introduction

25 Collaboration avec la FINMA

25 Contrôles 2015

29 Affaires internationales

29 Généralités

29 Effets extraterritoriaux de la LSR

30 Collaboration bilatérale

31 Collaboration multilatérale

33 Agrément

33 Généralités

33 Statistiques

35 Assurance-qualité interne

36 Transfert des autorisations de la FINMA

38 Renouvellement de l'agrément

39 Indépendance de l'organe de révision

41 Application et jurisprudence

41 Application

41 Jurisprudence

43 Annexes

43 Organisation de l'ASR

44 Abréviations

46 Constellations des agréments d'audit en Suisse

47 Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat

48 Autorités étrangères reconnues

49 Déclarations d'intention signées avec les autorités étrangères

50 Entreprises suisses de révision enregistrées dans l'UE

51 Arrêts des Tribunaux 2015

52 Comptes annuels de l'ASR

64 Rapport de l'organe de révision

Préambule

L'exercice 2015 clôt la période stratégique 2012–2015, dont les objectifs ont été largement atteints. L'ASR est devenu un incontournable pour tous les acteurs intéressés à la révision. Grâce à son intervention, les lacunes essentielles mises à jour dans le cadre de sa surveillance ont été comblées, et les irrégularités ont été sanctionnées à la hauteur de leur gravité.

Le conseil d'administration de l'ASR a défini les nouveaux objectifs pour la période 2016–2019 qui ont été approuvés par le Conseil fédéral en décembre 2015. Il a notamment revu certains volets de la stratégie actuelle. Ainsi, l'ASR est appelée à mettre en œuvre le dispositif nécessaire pour concentrer tous les agréments et les agréments spéciaux dans sa sphère de compétence, afin de simplifier les contacts entre les requérants¹ et l'Administration fédérale. Par ailleurs, il s'agit de mieux informer l'opinion publique par rapport aux procédures d'application du droit (Enforcement). L'ASR présentera chaque année au Conseil fédéral le bilan de ses résultats à la lumière des dix objectifs stratégiques qui lui ont été assignés.

Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat

Dans le secteur de la révision des sociétés d'intérêt public, le marché se caractérise par une stagnation, voire une baisse des honoraires. Face à cette situation, la plupart des entreprises de révision réagissent en mettant en place des programmes d'optimisation (p. ex. externalisation de certaines opérations). L'ASR sera donc à l'avenir également attentive au niveau de qualité des prestations de révision. Son principal dispositif de surveillance réside dans le contrôle par échantillonnage sur la base d'une analyse des risques. De plus, elle s'appuie sur le comité d'audit (Audit Committee) des sociétés auditées: le professionnalisme et la compétence du comité d'audit favorisent largement la qualité de la révision. C'est d'ailleurs pour renforcer cette influence positive que l'ASR a engagé diverses initiatives

durant l'exercice sous revue: rédaction d'un guide de bonnes pratiques, intensification des contacts avec les comités d'audit des sociétés d'intérêt public et, surtout, mise à jour de la circulaire n° 1/2009. L'élargissement des obligations d'information de l'entreprise de révision envers le conseil d'administration de la société auditée doit contribuer à renforcer encore le rôle du comité d'audit.

Depuis le 1^{er} janvier 2015, l'ASR est devenue l'antenne unique pour tout ce qui touche à l'agrément et à la surveillance des personnes physiques et morales agissant dans le domaine de l'audit requis par les lois sur les marchés financiers. C'est l'aboutissement d'un vaste projet législatif de concentration des compétences impliquant la révision de la loi sur la surveillance de la révision et de son ordonnance d'application. L'élimination de doublons administratifs et les gains d'efficacité qui en résultent profitent avant tout aux sociétés d'audit. La concentration des ressources humaines et du savoir-faire sous un même toit contribue à la professionnalisation accrue de la surveillance dans le secteur de la révision.

Le deuxième pilier est un élément essentiel de notre système de sécurité sociale. La Suisse compte quelque 1'800 caisses de retraite dont la somme au bilan totalise CHF 700 milliards à fin 2014. Le secteur de la prévoyance fait incontestablement l'objet d'un intérêt public évident. Il est confronté à des défis majeurs liés notamment à la compression des taux d'intérêts sur le long terme, et à l'assèchement consécutif des opportunités de placement. Aux yeux de l'ASR, il est donc justifié d'assujettir à la surveillance de l'Etat les entreprises de révision mandatées par les instituts de prévoyance. Elles sont contrôlées au travers de l'agrément ordinaire et de l'agrément spécial pour leurs activités. Une surveillance fondée sur l'analyse spécifique des risques sectoriels constituerait un pas important pour le développement de la protection du deuxième pilier. L'ASR entend s'engager dans cette voie et chercher

le contact avec les divers groupes d'acteurs du deuxième pilier.

Contrôle restreint

L'ASR s'est investie durant l'exercice sous revue en faveur de l'instauration d'une norme unique dans le domaine du contrôle restreint. Elle salue par conséquent l'accord publié le 14 octobre 2015 entre EXPERTSuisse et FiduciairelSuisse à propos de la révision de la norme correspondante. En revanche, elle ne soutient pas les interventions parlementaires émanant de l'une des deux associations professionnelles, qui visent à affaiblir le niveau actuel des exigences en matière d'indépendance. Aux yeux de l'ASR, ces interventions nuisent à l'image du produit «contrôle restreint». Il serait souhaitable que les associations professionnelles coordonnent mieux leur position pour mieux satisfaire les attentes de tous les acteurs intéressés à la révision.

Comme annoncé l'année précédente, le Conseil fédéral devra décider si les allègements actuellement en vigueur en faveur des entreprises de révision unipersonnelles qui effectuent uniquement des contrôles restreints doivent être prolongés au-delà du 1^{er} septembre 2016 (art. 49, al. 2, OSRev). Après concertation avec les associations professionnelles, l'ASR se prononce en faveur de l'abandon de ces allègements. Une telle mesure aurait pour conséquence que toutes les entreprises de révision auraient l'obligation de se doter d'un système d'assurance-qualité interne modulé en fonction de leur taille et de leur complexité.

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.

L'ASR a vécu un exercice intense et riche en défis, essentiellement marqué par l'intégration des nouvelles compétences dans le domaine des marchés financiers. Nous tenons ici à exprimer nos remerciements à toute l'équipe de l'ASR pour sa fidélité et son inlassable labeur en faveur de nos objectifs communs.

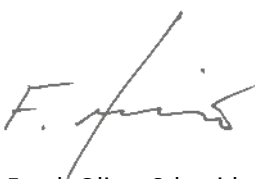
Le 25 novembre 2015, le Conseil fédéral a reconduit les membres du conseil d'administration de l'ASR pour un nouveau mandat de quatre ans. Wanda Eriksen-Grundbacher a été élue à la succession de Renato Fassbind, démissionnaire à fin 2015. Nous adressons à Renato Fassbind tous nos remerciements pour les services rendus.

Berne, 25 janvier 2016



Thomas Rufer

Président du Conseil d'administration



Frank-Oliver Schneider

Directeur



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

L'exercice 2015 en bref

Surveillance

L'ASR a poursuivi les contrôles mis en place depuis 2008 dans le domaine de la révision légale des états financiers (Financial Audit), mais elle a surtout réalisé avec une équipe de spécialistes des marchés financiers ses premiers contrôles dans le domaine des audits prudentiels requis par les lois sur les marchés financiers. Elle a également opéré une Joint Inspection avec le PCAOB, son homologue américain, auprès d'une grande entreprise de révision.

Droit et affaires internationales

Plusieurs jugements importants ont été prononcés durant l'exercice sous revue. Les tribunaux ont notamment confirmé la pratique mise en œuvre par l'ASR depuis de longues années en matière d'indépendance. Malgré les avis divergents de certains représentants isolés de la branche, l'entreprise de révision doit respecter fondamentalement les mêmes règles d'indépendance pour le contrôle restreint que pour la révision ordinaire.

Agrément

Les entreprises de révision sont appelées à renouveler leur agrément tous les cinq ans. Après la vague des renouvellements de ces deux dernières années, l'exercice sous revue se caractérise par un retour à la normale, à l'exception toutefois des demandes d'agrément dans le domaine des marchés financiers. Les agréments spéciaux anciennement octroyés par la FINMA ont été réévalués durant l'exercice sous revue et transférés sous forme d'agréments ASR lorsqu'elles remplissent les conditions requises.

Annonces d'irrégularités présumées

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a reçu 35 annonces de tiers ayant trait à des irrégularités présumées contre la loi ou les règles professionnelles (exercice précédent: 31 annonces). Les annonces qualifiées et crédibles ont été suivies par des investigations. Ainsi, divers cas d'infractions aux règles d'indépendance et de révisions réalisées sans agrément ou sans l'agrément dans la catégorie requise ont été signalés. Les annonces reçues durant l'exercice sous revue ont déclenché jusqu'ici cinq procédures. On notera à ce propos que, dans un récent jugement, le Tribunal fédéral administratif a confirmé expressément que l'ASR a le droit d'utiliser les annonces de tiers (même anonymes).

Développement de la réglementation

Projets en cours

Compétence extraterritoriale de l'ASR (emprunts)

Le Conseil fédéral n'a pas encore mis en vigueur la compétence extraterritoriale de l'ASR concernant les organes de révision des émetteurs d'emprunts sis à l'étranger. Dans son message du 1^{er} juillet 2015, il propose aux Chambres fédérales de réduire modérément la surveillance dans ce domaine. Ce sujet est développé au chapitre «Compétence extraterritoriale de l'ASR (emprunts)».

Loi sur les services financiers (LSFin) et loi sur les établissements financiers (LEFin)

Le 4 novembre 2015, le Conseil fédéral a adopté le message sur la LSFin et sur la LEFin. La LEFin vise à régler la surveillance de l'ensemble des prestataires de services financiers pratiquant la gestion de fortune – sous quelque forme que ce soit – dans un seul et même acte législatif. Les propositions suivantes du Conseil fédéral sont notamment importantes pour le secteur de l'audit:

- Les gestionnaires de fortune et les trustees sont assujettis à un nouvel organisme de surveillance (OS; art. 57 ss. P-LEFin en rel. avec art. 43 ss. P-LFINMA). Les gestionnaires de fortune collective², les directions de fonds et les maisons de titres sont en revanche assujettis à la surveillance de la FINMA. Ces acteurs doivent mandater une société d'audit agréée par l'ASR pour l'audit prudentiel (art. 59, al. 1, let. a, P-LEFin en rel. avec art. 9a LSR). Cette mission présuppose notamment un agrément en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat (art. 9 ss. LSR). De plus, ils doivent faire auditer leurs comptes annuels et leurs comptes consolidés selon les principes de la révision ordinaire (art. 59, al. 1, let. b, P-LEFin). Les autres gestionnaires de fortune et trustees doivent mandater une société d'audit agréée par l'orga-

nisme de surveillance pour l'audit prudentiel (art. 58 P-LEFin). L'agrément en qualité de société d'audit présuppose un agrément ordinaire en qualité de réviseur par l'ASR (art. 43, al. 2, P-LFINMA en rel. avec art. 6 LSR). Il en va de même pour l'auditeur responsable. L'audit financier est régi par les dispositions du CO (art. 727 ss. CO). La périodicité de l'audit prudentiel peut être fixée par l'organisme de surveillance, respectivement par la FINMA (art. 58, al. 2 et art. 59, al. 2, P-LEFin), entre un et quatre ans).

- Les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat sont nouvellement agréées pour une dure indéterminée (art. 7, al. 3, P-LSR).
- Les organismes d'autorégulation (OAR) au sens de la LBA sont reconnus par la FINMA s'ils garantissent notamment que les sociétés d'audit et les auditeurs responsables auxquels ils confient leur audit remplissent les conditions légales d'agrément (art. 24, al. 1, let. d en rel. avec art. 24a P-LBA). A l'avenir, il n'existera plus d'intermédiaires directement assujettis à la FINMA (IFDS). Ceux-ci doivent s'affilier à un organisme d'autorégulation reconnu dans un délai d'une année après l'entrée en vigueur de la LEFin (art. 42, al. 1, P-LBA). Dès lors, les sociétés d'audit et les auditeurs responsables des IFDS ne seront plus agréés par l'ASR (art. 9a, al. 4 et 5, P-LSR). Les conditions d'agrément ont été transférées dans la LBA. La condition de base demeure inchangée, à savoir que la société d'audit et l'auditeur responsable doivent être agréés par l'ASR en qualité de réviseurs. Durant l'exercice sous revue, l'audit prudentiel des IFDS a encore été réalisé sous la surveillance de l'ASR (message concernant l'art. 42, P-LBA).

La 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. La LSFin n'a pas d'incidence immédiate sur le secteur de l'audit.

Révision du droit de la société anonyme

Le 28 novembre 2014, le Conseil fédéral a ouvert la procédure de consultation sur un avant-projet de révision du droit de la société anonyme. Cette procédure s'est achevée le 15 mars 2015. Les éléments pertinents pour la révision financière ont déjà été présentés dans le précédent rapport d'activité³. Dans l'intervalle, le Conseil fédéral a décidé le 4 décembre 2015 la suite de la procédure, compte tenu des résultats de la consultation. Il en découle les modifications de fond suivantes⁴:

- L'obligation de rembourser les réserves en capital, et en particulier l'agio, ne figure pas dans l'avant-projet (art. 671, al. 3, AP-CO). Dans le cadre de la consultation, cette obligation a été critiquée sur le fait qu'elle ne correspondait pas à la juridiction libérale du Tribunal fédéral et que cette obligation généralisée irait trop loin.

² Gestionnaire de fortune collective: toute personne qui administre à titre professionnel des actifs au nom et pour le compte de placements collectifs de capitaux ou d'institutions de prévoyance (art. 20, al. 1, P-LEFin). Cette définition fait l'objet de plusieurs exceptions (art. 20, al. 2, P-LEFin).

³ Rapport d'activité ASR 2014, p. 9 s.

⁴ Source: POGGIO / ZIHLER, Weiterer Meilenstein in der Aktienrechtsrevision, Der Bundesrat nimmt die Vernehmlassungsergebnisse zur Kenntnis und beschliesst das weitere Vorgehen, EXPERTfocus 2016, 8 ss.

– La suppression de la consolidation à la valeur dite comptable a été abandonnée. Selon l'avant-projet, les entreprises obligées de consolider leurs comptes auraient encore dû présenter leurs comptes consolidés selon une norme reconnue de présentation des comptes (selon le principe «true and fair view»). Simultanément, les valeurs seuils de la somme au bilan, du chiffre d'affaires et des effectifs auraient été sensiblement relevés, 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). D'après les avis exprimés dans le cadre de la consultation, la consolidation à la valeur comptable est encore demandée dans la pratique. Mais cette modification a surtout été ressentie comme étant trop rapide, les valeurs seuils venant tout juste d'être réadaptées à fin 2012.

– Enfin, le Conseil fédéral a donné au Département fédéral de justice et police (DFJP) mandat d'étudier les besoins au niveau législatif ainsi que l'évolution de la législation sur la révision et la surveillance de la révision au plan européen et au plan international. Les rapports correspondants sont attendus pour l'automne 2017. Le Conseil fédéral en prendra connaissance pour statuer sur la suite de la démarche. Le Conseil fédéral entend ainsi asseoir sur de solides bases de réflexion une éventuelle réforme, une libéralisation ou un durcissement de la législation sur la révision et/ou sur la surveillance de la révision.

Le message du Conseil fédéral est attendu pour fin 2016.

Projets achevés

Compétence extraterritoriale de l'ASR (papiers-valeurs)

Le Conseil fédéral a mis en vigueur une partie des dispositions régissant la compétence extraterritoriale de l'ASR au 1^{er} octobre 2015. Les acteurs concernés sont les organes de révision des entreprises dont le siège

est à l'étranger, et dont les titres de participation sont cotés à une bourse suisse. Ce sujet est développé au chapitre «Compétence extraterritoriale de l'ASR (papiers-valeurs)».

Circulaires 1/2009 et 1/2015

Le 21 décembre 2015, l'ASR a mis en vigueur une circulaire adaptée et une nouvelle circulaire. Les milieux concernés ont participé à la consultation qui a pris place du 19 octobre au 1^{er} décembre 2015.

La circulaire 1/2009 précise le contenu du rapport de révision détaillé à l'intention du conseil d'administration (art. 728b, al. 1, CO). Cette circulaire a été complétée sur certains points dans le sens d'un renforcement des activités du comité d'audit (Audit Committee). La nouvelle circulaire n° 1/2015 fait office de norme intérimaire et illustre comment le rapport de révision destiné à l'assemblée générale (art. 728b, al. 2, CO) doit présenter les faits significatifs (Key Audit Matters) ressortant de la révision des entreprises cotées en bourse.

La circulaire révisée n° 1/2009 s'applique à la révision des comptes annuels et des comptes consolidés des exercices ayant débuté le 1^{er} janvier 2015 ou ultérieurement. La circulaire 1/2015 entrera en vigueur le 15 décembre 2016, mais son application peut être anticipée.

Loi sur l'infrastructure des marchés financiers (LIMF)

Les Chambres fédérales ont adopté la LIMF en date du 19 juin 2015. Cette loi remodèle la réglementation touchant aux infrastructures des marchés financiers et les obligations des négociants en titres et en dérivés. La loi entre en vigueur le 1^{er} janvier 2016. 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 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, LIMF). Les groupes financiers sont constitués par deux ou plusieurs entreprises remplissant les conditions suivantes: (a) l'une d'elles au moins opère en qualité d'infrastructure des marchés financiers (voir infra) et (b) est principalement active dans le domaine financier; (c) 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, LIMF). Les sociétés d'audit et les auditeurs responsables doivent être au bénéfice d'un agrément spécial octroyé par l'ASR, mais cet agrément est, comme l'agrément spécial pour l'audit des offres publiques d'achat, considéré comme équivalent à l'agrément pour l'audit des banques, des bourses, des négociants en titres, des centrales d'émission de lettres de gage (art. 11a, al. 1, let. a, OSRev révisée).

– 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. La méthode d'audit dépend du mode de révision des comptes annuels et des comptes consolidés (rapport explicatif du 25 novembre 2015 concernant l'ordonnance sur les infrastructures des marchés financiers, art. 114 OIMF). 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 pré-

voyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (art. 116 LIMF). L'organe de révision doit vérifier les nouvelles obligations suivantes:

- Les opérations sur dérivés réalisées sans passer par une plate-forme 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. 97 ss. LIMF).
- Les opérations sur dérivés doivent être déclarées à l'un des référentiels centraux autorisés ou reconnus par la FINMA (art. 103 ss. 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. 107 ss. LIMF).
- Certains dérivés doivent être négociés via une plate-forme 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. 112 ss. LIMF).

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 (art. 8a 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, pour autant qu'ils disposent du savoir-faire et de l'expérience nécessaire (art. 15, al. 1 et 2, LBA). Cette nouvelle réglementation entre en vigueur le 1^{er} janvier 2016. L'ordonnance sur le blanchiment d'argent (OBA) précise les éléments suivants:

- Premièrement, les négociants doivent mandater un organe de révision même s'ils ont opté pour renoncer au contrôle restreint (opting-out). Cet organe de révision doit être mandaté par l'organe supérieur de direction ou d'administration et non par l'assemblée générale (art. 22 OBA).
- Deuxièmement, la loi ne prescrit aucun agrément spécial pour l'audit susmentionné, ni du côté de l'ASR (audit des IFDS), ni du côté d'un OAR (audit des intermédiaires financiers affiliés). Et pourtant, l'organe de révision doit posséder les connaissances techniques requises et l'expérience nécessaire (art. 15, al. 2, LBA). On peut à la rigueur admettre que le titulaire de l'un des agréments prévus par la LBA est réputé posséder les connaissances techniques et l'expérience requises (cf. à ce propos le rapport explicatif du 11 novembre 2015 concernant l'OBA, p. 12). Mais sans agrément, il pourrait s'avérer difficile de démontrer qu'on possède le bagage requis.
- 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; cf. rapport explicatif OBA du 11 novembre 2015, p. 12).

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). L'annexe de la LSAMal indique clairement que l'ASR et les autres autorités de surveillance suisses (il ne s'agit plus seulement des autorités de surveillance instaurées par des lois spéciales) 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)⁵. Cette précision entre en vigueur le 1^{er} janvier 2016.

⁵ Rapport d'activité ASR 2014, p. 11.

Financial Audit

Introduction

L'ASR conduit un contrôle approfondi auprès des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat tous les trois ans. Ce contrôle a lieu chaque année pour les entreprises mandatées par plus de 50 sociétés d'intérêt public. Depuis l'entrée en vigueur de la LSR révisée le 1^{er} janvier 2015, le contrôle annuel touche les cinq plus grandes enseignes de révision, contre les trois plus grandes seulement sous le régime précédent. Le périmètre exact de ces contrôles annuels est défini sur la base d'une analyse approfondie des risques. Un contrôle a lieu tous les cinq ans pour les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat lorsqu'elles audient exclusivement des intermédiaires financiers directement assujettis à la FINMA (IFDS).

Le nombre d'entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat s'élevait au total à 33 entités à fin 2015, ce statut habilitant à réviser les états financiers des sociétés d'intérêt public. Huit entreprises sont habilitées à auditer uniquement des IFDS ainsi que les sociétés qui ne relèvent pas de l'intérêt public. Par rapport à l'exercice précédent, ce marché n'a pas subi de modifications structurelles. Les grandes enseignes du marché suisse PwC, EY et KPMG absorbent toujours la plus grande majorité des mandats de sociétés ouvertes au public et des autres sociétés d'intérêt public.

L'ASR a remplacé courant 2015 son logiciel de gestion d'audit par une application web afin d'améliorer son efficacité interne. Comme l'ancien logiciel, cette application soutient les opérations de contrôle par des procédures standard concernant la planification, la réalisation et les rapports des contrôles ainsi que les fonctions de documentation et de revue décentralisées. Les opérations de contrôle standard de l'ASR sont confrontées en permanence à la pratique des autorités partenaires européennes et ajustées dans la mesure du possible (Common Audit Inspection Methodology).

Contrôles 2015

L'ASR a opéré 77 contrôles depuis l'entrée en vigueur de la LSR, dont neuf au cours de l'exercice sous revue⁶. L'un de ces contrôles s'est déroulé avec le PCAOB (Joint Inspection). Ces neuf contrôles ont permis à l'ASR de passer en revue les dossiers de révision de 19 sociétés.

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, 18 ont déjà fait l'objet d'une revue de dossier à fin 2015. A ce stade, les revues de dossier opérées par l'ASR touchent déjà environ 75 pour cent de la capitalisation totale des bourses suisses. La qualité de l'audit financier des deux grandes banques suisses d'importance systémique au niveau international (G-SIBs), UBS AG et Credit Suisse Group AG, 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 modification significative des honoraires ou un changement de l'organe de révision, voire aussi une modification apportée à la formulation standard du rapport de révision pour les sociétés d'intérêt public.

⁶ Les opérations de contrôle sur site sont terminées pour deux des cinq plus grandes entreprises de révision. L'analyse des constats en est encore à ses débuts, de sorte que les résultats de ces contrôles ne sont pas présentés dans le rapport d'activité ASR 2015.

Fig. 1
Statistique des contrôles et constats de l'ASR (période 2008–2015)

Catégorie	Big Five		Autres		Total	
	01.04.2008 – 31.12.2015	part 2015	01.04.2008 – 31.12.2015	part 2015	01.04.2008 – 31.12.2015	part 2015
Nombre de contrôles	34	5	43	4	77	9
Nombre de constats issus des revues d'entreprise (firm review)	124	5	173	4	297	9
Nombre de constats issus des revues de dossier (file review)	356	43	270	15	626	58
Nombre de revues de dossier ⁷	106	15	42	4	148	19

Revue des processus internes (firm review)

Par rapport aux années précédentes, l'ASR se plaît à relever la baisse du nombre de constats. Cette évolution s'explique notamment par l'impact des prescriptions relativement constantes de l'ISQC 1 et par la sensibilisation accrue des responsables de la qualité. Le nombre moyen de constats par revue d'entreprise est identique entre les cinq grandes entreprises de révision et les autres entreprises de révision pour l'exercice sous revue. On notera toutefois que les entreprises de taille modeste disposent d'un système d'assurance-qualité moins sophistiqué que les cinq plus grandes entreprises de révision.

L'audit des entreprises suisses globalisées fait souvent intervenir des partenaires délégués par des réseaux internationaux de cabinets d'audit. Ces partenaires signent les rapports de révision au nom de l'entreprise de révision suisse à titre d'auditeur responsable. Les entreprises suisses de révision doivent surveiller par leurs propres moyens l'efficacité du système d'assurance-qualité de ces partenaires délégués. Cette surveillance s'est avérée insuffisante dans un seul cas. En l'occurrence, l'entreprise suisse de révision a été insuffisamment intégrée dans l'évaluation des performances du partenaire délégué.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a effectué un contrôle de suivi portant sur la méthode d'audit des sociétés boîtes aux lettres. Cette opération démontre que les méthodologies internes sont adéquates pour les cinq plus grandes entreprises de révision.

Revue des dossiers de révision (file review)

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a réalisé et achevé 19 revues de dossiers (contre 18 l'année précédente). Les neuf contrôles effectués en 2015 ont donné lieu à 58 constats. Le nombre des constats par revue de dossier a passé de 2,7 à 3,1 par rapport à l'année précédente. La qualité de l'audit dépend dans une large mesure des partenaires, des collaborateurs et des circonstances. Les entreprises de révision devraient privilégier en premier lieu la cohérence de la qualité de l'audit.

Conformément aux dispositions de la circulaire 1/2010⁸, les mandats de révision pour lesquels la proportion entre honoraires de révision et honoraires pour prestations accessoires dépasse la proportion de 1:1 dans un exercice doivent être annoncés à la date du 30 juin. Les entreprises de révision doivent en outre indiquer simultanément les éventuelles mesures de protection préventives envisagées

pour éviter toute perte d'indépendance. Au 30 juin 2015, l'ASR avait enregistré 12 annonces de ce type (2014: 15). A l'issue d'un examen critique, elle en a tenu compte de manière situationnelle dans la stratégie de contrôle régissant la revue des dossiers de révision.

Les fig. 2 et 3 illustrent la statistique des constats issus des revues de dossiers en 2015, tant pour les cinq plus grandes enseignes que pour les autres entreprises⁹.

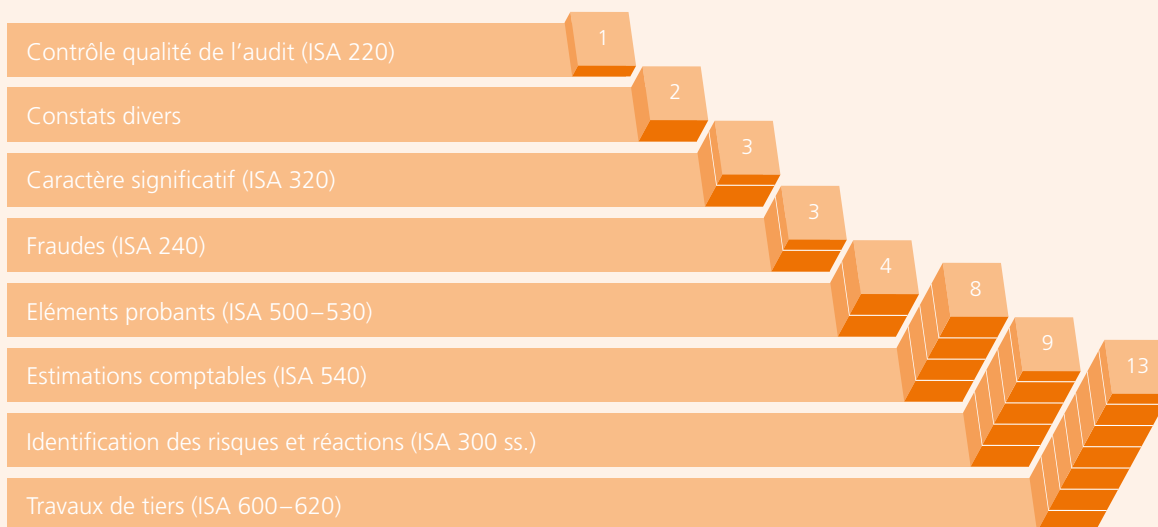
⁷ L'ASR sélectionne, pour une revue de dossier, les notes de révision concernant les comptes consolidés (y compris les états financiers du groupe) et la révision d'une filiale d'importance majeure.

⁸ Circulaire 1/2010 concernant le reporting des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat à l'intention de l'Autorité de surveillance du 31 mars 2010 (Circ. 1/2010), ch. 22, let. b.

⁹ Pour faciliter la comparaison, les statistiques des fig. 2 et 3 expriment les constats selon les normes d'audit suisses et les constats selon les normes d'audit américaines par assimilation aux critères d'évaluation identiques ou équivalents selon les normes ISA 200, 210, 260, 550 – 570, 610 et 700.

Fig. 2

Répartition des constats par critères d'évaluation (2015) pour les cinq enseignes majeures de la révision (total: 43 constats issus des revues de dossier)



Durant l'exercice sous revue, la plupart des constats de l'ASR sont classés dans les catégories «Travaux de tiers», «Identification des risques et réactions» ainsi que «Estimations comptables». Les constats les plus fréquents entrant dans la catégorie «Travaux de tiers» touchent à l'audit des états financiers des groupes (ISA 600) et à l'utilisation des travaux des auditeurs internes (ISA 610). Nous renvoyons aux titres suivants «Audit des composants» et «Prise en compte des travaux de l'audit interne».

Les constats de l'ASR sont principalement imputables au manque dans l'esprit critique, aux lacunes dans l'identification des risques d'anomalies significatives contenues dans les états financiers et l'absence de réactions adéquates. Si l'équipe de

révision n'identifie pas de manière correcte les risques d'anomalies significatives dans la phase de planification, la réaction à ces risques peut s'avérer déficiente par rapport aux critères d'assurance-qualité. La pertinence des conclusions de l'audit s'en trouve ainsi amoindrie.

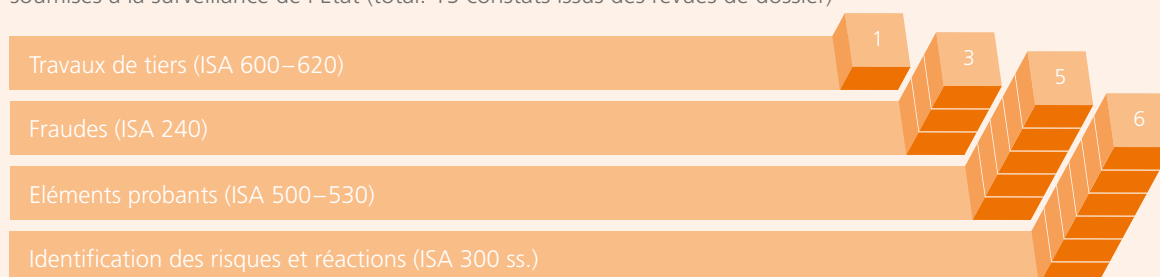
Si une entreprise de révision entend se fonder sur l'efficacité des contrôles généraux sur le système informatique ainsi que sur les applications, elle doit suffisamment tester ces contrôles. Si tel n'est pas le cas, l'auditeur ne peut tabler sur les documents générés par le système pour effectuer certaines procédures d'audit. Dans certains cas, on observe que l'auditeur s'appuie sur les contrôles informatiques sans que ceux-ci aient été suffisamment testés. Par ailleurs, l'évaluation des risques

concernant l'accès de tiers non autorisés aux données et aux fonctions est en partie négligée.

Les constats de l'ASR concernant l'examen des estimations comptables touchent essentiellement aux postes «goodwill» et «autres immobilisations incorporelles». En dépit de ce qu'exigent les normes d'audit, certaines équipes de révision en vue de procéder à un examen correct des estimations comptables et des hypothèses financières de la direction des sociétés auditées. Il en va de même pour les hypothèses de l'exercice précédent, sur lesquelles s'appuient en général les plans business.

Fig. 3

Répartition des constats par critères d'évaluation (2015) pour les petites et moyennes entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat (total: 15 constats issus des revues de dossier)



Les entreprises de révision de taille plus modestes identifient davantage les risques d'anomalie dans la présentation des faits significatifs et réagissent mieux à ces risques en prenant des mesures préventives adéquates.

Questionnaire IFIAR

Le 3 mars 2015, l'IFIAR a publié une enquête de vaste envergure¹⁰. 29 Etats membres de l'IFIAR y ont participé. C'est déjà la troisième de ce genre. Elle identifie sous forme anonymisée les constats communs des surveillants nationaux face aux six plus grandes entreprises globales de révision¹¹. Cette enquête cible en particulier les constats issus de la revue des dossiers de révision des sociétés d'intérêt public et des instituts financiers d'importance systémique. L'IFIAR se sert de cette enquête pour négocier avec les six plus grandes entreprises globales de révision un programme d'amélioration de la qualité des prestations de révision.

S'agissant de la revue des dossiers, les constats de l'ASR sont comparables à ceux des autres autorités, notamment dans les domaines suivants:

- évaluation des valeurs vénales
- contrôles internes
- comptabilisation des produits
- révision des comptes consolidés
- identification et couverture des risques d'anomalies significatives

Les Etats affiliés à l'IFIAR sont d'avis que les réseaux internationaux de cabinets d'audit et les entreprises de révision locales doivent se coordonner et fournir d'avantage d'efforts pour éliminer de façon durable les lacunes récurrentes dans les domaines susmentionnés. L'analyse des causes s'avère à cet égard très importante pour améliorer la situation sur le long terme par des mesures adéquates.

Thèmes approfondis 2015

Dans son rapport d'activité 2014, l'ASR avait publié les thèmes à approfondir dans le cadre du contrôle de la révision financière en 2015. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a procédé à l'évaluation de ces thèmes¹²:

- rapports de rémunération des sociétés ouvertes au public¹³
- audit des composants (NAS/ISA 600.26–29)
- prise en compte des travaux de l'audit interne (NAS/ISA 610)

L'ASR a examiné les directives internes des cinq plus grandes entreprises de révision à la lumière des critères d'inspection prioritaire pour 2015 et a vérifié leur application par échantillonnage.

Rapports de rémunération des sociétés ouvertes au public

Le peuple et les cantons ont approuvé le 3 mars 2013 l'initiative populaire «contre les rémunérations abusives» (également baptisée «Initiative Minder»). L'article 95 de la constitution fédérale consacré à l'activité économique lucrative privée a été adapté suite à cette initiative. Le Conseil fédéral a ensuite édicté l'ordonnance contre les rémunérations abusives dans les sociétés anonymes cotées en bourse (ORAb), en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2014. Selon les dispositions transitoires de cette ordonnance, la mise en œuvre de certains éléments a été échelonnée dans le temps. A l'exception de l'adaptation des contrats de travail conclus sous l'ancien droit à la date butoir du 1^{er} janvier 2016, toutes les dispositions de cette ordonnance doivent être concrétisées au moment de l'assemblée générale ordinaire 2015. L'ORAb s'applique à toutes les sociétés anonymes dont les actions sont cotées à une bourse suisse ou étrangère. Ces sociétés ont dû présenter leur premier rapport de rémunération pour l'exercice débutant le 1^{er} janvier 2014 ou ultérieu-

rement. En vertu de l'ORAb, l'organe de révision a pour mission de vérifier que les éléments quantitatifs déclarés dans le rapport de rémunération selon art. 14 à 16 ORAb soient conformes à la loi et à l'ORAb.

Outre l'évaluation des directives internes des cinq plus grandes entreprises de révision concernant les audits requis par l'ORAb, l'ASR a contrôlé et évalué l'examen du rapport de rémunération dans neuf revues de dossiers choisies pour la diversité des branches.

Les entreprises de révision ont largement anticipé cette évolution en se dotant d'un dispositif destiné aux collaborateurs et incluant des directives internes, manuels de formation et programmes d'audit. Ces programmes concrétisent l'ORAb dans tous ses aspects et prennent également en compte les thèmes abordés dans les questions et les réponses d'EXPERTsuisse¹⁵ à propos de l'examen des rapports de rémunération.

¹⁰ www.ifiar.org > IFIAR Global Survey of Inspection Findings

¹¹ BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative, and PricewaterhouseCoopers International Limited.

¹² Résultats des contrôles 2015 en matière d'audit prudentiel: voir chapitre «Regulatory Audit».

¹³ Ordonnance contre les rémunérations abusives dans les sociétés anonymes cotées en bourse (ORAb), RS 221.331.

¹⁴ Normes d'audit suisses (NAS), EXPERTsuisse, Zurich 2013.

¹⁵ EXPERTsuisse, Ausgewählte Fragen und Antworten bei der Prüfung von Vergütungsberichten in Übereinstimmung mit der VegÜV vom 18. Dezember 2013 (état: 18 août 2015, seulement en allemand).

Dans la plupart des équipes de révision, l'audit des rapports de rémunération bénéficie d'une planification indépendante de celle de l'audit des états financiers – sauf si le rapport de rémunération ne présente pas de complexité. De plus, l'audit des rapports de rémunération ne se fonde pas sur les mêmes seuils de matérialité que l'audit des états financiers annuels. Trois entreprises de révision sur cinq ont complété les directives générales en prescrivant des fourchettes de pourcentages applicables et des valeurs limites. Pour les deux entreprises restantes, les équipes de révision se sont en général référées aux questions/réponses d'EXPERTsuisse. Les règles de matérialité des programmes d'audit varient selon les cas, mais se basent en général sur une marge d'appréciation de 1 à 5 pour cent. L'élément de référence est soit la somme, soit la moyenne de toutes les rémunérations du conseil d'administration et de la direction, soit le plafonnement de la rémunération individuelle des conseillers d'administration et des membres de la direction, ou encore une combinaison des variantes précitées. Les marges de manœuvre et la variabilité des éléments de référence entraînent des fluctuations du seuil de matérialité.

D'après les observations de l'ASR, l'audit du rapport de rémunération a été concrétisé en général par le biais de contrôles de substance (NAS/ISA 330.4). Cette solution s'explique avant tout par le fait que le contrôle formel de la genèse du rapport de rémunération est inexistant ou très limité. Elle s'explique aussi par des considérations d'efficacité. Les contrôles de substance se sont avérés suffisamment étayés, tout comme les éléments probants.

Le rapport de l'organe de révision suit dans tous les cas le modèle de rapport proposée par EXPERTsuisse. Ce rapport se limite à l'attestation de la mise en œuvre des art. 14 à 16 ORAb ainsi qu'au caractère adéquat des méthodes d'évaluation appliquées aux éléments de rémunération et l'évaluation de la présentation générale du rapport de rémunération.

L'examen des rapports de rémunération montre que les entreprises de révision ont accordé une grande importance au rapport de rémunération durant l'exercice sous revue. Les procédures d'audit ont été confiées à des membres expérimentés de l'équipe de révision, en général à l'échelon du cadre ou supérieur. De plus, l'auditeur responsable a été davantage intégré dans l'audit, compte tenu de la sensibilité des données et de la complexité de ce premier examen.

L'ASR n'a relevé aucun constat négatif concernant l'examen des rapports de rémunération selon ORAb. La bonne qualité de ces rapports s'explique notamment par l'effet découverte du «premier audit», mais aussi par la participation d'auditeurs expérimentés.

Audit des composants

Un composant est une unité ou un secteur d'activité pour lequel la direction du groupe ou du composant établit des informations financières qui doivent apparaître dans les comptes consolidés du groupe (NAS/ISA 600.9 let. a). Les modalités d'analyse (type d'opération, date d'audit, périmètre d'audit) sont définies pour chaque composant d'un groupe. Elles dépendent en premier lieu de l'importance respective de ces composants par rapport aux comptes consolidés du groupe. Un composant est réputé significatif lorsqu'il revêt en soi une importance économique majeure pour le groupe ou qu'il comporte des risques d'anomalies significatives pour les états financiers du groupe en raison de sa nature ou de circonstances spécifiques (NAS/ISA 600.9 let. m).

Les prescriptions des normes d'audit sont concrétisées dans les méthodologies d'audit individuelles des grandes entreprises de révision. La norme d'audit applicable définit le caractère significatif d'un composant, par exemple à partir de 15 pour cent d'un élément de référence (NAS/ISA 600.A5). Les cinq plus grandes

entreprises de révision ont repris cet exemple à titre de repère dans leur méthodologie d'analyse. Deux entreprises ont fixé des valeurs seuils. La première d'entre elles part d'une base de 15 pour cent, mais laisse son adaptation au libre arbitre de l'équipe de révision. Pour la seconde, un pourcentage supérieur à 15 pour cent doit être justifié, mais ne peut dépasser 20 pour cent de l'élément de référence.

Les méthodologies d'audit des cinq plus grandes entreprises de révision requièrent un audit des informations financières pour les composants considérés économiquement significatifs. Dans le cas des composants qui présentent des risques d'anomalies significatives compte tenue des caractéristiques et des circonstances particulières, l'auditeur peut procéder à choix à un audit des informations financières, à un audit d'un ou plusieurs soldes de comptes, flux d'opérations ou informations fournies, ou à des procédures d'audit spécifiques. Les composants non significatifs doivent être englobés dans les contrôles analytiques au niveau du groupe (NAS/ISA 600.26 ss.).

Dans l'ensemble, l'ASR considère que le dispositif méthodologique mis en place est adéquat pour assurer l'intégration des composants.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a analysé l'intégration des composants dans le cadre de l'audit des comptes consolidés (Scoping). Sur les dix¹⁶ dossiers évalués, elle a procédé à une analyse détaillée des types de travaux dont se sont servis les entreprises de révision dans le cadre de l'audit des états financiers du groupe (cf. fig. 4). Cette analyse montre la répartition des composants intégrés

¹⁶ Sur les cinq plus grandes enseignes de la révision, deux étaient encore en cours d'inspection à la fin de l'exercice sous revue. En conséquence, les résultats des six revues de dossiers sélectionnés par sondage n'ont pas été répercutés dans ce tableau.

selon les différents types de travaux prévus, notamment l'audit des informations financières («PF»; full audit procedures), l'audit d'un ou plusieurs soldes de comptes, flux d'opérations ou informations fournies («PK»; specific audit procedures), procédures

d'audit spécifiques («SP»; specified audit procedures). Cette dernière catégorie englobe des procédures d'audit fixes qui répondent à un risque possible important d'anomalies significatives au niveau des états financiers du groupe. L'assurance ainsi obtenue

demeure en règle générale plus faible que dans la catégorie «specific audit procedures».

Fig. 4

Intégration en pourcentage des éléments de référence des comptes consolidés, en fonction des différents type de travaux appliqués

Intégration (en %)

File	Chiffre d'affaires			Résultats avant impôts			Total du bilan		
	PF ¹⁷	PK ¹⁸	SP ¹⁹	PF	PK	SP	PF	PK	SP
1	94	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a
2	68	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	77	n/a	n/a
3	78	8	n/a	n/a	n/a	n/a	83	4	n/a
4	66			n/a	n/a	n/a	75		
5	n/a	n/a	n/a	43	4	n/a	86	4	n/a
6	77	14	6	78	14	6	76	17	5
7	98	n/a	n/a	89	n/a	n/a	99	n/a	n/a
8	79	n/a	n/a	98	n/a	n/a	72	17	n/a
9	100	n/a	n/a	100	n/a	n/a	100	n/a	n/a
10	57	n/a	8	50	n/a	4	70	n/a	11

La figure ci-dessus montre que l'intégration des éléments de référence est la plus élevée dans la catégorie «audit des informations financières» (full audit procedures). Dans les cas où l'intégration demeurerait insuffisante, les équipes de révision ont adéquatement compensé la situation par l'audit supplémentaire de certains comptes et par d'autres procédures spécifiques visant les composants. De plus, certains postes des comptes annuels des composants ont été contrôlés en fonction des risques accrus. Malgré tout, dans trois cas (sondages des dossiers 2, 4 et 10), la proportion de composants non significatifs s'est avérée comparativement élevée par rapport aux composants significatifs figurant dans les comptes du groupe. Dans le dossier 9, le taux d'intégration par rapport à l'ensemble des grandeurs de référence est très

proche de 100%, et pourtant, l'auditeur des comptes consolidés s'est appuyé sur l'opinion des auditeurs des composants, lesquels avaient audité des sous-groupes. L'auditeur du groupe avait négligé dans ce cas de demander des éléments probants suffisants par rapport à l'intégration des composants. Aux yeux de l'ASR, il est clair que plus les composants non significatifs représentent une part élevée dans un groupe, plus l'analyse analytique des composants non significatifs au niveau du groupe doit être robuste. Dans les cas où l'intégration des composants est faible, l'efficacité du fonctionnement des contrôles généraux au niveau du groupe prend une importance essentielle.

Les équipes de révision se sont fondées dans la plupart des cas sur trois éléments de référence (chiffre d'affaires, résultats avant impôts, total

du bilan) pour déterminer les composants jouant un rôle économiquement significatif. Dans un cas, cette analyse se fonde uniquement sur le résultat avant impôts et le total du bilan. Dans quatre autres cas, elle se fonde sur le chiffre d'affaires, respectivement le chiffre d'affaires et le total du bilan. Le chiffre d'affaires peut certes représenter un élément de référence adéquat, mais l'ASR considère que, dans certains cas, ce choix s'avère

¹⁷ Contrôle des informations financières (full audit procedures)

¹⁸ Contrôle des soldes de comptes, des flux d'opérations et des états financiers (specific audit procedures).

¹⁹ Contrôles spécifiques (specified audit procedures)

insuffisant, compte tenu du fait que les sociétés auditées présentent les résultats avant impôts et non le chiffre d'affaires comme indice de performance dans leur rapport annuel.

La sélection des composants économiquement significatifs intervient déjà au niveau de la planification de la mission d'audit. En conséquence, les éléments de référence se basent souvent sur des résultats intermédiaires. A la clôture du bilan, il faut donc réévaluer la sélection des composants.

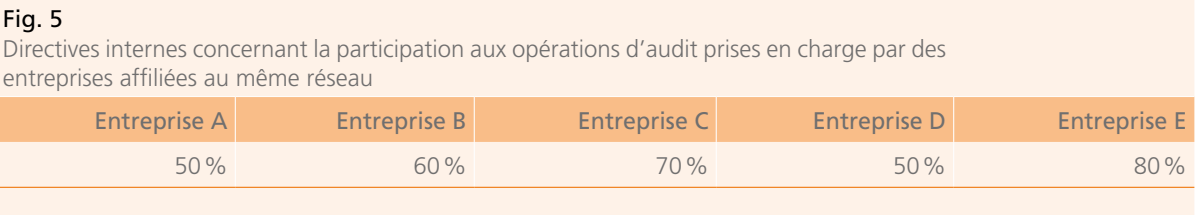
L'ASR n'a pas fait de véritable constat à ce propos. Dans un cas seulement, l'équipe de révision n'a pas réévalué la situation malgré un changement de structure organisationnelle au sein du groupe audité.

Audit d'un composant par un réseau

Les cinq plus grandes entreprises de révision ont introduit dans leur méthodologie le principe d'une participation minimale aux opérations

d'audit prises en charge par des entreprises affiliées à leur propre réseau (cf. fig. 5). Ce critère est déterminé sur la base du chiffre d'affaires brut consolidé ou du total du bilan des comptes consolidés.

Lorsque les valeurs requises ne sont



pas atteintes, il faut demander une autorisation formelle auprès du responsable de la gestion des risques de l'entreprise de révision pour pouvoir accepter ou maintenir la mission. Les cinq plus grandes enseignes de la révision se sont fixé des valeurs entre 50 et 80%. Plus la part des opérations prises en charge par le propre réseau est basse, plus l'investissement de l'auditeur du groupe concernant la direction, supervision et réalisation des travaux des auditeurs de composants non affiliés devrait être élevé.

Les dossiers d'audit contrôlés par l'ASR ont tous atteint une couverture correcte de l'audit par le propre réseau. L'ASR a donc clos cette revue de dossiers sans formuler de constat. Il est toutefois étonnant de constater que les directives internes des grandes entreprises de révision sont très différentes.

Utilisation des travaux des auditeurs internes

Les états financiers des exercices clos le 15 décembre 2013 ou ultérieurement ont été audités à la lumière de la norme ISA 610 (revised) «Utilisation des travaux des auditeurs internes» dont l'IAASB avait fait une refonte complète. La nouvelle version (ISA 610 revised 2013) détaille non seulement l'utilisation de certains travaux des auditeurs internes, mais règle explicitement l'assistance directe («Direct Assistance») des auditeurs internes. Il y a assistance directe lorsque l'auditeur interne effectue des procédures d'audit sous la direction, la surveillance et la supervision de l'auditeur externe dans le cadre de l'audit des états financiers. L'auditeur interne doit avoir les compétences nécessaires pour exécuter les travaux relevant de la révision externe. De plus, le réviseur interne n'effectue aucune opération de révision nécessitant un jugement professionnel élevé.

L'ASR adopte une position critique face à l'assistance directe de l'auditeur interne²⁰. L'indépendance de l'auditeur interne face à son employeur est limitée de inhérente,

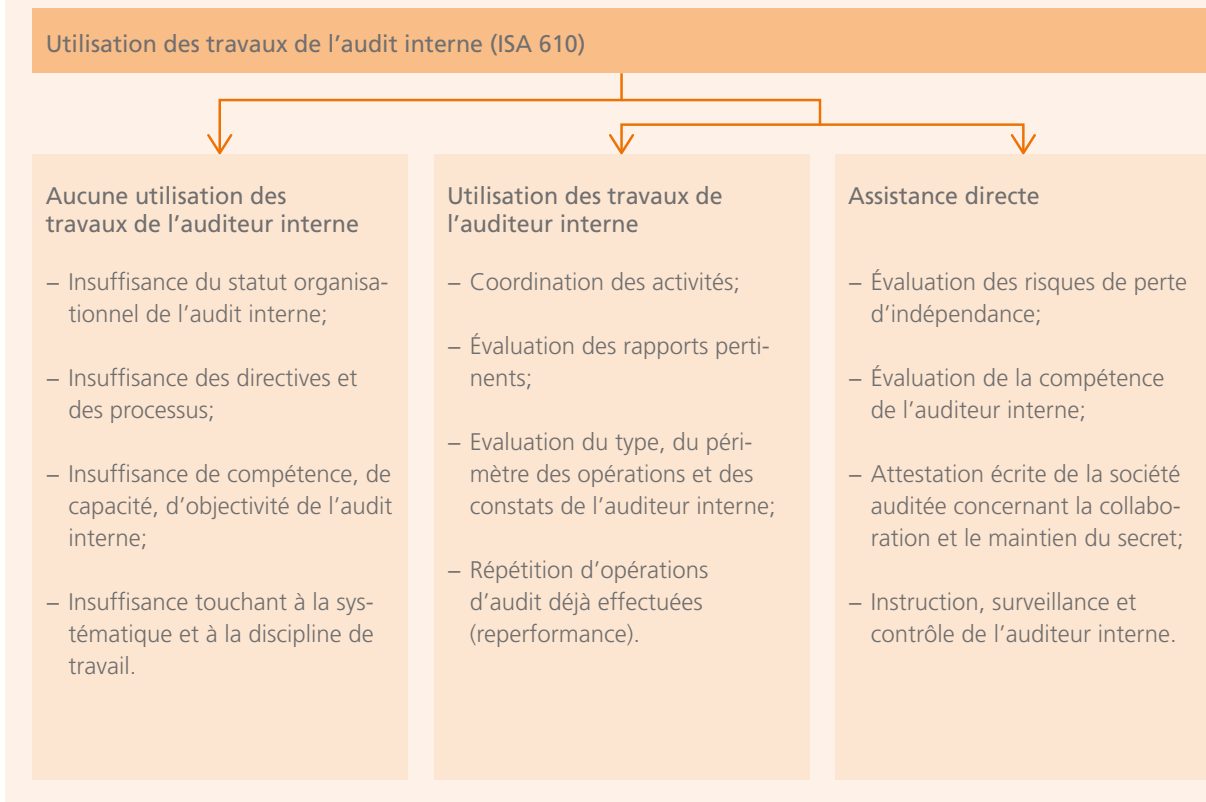
puisque'il est lié par son activité de travail. La méthodologie d'audit et les règles de documentation de l'audit interne obéissent à des principes différents. De surcroît, l'auditeur interne n'est pas intégré dans le système d'assurance-qualité de l'entreprise de révision (contrôle de la formation continue, etc.).

Pour autant que la société auditée dispose d'un service d'audit interne, l'auditeur externe est tenu d'interroger les personnes clés de l'audit interne et d'évaluer les missions de l'audit interne, son intégration dans l'organisation structurelle de l'entreprise ainsi que les activités touchant au rapport financier (ISA 240.19, 315.6 let. a et 23). L'auditeur externe a par conséquent les options suivantes à choix:

²⁰ Avis de l'ASR du 10 novembre 2010 concernant les projets de révision des normes ISA 610 et ISA 315 (www.rab-asr.ch) > Surveillance > Prises de position de l'ASR.

Fig. 6

Options à choix de l'auditeur externe, en relation avec l'audit interne



L'utilisation des travaux de l'auditeur interne se fonde en premier lieu sur l'évaluation de la compétence et de l'objectivité de l'auditeur interne (ISA 610.15). Ce critère délimite l'envergure des prestations auxquelles l'auditeur externe peut faire appel.

Quel que soit le type et l'envergure des travaux de l'auditeur interne, l'entière responsabilité de l'audit financier repose sur l'auditeur externe. Il en va de même en cas d'assistance directe par l'auditeur interne. L'auditeur externe doit toujours être suffisamment intégré dans le processus d'audit. Plus les marges d'appréciation et les risques d'erreur sont grands, plus l'objectivité et la compétence de l'auditeur interne s'affaiblit, et plus le programme d'audit devient lourd pour l'auditeur externe.

Dans le cadre de ses contrôles en 2015, l'ASR a notamment évalué la transposition de la norme ISA 610 dans les méthodologies de révision des cinq plus grandes entreprises de

révision. L'application de cette norme a de plus été contrôlée dans le cadre des revues de dossiers.

Les méthodologies des entreprises de révision correspondent aux exigences requises par la norme d'audit (ISA 610 revised 2013). L'utilisation des travaux de l'auditeur interne est autorisée aussi bien pour les tests de procédures que pour les contrôles de substance. Ces méthodologies précisent le type et le périmètre des procédures autorisées. En cas d'utilisation des travaux de l'auditeur interne, ces méthodologies exigent de refaire un certain échantillonnage des procédures (reperformance). Elles autorisent également l'assistance directe de l'auditeur externe par l'auditeur interne. Les opérations faisant appel à jugement professionnel élevée sont explicitement exclues. L'ASR a sélectionné 10 dossiers auprès de trois des cinq premières enseignes de la révision²¹ et a contrôlé la mise en œuvre des méthodologies de révision.

²¹ Les opérations de contrôle ne sont pas encore terminées pour deux des cinq plus grandes entreprises de révision. Les résultats des six contrôles par échantillonnage n'ont par conséquent pas été pris en compte.

Fig. 7

Appel à l'audit interne pour la révision des comptes annuels

Appel à l'audit interne pour la révision des comptes annuels	Nombre de revues de dossier
Interrogation de l'auditeur interne dans le cadre de l'évaluation des risques et de l'évaluation de l'environnement de contrôle	10
Utilisation des travaux de l'auditeur interne	1
Assistance directe	0

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 trois annonces de tiers en relation avec les activités des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat.

Depuis le début de son activité en 2008, l'ASR a ouvert 24 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 dans les délais impartis, voire pas du tout. Dans un cas, la procédure a été déclenchée par une infraction à l'obligation légale de communication.
- 17 procédures ont été dirigées contre des personnes physiques au bénéfice d'un agrément de l'ASR. Dans 11 cas, il s'agissait 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 Indicators)**

Les indicateurs d'assurance-qualité prennent une importance croissante au niveau international. Aux Etats-Unis, le PCAOB et le Center for Audit Quality (CAQ) ont lancé divers projets²² dans le but d'instaurer une analyse plus précise de la qualité de l'audit à l'aide d'indicateurs. Ces indicateurs doivent pouvoir être communiqués aux comités d'audit et à d'autres groupes d'intéressés. Les autorités de surveillance du Sud-Est asiatique ont également entamé une réflexion dans ce sens. Les six plus grandes entreprises de révision du Royaume-Uni se sont mises d'accord pour publier cinq indicateurs pour la première fois en 2014 dans leurs rapports de transparence. Une entreprise de révision américaine²³ a publié à titre volontaire douze indicateurs d'assurance-qualité²⁴.

Cette tendance mondiale conforte l'ASR dans sa pratique: l'ASR collecte chaque année les indicateurs d'assurance-qualité de l'audit financier auprès des cinq grandes enseignes de la révision. L'ASR utilise ces indicateurs pour le dépistage des tendances et l'identification précoce des facteurs qui peuvent influencer la qualité de l'audit financier. Ces indicateurs servent aussi à l'analyse de risques sous-jacente à la planification des inspections.

Depuis sept ans, l'ASR collecte au total 12 indicateurs (cf. figure 8). Durant l'exercice précédent, plusieurs indicateurs ont été remodelés et affinés afin d'en améliorer la pertinence et la comparabilité.

²² PCAOB Concept Release on Audit Quality Indicators, 2015-005, 1^{er} juillet 2015.

²³ www.pwc.com (U.S. site) > services > audit-assurance > publications > auditing.

²⁴ www.fee.be > publications > 03/12/2015 > FEE shows significant differences in developments of audit quality.

Fig. 8

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

Indicateurs	2012		2013		2014		2015	
	de	à	de	à	de	à	de	à
Chiffre d'affaires moyen par auditeur associé en millions de CHF	1.4	4.1	1.6	4.3	1.7	4.2	1.9	4.5
Proportion des honoraires pour prestations accessoires/honoraires de révision:								
– sociétés SMI	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	0.1	0.4	0.2	0.4
– sociétés ouvertes au public sans SMI	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	0.1	0.3	0.1	0.4
Nombre de collaborateurs par auditeur associé	7.6	11.9	6.8	13.5	7.1	14.0	7.2	15.8
Taux de fluctuation, en %	16	28	12	26	13	26	13	25
Nombre moyen d'heures EQCR:								
– sociétés SMI	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	39	151	37	115
– sociétés ouvertes au public sans SMI	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	7	18	6	17
Nombre moyen d'heures de l'auditeur responsable:								
– sociétés SMI	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	270	719	227	746
– sociétés ouvertes au public sans SMI	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	69	112	85	110
Nombre d'heures des Shared Service Center étrangers en % du nombre d'heures total pour les sociétés ouvertes au public	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	0	5	0	8
Nombre de consultations par société ouverte au public auditée	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	0	0.4	0	0.3

– Le chiffre d'affaires moyen le plus bas par auditeur associé a augmenté ces dernières années. Une entreprise de révision affiche depuis trois ans le chiffre d'affaires le plus élevé par partenaire. Ce chiffre d'affaires a encore augmenté par rapport à l'année précédente, sous l'effet de la réduction du nombre de partenaires. Le chiffre d'affaires par partenaire a légèrement reculé chez les trois autres entreprises de révision. Il s'agit d'un indicateur qui dépend de la taille, respectivement du volume d'honoraires de l'entreprise contrôlée ainsi que du nombre de collaborateurs par partenaires. Les entreprises de révision dont le chiffre d'affaires par partenaires est

le plus bas, respectivement le plus haut sont dans cette même situation depuis des années. Les chiffres d'affaires moyens par partenaires ont tendance à augmenter depuis ces quatre dernières années.

– 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. Durant l'exercice sous revue, cet indicateur a été calculé à part pour les sociétés SMI. Comparé à l'année précédente, la marge de variation de cet indicateur ne s'est pas modifiée en substance, que ce soit

pour les sociétés SMI ou pour les autres sociétés ouvertes au public. Les marges de variation montrent toutefois qu'il existe des différences considérables entre les entreprises de révision. Trois entreprises de révision affichent un indicateur plus élevé pour les sociétés SMI que pour les autres sociétés ouvertes au public. L'une de ces entreprises affiche l'indicateur le plus élevé par société SMI, comme l'année précédente.

– Le taux de fluctuation affiche une fourchette de variation très similaire à celle de l'année précédente. Deux entreprises affichent tour à tour les taux de fluctuation les plus élevés

depuis 2011. Le taux de fluctuation a baissé pour deux entreprises par rapport à l'exercice précédent. Une entreprise affiche le taux le plus bas depuis le début de la statistique.

- Le superviseur chargé de suivre les missions en cours (EQCR) doit impérativement être mobilisé pour les sociétés ouvertes au public. Les écarts concernant le nombre moyen d'heures EQCR par société ouverte au public sont toutefois importants entre les entreprises de révision. Plus les mandats de l'entreprise de révision sont importants, plus le nombre d'heures EQCR est élevé. Ces deux facteurs sont multipliés dans le cas des sociétés SMI, en comparaison avec les autres sociétés ouvertes au public. Du point de vue de l'ASR, les heures EQCR ont tendance à être en partie encore insuffisantes pour l'audit des petites sociétés ouvertes au public.
- Les entreprises de révision affichent d'importants écarts au niveau du nombre moyen d'heures consacrées par l'auditeur responsable pour les sociétés SMI. Ces écarts se sont encore creusés durant l'exercice sous revue. En revanche, ces écarts se sont amenuisés pour les autres sociétés ouvertes au public, compte tenu du fait que le nombre d'heures a augmenté pour l'entreprise de révision qui avait les valeurs les plus basses. Le nombre moyen d'heures consacrées par l'auditeur responsable varie d'une année à l'autre, en fonction des conditions spécifiques à chaque mission.
- Le nombre d'heures des «Shared Service Center» (SSC) étrangers rapporté au nombre total d'heures des mandats de révision affiche de fortes variations de pourcentage selon l'entreprise. Deux entreprises de révision sur cinq continuent de recourir 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 pro-

portion de consultations formelles est similaire pour trois entreprises de révision: le rapport est d'environ 3 consultations formelles pour 10 sociétés auditées. Pour une autre entreprise de révision, le taux est inférieur à 0.1. 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'autre 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.

La SIX Exchange Regulation 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 SIX Exchange Regulation 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 SIX Exchange Regulation 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 a traité une annonce de la SIX Exchange Regulation. 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 2015.

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 et sur les questions relevant du domaine de la révision, ainsi que sur les enquêtes

préalables et les procédures engagées par l'ASR dans le domaine de l'audit des institutions de prévoyance.

La communication avec la FINMA est abordée au chapitre Regulatory Audit.

Normalisation

Le développement continu 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 travaux de plusieurs groupes de travail internationaux et élabore, conjointement avec d'autres autorités de surveillance, des avis communs à propos des projets de nouvelles normes ou de normes révisées. L'ASR édicte ses propres normes de révision uniquement dans des cas exceptionnels.

Circulaires de l'ASR

La circulaire n° 1/2009 du 19 juin 2009 a été précisée et complétée sur divers points, à la lumière des développements nationaux et internationaux. Ces adaptations visent en particulier à donner au comité d'audit les moyens de mieux remplir ses fonctions au sein du conseil d'administration des sociétés auditées, notamment en posant un œil critique sur les décisions essentielles de l'organe de révision externe. Cette circulaire explicite désormais les informations requises en ce qui concerne la délimitation du périmètre de révision (Scoping) par rapport aux entités (succursales ou filiales) englobées ou non dans la révision des comptes consolidés. Cette disposition ne fait que codifier la pratique existante.

L'ASR a constaté que les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat ont des approches méthodologiques très différentes pour le calcul du caractère significatif. Cette situation s'avère problématique dans la mesure où il s'agit à chaque fois d'appliquer les mêmes normes d'audit et que les seuils de matérialité consti-

tuent des points de référence essentiels dans le processus de révision. Il existe des juridictions dans lesquelles les seuils de matérialité doivent être déclarés dans le rapport de révision à l'assemblée générale (p. ex. en Angleterre). En Suisse, la loi ne l'exige pas, du moins pas à ce jour. Il apparaît toutefois judicieux d'informer à ce sujet le conseil d'administration et le comité d'audit de la société auditée. La circulaire n° 1/2009 révisée répond à ce souci en précisant que le rapport détaillé doit faire état du mode de calcul des seuils de matérialité (caractère significatif et seuil de planification) tel qu'il a été retenu au moment de l'organisation du mandat, ainsi que des éventuels ajustements en cours de procédure.

La circulaire n° 1/2009 révisée exige également que les comités d'audit soient désormais informés de la nature et l'étendue des opérations externalisées auprès de centres de prestations étrangers (Shared Service Center ou Delivery Center). Sans cette information, le comité d'audit n'a aucune possibilité d'assumer ses responsabilités ni de poser un œil critique sur l'ampleur de la sous-traitance par rapport au volume global du mandat de révision.

Enfin, selon la circulaire n° 1/2009 révisée, les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat doivent également commenter dans leur rapport détaillé les constats de l'ASR ressortant de la revue des dossiers de révision (file review) à propos de leurs prestations de révision. Cette exigence s'applique uniquement aux constats de l'ASR en matière d'audit financier, et ne touchent pas aux constats en matière d'audit prudentiel ou de revue d'entreprise (firm review).

L'exercice sous revue a été par ailleurs ponctué par la publication de la circulaire n° 1/2015. La présentation des faits significatifs (Key Audit Matters) pris en compte dans la révision sensibilise les destinataires du rapport de révision des sociétés cotées, et en particulier les actionnaires, au travail

de l'organe de révision. Elle permet aussi, dans une certaine mesure, d'évaluer ce travail. Les faits significatifs permettent également de tirer des conclusions sur les postes qui pourraient poser problème dans les comptes annuels ou dans les comptes consolidés. La nouvelle circulaire n° 1/2015 est une norme intérimaire édictée d'entente avec les associations professionnelles. Elle sera abrogée, selon toute prévision à fin 2018, lorsque les dispositions relatives aux faits significatifs auront été répercutées dans les normes d'audit suisses (NAS) et que les traductions officielles auront été publiées.

Normes d'audit suisses

Les sociétés dont les comptes sont arrêtés selon les Swiss GAAP RPC se limitent en général à une révision selon les NAS. Les sociétés dont les comptes sont arrêtés selon les normes internationales (p. ex. IFRS) sont obligées de demander une révision d'après les normes d'audit internationales (normes ISA, PCAOB) en plus des normes d'audit suisses. L'ASR plaide à ce propos pour un transfert rapide des nouvelles normes entre ISA et NAS. Les écarts entre normes ISA et NAS correspondent aux récentes modifications des normes ISA 315 et ISA 610 (révision interne), qui n'ont pas encore été transférées. D'autres écarts subsistent, notamment concernant l'opinion de l'auditeur et l'audit des informations figurant à l'annexe des comptes (ISA 700, 701, 720). Les écarts concernant l'opinion de l'auditeur sont toutefois éliminés par la nouvelle circulaire n° 1/2015 (voir plus haut).

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'IESBA et de l'IAASB, à savoir:

- En février et en mars 2015, l'ASR a adressé deux avis à l'IESBA concernant les modifications prévues dans le cadre de l'amélioration structurelle du Code of Ethics «Improving the Structure of the Code of Ethics for Professional Accountants». En conséquence, l'IESBA a engagé une réflexion sur la structure du code d'éthique et la clarification de certains éléments notionnels ainsi que de certains mécanismes.
- En août et en septembre 2015, l'ASR a rendu plusieurs avis sur les modifications prévues concernant le comportement de l'auditeur en cas d'infractions à la loi et aux autres réglementations («Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations»). Ces modifications touchent indirectement plusieurs normes ISA, en particulier la norme ISA 250. Un avis circonstancié, établi de concert avec l'IFIAR, a été remis à l'IAASB.

En matière de normalisation, le marché européen de l'audit financier présente plusieurs évolutions pertinentes. Il s'agit tout d'abord des mesures prises par les Etats membres de l'UE pour mettre en œuvre la réforme du marché de l'audit financier. Une question reste ouverte, à savoir si et quand les normes ISA seront déclarées contraignantes au plan européen par la Commission européenne pour l'audit financier. La Commission a mis ce projet à l'étude dans l'optique d'instaurer une procédure ordinaire de normalisation. Même si les ISA ne sont pas encore contraignantes à ce jour, elles sont déjà largement appliquées dans la plupart des pays européens.

Après d'intenses discussions avec l'IFIAR, l'IAASB a élaboré une note de travail sur l'amélioration de la qualité de l'audit. Ce document de travail aborde en priorité les thèmes suivants: qualité de l'audit, audit des comptes consolidés, audit des instituts financiers, esprit critique de l'auditeur. Les autorités de surveillance elles-mêmes sont d'avis qu'il y a encore d'autres aspects importants, comme par

exemple la détermination des seuils de matérialité, ces questions n'étant toutefois pas à l'ordre du jour.

Par ailleurs, l'ASR a effectué durant l'exercice précédent un contrôle thématique des Par ailleurs, l'ASR a effectué durant l'exercice précédent un contrôle thématique des sociétés ouvertes au public, en ciblant les «sociétés boîtes aux lettres»²⁵ auprès des trois plus grandes entreprises de révision suisses. Les résultats de cette démarche ont été traités par l'IAASB, via sa commission Audit Practice Alert, en août 2015²⁶. L'IAASB a traité les propositions de l'ASR en même temps que celles des autorités homologues anglaise et hollandaise²⁷. L'IAASB a admis l'importance croissante de l'audit des comptes consolidés et prépare actuellement une note de travail esquissant les solutions possibles. Tout comme l'ASR²⁸, l'IAASB estime que la responsabilité de l'auditeur responsable et sa compétence à diriger, à surveiller et à réaliser la mission d'audit ne peuvent être ni transférées, ni déléguées. Les dispositions régissant le «Contrôle-qualité des missions d'audit» (ISA 220) s'appliquent à tous les audits. En détail, la responsabilité de l'auditeur responsable prévaut dans les domaines suivants:

- qualité générale de l'audit (ISA 220.8);
- justesse des conclusions du processus d'acceptation et de maintien de la mission (ISA 220.12);
- direction, surveillance et réalisation de la mission d'audit conformément aux dispositions légales et aux règles professionnelles (ISA 220.15);
- revue des notes de révision selon les politiques et les procédures de l'entreprise de révision (ISA 220.16);
- examen du dossier d'audit et entretien avec l'équipe de révision dans le but de s'assurer que suffisamment d'éléments probants ont été recueillis pour appuyer les conclu-

sions du dossier et l'opinion finale de l'auditeur (ISA 220.17).

Thèmes approfondis dans le cadre des inspections 2016

Dans le cadre des contrôles de routine en 2016, l'ASR mettra l'accent – comme annoncé dans son infolettre de décembre 2015 – sur les thèmes énumérés ci-après:

Audit financier

- examen des postes du bilan et du compte de résultats concernant les impôts sur le revenu (ISA 540/IAS 12)
- examen du tableau de financement (ISA 500/IAS 7)
- examen du résultat par action dans les cas complexes (ISA 500/IAS 33)

Audit prudentiel

- examen du respect des dispositions envers la gestion des risques et les contrôles interne (art. 12 OB, art. 7 OLiq, art. 12a OPCC)
- examen de la conformité aux prescriptions LBA, surtout les transactions à risque accru (art. 12 à 19 OBA-FINMA)
- utilisation des travaux de l'auditeur interne et intégration d'un spécialiste (art. 5, al. 2 et 3, OA-FINMA, circ. FINMA 2013/3, ch. marg. 48 et 49).

Une attention particulière est vouée à l'aspect de l'esprit critique dont l'auditeur doit faire preuve dans le cadre des examens précités.

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.

Collaboration avec les comités d'audit

A l'instar de l'ASR, le comité d'audit (Audit Committee) doit apprécier la qualité du travail de l'organe de révision dans le cadre d'un examen critique. Compte tenu de cette optique similaire, l'ASR a intensifié les contacts avec les comités d'audit depuis ces deux dernières années. Ainsi, elle procède régulièrement à des interviews du président du comité d'audit des sociétés d'intérêt public dans le cadre des contrôles des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat. Cette démarche vise essentiellement à mieux comprendre les ressorts de la collaboration entre l'organe de révision et le comité d'audit. Par ailleurs, l'ASR a publié un Guide du comité d'audit²⁹. Il faut rappeler ici que l'ASR a, de manière répétée, critiqué le manque d'un esprit critique de certains auditeurs au fil des ans. En professionnalisant la collaboration entre l'organe de révision et le comité d'audit, l'ASR espère améliorer le niveau de l'esprit critique des auditeurs face à la direction des sociétés auditées, en particulier lorsque le comité d'audit crée un environnement idoine permettant à l'organe de révision d'évaluer le management d'un œil critique.

²⁵ 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.

²⁶ www.ifac.org > publications-resources > staff-audit-practice-alert

²⁷ UK Financial Reporting Council's Audit Quality Inspection's Annual Report 2013/2014, Netherlands Authority for Financial Markets Results of the inspection of the quality of statutory audits at the Big 4 audit firms, 25 September 2014.

²⁸ www.rab-asr.ch > Surveillance > Informations de l'ASR

²⁹ www.rab-asr.ch > Surveillance > Informations de l'ASR > Informations aux comités d'audit

Afin que le comité d'audit puisse apprécier de manière appropriée et critique le travail effectué par l'organe de révision externe, sa composition doit être adéquate. Le Swiss Code formule des recommandations à ce propos. Ainsi, il recommande qu'un membre soit un expert financier qualifié seulement dans les cas complexes. Quant à l'ASR, elle considère au contraire qu'au minimum un membre du comité d'audit doit être un expert financier qualifié.

Le comité d'audit doit diriger activement le processus d'élection ou de réélection de l'organe de révision. Il incombe au conseil d'administration in corpore de proposer un organe de révision à l'assemblée générale. Il s'avère qu'en général, l'indépendance de l'organe de révision face au Management de la société révisée est meilleure lorsque le comité d'audit participe activement au processus de sélection. L'entreprise qui décide de changer d'organe de révision a donc tout intérêt à le faire par le biais d'un appel d'offre. Dans ce cadre, il importe de structurer le processus de sélection de l'organe de révision selon des critères transparents. Outre les critères quantitatifs, il faut pondérer de manière adéquate les critères qualitatifs mesurables. Les critères qualitatifs peuvent être par exemple:

- l'expérience de l'équipe de révision dans l'industrie;
- la quote-part des heures consacrées par l'auditeur responsable et la personne responsable de la revue de contrôle qualité de la mission («Engagement Quality Control Reviewers») par rapport au nombre total d'heures consacrées au mandat de révision;
- l'assistance de spécialistes (criminologistes, spécialistes IT, experts fiscaux, actuaires, experts IFRS, etc.);
- l'expérience des membres de l'équipe de révision dans le domaine de la présentation des comptes (p. ex. expérience dans le domaine IFRS ou Swiss GAAP RPC);

– par rapport aux succursales et filiales (méthodologie, contrôles prises en charge par des entreprises affiliées au propre réseau, etc.);

– les résultats des contrôles de qualité des autorités de surveillance.

Le marché de la révision financière fait l'objet d'une concurrence intensive. Du point de vue des autorités de surveillance, la concurrence est bienvenue au sein de la branche. En revanche, le prix des prestations ne devrait pas en être le seul ressort. Le choix d'un organe de révision devrait bien davantage être tourné vers la qualité des prestations. Or, la concurrence sur la qualité des prestations ne peut avoir lieu que si le comité d'audit dispose des informations nécessaires pour pouvoir choisir en toute connaissance de cause. Le comité d'audit peut juger de la qualité du travail par exemple grâce à ses expériences dans les échanges avec l'organe de révision, mais aussi grâce aux constats de l'Autorité de surveillance qui se fonde sur les notes de révision.

Le comité d'audit doit s'assurer de l'indépendance de l'organe de révision. L'ASR recommande aux comités d'audit de fixer des directives claires en ce qui concerne la limitation des mandats parallèles confiés à l'organe de révision externe. Il y a lieu de fixer un montant d'honoraire seuil à partir duquel le mandat parallèle doit faire l'objet d'une autorisation expresse du comité d'audit, et une limite absolue du pourcentage d'honoraires accessoires par rapport aux honoraires de révision. La Suisse ne connaît pas de limite absolue pour les prestations accessoires admises, par exemple à l'instar de l'UE (70 %). L'ASR a toutefois introduit en 2013 une obligation d'annoncer, qui prévoit l'annonce obligatoire des mandats d'audit dès que les honoraires de révision et les honoraires accessoires déclarés dans le rapport annuel de la société d'intérêt public auditée dépassent un rapport de 1:1. Ces annonces permettent à l'ASR d'observer à la loupe la licéité des mandats parallèles. Il ne faut donc pas confondre l'obligation

d'annoncer à l'ASR avec une limite de permission absolue.

Obligation légale de la révision ordinaire, la rotation de l'auditeur responsable après sept ans vise à prévenir le risque de voir se développer mutuellement une trop grande confiance personnelle entre l'organe de révision et la société auditée. En Suisse, il n'existe aucune prescription de rotation pour l'organe de révision en tant que tel (Firm Rotation). Dans l'Union européenne, de nouvelles prescriptions ont été introduites récemment pour les organes de révision des sociétés ouvertes au public. Même si ces prescriptions européennes n'ont que très rarement une influence directe en Suisse, il y a lieu de supposer que de nombreuses sociétés d'intérêt public procéderont à la rotation des organes de révision par souci de bonne pratique.

Toutefois, l'ASR porte un jugement critique sur les règles imposées par l'UE à propos de la rotation des entreprises de révision. Il apparaît en effet plus judicieux que le comité d'audit évalue périodiquement d'un œil critique la durée du mandat de révision externe. Cet examen devrait intervenir à intervalles réguliers et conduire à une remise au concours du mandat. De même, il est préférable que les honoraires de l'organe de révision soient évalués et fixés par le comité d'audit et non par le Management. Cette procédure encourage l'indépendance de l'organe de révision face au Management de la société auditée. Le comité d'audit a donc un rôle actif à jouer en la matière.

Une communication fluide entre le comité d'audit et l'organe de révision externe favorise incontestablement la qualité de l'audit et revêt à cet égard une importance capitale. Aujourd'hui, des contacts réguliers entre le comité d'audit ou son président et l'organe de révision correspondent à un usage largement établi. L'étendue des échanges est fonction de la complexité des risques liés à la société auditée et des questions qui en découlent. Le comité d'audit et la

révision externe devraient organiser des réunions régulières sans la participation du Management («Private Meetings»). Le comité d'audit peut ainsi se faire une image indépendante du travail et du pouvoir d'appréciation en résultant du Management. De même, les rencontres périodiques entre le président et l'auditeur responsable sont devenues habituelles et s'avère utiles. L'organe de révision dispose en général de connaissances approfondies dans le domaine du droit comptable et de la révision. Il est toutefois essentiel, dans le cadre des «checks and balances», que le comité d'audit évalue le travail de l'organe de révision d'un œil critique.

Outre le rapport de révision à l'assemblée générale, les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État doivent présenter un rapport détaillé sous forme écrite au conseil d'administration. La teneur de ce rapport est régie en premier lieu par la loi et en second lieu par les règles professionnelles. La circulaire n° 1/2009 de l'ASR fixe des conditions minimales qui vont plus loin que les règles professionnelles (cf. supra, chapitre Normalisation). Les exigences de l'ASR visent notamment à garantir que le comité d'audit dispose des informations nécessaires pour pouvoir exercer ses fonctions.

Regulatory Audit

Introduction

Le projet législatif de concentration des compétences a entraîné l'adaptation de la LSR et de l'OSRev, dont les modifications sont en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2015. Depuis lors, l'ASR exerce sa surveillance sur l'intégralité des prestations de révision et d'audit requises par les sociétés d'intérêt public.

Indépendamment de cette concentration des compétences, les sociétés d'audit et les auditeurs responsables jouent un rôle décisif dans le système dualiste de la surveillance des marchés financiers en Suisse. Ils font office de bras droit de la FINMA et, à ce titre, ils effectuent les audits prudentiels auprès des acteurs directement assujettis à la FINMA. Les obligations liées à l'audit prudentiel vont au-delà des obligations de l'organe de révision tel qu'il est défini par le code des obligations. Les sociétés d'audit et les auditeurs responsables doivent donc remplir des conditions d'agrément exigeantes.

Le transfert des compétences liées à la surveillance des sociétés d'audit et des auditeurs responsables à l'ASR a engendré la création du nouveau secteur d'activité Regulatory Audit. La séparation organisationnelle des secteurs Financial Audit et Regulatory Audit reflète la distinction fondamentale entre audit financier et audit prudentiel au niveau des mandats d'audit. Par-delà cette distinction formelle, il s'agit d'éviter autant que possible les doublons administratifs. La mise en place d'une gestion par comptes-clés (Key-Account-Management) garantit que chaque entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat a un seul interlocuteur principal.

Collaboration avec la FINMA

Les principes de surveillance de la FINMA en matière d'audit prudentiel sont étroitement liés aux principes de surveillance de l'audit financier. Cette étroite similitude se retrouve au niveau de la méthodologie des contrôles. Il

revient donc à la FINMA de définir les normes de d'audit prudentiel que les sociétés d'audit doivent respecter dans l'exercice de leurs fonctions.

Par ailleurs, la FINMA est compétente pour l'interprétation des prescriptions spéciales régissant la présentation statutaire des comptes annuels et des comptes consolidés découlant des lois sur les marchés financiers dans les secteurs suivants: banques, négociants en valeurs mobilières et placements collectifs de capitaux. La FINMA édicte des circulaires complétant le dispositif légal lorsqu'il y a lieu. Elle a par ailleurs instauré des dispositions particulières en ce qui concerne l'audit prudentiel et les règles d'incompatibilité.

L'ASR procède à un échange informel d'informations avec la FINMA avant chaque contrôle. Ces informations sont nécessaires pour procéder à la sélection des mandats retenus pour la revue des dossiers. L'ASR informe en retour la FINMA sur l'issue des revues d'entreprise et des revues de dossiers en mettant à sa disposition le rapport final d'inspection, y compris le compte rendu des constats, en prévision de l'audit prudentiel.

Contrôles 2015

Durant l'exercice sous revue, huit sociétés d'audit ont été contrôlées, dont

- les cinq sociétés soumises au cycle d'inspection annuel parce qu'elles auditent plus de 50 sociétés d'intérêt public,
- une société parmi les cinq sociétés d'audit soumises à inspection tous les trois ans, et
- deux sociétés sur les huit sociétés d'audit soumises à inspection tous les cinq ans et dont les activités se limitent exclusivement aux IFDS.

La qualité des prestations d'audit des huit sociétés inspectées en 2015 a été contrôlée au travers de 18 revues de dossiers, représentant les secteurs financiers suivants:

- huit banques, dont deux banques d'importance systémique, trois banques cantonales, une banque en mains étrangères et deux autres banques,
- un négociant en valeurs mobilières,
- deux assurances,
- un gestionnaire de fortune,
- une banque de dépôt,
- une direction de fonds ainsi que les placements collectifs qu'elle gère,
- quatre IFDS.

Fig. 9
Statistique des contrôles achevés et des constats de l’ASR (2015)

Catégories	Big Five	Autres	Total
Nombre de contrôles	3 ³⁰	3	6
Nombre de constats issus des revues d’entreprise Regulatory Audit	3	6	9
Nombre de constats issus des revues de dossiers Regulatory Audit	21	18	39
Nombre de revues de dossiers	9 ³¹	5	14

Revues d’entreprise (firm review)

En 2015, huit inspections ont eu lieu, dont six sont terminées. Les revues d’entreprise ont donné lieu à neuf constats, dont deux ont trait à l’insuffisance du système d’assurance-qualité par rapport aux objectifs de l’audit prudentiel. Les autres constats se rapportent à diverses lacunes au niveau des contrôles d’assurance-qualité internes, par exemple les contrôles visant à surveiller les exigences en matière de formation continue et des heures d’audit à réaliser par les auditeurs responsables.

Le nombre de constats de revues d’entreprise est plus élevé chez les sociétés d’audit de taille plus modeste. Bien que leurs systèmes d’assurance-qualité soient moins complexes du fait de la structure de leurs mandats, elles sont néanmoins confrontées aux défis suivants:

- traçabilité des contrôles essentiels et leur formalisation;
- mise à jour permanente du système d’assurance-qualité et des contrôles en fonction de l’évolution des prescriptions légales et réglementaires.

Revues de dossier (file review)

En 2015, l’ASR a procédé à 18 revues de dossiers, dont 14 sont achevées. Par analogie à la revue des dossiers dans le cadre de la surveillance de l’audit financier, la qualité de l’audit prudentiel dépend dans une très large mesure des auditeurs travaillant sur le mandat ainsi que l’étendue de leurs connaissances du dispositif réglementaire en la matière.

Pour garantir la qualité de l’audit prudentiel, les sociétés d’audit doivent d’une part veiller à la cohérence de la qualité de l’audit à travers tous les mandats, quelle que soit leur taille, leur complexité, leurs risques et la catégorie de marché financier pour laquelle elles sont agréées. D’autre part, elles doivent garantir et surveiller adéquatement en permanence la formation et le perfectionnement des auditeurs.

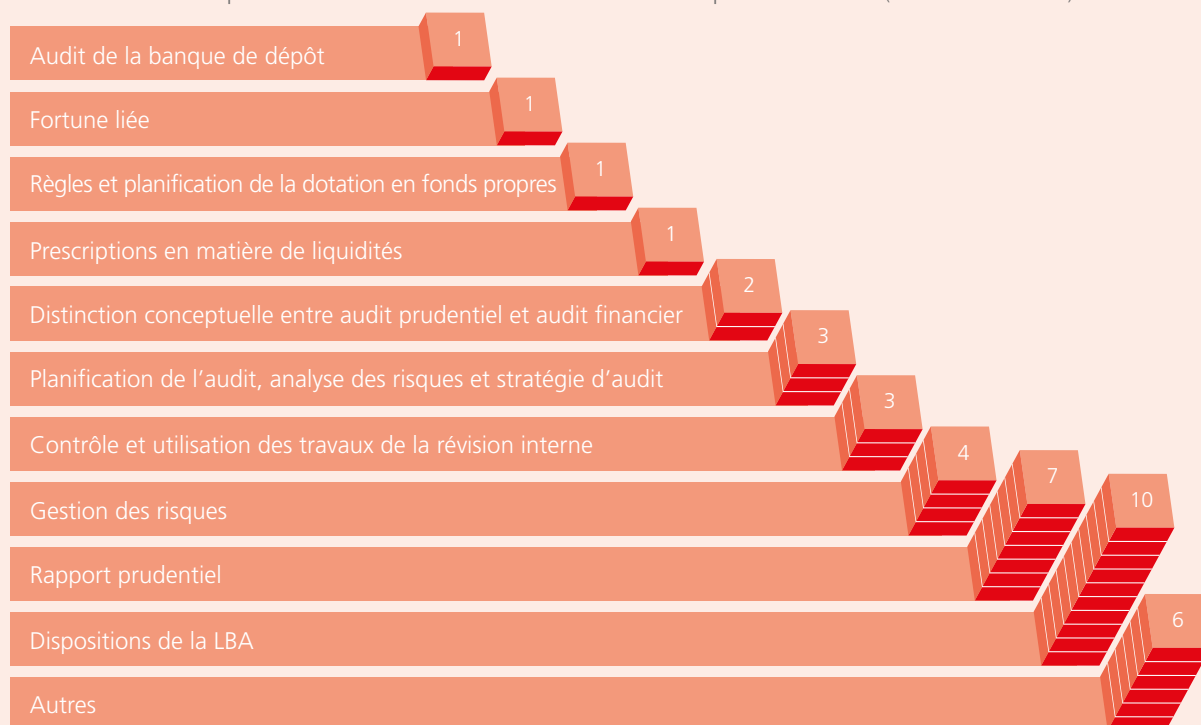
Les fig. 10 et 11 illustrent la ventilation des constats 2015 par critères de contrôle pour les revues de dossiers:

³⁰ Les opérations de contrôle sur site sont terminées pour deux autres des cinq plus grandes entreprises de révision. L’analyse des constats étant dans une phase initiale, les résultats de ces contrôles ne sont pas présentés dans le rapport d’activité 2015.

³¹ Quatre autres revues de dossiers sur site sont terminées. L’analyse des constats étant dans une phase initiale, les résultats de ces revues ne sont pas présentés dans le rapport d’activité 2015.

Fig. 10

Nombre de constats par critères suite à la revue des dossiers d'audit prudentiel 2015 (total: 39 constats)

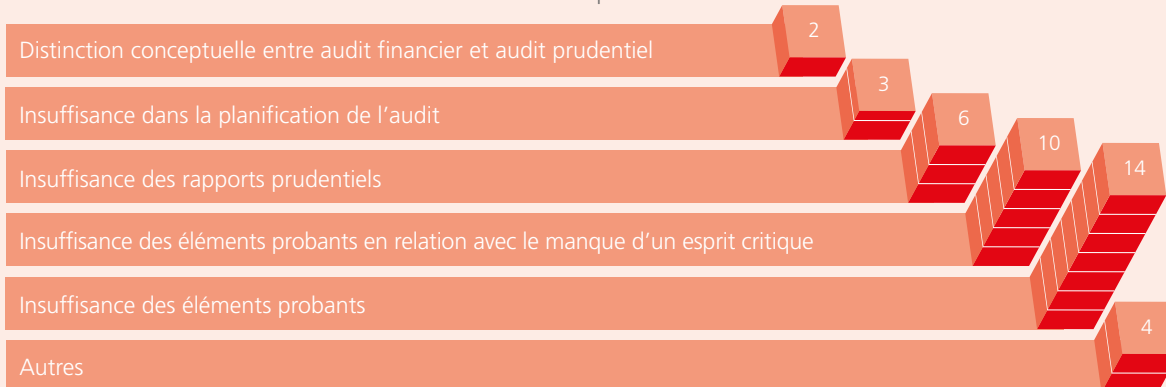


Les principaux constats de l'ASR ont trait aux opérations de contrôle visant à vérifier l'observation des dispositions de la LBA (cf. fig. 10, et rubrique «Critères prioritaires 2015» pour les détails).

La FINMA doit pouvoir se fonder sur la qualité des rapports prudentiels pour pouvoir assumer correctement sa mission de surveillance. Sept constats sur 39 se rapportent à des lacunes dans ce domaine. Ces lacunes ont été relevées pour cinq mandats d'audit prudentiel, tous différents par la taille et le marché financier concernés, gérés par quatre sociétés d'audit différentes. Ce nombre élevé de constats s'explique par le fait que la FINMA a défini dans ses principes de surveillance que les réflexions quant aux seuils de matérialité ne jouent aucun rôle dans le domaine de l'audit prudentiel, et en particulier au niveau des annonces.

Fig. 11

Causes des constats issus de la revue des dossiers d'audit prudentiel 2015



La principale cause des constats réside dans l'insuffisance des éléments probants et le manque d'un esprit critique lors de la préparation et la réalisation de l'audit³². Cette situation a conduit dans plusieurs cas à l'inadéquation des annonces à la FINMA.

Critères prioritaires 2015

Les critères prioritaires de contrôle pour 2015 ont été annoncés dans le rapport d'activité 2014:

Utilisation des travaux des auditeurs internes et intégration d'un spécialiste (p. ex. actuair)

Dans plusieurs revues de dossiers, l'ASR a constaté l'absence d'examen critique face aux travaux d'auditeurs internes, contrairement à ce qu'exige la circulaire FINMA No 2013/3 «Activité d'audit» (ch. marg. 48), soit que l'auditeur y ait renoncé, soit que la traçabilité d'un tel examen ne peut être établie.

Plusieurs constats ont trait à l'inobservation des restrictions s'appliquant à l'utilisation répétée des travaux de l'auditeur interne dans les mêmes domaines d'audit pendant deux cycles d'audits successifs (ch. marg. 49, circ. FINMA No 2013/3) ainsi que le secondement des auditeurs internes au profit de l'équipe d'audit externe (ch. marg. 44.8 de la circ. FINMA 2013/3).

Des lacunes ont également été relevées dans l'utilisation et l'évaluation des rapports d'audit de tiers concernant les systèmes et les fonctions externalisés par rapport à l'efficacité du système interne de contrôle (SIC) (p. ex. ISAE 3402: les rapports concernant les contrôles IT (technologie de l'information) n'englobent pas toute la période sur laquelle porte l'audit).

Vérification de l'application des règles de placement dans le cas des assurances et des placements collectifs de capitaux

L'ASR a constaté çà et là des faiblesses dans la procédure d'audit. Certains auditeurs n'ont pas vérifié que les contrôles couvrent la période sous revue dans son intégralité, alors que leurs rapports prudentiels attestent malgré tout la couverture annuelle des contrôles.

Dans certains cas, l'ASR a relevé un manque d'un esprit critique face aux contrôles clés visant à garantir durablement l'observation des règles d'investissement. De plus, il manquait à divers endroits les éléments probants attestant de l'efficacité des contrôles mis en place.

Vérification de l'application des prescriptions LBA

Des lacunes ont été relevées dans les contrôles ayant trait aux prescriptions de la LBA: des sondages sans définition traçable de l'échantillonnage ne permettent pas de réduire le risque de sondage au minimum (ch. marg. 42, circ. FINMA 2013/3). La même lacune a également été relevée pour les sondages relatifs au contrôle de la solvabilité.

L'ASR a par ailleurs constaté que les systèmes techniques affectés à la surveillance des transactions à haut risque ou à la comparaison automatique des noms (p. ex. sur base phonétique) avec des bases de données spécifiques pour l'identification des relations d'affaires à risque accru sont vérifiés sur la base d'éléments probants dont la fiabilité insuffisante n'est remise en question, et que ces contrôles techniques ne sont pas vérifiés avec l'esprit critique professionnel requis.

Critères prioritaires assignés aux inspections 2016

Les critères prioritaires 2016 du secteur Regulatory Audit figurent au chapitre Financial Audit.

³² Ch. marg. 36 et 41 de la circulaire FINMA 2013/3

Affaires internationales

Généralités

L'ASR s'est fixé pour objectif d'instaurer une collaboration efficace et performante avec les autorités homologues étrangères. Les grands axes de cette collaboration sont la protection des investisseurs et l'élimination des doublons administratifs. En 2015, l'ASR a traité de nombreux cas d'entraide administrative. La collaboration avec les Etats-Unis reste intensive, compte tenu de la cotation des entreprises suisses aux Etats-Unis et la présence de groupes américains en Suisse. Néanmoins, les problématiques transfrontières en relation avec les Etats membres de l'UE gardent toute leur importance³³.

Effets extraterritoriaux de la LSR Compétence extraterritoriale de l'ASR (titres de participation)

L'ASR a pour mission première d'assurer la protection des investisseurs sur le marché suisse des capitaux. La loi déploie aussi des effets extraterritoriaux dans la mesure où des entreprises étrangères sont aussi présentes sur ce marché. Les organes de révision des sociétés étrangères dont les titres de participation sont cotés à une bourse suisse, qui détiennent des emprunts obligataires en Suisse (cotés ou non à la bourse) ou qui sont une filiale importante d'une entreprise entrant dans les catégories précitées sont soumis à la compétence de l'Autorité suisse de surveillance en matière de révision. Pour éviter les doublons administratifs, les entreprises de révision étrangères sont dispensées de l'agrément et de la surveillance lorsqu'elles sont assujetties à la surveillance d'une autorité étrangère reconnue par le Conseil fédéral ou lorsque l'emprunt est garanti par une entreprise dont l'organe de révision est assujetti à la surveillance d'une autorité reconnue (art. 8 LSR).

Le Conseil fédéral a, par décision du 1^{er} juillet 2015, décidé de la mise en vigueur partielle des dispositions légales régissant la compétence extraterritoriale de l'ASR (art. 8, al. 1, let. a et al.

2, LSR). Depuis le 1^{er} octobre 2015, la LSR s'applique donc aussi aux organes de révision des entreprises étrangères qui détiennent des titres de participation cotés en Suisse. Ces dispositions ne s'appliquent pas aux organes de révision des filiales importantes d'émetteurs étrangers (cf. chapitre Compétence extraterritoriale de l'ASR (emprunts par obligation)). La surveillance des entreprises de révision étrangères est déléguée autant que possible aux autorités de surveillance des Etats dans lesquels ces entreprises ont leur siège. Cette délégation présume toutefois la reconnaissance réciproque de l'équivalence des dispositifs de surveillance par le Conseil fédéral (art. 8, al. 2, LSR). Cette condition ne signifie pas que ces dispositifs soient identiques. Elle vise bien davantage à vérifier que la qualité de l'audit soit garantie par des contrôles fonctionnels ciblant les mécanismes fondamentaux de l'audit. A ce jour, le Conseil fédéral a reconnu l'équivalence de 32 autorités étrangères de surveillance en matière de révision (cf. page 48).

Les entreprises de révision ayant leur siège à l'étranger qui sont assujetties à la surveillance d'une autorité étrangère dont l'équivalence est reconnue sont néanmoins tenues de s'annoncer auprès de l'ASR. Cette annonce permet de surveiller que la dispense de l'obligation de l'agrément et de la surveillance ne fasse pas l'objet d'un usage abusif. Le formulaire d'annonce est téléchargeable depuis le site web de l'ASR. Les entreprises de révision concernées avaient jusqu'au 1^{er} janvier 2016 pour remplir leurs obligations. L'ASR publie la liste de toutes les entreprises de révision exemptées sur son site web.

Les organes de révision des sociétés étrangères qui ne sont pas exemptées de l'agrément obligatoire doivent être agréés par l'ASR en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat, et ce, depuis le 1^{er} octobre 2015. L'agrément est accordé lorsque les conditions légales d'agrément sont remplies (cf. art. 9 LSR) ou que ces entreprises rem-

plissent des conditions équivalentes et que les obligations de renseignements et d'annonce ainsi que le droit d'accès de l'ASR pour les inspections sont remplis (art. 9a OSRev). Si les conditions d'agrément sont remplies par des conditions équivalentes, l'agrément de l'entreprise de révision étrangère est limité aux prestations de révision pour les sociétés étrangères qui détiennent des titres de participation cotés en Suisse. Les prestations de révision requises par la loi pour les entreprises suisses ne leur sont pas autorisées. Au 31 décembre 2015, l'ASR a agréé une seule entreprise de révision étrangère (Deloitte & Co S.A., siège: Buenos Aires/Argentine, n° ASR 600'001).

Compétence extraterritoriale de l'ASR (emprunts par obligation)

En 2005, le législateur avait défini la compétence extraterritoriale de l'ASR (art. 8 LSR) en partant du principe que la surveillance des organes de révision étrangers pouvait être largement déléguée aux autorités de surveillance des Etats dans lesquels les entreprises de révision ont leur siège (cf. chapitre Compétence extraterritoriale de l'ASR (titres de participation)). Les expériences de ces dernières années ont toutefois montré que cette délégation n'est pas toujours envisageable. En effet, il arrive que le pays d'origine de l'entreprise de révision n'ait aucune surveillance ou qu'il ait un dispositif de surveillance qui ne peut pas être reconnu comme équivalent. L'agrément et la surveillance des entreprises de révision étrangères par l'Autorité de surveillance suisse peuvent avoir une incidence sur l'attrait du marché suisse des capitaux. Il y a donc lieu de réduire au minimum cet impact sans toutefois mettre à mal la protection des investisseurs.

³³ En 2015, l'ASR a reçu 19 demandes d'information ou demandes d'entraide administrative (2014: 22), dont 12 émanant des autorités de surveillance de l'UE, 6 venant des USA, et une d'un autre Etat.

C'est la raison pour laquelle le Conseil fédéral a décidé de réduire la compétence extraterritoriale de l'ASR. Il a adopté le 1^{er} juillet 20015 le message portant modification de la loi sur la surveillance de la révision (FF 2015 5237). Ce message prévoit en particulier que la surveillance de l'ASR se limite aux émetteurs d'emprunts par obligation cotés. La surveillance obligatoire des emprunts par obligation non cotés est ainsi supprimée (art. 8, al. 1, let. b, LSR). Le législateur a également renoncé à la surveillance des organes de révision des filiales dites importantes (aussi bien dans le cas des émetteurs de titres de participation que d'emprunts, art. 8, al. 1, let. c et d, LSR). De plus, le législateur a prévu un élargissement des possibilités d'exemption de la surveillance suisse pour les entreprises de révision étrangères, sans toutefois déroger au principe de la protection des investisseurs. Les investisseurs doivent par conséquent être expressément informés dans tous les cas que l'organe de révision n'est pas soumis à la surveillance de l'Etat (art. 8, al. 3, let. b et al. 5 P-LSR).

Collaboration bilatérale

Relations avec l'Union européenne

La collaboration avec l'UE est en train d'évoluer. Le 3 avril 2014, l'UE a approuvé la réforme du marché européen de l'audit (EU Audit Reform), réagissant ainsi au rôle qu'ont joué les auditeurs dans la récente crise financière et économique. Les nouveaux actes législatifs qui en découlent entreront directement en vigueur à mi-2016 (Règlement³⁴) et doivent jusqu'à là être transposés dans les législations nationales (Directive³⁵). Cette réforme pourrait avoir différentes incidences sur l'entraide administrative internationale de l'ASR:

- 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.

- La mise en œuvre de la réforme du droit européen obligera diverses autorités de surveillance à se réorganiser et à se restructurer. Ces mutations pourraient aussi avoir une influence sur la collaboration future de l'ASR avec ces autorités.
- A la faveur de cette réforme, divers groupes de travail qui fonctionnaient jusqu'ici de manière plutôt informelle sont formalisés sous forme de commissions. Il n'est pas encore établi si l'ASR obtiendra le statut d'observateur dans ces commissions.

La réforme en question n'a de fait aucune influence sur la reconnaissance d'adéquation délivrée par l'UE à l'ASR le 5 février 2010 ni sur la reconnaissance de l'équivalence du dispositif suisse de surveillance signée par l'UE le 19 janvier 2011. L'ASR garde ainsi toute latitude de conclure des accords de coopération avec les Etats membres de l'UE.

Les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat qui ont leur siège en Suisse ont la possibilité de s'enregistrer en particulier auprès des autorités homologues de l'UE. La liste des entreprises de révision enregistrées auprès de l'UE figure à page 50. Ces enregistrements transfrontières soulèvent occasionnellement des questions juridiques dont le traitement nécessite la participation de l'ASR.

Relations avec les Etats-Unis

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 l'ASR et le PCAOB. Le PCAOB a rendu tous les rapports d'inspection correspondants:

- 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 Visura International SA en 2012
- rapport du 9 avril 2015 concernant l'inspection de KPMG SA en 2013

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 rapport³⁶. 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 publiée³⁷. Ce délai est arrivé à échéance en 2015

³⁴ Règlement n° 537/2014 du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes annuels d'intérêt public (JO L 158 du 27 mai 2014, p. 77 ss.)

³⁵ Directive 2014/56/UE du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 modifiant la directive 2006/43/CE concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés (JO L 158 du 27 mai 2014, p. 196 ss.)

³⁶ www.pcaob.org > Inspections

³⁷ 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.

pour quatre entreprises de révision suisses. Le PCAOB a conclu dans tous les cas que les mesures prises étaient suffisantes.

Le Statement of Protocol (SoP) a été prolongé le 4 avril 2014. Le PCAOB effectue depuis 2014 son deuxième cycle d'inspection auprès des entreprises suisses. Durant l'exercice sous revue, une entreprise de révision suisse a été contrôlée dans le cadre d'une inspection conjointe par l'ASR et le PCAOB. La collaboration entre l'ASR et le PCAOB se développe de manière positive. Le PCAOB s'appuie davantage sur les travaux de l'ASR, une évolution qui a permis d'accélérer les processus d'échange entre les deux autorités.

Collaboration multilatérale IFIAR

L'IFIAR est 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. Actuellement, la présidence et la vice-présidence de l'IFIAR sont assurées respectivement par l'AFM, autorité néerlandaise, et par le CPAB, autorité canadienne. Le directeur de l'ASR en est le trésorier.

Créé le 15 septembre 2006, l'IFIAR regroupe aujourd'hui les autorités de régulation de 50 pays. Les thèmes abordés depuis la fondation de l'IFIAR n'ont cessé de se développer. Face à cette évolution, l'IFIAR a réagi en décidant le 15 septembre 2015 de se restructurer. La nouvelle organisation est placée sous l'autorité d'un Board (conseil d'administration) qui a pour fonction de concrétiser les décisions stratégiques des membres. La nouvelle structure organisationnelle favorisera une professionnalisation et une accélération des processus de travail et de décision au sein de l'IFIAR.

Durant l'exercice sous revue, l'IFIAR a organisé une assemblée plénière à Taïpeh et un Interim Meeting à Tokyo.

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 2015, il a organisé un atelier d'une journée en marge de l'assemblée plénière à Taïpeh sur des questions concrètes en rapport avec les mesures d'enforcement. Par ailleurs, ce groupe de travail a publié le 28 avril 2015 un rapport sur les instruments d'enforcement pratiqués dans les différentes juridictions des membres IFIAR.
- **International Cooperation Working Group (ICWG):** l'ASR a participé en particulier à l'élaboration de l'IFIAR Multilateral MoU (MMoU) (cf. IFIAR MMoU). Les membres de l'IFIAR sont parvenus à un consensus sur la teneur du MMoU. Le ICWG est désormais compétent pour l'examen des dossiers de candidature.
- **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 a participé à l'Inspection Workshop de l'année sous revue à Londres, en présentant plusieurs contributions.
- **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 (cf. chapitre Normalisation).

IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (MMoU)

La collaboration internationale a franchi une étape importante suite à l'adoption du MMoU le 30 juin 2015 par les membres de l'IFIAR. Deux ans de tractations ont été nécessaires jusqu'à ce que les membres de l'IFIAR se mettent d'accord sur la teneur de cet accord. Le MMoU a pour objectif de promouvoir les échanges d'informations en matière d'agrément, de surveillance, d'inspections et de procédures disciplinaires, tout en ménageant les juridictions nationales.

Sur le fond, le MMoU est comparable avec les MoU bilatéraux de l'ASR: via le MMoU, les autorités garantissent leur collaboration réciproque dans le domaine de la surveillance de l'audit. Le MMoU se fonde sur les principes classiques de l'entraide administrative, en particulier le principe de confidentialité, le principe de spécialité et le principe dit du «long bras» qui subsume la transmission d'informations à l'étranger à l'autorisation de l'autorité qui en est le propriétaire. Il fixe par ailleurs les modalités de la collaboration. En ce sens, il définit un cadre juridique correspondant au plus petit commun dénominateur entre tous les membres de l'IFIAR. Les parties sont en mesure de conclure des accords bilatéraux en s'écartant du MMoU. Même si l'accord bilatéral comporte des arrangements supplémentaires, le MMoU facilite la négociation des accords de collaboration au plan international. Il règle 90 % des problèmes classiques de l'entraide internationale. Les négociations bilatérales peuvent ainsi se focaliser sur l'essentiel, abrégant nettement la durée des procédures.

L'adhésion au MMoU est limitée aux membres de l'IFIAR. La signature intervient après un examen (assessment) par la ICWG (cf. chapitre IFIAR). Cet examen consiste à passer au peigne fin le dispositif d'entraide administrative mis en place par le candidat. Si pour des raisons juridiques, l'ASR ne peut collaborer avec un membre

IFIAR, elle a pour option de refuser l'entraide administrative. Dans la mesure où les examens aboutissent à un résultat positif, les membres pourront parapher le MMoU à la séance plénière de l'IFIAR en avril 2016 à Istanbul.

EAIG

Depuis 2011, l'ASR participe aux réunions de l'European Audit Inspection Group (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 des régulateurs 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 (dite Common Audit Inspection Methodology, CAIM) pour l'évaluation du système d'assurance-qualité selon ISQC 1, qui a été utilisée pour la première fois en 2015. Depuis 2015, l'EAIG a développé des méthodes de contrôle visant des éléments spécifiques de l'évaluation des mandats. L'ASR prévoit d'adopter ces méthodes au cours des prochaines années. Ces méthodes de contrôle permettent d'uniformiser le dispositif de contrôle des autorités de surveillance et d'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 (cf. chapitre Relations avec l'Union européenne).

Colleges of Supervisors

Le rapprochement de diverses sociétés nationales appartenant aux grands réseaux européens de cabinets d'audit 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. Ces commissions ont d'abord été des lieux d'échange pour les informations de nature procédurale. Aujourd'hui, ils deviennent des plateformes privilégiant l'échange d'informations sur les constats issus des contrôles nationaux. L'ASR ne peut pas échanger des informations confidentielles sur les inspections nationales avec la même liberté que les Etats membres de l'UE. Elle a dû par conséquent abandonner la collaboration au sein de ces organismes. Les modalités d'une éventuelle collaboration future de l'ASR dépendent de l'implémentation du nouveau droit européen (cf. chapitre Relations avec l'Union européenne).

Agrément

Généralités

Suite à la vague de renouvellement des agréments des entreprises de révision en 2014 (plus de 2'000 agréments arrivés à échéance), les agréments arrivés à échéance durant l'exercice sous revue s'élevaient encore à environ 750 dossiers.

En 2015, le nombre des demandes de premier agrément était en léger recul par rapport aux années précédentes, aussi bien pour les personnes physiques que pour les entreprises de révision.

Statistiques

Agréments

L'ASR a octroyé les premiers agréments en 2007 aux personnes physiques et aux personnes juridiques. Depuis, le nombre de personnes physiques n'a cessé d'augmenter année après année. Cette tendance s'est maintenue en 2015 également. Malgré de nombreuses radiations par suite de départ à la retraite, d'abandon du métier, de décès ou de retrait, le nombre de personnes physiques agréées a augmenté de 267 unités par rapport à l'exercice précédent

(cf. fig. 12). Le nombre de personnes physiques au bénéfice d'un agrément depuis 2007 et depuis le début de l'octroi des agréments a passé d'environ 6'300 agréments à plus de 8'900 agréments définitifs.

Fig. 12

Personnes physiques et entreprises de révision agréées au 31 décembre 2015³⁸

Catégories d'agrément	Réviseurs	Experts-réviseurs	Total au 31.12.2015	Total au 31.12.2014
Personnes physiques	2'481	6'446	8'927	8'660
Entreprises individuelles	261	299	560	622
Entreprises de révision	811	1'609	2'420	2'512
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	–	33	33	23
Nombre total d'agréments	3'553	8'387	11'940	11'817

Le nombre des entreprises de révision nouvellement agréées, qui s'était tassé pour la première fois lors de l'exercice précédent, a encore diminué durant l'exercice sous revue. La baisse du nombre d'agréments au niveau des entreprises individuelles et des entreprises de révision est liée en grande partie au renoncement de l'agrément lors de la procédure de renouvellement. En revanche, le nombre d'entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat a nettement augmenté (33 contre 23 durant l'exercice précédent). Cette progression est essentiellement imputable au fait que les entreprises de

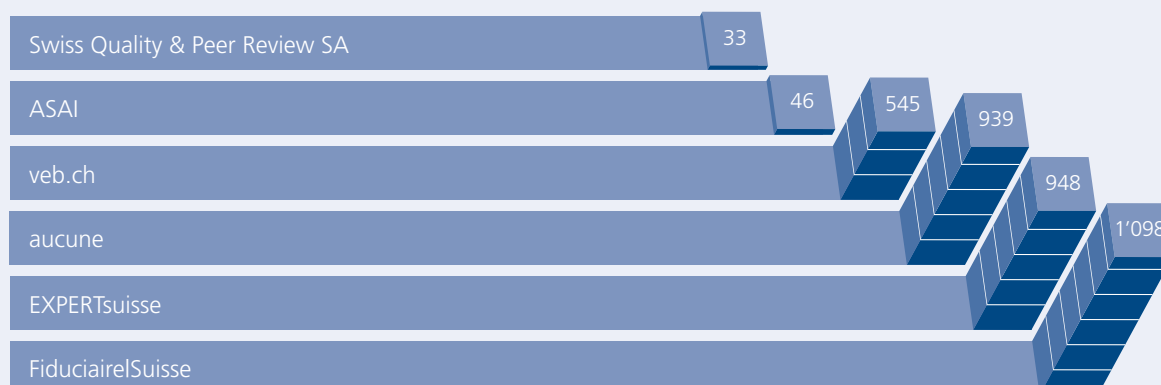
révision qui effectuent exclusivement des audits IFDS doivent désormais être au bénéfice d'un agrément en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat depuis le 1^{er} janvier 2016.

Affiliations aux associations professionnelles

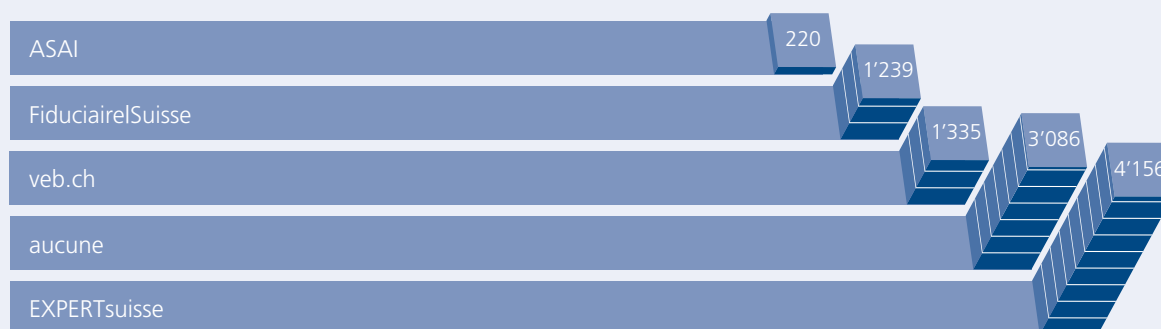
L'affiliation à l'une des associations professionnelles n'est pas une condition d'agrément, ni pour les personnes physiques, ni pour les personnes morales. Par conséquent, l'ASR enregistre ce critère, mais n'en

tient pas compte dans l'examen des conditions d'agrément. Toutefois, on peut supposer qu'une affiliation volontaire ait des répercussions positives sur la qualité de l'audit. L'ASR salue donc largement l'adhésion aux associations professionnelles. En 2012, 1'426 entreprises de révision étaient au bénéfice d'un agrément ASR sans affiliation à une association professionnelle. Dans l'intervalle, ce nombre a baissé à 939 entreprises agréées (cf. fig. 13). En clair, près de 70 pour cent des entreprises de révision agréées sont affiliées à au moins une association professionnelle.

³⁸ 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 2015.

Fig. 13Affiliations³⁹ des entreprises de révision agréées au 31 décembre 2015

Le nombre d'affiliations des personnes physiques agréées n'a que très peu évolué en 2015. Environ un tiers des personnes physiques agréées n'est affilié à aucune association professionnelle.

Fig. 14Affiliations⁴⁰ des personnes physiques agréées au 31 décembre 2015³⁹ Y compris affiliations multiples.⁴⁰ Y compris affiliations multiples.

Statistiques de l'audit

Les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat absorbent en Suisse 24 pour cent de tous les contrôles restreints et de toutes les révisions ordinaires (cf. fig. 16). Ce taux est largement plus élevé si on

considère uniquement les révisions ordinaires. Toutefois, à peine plus de 13 pour cent des sociétés auditées soumettent leurs états financiers à la révision ordinaire. Au total, 554 entreprises de révision opèrent des révisions ordinaires, les 33 entreprises de révision soumises à la surveillance de

l'Etat absorbent à elles seules 78 pour cent de toutes les révisions ordinaires. Plus des deux tiers des entreprises de révision agréées en qualité d'experts-réviseurs ont totalement renoncé à la révision ordinaire.

Fig. 15

Statistique des mandats de révision ordinaires (état au 31 décembre 2015)

Nombre d'entreprises de révision	2015	2014
1 à 5 mandats ordinaires:	377	398
6 à 10 mandats ordinaires:	91	101
11 ou plus mandats ordinaires:	86	87
Nombre total d'entreprises opérant des révisions ordinaires:	554	586

Fig. 16

Statistiques des contrôles restreints (cr) et des révisions ordinaires (ro)⁴¹ (état au 31 décembre 2015)

Catégories d'agrément	Nombre cr	Nombre ro	2015	2014
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	15'178	10'744	25'922	26'324
Autres entreprises de révision agréées	78'589	3'105	81'694	82'852
Nombre total de révisions opérées en 2015	93'767	13'849	107'616	109'176

Assurance-qualité interne

Les entreprises de révision déclarent la norme d'assurance-qualité interne qu'elles ont adoptée à travers leur inscription au registre ASR. L'ASR reprend ces données pour la statistique annuelle des systèmes d'assurance-qualité interne.

⁴¹ Chiffres selon auto-déclaration en ligne des entreprises de révision.

Fig. 17

Normes d'assurance-qualité appliquées par les entreprises de révision (état au 31 décembre 2015)



Le nombre d'entreprises de révision qui appliquent la NCQ 1 & NAS 220 a augmenté de 44 unités (exercice précédent: 746). Les entreprises de révision qui opèrent des révisions ordinaires doivent appliquer la norme NCQ 1 & NAS 220 ou une norme plus élevée depuis le 15 décembre 2013. La norme NCQ 1 & NAS 220 est de plus en plus appliquée, ce même à titre volontaire. Les références à la norme obsolète NAS 220 n'apparaissent plus, ce qui est réjouissant. Le tableau est toutefois assombri par le fait que plus de la moitié des entreprises de révision renoncent toujours à se doter d'un système d'assurance-qualité interne complet. La suppression prévue des allègements à l'endroit des entreprises de petite taille améliorera cette situation (voir ci-après).

Allègements pour les entreprises de petite taille

Le Conseil fédéral statuera en 2016 sur la question des allègements dont bénéficient les entreprises unipersonnelles opérant exclusivement des contrôles restreints, et la prorogation de ces allègements au-delà du 1^{er} septembre 2016 (art. 49, al. 2, OSRev). La suppression de ces allègements aurait pour conséquence que toutes les entreprises de révision devraient se doter d'un système d'assurance-qualité interne modulé en fonction de leur taille et de leur complexité. Dans une telle optique, l'ASR pourrait contrôler les conditions en matière de formation continue dans

toutes les entreprises. Ce contrôle est actuellement possible uniquement pour les entreprises dotées d'un tel système.

Evaluation des questionnaires

L'ASR vérifie les conditions s'appliquant au système d'assurance-qualité existant lors de la procédure d'agrément initiale. Elle réexamine cette question ensuite tous les cinq ans dans le cadre du renouvellement de l'agrément. Le contrôle formel de l'assurance-qualité se fonde essentiellement sur la base d'un questionnaire.

L'évaluation des questionnaires montre que les entreprises accordent en général une attention suffisante à la question du système d'assurance-qualité. Des améliorations s'avèrent sporadiquement nécessaires dans les domaines suivants:

- Formation continue interne: le contrôle de la formation continue interne est partiellement déficient. Les entreprises ont tendance à omettre le fait qu'un contrôle interne est dans tous les cas nécessaire, même si les associations professionnelles ont mis en place des contrôles allant dans ce sens. Le contrôle des associations professionnelles est essentiellement de nature quantitative et non qualitative.
- Indépendance: il n'est pas rare que les conditions d'indépendance ne soient vérifiées que dans le cadre du processus d'acceptation et de main-

tien des mandats. Or toute entreprise de révision doit exiger chaque année de ses collaborateurs une déclaration d'indépendance.

- Contrôle subséquent: les rapports de contrôle subséquent selon NCQ 1 sont en partie trop peu spécifiques à l'entreprise et ne couvrent pas tous les domaines de l'entreprise dans certains cas. On omet souvent de spécifier que tous les auditeurs responsables doivent faire l'objet d'un contrôle subséquent au moins tous les trois ans.

Transfert des agréments de la FINMA

Conformément à l'OSRev, l'ASR délivre quatre types d'agrément aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat, respectivement aux sociétés d'audit et aux auditeurs responsables qui opèrent des audits en vertu des lois sur les marchés financiers:

- audit des banques, des bourses, des négociants en valeurs mobilières et des centrales d'émission de lettres de gage;
- audit des compagnies d'assurance;
- audit des directions de fonds, des fonds de placement, des SICAV, des sociétés en commandite de placements collectifs, des SICAF, des gestionnaires de placements collectifs ainsi que des représentants de placements collectifs étrangers;

- audit des intermédiaires financiers directement assujettis à la FINMA (IFDS).

L'audit prudentiel requiert des compétences et des capacités spécifiques. Dès lors, une société d'audit ou un auditeur responsable obtient un agrément valable uniquement pour l'audit prudentiel dans le domaine pour lequel cet agrément a été délivré. La distinction des différents secteurs d'audit prudentiel vise à garantir que l'audit prudentiel et le rapport prudentiel soient réalisés avec toute la maîtrise requise par rapport aux spécificités de chaque branche et de chaque méthodologie d'audit correspondant aux diverses catégories de marchés financiers.

En vertu des dispositions transitoires de la LSR (art. 43a, al. 1, LSR), les sociétés d'audit et les auditeurs responsables avaient la possibilité d'opérer des audits selon l'ancien régime jusqu'au 31 décembre 2015, pour autant qu'ils disposent d'une autorisation spéciale de la FINMA jusqu'au transfert des compétences en ma-

tière de surveillance à l'ASR au 1^{er} janvier 2015.

Depuis le 1^{er} janvier 2016, toutes les personnes physiques et les personnes morales qui opèrent des audits en vertu des lois sur les marchés financiers doivent être au bénéfice d'un agrément délivré par l'ASR pour l'audit prudentiel selon les lois sur les marchés financiers. Les autorisations de la FINMA sont caduques en vertu des dispositions transitoires de la LSR et de l'OSRev.

Agrément des sociétés d'audit

Compte tenu des informations que la FINMA lui avait transmises en décembre 2014, l'ASR a évalué début 2015 les sociétés d'audit remplissant les conditions d'agrément. Les sociétés réunissant celles-ci ont reçu l'agrément correspondant au cours de l'exercice sous revue. En lieu et place d'une demande d'agrément soumise à émoluments, elles ont été appelées à attester qu'elles n'exécuteraient aucune activité soumise à autorisation

en vertu des lois sur les marchés financiers après le 1^{er} janvier 2016. Le respect de cette condition fera l'objet de contrôles à l'avenir.

Deux sociétés ont renoncé à établir une telle attestation et n'ont par conséquent pas obtenu l'agrément de la part de l'ASR.

Les sociétés d'audit qui ont exclusivement audité jusqu'ici des intermédiaires financiers directement assujettis à la FINMA (IFDS) ont été agréées en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat, avec certains allègements spécifiques à la clé. Ces sociétés d'audit pour IFDS ne sont pas habilitées à auditer les sociétés ouvertes au public. Dans leur cas, l'agrément en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat se limite à l'audit des IFDS.

Au 1^{er} janvier 2016, l'ASR dénombre au total 18 sociétés d'audit agréées pour l'audit prudentiel requis par les lois sur les marchés financiers.

Fig. 18

Sociétés d'audit agréées, par type d'agrément (état au 31 décembre 2015)

Catégories d'agrément	Nombre
Audit selon LB, LBVM et LLG / audit selon LPCC / audit selon LSA / audit d'IFDS	6
Audit selon LB, LBVM et LLG / audit selon LPCC / audit d'IFDS	1
Audit selon LSA / audit d'IFDS	1
Audit selon LSA	1
Audit selon LPCC	1
Audit d'IFDS	8
Nombre total de sociétés d'audit	18

Agrément des auditeurs responsables

A partir des informations transmises par la FINMA, l'ASR a également pu déterminer les auditeurs responsables qui satisfont aux conditions requises en termes d'expérience professionnelles (art. 11d à 11g, al. 1, let. a, OSRev) et en termes d'heures d'audit (art. 11d à 11g, al. 1, let. b, OSRev).

Les conditions requises en termes d'heures de formation continue (art. 11d à 11g, al. 1, let. c, OSRev)

n'ont pas pu être vérifiées à l'avance. Ces conditions doivent être remplies avec effet au 1^{er} janvier 2016.

Les auditeurs responsables qui remplissaient les conditions en termes de pratique professionnelles et d'heures d'audit ont reçu l'agrément correspondant de la part de l'ASR au courant 2015, sans passer par une demande d'agrément soumise à émolument. Les personnes qui ne remplissaient pas les conditions dans l'une des catégories d'agrément, p. ex. IFDS, ont été

informées en conséquence et avaient la possibilité de déposer une demande d'agrément soumise à émolument et d'apporter ainsi la preuve documentaire qu'elles satisfaisaient aux conditions requises. Seules quelques personnes ont recouru à cette possibilité.

Au 1^{er} janvier 2016, l'ASR dénombre au total 212 auditeurs responsables, eux-mêmes titulaires de 312 agréments pour les audits requis par les lois sur les marchés financiers:

Fig. 19
Auditeurs responsables agréés, par catégories d'agrément (état au 31 décembre 2015)

Catégories d'agrément	Nbre d'auditeurs responsables
Audit selon LB, LBVM et LLG/audit selon LPCC/audit d'IFDS	31
Audit selon LB, LBVM et LLG/audit selon LPCC	28
Audit selon LB, LBVM et LLG/audit selon LSA	1
Audit selon LB, LBVM et LLG/audit d'IFDS	6
Audit selon LB, LBVM et LLG	59
Audit selon LPCC/audit d'IFDS	3
Audit selon LSA	39
Audit selon LPCC	20
Audit d'IFDS	25
Nombre total d'agréments	212

Catégories d'agrément	Nbre d'agréments
Audit selon LB, LBVM et LLG	125
Audit selon LPCC	82
Audit selon LSA	40
Audit d'IFDS	65
Nombre total d'agréments	312

Renouvellement de l'agrément

Tous les cinq ans, les entreprises de révision doivent renouveler leur agrément pour avoir l'autorisation légale d'effectuer les audits requis par la loi.

Si l'afflux des demandes de renouvellement avait atteint plus de 1500 demandes durant l'exercice précédent, ce nombre est retombé à 541 demandes de renouvellement durant l'exercice sous revue (cf. fig. 20).

Statistiques

En 2015, 749 entreprises de révision étaient appelées à renouveler leur agrément. Comme l'ASR l'avait déjà observé l'année précédente, de nombreuses entreprises de révision ont renoncé à renouveler leur

agrément à l'échéance des cinq ans. Près d'un sixième (16%) ont annoncé à l'ASR l'abandon de l'agrément. Ces entreprises ont été radiées du registre à la date de l'échéance. 7% des entreprises appelées à renouveler leur agrément n'ont pas donné de réponse en dépit des demandes

répétées de l'ASR. Ces entreprises ont également été radiées du registre ASR à l'échéance. 4% des entreprises de révision ont demandé leur radiation avant la fin de la période de cinq ans. Ces entreprises ont également été radiées du registre à réception de la demande de radiation.

Fig. 20

Statistique des agréments renouvelés en 2015

Types d'agrément	Réviseurs	Experts-réviseurs	Total 2015	Total 2014
Entreprises individuelles	35	40	75	287
Entreprises de révision	165	293	458	1'275
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	0	8	8	3
Total des agréments renouvelés	200	341	541	1'565

Indépendance de l'organe de révision

Conditions générales d'indépendance en relation avec le contrôle restreint

Selon la loi, l'organe de révision doit disposer 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 restreinte ni dans les faits, ni en apparence.

La loi prévoit deux exceptions en faveur du contrôle restreint: la collaboration à la tenue de la comptabilité ainsi que la fourniture d'autres prestations à la société auditée sont autorisées. Si le risque existe de devoir contrôler son propre travail, un contrôle sûr doit être garanti par la mise en place de mesures appropriées sur la plan de l'organisation et du personnel (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). En dehors de ces deux cas spécifiques, les incompatibilités énumérées 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.

Malgré ce tableau juridique très clair, d'aucuns ont toutefois laissé entendre que le législateur aurait voulu assortir le contrôle restreint d'allègements non pas ponctuels, mais généraux en matière d'indépendance. Les bases légales autorisent certes les deux constellations susmentionnées, mais excluent irrémédiablement toute autre exception. Le législateur n'a jamais signalé nulle part dans les travaux préparatoires (message, comptes rendus parlementaires) une quelconque intention d'assouplir la définition de l'indépendance à l'encontre du contrôle restreint⁴².

En 2015 également, la jurisprudence s'est préoccupée de cette question et a abouti à la conclusion que la pratique de l'ASR est conforme au droit

en vigueur⁴³. Le Tribunal administratif fédéral s'est également penché sur les avis récemment exprimés et est parvenu à la conclusion que ces avis reflètent uniquement l'opinion personnelle des auteurs. Les motifs d'incompatibilité survenant dans le cadre de la révision ordinaire sont également pertinents pour le contrôle restreint si on veut éviter toute apparence manifeste de partialité. Par conséquent, il n'y a aucune raison de s'écarter de la jurisprudence établie: l'organe de révision doit respecter les mêmes règles d'indépendance tant pour la révision ordinaire que pour le contrôle restreint⁴⁴.

⁴² Cf. rapport d'activité 2014, 34 s..

⁴³ Cf. Arrêt du TAF No 2C_125/2015 du 1er juin 2015 (E. 4.2: «nicht grundlegend anders») ainsi que du TF No B-4868/2014 du 8 octobre 2015 (E. 5.5: «grundsätzlich dieselben») et No B-2632/2014 du 15. Décembre 2015 (E. 3.2.1: «grundsätzlich kein Unterschied»).

⁴⁴ Cf. Arrêt du TAF B-4868/2014 du 8 octobre 2015, E. 5.5.

FAQ concernant la collaboration à la tenue de la comptabilité

Suite à la publication de la nouvelle Norme relative au contrôle restreint (NCR), l'ASR a modifié sa FAQ du 18 juillet 2011 relative à l'indépendance de l'organe de révision dans le cadre du contrôle restreint et l'a publiée le 21 août 2015. Cette FAQ analyse dans quelle mesure l'organe de révision peut collaborer à la tenue de la comptabilité et fournir d'autres prestations en parallèle à un mandat de révision sans entrer en conflit avec la loi. Le principe de séparation des mandats est désormais admis. L'ASR n'ayant aucune compétence de régulation dans le domaine du contrôle restreint, cette FAQ reflète exclusivement l'avis technique de l'ASR.

Indépendance de l'ASR

L'ASR accorde une importance essentielle à l'indépendance de l'organe de révision. Il est donc justifié d'évaluer également le degré d'indépendance de l'ASR elle-même par rapport à la branche dont elle assure la surveillance. Le Contrôle parlementaire de l'administration (CPA) a effectué une analyse de l'indépendance de 16 autorités de surveillance et de régulation. Il résulte de cette analyse que l'ASR détient, avec 27 points sur 30, la plus haute indépendance parmi les autorités examinées. Le CPA recommande cependant de reconsidérer la mainmise du Conseil fédéral sur la nomination du directeur par le Conseil d'administration de l'ASR ainsi que sur les objectifs stratégiques proposés par le Conseil d'administration de l'ASR⁴⁵.

⁴⁵ www.parlament.ch > organes > Les Commissions > commissions de surveillance > CdG > rapports



Conseil d'Administration de l'ASR, de gauche à droite:
Daniel Oyon, Conrad Meyer, Thomas Rufer, Sabine Kilgus et Renato Fassbind

Application et jurisprudence

Application

En 2015, l'ASR a refusé au total 11 demandes d'agrément (2014: cinque). Cinq personnes ont retiré leur demande ou renoncé à l'agrément en cours de procédure (2014: sept). L'entrée en matière n'a pas été possible dans un cas en raison de documents manquants (2014: nul). De plus, 14 agréments ont été radiés (2014: 21) et 34 avertissements ont été prononcés (2014: nul). L'augmentation des avertissements s'explique d'une part par le fait que l'ASR a, depuis le 1^{er} janvier 2015, la possibilité de prononcer des avertissements à l'encontre des entreprises de révision non soumises à la surveillance de l'Etat et envers les personnes physiques. Elle s'explique d'autre part par le fait que la plupart des avertissements concernent des lacunes identifiées dans le cadre du renouvellement de l'agrément d'entreprises de révision non soumises à la surveillance de l'Etat. Etant donné le cycle quinquennal de renouvellement, on peut s'attendre à une baisse marquée des avertissements en 2016.

Jurisprudence

Cette année encore, les Tribunaux fédéraux (Tribunal administratif fédéral [TAF], Tribunal pénal fédéral [TPF] et Tribunal fédéral [TF]) ont eu l'occasion de se pencher sur des décisions de l'ASR portant, pour l'essentiel, sur le retrait de l'agrément des réviseurs et des expert-réviseurs agréés. Une liste des arrêts rendus par les instances judiciaires figurent à page 51 du présent rapport d'activité. Toutefois, les causes ci-dessous méritent d'être exposées de manière plus circonstanciée.

Selon le TAF⁴⁶, il est proportionné de retirer l'agrément pour une durée de deux ans à un réviseur responsable du mandat de révision de diverses sociétés formant un groupe lorsque celui-ci, d'une part, participe régulièrement aux séances du conseil d'administration des diverses sociétés du

groupe qu'il révisé et représente, par moment, un membre du conseil d'administration lors de ces séances et, d'autre part, lorsqu'il représente un actionnaire important (23.63 % des actions) aux assemblées générales et exerce la fonction de président d'un jour lors d'une assemblée générale extraordinaire. Ce faisant, le réviseur responsable a, en tous les cas en apparence, non seulement agi en qualité de membre du conseil d'administration de sociétés qu'il a révisées et exercé des fonctions décisionnelles en leur sein mais a également révisé les comptes de sociétés alors qu'il entretenait une relation professionnelle étroite avec un actionnaire important de celles-ci. Toujours selon la Cour, le fait que les actionnaires des sociétés aient consenti à cette situation ne permet pas de guérir la violation des règles d'indépendance, pas plus d'ailleurs le fait que le réviseur responsable ait disposé d'une procuration fournissant des directives précises, établies par le membre du conseil d'administration et l'actionnaire important qu'il représentait. Appelé à statuer à la suite d'un recours interjeté par le réviseur responsable contre ce jugement, le TF⁴⁷ a confirmé les violations constatées par l'ASR et par la première instance judiciaire. Il a cependant considéré que celles-ci n'avaient porté que sur un seul mandat et que la situation avait été régularisée à l'initiative du réviseur responsable et avant l'intervention de l'ASR. Elle en a conclu que, dans ces circonstances particulières, le retrait de l'agrément sans commination de retrait préalable était contraire au droit⁴⁸.

Dans une autre cause, le TF⁴⁹ s'est déterminé sur 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'avait pas constaté qu'un prêt passif et une perte avaient été surévalués à raison de CHF 14 mio. dans les comptes du groupe. Il a retenu que la violation de la règle des

20 pourcent (art. 6, al. 1, let. b, LSR) ne pouvait être imputée au réviseur responsable dès lors qu'il s'agissait d'une condition d'agrément de l'entreprise de révision. En revanche, il a considéré que le réviseur responsable était tenu de garantir la qualité des prestations de révision (art. 18, LSR) et qu'une sanction à son encontre ne présupposait pas l'existence d'un lien de causalité naturel ou adéquate entre son comportement et des manquements d'un membre de son équipe de révision. Ainsi, elle a confirmé l'arrêt du TAF attaqué dans sa conclusion, respectivement l'avertissement prononcé par l'ASR à l'encontre du réviseur responsable.

⁴⁶ Arrêt du TAF B-1826/2013 du 7 janvier 2015.

⁴⁷ Arrêt du TF 2C_125/2015 du 1^{er} juin 2015.

⁴⁸ L'ASR a déposé une demande de révision contre cet arrêt du Tribunal fédéral dès lors qu'elle estimait que ce dernier n'avait pas pris en considération des faits pertinents ressortant du dossier. Les infractions aux normes ne touchent pas un seul mandat, mais 13 mandats de révision, et l'auditeur responsable n'a rétabli l'état de conformité à la loi qu'après l'intervention de l'ASR. Par arrêt du 30 juillet 2015, le Tribunal fédéral a rejeté le recours.

⁴⁹ Arrêt du TF 2C_163/2014 du 15 janvier 2015 (arrêt rendu sur recours contre l'arrêt du TAF B_3736/2012 du 7 janvier 2014 mentionné dans le rapport d'activité 2014 de l'ASR, page 36).

Les juges fédéraux de St-Gall⁵⁰ ont également dû se déterminer sur la nature d'un rapport de révision établi par un réviseur agréé dans le cadre d'une réduction du capital-actions d'une société. Contrairement à ce que soutenait le recourant, le Tribunal a retenu, se fondant sur le contenu du rapport litigieux (intitulé «rapport de révision de l'organe de révision», se référant à l'art. 732 al. 2 CO, confirmant satisfaire aux conditions légales d'agrément et d'indépendance et formulant une conclusion d'audit), qu'il s'agissait d'un rapport de révision (art. 732 al. 2 CO). Il a ajouté que les incertitudes relatives à la nature du rapport de révision établi doivent être supportées par le recourant et que ce dernier aurait pu, pour éviter tout doute de cette nature, indiquer expressément dans le rapport de révision qu'il ne s'agissait pas d'un rapport révision portant sur la réduction du capital-actions au sens de la disposition précitée. Dès lors qu'un tel rapport devait être établi par un expert-réviseur agréé, le recourant, agréé en qualité de réviseur, ne disposait pas de l'agrément nécessaire.

Le TAF⁵¹ a également dû trancher la question de la légalité de l'intervention de l'ASR auprès d'un expert-réviseur agréé à la suite d'une dénonciation émanant d'un tiers relative à des éventuelles violations du devoir de diligence. Il a considéré que l'utilisation d'informations anonymes relatives à des éventuelles violations du devoir de diligence d'un réviseur, d'un expert-réviseur ou d'une entreprise de révision agréés était conforme au droit quand bien même ces derniers n'étaient pas soumis à la surveillance de l'ASR. Une telle compétence trouvait son fondement légal dans le mandat légalement conféré par la LSR à cette autorité et dans la faculté, prévue par la loi, de retirer l'agrément ou de prononcer un avertissement. Une base légale explicite sur ce point n'était pas nécessaire. Les considérations du Tribunal sur l'indépendance de l'organe de révision effectuant des contrôles restreints sont reprises au chapitre indépendance de l'organe de la révision.

⁵⁰ Arrêt du TAF B-437/2014 du 18 septembre 2015.

⁵¹ Arrêt du TAF B-4868/2014 du 8 octobre 2015.



Direction de l'ASR, de gauche à droite: Heinz Meier, Reto Sanwald, Frank Schneider, Martin Hürzeler et Sébastien Derada

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, prof., avocate Renato Fassbind, dr oec. publ., US CPA (jusqu'au 31 décembre 2015) Wanda Eriksen-Grundbacher, experte-comptable dipl., US CPA (à partir du 1^{er} janvier 2016) Conrad Meyer, dr oec. publ., prof. Daniel Oyon, dr ès sc. éco., prof.
	Direction	Frank Schneider, directeur, Executive MBA ZFH, expert-comptable dipl. Reto Sanwald, directeur suppléant, chef du Service Droit & Affaires internationales, dr en droit, avocat Martin Hürzeler, chef du Service Financial Audit, économiste d'entreprise HES, expert-comptable dipl. Heinz Meier, chef du Service Regulatory Audit, expert-comptable dipl. Sébastien Derada, chef du Service Agrément
	Organe de révision	Contrôle fédéral des finances (CDF)
Effectifs	30 personnes, 26 équivalents plein temps (état 31.12.2015). Fin 2014: 30 personnes, 24 équivalents plein temps.	
Financement	Via les émoluments et les redevances de surveillance. Aucun financement par le biais des recettes fiscales.	
Mandat légal	Garantir une exécution régulière et la qualité des prestations de révision et d'audit.	
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

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
ATAF	Arrêt du Tribunal administratif fédéral
ATF	Arrêt du Tribunal fédéral
CAIM	Common Audit Inspection Methodology
CFMJ	Commission fédérale des maisons de jeu
ch. marg.	chiffre marginal
CHS PP	Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle
Circ. FINMA	Circulaires de la FINMA
CO	Code suisse des obligations du 30 mars 1911 (RS 220)
CPA	Contrôle parlementaire de l'administration
DFJP	Département fédéral de justice et police
EAIG	European Audit Inspection Group
EEE	Espace économique européen
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
EWG	Enforcement Working Group
FF	Feuille fédérale
FINMA	Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers
GAFI	Groupe d'action financière
G-SIB	Global Systemically Important Banks
G-SIFI	Global Systemically Important Financial Institutions
G-SII	Global Systemically Important Insurers
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
IFRS	International Financial Reporting Standards
ISA	International Standards on Auditing
ISAE	International Standard on Assurance Engagements
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1
IWWG	Inspection Workshop Working Group
LBA	Loi sur le blanchiment d'argent du 10 octobre 1997 (RS 955.0)
LFINMA	Loi du 22 juin 2007 sur la surveillance des marchés financiers (RS 956.1)
LIMF	Loi sur l'infrastructure des marchés financiers du 19 juin 2015 (RS 958.1)
LPCC	Loi sur les placements collectifs du 23 juin 2006 (RS 951.31)
LSAMal	Loi sur la surveillance de l'assurance-maladie du 26 septembre 2014 (RS 832.12)
LSR	Loi sur la surveillance de la révision du 15 décembre 2005 (RS 221.302)
MMoU	Multilateral Memorandum of Understanding
MoU	Memorandum of Understanding
NAS	Normes d'audit suisses d'EXPERTsuisse

NCQ 1	Norme suisse de contrôle qualité 1
OA-FINMA	Ordonnance sur les audits des marchés financiers du 15 octobre 2008 (RS 956.161)
OAR	Organisme d'autorégulation
OFAS	Office fédéral des assurances sociales
OB	Ordonnance sur les banques et les caisses d'épargne du 30 avril 2014 (RS 952.02)
OBA	Ordonnance sur le blanchiment d'argent du 11 novembre 2015 (RS 955.01)
OFSP	Office fédéral de la santé publique
OIMF	Ordonnance sur l'infrastructure des marchés financiers du 25 novembre 2015 (RS 958.11)
OLMJ	Ordonnance sur les maisons de jeu du 24 septembre 2004 (RS 935.521)
OPCC	Ordonnance sur les placements collectifs du 22 novembre 2006 (RS 951.311)
ORAb	Ordonnance contre les rémunérations abusives dans les sociétés anonymes cotées en bourse du 20 novembre 2013 (RS 221.331)
OS	Organisme de surveillance
OSRev	Ordonnance sur la surveillance de la révision du 22 août 2007 (RS 221.302.3)
OTC	Over-the-Counter, négoce de gré à gré entre participants aux marchés financiers
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board (U.S.A.)
P-LEFin	Projet de loi sur les établissements financiers du 4 novembre 2015
P-LFINMA	Projet de modification de la loi sur la surveillance des marchés financiers du 4 novembre 2015
P-LSFin	Projet de loi sur les services financiers du 4 novembre 2015
P-LSR	Projets de modification de la loi sur la surveillance de la révision du 1 ^{er} juillet 2015 et du 4 novembre 2015
RAVS	Règlement sur l'assurance-vieillesse et survivants du 31 octobre 1947 (RS 831.101)
RS	Recueil systématique du droit fédéral
SCI	Système de contrôle interne
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 (St-Gall)
TF	Tribunal fédéral (Lausanne)
UE	Union européenne

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: 1.1.2016).

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/Infrastructures des marchés financiers ⁵² /Groupes financiers/Négociants en valeurs mobilières/Offres publiques d'acquisition/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 ⁵³	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) ⁵⁴	Réviseur	ASR/OAR ⁵⁵	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev et art. 24 LBA
Institutions de prévoyance	Expert-réviseur ⁵⁶	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	OFAS	art. 165 RAVS

⁵² En font partie les bourses, les systèmes multilatéraux de négociation, les contreparties centrales, les dépositaires centraux, les référentiels centraux et les systèmes de paiement.

⁵³ 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.

⁵⁴ 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.

⁵⁵ 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).

⁵⁶ Il y a 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 2015

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	Vernier
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 SA	Genève
505046	MOORE STEPHENS EXPERT (ZURICH) AG	Zurich
505062	AML Revisions AG *	Zurich
505065	TEBOR Treuhand AG *	Zoug
505070	VQF Audit AG *	Zoug
505073	Multifiduciaire Léman SA *	Montreux
505077	CF Compagnie fiduciaire de révision sa *	Genève
505078	Interfida SA *	Chiasso
505081	MOORE STEPHENS REFIDAR SA *	Genève
505093	RFC – Révision Fiscalité Conseils SA *	Satigny
600001	Deloitte & Co. S.A.	Buenos Aires

* agréés exclusivement pour l'audit des intermédiaires financiers directement soumis.

Autorités étrangères reconnues

Etat: 31 décembre 2015

Le Conseil fédéral a reconnu l'équivalence des autorités de surveillance de la révision suivantes:

Pays	Autorité
Belgique	Chambre de renvoi et de mise en état (CRME/KVI)
Bulgarie	Commission for Public Oversight of Statutory Auditors (CPOSA)
Danemark	Danish Business Authority (DBA) incl., Danish Supervisory Authority on Audit (DSAA) and Danish Disciplinary Board on Auditors (DDBA)
Allemagne	Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK)
Finlande	Auditing Board of the Central Chamber of Commerce (AB3C)
France	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)
Grande-Bretagne	Financial Reporting Council (FRC)
Irlande	Irish Auditing & Accounting Supervisory Authority (IAASA)
Islande	Public Auditors Oversight Board (PAOB)
Italie	Commissione Nazionale per le Società e la Borsa (CONSOB)
Japon	Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board (CPAABO)
Canada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)
Croatie	Croatian Audit Public Oversight Committee
Lettonie	Ministry of Finance, Department of Taxes Administration and Accounting Policy, Audit Oversight Commission
Liechtenstein	Financial Market Authority Liechtenstein (FMA)
Lituanie	Authority of Audit and Accounting (AAA)
Luxembourg	Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)
Malte	Ministry of Finance, The Economy & Investment
Pays-Bas	Netherlands Authority For the Financial Markets (AFM)
Norvège	Finanstilsynet
Autriche	Qualitätskontrollbehörde für Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften (QKB)
Pologne	Audit Oversight Commission (AOC)
Portugal	Conselho Nacional de Supervisao de Auditoria (CNSA)
Roumanie	Consiliul Pentru Supravegherea În Interes Public A Profesiei Contabile (CSIPPC)
Suède	Supervisory Board of Public Accountants
Slovénie	Agency for Public Oversight of Auditing
Slovaquie	Úrad pre dohl'ad nad výkonom auditu (UDVA)
Espagne	Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas (ICAC)
Afrique du Sud	Independent Regulatory Board for Auditors (IRBA)
République tchèque	Audit Public Oversight Council
Hongrie	Auditors' Public Oversight Committee
Etats Unis d'Amérique	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)

Déclarations d'intention signées avec les autorités étrangères

Etat: 31 décembre 2015

Pays	Autorité	Déclaration d'intention
Allemagne	Abschlussprüferkommission (APAK)	Absichtserklärung (2012)
Finlande	Auditing Board of the Central Chamber of Commerce (AB3C)	Memorandum of Understanding (2014)
France	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	Protocole de coopération (2013)
Canada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)	Memorandum of Understanding, (2014)
Liechtenstein	Finanzmarktaufsicht (FMA)	Absichtserklärung (2013)
Luxembourg	Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	Memorandum of Understanding (2013)
Pays-Bas	Netherlands Authority for the Financial Markets (AFM)	Memorandum of Understanding (2012)
Etats-Unis d'Amérique	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	Statement of Protocol (2011) Addendum (2014)
Royaume-Uni	Financial Reporting Council (FRC)	Memorandum of Understanding (2014)

Entreprises suisses de révision enregistrées dans l'UE⁵⁷

Etat: 31 décembre 2015

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, KPMG AG (2)
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) ⁵⁸
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)
Norvège (Finanstilsynet The Financial Supervisory Authority of Norway)	PwC 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)

⁵⁷ 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.

⁵⁸ Allemann, Zinsli & Partner AG, Bankrevisions- und Treuhand AG, BDO AG, Buchhaltungs- und Revisions- AG, Curator Revision AG, Ernst & Young AG, Fiducia-ria 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 und Wälti Treuhand und Revisionen AG.

Arrêts des Tribunaux 2015

Etat: 31 décembre 2015

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

- Arrêt du TAF B-1826/2013 du 7 janvier 2015: violation des règles d'indépendance. Participation régulière du réviseur responsable aux séances du conseil d'administration de diverses sociétés appartenant au même groupe et, parfois, représentation d'un membre du conseil d'administration auxdites séances. En outre, représentation, par le réviseur responsable, d'un actionnaire important (23.63 % des actions) avec procuration pour les séances de l'assemblée générale et exercice de la fonction de président du jour lors d'une assemblée générale extraordinaire de la société auditée. Retrait de l'agrément pour une durée de deux ans. Recours rejeté.
- Arrêt du TF 2C_163/2014 du 15 janvier 2015: violation du devoir de diligence dans la fourniture de prestations de révision (surévaluation d'un prêt passif et de la perte comptabilisée dans les comptes d'un groupe coté en bourse pour un montant de CHF 14 Mio., le réviseur responsable n'ayant fait aucune constatation). Avertissement délivré au réviseur responsable. Recours rejeté.
- Arrêt du TAF B-4540/2013 du 23 mars 2015: révision d'un fonds patronal de bienfaisance non enregistré par un réviseur agréé. Retrait de l'agrément pour une durée d'un an (agrément d'expert-réviseur requis pour ce genre de révision). Recours admis et décision de retrait annulée au motif que la violation constatée n'est pas suffisamment grave pour justifier le retrait de l'agrément.
- Arrêt du TF 2C_125/2015 du 1^{er} juin 2015: violation des règles

d'indépendance. Recours du réviseur responsable contre l'arrêt du TAF B-1826/2013 du 7 janvier 2015 (ci-dessus). Admission partielle du recours et annulation de l'arrêt du TAF au motif que la violation constatée n'a porté que sur un seul mandat et que la situation a été régularisée à l'initiative du réviseur responsable et avant l'intervention de l'ASR. Ainsi, une commination de retrait aurait été proportionnée⁵⁹.

- Arrêt du TF 2C_63/2015 du 10 juin 2015: refus de prendre en compte la pratique professionnelle acquise avant la formation déterminante dans l'analyse de la clause de rigueur (art. 43 al. 6 LSR). Recours irrecevable.
- Arrêt du TPF BB.2015.30 du 24 juin 2015: Refus de l'ASR de communiquer l'identité d'un «Whistleblower» au procureur de Bern-Mittelland. Demande du Ministère public de communiquer cette identité admise en substance au motif que l'intérêt du «Whistleblower» à demeurer anonyme ne peut pas prévaloir, dans le cas particulier, sur l'intérêt du Ministère public à poursuivre l'instruction pénale pour violation du secret bancaire.
- Arrêt du TAF B-1577/2015 du 17 août 2015: insuffisance des travaux d'audit dans le cadre 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 rejeté. Pas encore en force.
- Arrêt du TAF B-437/2014 du 18 septembre 2015: attestation relative à la réduction du capital-actions (art. 732 al. 2 CO) par un réviseur agréé alors qu'un agrément

d'expert-réviseur est requis. Retrait de l'agrément pour une durée de deux ans. Recours rejeté.

- Arrêt du TAF B-4868/2014 du 8 octobre 2015: violation des règles d'indépendance. Révision durant plusieurs années de deux sociétés alors que le réviseur responsable et un membre du conseil d'administration de ces sociétés se trouvent dans une relation professionnelle étroite. Retrait de l'agrément pour une durée de deux ans. Recours rejeté. Pas encore en force.
- Arrêt du TAF B-3224/2013 du 23 novembre 2015: retrait par la FINMA des agréments en vue de l'audit selon la LPCC et la LBA en raison de l'absence de la diligence requise dans l'exécution des travaux d'audit et de la rupture du lien de confiance. Procédure transférée à l'ASR au vu du transfert des compétences relatives à la surveillance des sociétés d'audit dès le 1^{er} janvier 2015. Recours rejeté. Pas encore en force.
- Arrêt du TAF B-2632/2014 du 15 décembre 2015: violation des règles d'indépendance. Révision durant plusieurs années de diverses sociétés alors que le réviseur responsable et un membre du conseil d'administration de ces sociétés se trouvent dans une relation professionnelle étroite. En outre, révisions croisées. Retrait de l'agrément pour une durée de deux ans. Recours rejeté. Pas encore en force.

⁵⁹ L'ASR a déposé une demande de révision contre cet arrêt du Tribunal fédéral dès lors qu'elle estimait que ce dernier n'avait pas pris en considération des faits pertinents ressortant du dossier. Par arrêt du 30 juillet 2015, le Tribunal fédéral a rejeté la demande de révision (arrêt TF 2F_13/2015 du 30 juillet 2015).

Comptes annuels de l'ASR

Bilan

(en CHF)

	Annexe	31.12.2015	31.12.2014
Liquidités	4	6'080'801	6'531'504
Créances	5	180'002	244'597
Travaux en cours	6	861'000	251'000
Actifs transitoires	7	72'254	64'836
Actifs circulants		7'194'057	7'091'937
Immobilisations financières	8	221'058	259'039
Immobilisations corporelles	9	306'246	408'113
Immobilisations incorporelles	10	127'424	89'987
Actifs immobilisés		654'728	757'139
Total des actifs		7'848'785	7'849'076
Engagements à court terme résultant de prestations		80'470	119'317
Engagements envers les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	11	84'677	80'109
Engagements envers les assurances sociales		123'278	122'492
Provisions à court terme	12	199'809	182'800
Passifs transitoires	13	312'931	325'278
Régularisation des émoluments d'agrément	14	807'260	720'260
Engagements à court terme		1'608'425	1'550'256
Régularisation des émoluments d'agrément	14	1'440'360	1'798'820
Engagements à long terme		1'440'360	1'798'820
Réserves	15	4'800'000	4'500'000
Fonds propres		4'800'000	4'500'000
Total des passifs		7'848'785	7'849'076

Compte de résultat

(en CHF)

	Annexe	01.01.2015 –31.12.2015	01.01.2014 –31.12.2014
Redevances de surveillance	16	3'515'324	2'999'891
Emoluments d'inspection	17	1'903'902	1'278'863
Emoluments d'agrément	18	1'129'428	1'206'664
Autres recettes	19	120'220	492'233
Total recettes		6'668'874	5'977'651
Charges de personnel	20	- 5'389'606	-4'968'967
Charges d'exploitation	21	- 799'576	- 788'852
Amortissements	9, 10	- 179'565	- 234'764
Résultat d'exploitation		300'127	- 14'932
Revenus financiers		329	15'646
Charges financières		-456	- 714
Résultat financier		-127	14'932
Constitution d'une réserve	15	-300'000	
Bénéfice/Perte		–	–

Tableau de financement

(en CHF)

	Annexe	01.01.2015 – 31.12.2015	01.01.2014 – 31.12.2014
Attribution à la réserve		300'000	
Amortissements sur immobilisations	9, 10	179'565	234'764
Augmentation/(diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à long terme)	14	-358'460	996'140
(Augmentation)/diminution des créances*	5	64'595	-24'619
(Augmentation)/diminution des travaux en cours	6	-610'000	-98'000
(Augmentation)/diminution des actifs transitoires	7	-7'418	9'734
Augmentation/(diminution) des engagements		-34'279	62'526
Augmentation/(diminution) des engagements envers les assurances sociales		786	12'985
Augmentation/(diminution) des provisions à court terme	12	17'009	-20'200
Augmentation/(diminution) des passifs transitoires	13	-12'347	41'468
Augmentation/(diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à court terme)	14	87'000	289'420
Flux de trésorerie provenant d'opérations d'exploitation		-373'549	1'504'218
Investissements d'immobilisations financières*	8	-17'019	-55
Désinvestissements d'immobilisations financières	8	55'000	
Investissements d'immobilisations corporelles	9	-23'903	-72'191
Investissements d'immobilisations incorporelles*	10	-91'232	-59'298
Flux de trésorerie provenant d'opérations d'investissements		-77'154	-131'544
Variation des liquidités		-450'703	1'372'674
Liquidités au 1er janvier	4	6'531'504	5'158'830
Liquidités au 31 décembre	4	6'080'801	6'531'504

*Dans les comptes de l'exercice précédent, la réorientation d'un projet informatique en cours en 2014 avait nécessité le transfert d'un montant de CHF 55'000 du poste

Immobilisations incorporelles au poste Créances, et d'un montant de CHF 165'000 du poste Immobilisations incorporelles au poste Immobilisations financières (cf. chiffres 8

et 10). Ces transactions n'ont aucun effet sur les flux financiers, de sorte qu'elles n'ont pas été considérées dans le tableau de financement (comptes de l'exercice précédent).

Tableau des fonds propres

	01.01.2015 – 31.12.2015	01.01.2014 – 31.12.2014
Etat au 1 ^{er} janvier	4'500'000	4'500'000
Attribution à la réserve	300'000	0
Etat au 31 décembre	4'800'000	4'500'000

Annexe aux comptes annuels 2015

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 d'intérêt public.

L'ASR est autonome dans l'exercice de sa surveillance. Elle s'organise par elle-même et se finance entièrement par le biais des émoluments perçus pour ses prestations auprès des personnes et des entreprises agréées et des redevances perçues auprès des entreprises soumises à la surveillance de l'Etat. L'ASR tient sa propre comptabilité.

Depuis le 1er septembre 2012, l'ASR exerce la surveillance de l'audit comptable des banques, des assurances et des placements collectifs de capitaux cotés en bourse. Depuis le 1er janvier 2015, elle exerce en outre à titre exclusif la surveillance des entreprises de révision (audit financier) et des sociétés d'audit (audit prudentiel).

Au 31 décembre 2015, l'ASR comptait 30 collaborateurs se partageant 26 postes à plein temps (contre 30 collaborateurs se partageant 24 postes à plein temps en 2014).

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 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 présentation détaillée des comptes de prévoyance professionnelle dans l'annexe. Dans la présentation des comptes annuels, les primes d'épargne et les primes de risque versées par l'ASR aux institutions de prévoyance sont imputées au titre de charges. Les éventuelles sous-couvertures et sur-couvertures constatées à l'issue de l'analyse actuarielle ne figurent pas au bilan. Au 31 décembre 2015, l'ASR a, pour la première fois, confié à la société Aon Schweiz AG le mandat de réaliser une expertise actuarielle. Les engagements nets de prévoyance ne sont pas inscrits au bilan comme prescrit par la norme IPSAS 25, mais à la rubrique des passifs éventuels (voir chiffre 22).

Les comptes annuels de l'ASR se rapportent à l'exercice 2015, clos au 31 décembre 2015 (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 les recettes sont comptabilisées dans l'exercice où elles sont échues.

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 à 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 incorporelle et sa valeur recouvrable est porté en déduction du résultat d'exercice à titre de dépréciation.

Les valeurs 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 la 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)

	2015	2014
Caisse	992	548
Compte postal	679'563	629'861
Compte de placement Administration fédérale des finances (AFF)	5'400'246	5'901'095
Liquidités	6'080'801	6'531'504

5. Créances

	2015	2014
Créances résultant d'émoluments	63'400	98'244
Créances sur Yellowpay	52'389	48'488
Autres créances	64'213	97'865
Créances sur prestations	180'002	244'597

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

6. Travaux en cours

	2015	2014
Travaux en cours	861'000	251'000
Travaux en cours	861'000	251'000

Les travaux en cours comprennent les émoluments encore non facturés des contrôles. Ce poste affiche une hausse principalement imputable au nom-

bre accru de contrôles non terminés ainsi qu'au nombre de contrôles encore non facturés du nouveau service Regulatory Audit.

7. Actifs transitoires

	2015	2014
Actifs transitoires	72'254	64'836
Actifs transitoires	72'254	64'836

Les comptes de régularisation actifs enregistrent les paiements effectués pour l'exercice suivant (loyers, frais de voyage, abonnements CFF).

8. Immobilisations financières

L'ASR dispose de deux comptes de garantie de loyer dotés au total de CHF 111'058 en relation avec la location des locaux administratifs. Cette rubrique enregistre également une

créance à long terme de CHF 110'000 (contre CHF 165'000 pour l'exercice précédent), suite à l'achèvement d'un projet IT (2014).

9. Immobilisations corporelles

(en CHF)

	Mobilier et équipements	Bureautique, matériel informatique	Aménagements et installations fixes	2015	2014
Coûts d'acquisition					
Etat au 1 ^{er} janvier	393'576	181'387	336'410	911'373	880'582
Entrées	14'856	9'047		23'903	72'191
Sorties		–			-41'400
Etat au 31 décembre	408'432	190'434	336'410	935'276	911'373
Amortissements					
Etat au 1 ^{er} janvier	-240'235	-118'573	-144'452	-503'260	-421'400
Entrées	-40'843	-51'286	-33'641	-125'770	-123'260
Sorties					41'400
Etat 31 décembre	-281'078	-169'859	-178'093	-629'030	-503'260
Valeur comptable nette	127'354	20'575	158'317	306'246	408'113

A la date de clôture, il n'existe aucun indicateur de dépréciation de valeur des immobilisations corporelles.

Actuellement, aucune immobilisation corporelle ne fait l'objet de restrictions, de droits de disposition ni de mise en gage.

Le poste «Mobilier et équipements» affiche pour 2015 une augmentation des coûts d'acquisition à hauteur de CHF 14'856, qui s'explique principalement par l'achat de mobilier pour de nouveaux collaborateurs à Zurich. Le poste «Bureautique, matériel informatique» affiche pour 2015 une aug-

mentation des coûts d'acquisition à hauteur de CHF 9'047, qui s'explique en particulier par le remplacement d'ordinateurs portables et d'écrans.

10. Immobilisations incorporelles

	Logiciels, Registre et Administration	Autres logiciels	2015	2014
Coûts d'acquisition				
Etat au 1 ^{er} janvier	445'892	126'949	572'841	815'943
Entrées	39'837	51'395	91'232	59'298
Sorties	–	-9'961	-9'961	-302'400
Etat au 31 décembre	485'729	168'383	654'112	572'841
Amortissements				
Etat au 1 ^{er} janvier	-364'170	-118'684	-482'854	-453'750
Entrées	-28'398	-25'397	-53'795	-111'504
Sorties		9'961	9'961	82'400
Etat au 31 décembre	-392'568	-134'120	-526'688	-482'854
Valeur comptable nette	93'161	34'263	127'424	89'987

Actuellement, aucune immobilisation incorporelle ne fait l'objet de restrictions, de droits de disposition ni de mise en gage.

Le poste «Logiciels, Registre et Administration» affiche une augmentation

de CHF 39'837, imputable en particulier aux adaptations du système actuel pour l'enregistrement et l'agrément d'entreprises de révision étrangères (organes de révision d'émetteurs étrangers de titres de participation cotés en Suisse) (art. 8 LSR).

Le poste «Autres logiciels» affiche une augmentation de CHF 51'395, imputable d'une part à la mise en place du nouveau site web et, d'autre part, au remplacement du logiciel audit.

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 84'677 (année précédente: CHF 80'109) sera restitué en 2016 aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat.

12. Provisions à court terme

(en CHF)

	2015	2014
Engagements à titre de charges de personnel	193'809	172'800
Provisions pour indemnisation des parties	6'000	10'000
Provisions à court terme	199'809	182'800

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. Une réserve pour les gratifications d'ancienneté a été constituée pour la première fois à fin 2015.

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.

13. Passifs transitoires

	2015	2014
Passifs transitoires divers	312'931	325'278
Passifs transitoires	312'931	325'278

Les passifs transitoires comprennent essentiellement des comptes de régularisation pour les charges salariales et les coûts relatifs au rapport d'activité 2015.

14. Régularisation des émoluments d'agrément

	2015	2014
Régularisation des émoluments d'agrément à court terme	807'260	720'260
Régularisation des émoluments d'agrément à long terme	1'440'360	1'798'820
Régularisation des émoluments d'agrément	2'247'620	2'519'080

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

15. Réserves

(en CHF)

	2015	2014
Réserves	4'800'000	4'500'000
Réserves	4'800'000	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). Durant l'exercice sous revue, la réserve a été augmentée de CHF 300'000, en

relation avec la reprise de certaines compétences jusque-là dévolues à la FINMA (concentration de la surveillance), qui fait écho à l'augmentation correspondante du budget 2015 de l'ASR.

16. Redevances de surveillance

Les redevances de surveillance ont augmenté sous l'effet de l'élargissement des compétences de l'ASR au 1er janvier 2015 (cf. chiffre 1 Activité, et chiffre 2.I Principes régissant l'établissement des comptes annuels). L'excédent de CHF 84'677 (contre CHF 80'109 l'exercice précédent) a été compensé avec les redevances de surveillance. Ce montant sera inscrit au crédit des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat en 2016 (cf. chiffre 11).

17. Emoluments d'inspection

L'augmentation des émoluments d'inspection s'explique par les contrôles effectués pour la première fois par le nouveau service Regulatory Audit, dans le cadre des nouvelles compétences de l'ASR en matière d'audit prudentiel (cf. chiffre 1 Activité).

18. Emoluments d'agrément

	2015	2014
Emoluments d'agrément des personnes physiques	367'300	430'500
Emoluments d'agrément des entreprises de révision	561'000	2'145'500
Commissions de paiement via internet	-30'082	-35'826
Remboursements d'émoluments d'agrément	-40'250	-47'950
Constitution du compte de régularisation des émoluments d'agrément	-448'800	-1'716'400
Dissolution du compte de régularisation des émoluments d'agrément des années précédentes	720'260	430'840
Emoluments d'agrément	1'129'428	1'206'664

L'agrément des entreprises de révision est limité à cinq ans. La baisse des émoluments d'agrément des entreprises de révision découle du nombre élevé de demandes de renouvellement de l'agrément enregistrées durant l'exercice précédent.

19. Autres recettes

Les autres recettes comportent en particulier les recettes d'un séminaire organisé par l'ASR à Locarno ainsi que les recettes issues de procédures de l'ASR. Les recettes de l'exercice

précédent comportaient les recettes imputables à la délégation de deux collaborateurs auprès de la FINMA (2014: CHF 388'562). Aucune délégation de ce type n'a eu lieu durant l'exercice sous revue.

20. Charges de personnel

(en CHF)

	2015	2014
Salaires/rémunération des membres du Conseil d'administration	4'102'556	3'884'808
Contributions de l'employeur aux charges sociales	874'156	797'100
Autres charges de personnel	300'550	240'749
Rémunération de tiers	112'344	46'310
Charges de personnel	5'389'606	4'968'967

L'augmentation de la masse salariale reflète la création du nouveau service Regulatory Audit et la reprise de certaines compétences de la FINMA par l'ASR au 1er janvier 2015 (cf. Introduction).

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 pos-

te comprend également un apport de CHF 25'000 (2014: 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 (CHF 68'253) et les honoraires de consultance (IT).

21. Charges d'exploitation

	2015	2014
Loyer	196'422	196'422
Frais d'administration	134'777	142'762
Informatique	301'884	312'026
Autres charges d'exploitation	166'493	137'642
Charges d'exploitation	799'576	788'852

22. Passifs éventuels

A la date de clôture, l'ASR ne doit faire face à aucune plainte en dommages-intérêts, ni en cours, ni en gestation.

En ce qui concerne les fonds de prévoyance, l'ASR a confié pour la première fois à la société Aon Schweiz AG le mandat de réaliser une expertise actuarielle à la date de clôture du 31 décembre 2015. Selon cette expertise, les engagements nets de prévoyance de l'ASR au 31 décembre 2015 se montent à CHF 7,0 mio.

23. Contrat de location simple (hors bilan)

(en CHF)

	2015	2014
Versements minimum jusqu'à une année	10'740	10'740
Versements minimum 2 à 6 ans	10'740	21'480

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.

24. 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; RS 172.010.1)
- 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 per-

sonnalité 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	2015	2014
Honoraires du président	75	75
Honoraires du vice-président	38	38
Honoraires des autres membres	52	52
Cotisations sociales ¹	9	0
Rémunération des membres du Conseil d'administration	174	165
Directeur et direction	2015	2014
Salaire du directeur	260	256
Prestations annexes du directeur ²	44	40
Salaires des autres membres de la direction	719	526
Prestations annexes des autres membres	73	74
Cotisations sociales ³	226	159
Rémunération des membres de la direction	1'322	1'055

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

L'augmentation du poste Salaires des autres membres de la direction s'explique par l'intégration du nouveau service Regulatory Audit ainsi que par l'élargissement correspondant de la direction.

25. Événements survenus après la date de clôture

Aucun événement susceptible de modifier la pertinence des comptes 2015 n'est survenu après la date de clôture au 31 décembre 2015.

¹ Inclut les cotisations AVS/AI/APG et AC.

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

³ Inclut les cotisations AVS/AI/APG, AC, AP/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 à l'attention du Conseil fédéral

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 2015.

La responsabilité de l'établissement des comptes annuels incombe au Conseil d'administration 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 suisse.

Berne, le 22 février 2016

CONTROLE FEDERAL DES FINANCES

Hans-Rudolf Wagner
Expert-réviseur agréé

Peter Küpfer
Expert-réviseur agréé

Annexes:

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



Impressum

Edition

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

Direction

Autorité fédérale de surveillance
en matière de révision ASR

Conception et graphisme

Moser Graphic Design, Berne

Couverture

Ponte dei Salti, Verzasca, iStock

Fotos

Pages: 5, 40 et 42
Clemens Laub, Bern

Impression

tanner druck ag, Langnau i.E.

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