

Circulaire 1/2014

concernant l'assurance-qualité interne des entreprises de révision (Circ. 1/2014)

du 24 novembre 2014 (état au 1^{er} janvier 2024)

Sommaire

I.	Contexte	Ch. 1–2
II.	Entreprises de révision agréées en qualité de réviseur	Ch. 3–6
III.	Entreprises de révision agréées en qualité d'expert-réviseur	Ch. 7–9
IV.	Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	Ch. 10
V.	Dispositions transitoires	Ch. 11–13 ^{bis}
VI.	Entrée en vigueur	Ch. 14

I. Contexte

Une entreprise de révision reçoit l'agrément pour la fourniture de prestations en matière de révision prescrites par la loi lorsque la structure de direction garantit une supervision suffisante de l'exécution des différents mandats (art. 6, al. 1, let. d, LSR¹). C'est le cas si cette entreprise dispose d'un système d'assurance-qualité interne et que l'adéquation et l'efficacité des principes et des mesures d'assurance-qualité font l'objet d'une supervision (art. 9, al. 1, OSRev²).

La présente circulaire vise à préciser les standards applicables à l'assurance-qualité interne dans les entreprises de révision. La base légale est l'art. 6, al. 1, let. d, LSR.

II. Entreprises de révision agréées en qualité de réviseur

Le contrôle restreint des comptes annuels (art. 729 ss. CO³) doit être effectué par une entreprise de révision agréée au moins en qualité de réviseur (art. 727c CO). Le système d'assurance-qualité interne exigé pour ce type de prestations doit au minimum satisfaire aux Instructions sur l'assurance-qualité dans les petites et moyennes entreprises de révision, telles que publiées par FIDUCIAIRE|SUISSE.

Le chiffre marginal 3 s'applique aussi, en particulier, au contrôle restreint effectué à la demande d'un ou de plusieurs actionnaires minoritaires.

L'assurance-qualité interne en relation avec les autres prestations en matière de révision prescrites par la loi (art. 2, let. a, LSR) qui doivent être fournies légalement par une entreprise de révision au moins agréée en qualité de réviseur⁴, se fonde sur les dispositions du chiffre marginal 7.

Le chiffre marginal 3 s'applique aussi lorsque l'entreprise de révision est agréée en qualité d'expert-réviseur et qu'elle ne fournit aucune prestation de révision au sens des chiffres marginaux 5 ainsi que 7 à 9.

¹ Loi fédérale du 16 décembre 2005 sur l'agrément et la surveillance des réviseurs (LSR; RS 221.302).

² Ordonnance du 22 août 2007 sur l'agrément et la surveillance des réviseurs (OSRev; RS 221.302.3).

³ Code des obligations (CO; RS 220).

⁴ Les sociétés ouvertes au public (art. 727, al. 1, ch. 1 CO) doivent également charger une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat de réaliser les contrôles qui, selon la loi, doivent être effectués par un réviseur agréé ou par un expert-réviseur agréé (art. 727b, al. 1, 2^e phrase CO). Les entreprises dépassant les valeurs seuils légales (art. 727, al. 1, ch. 2 CO) doivent de même charger une entreprise de révision agréée au moins en qualité d'expert-réviseur de réaliser les contrôles qui, selon la loi, doivent être effectués par un réviseur agréé (art. 727b, al. 1, 2^e phrase et al. 2, 2^e phrase CO).

III. Entreprises de révision agréées en qualité d'expert-réviseur

Le contrôle ordinaire des comptes annuels (art. 728 ss. CO) doit être effectué par une entreprise de révision agréée au moins en qualité d'expert-réviseur (art. 727b, al. 2, CO). L'assurance-qualité interne doit au moins satisfaire aux dispositions en vigueur des normes suisses sur l'assurance-qualité (ISQC-CH 1)⁵ et ISA-CH-220⁶.

Le chiffre marginal 7 s'applique en particulier :

- a. au contrôle ordinaire effectué à la demande d'un ou de plusieurs actionnaires minoritaires;
- b. au contrôle ordinaire effectué conformément aux statuts ou sur décision de l'organe suprême ou d'une autorité de surveillance;
- c. au contrôle des comptes annuels d'une institution de prévoyance dans le domaine de la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (art. 52c, al. 1, let. a, LPP⁷);
- d. au contrôle des comptes annuels d'une caisse-maladie (art. 25, al. 1, let. a LSA-Mal⁸);
- e. au contrôle des comptes annuels d'une maison de jeu et des exploitants de jeux de grande envergure (art. 49 al. 3 LJAr⁹);
- f. à l'examen d'une caisse de compensation AVS ou d'une agence (art. 68 et art. 68a LAVS¹⁰).

L'assurance-qualité interne en relation avec les autres prestations en matière de révision prescrites par la loi (art. 2, let. a, LSR) qui doivent être fournies légalement par une entreprise de révision au moins agréée en qualité d'expert-réviseur¹¹, se fonde sur les dispositions du chiffre marginal 7.

IV. Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat

⁵ Norme internationale de gestion de la qualité 1, Contrôle qualité des cabinets [entreprises de révision] réalisant des missions d'audit et reviews d'états financiers, et d'autres missions d'assurance et de services connexes (ISQC-CH 1).

⁶ Normes suisse d'audit des états financiers 220, Contrôle qualité d'un audit d'états financiers (ISA-CH 220).

⁷ Loi fédérale du 25 juin 1982 sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (LPP; RS 831.40).

⁸ Loi fédérale du 26 septembre 2014 sur la surveillance de l'assurance-maladie sociale (loi sur la surveillance de l'assurance-maladie, LSAMal, RS 832.12).

⁹ Loi fédérale du 29 septembre 2017 sur les jeux d'argent (LJAr, RS 935.51).

¹⁰ Loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants (LAVS, RS 831.10).

¹¹ Les sociétés ouvertes au public (art. 727, al. 1, ch. 1, CO) doivent charger une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat de réaliser les contrôles qui, selon la loi, doivent être effectués par des experts-réviseurs agréés (art. 727b, al. 1, 2^e phrase, CO).

Les exigences relatives à l'assurance-qualité interne des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat se fondent sur l'art. 5 OSur-ASR¹² et les standards reconnus selon Circ. 1/2008¹³.

V. Dispositions transitoires

Les entreprises de révision qui fournissent seulement des prestations de révision selon chiffre marginal 3 et dans lesquelles seulement une personne dispose de l'agrément nécessaire doivent se doter d'un système d'assurance-qualité interne conformément aux exigences minimales de chiffre marginal 3 au 1^{er} septembre 2017.

11 Les entreprises de révision qui effectuent des prestations en matière de révision prescrites par la loi selon chiffres marginaux 5 et 9, mais non selon chiffre marginal 7, doivent se doter d'un système d'assurance-qualité interne conformément aux exigences des normes NCQ 1 et NAS 220 d'ici au 1^{er} septembre 2016.

12 Les entreprises de révision qui effectuent des prestations en matière de révision selon chiffre marginal 8, lettre c, doivent se doter d'un système d'assurance-qualité interne conformément aux exigences des normes NCQ 1 et NAS 220 d'ici au 31 décembre 2015.

13^{bis} Les entreprises de révision qui effectuent des prestations en matière de révision selon chiffre marginal 8, lettre f, doivent adapter leur système interne d'assurance qualité aux exigences de l'ISQC-CH 1 et de l'ISA-CH 220 d'ici au 31 décembre 2024.

VI. Entrée en vigueur

14 La présente circulaire entre en vigueur le 1^{er} janvier 2015.¹⁴

¹² Ordonnance du 17 mars 2008 de l'Autorité fédérale de surveillance en matière de révision sur la surveillance des entreprises de révision (OSur-ASR; RS 221.302.33).

¹³ Circulaire 1/2008 du 17 mars 2008 concernant la reconnaissance des normes de révision et d'assurance qualité (Circ. 1/2008).

¹⁴ La présente circulaire a été modifiée par la mise à jour suivante:

- modification du 17 août 2016 (en vigueur dès le 1^{er} septembre 2016)
- modification du 23 août 2017 (en vigueur dès le 1^{er} octobre 2017)
- modification du 12 octobre 2021 (en vigueur dès le 15 octobre 2021)
- modification du 13 décembre 2022 (en vigueur dès le 15 décembre 2022)
- modification du 4 décembre 2023 (en vigueur dès le 1^{er} janvier 2024)

Annexe: Tableau de correspondance concernant l'assurance-qualité pour les prestations en matière de révision au sens de la loi

Contrôle restreint	Disposition légale	Agrément minimum	Exigences minimales pour l'assurance-qualité interne ¹⁵
Société anonyme	Art. 727a CO	réviseur	Instructions FIDUCIAIRE SUISSE
Société en commandite par actions	Art. 764, al. 2, CO en rel. avec art. 727a CO	réviseur	Instructions FIDUCIAIRE SUISSE
Société à responsabilité limitée	Art. 818, al. 1, CO en rel. avec art. 727a CO	réviseur	Instructions FIDUCIAIRE SUISSE
Société coopérative	Art. 906 CO en rel. avec art. 727a CO	réviseur	Instructions FIDUCIAIRE SUISSE
Association	Art. 69b, al. 2 et 3, CC ¹⁶ en rel. avec art. 727a CO	réviseur	Instructions FIDUCIAIRE SUISSE
Fondation	Art. 83b, al. 3, CC en rel. avec art. 727a CO	réviseur	Instructions FIDUCIAIRE SUISSE

Contrôle ordinaire	Disposition légale	Agrément minimum	Exigences minimales pour l'assurance-qualité interne
Société anonyme	Art. 727 CO	expert-révisuer	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Société en commandite par actions	Art. 764, al. 2, CO en rel. avec l'art. 727 CO	expert-révisuer	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Société à responsabilité limitée	Art. 818, al. 1, CO en rel. avec l'art. 727 CO	expert-révisuer	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Société coopérative	Art. 906 CO en rel. avec l'art. 727 CO	expert-révisuer	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Association	Art. 69b, al. 1 et 3, CC en rel. avec l'art. 727a CO	expert-révisuer	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Fondation	Art. 83b, al. 3, CC en rel. avec l'art. 727a CO	expert-révisuer	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Société ouverte au public ¹⁷	Art. 727b, al. 1 CO	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220 ¹⁸

¹⁵ Cf. délai transitoire jusqu'au 1 septembre 2017 (ch. 11).

¹⁶ Code civil (CC; RS 210).

¹⁷ Art. 727, al. 1, ch. 1, CO.

¹⁸ Cf. Circulaire 1/2014 (ch. 10).

Contrôle des comptes annuels en vertu de lois spéciales	Disposition légale	Agrément minimum (Agrément de base)	Exigences minimales pour l'assurance-qualité interne
Centrale d'émission de lettres de gage	Art. 38a LLG ¹⁹	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Institution de prévoyance	Art. 52c, al. 1, let. a, LPP	expert-réviseur	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
<u>Caisses de compensation AVS et agences</u>	<u>Art. 68 et 68a LAVS</u>	<u>expert-réviseur</u>	<u>ISQC-CH 1 / ISA-CH 220</u>
Fondation de placement	Art. 9 f. OFP ²¹	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Caisse-maladie	Art. 25 al. 1 let. a et al. 2 LSAMal	expert-réviseur	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Maison de jeu et exploitants de jeux de grande envergure	Art. 49 al. 3 LJAr	expert-réviseur	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Fonds de placement	Art. 126, al. 1, let. a, et al. 5 LPCC ²²	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
SICAV	Art. 126, al. 1, let. b, et al. 5 LPCC	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Société en commandite de placement collectif	Art. 126, al. 1, let. c, et al. 5 LPCC	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
SICAF	Art. 126, al. 1, let. d, et al. 5 LPCC	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Direction du fonds	Art. 63, al. 1, let. b, LEFin ²³	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Gestionnaire de fortune collective	Art. 63, al. 1, let. b, LEFin	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Représentant de placements collectifs étrangers	Art. 126, al. 1, let. f, et al. 5 LPCC	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Banque	Art. 18 LB ²⁴	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Maisons de titres	Art. 63, al. 1, let. b LEFin	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220

¹⁹ Loi du 25 juin 1930 sur l'émission de lettres de gage (LLG; RS 211.423.4).

²⁰ Exigences supplémentaires selon art. 9a LSR et art. 11a et ss. OSRev.

²¹ Ordonnance du Conseil fédéral des 10 et 22 juin 2011 sur les fondations de placement (OFP; RS 831.403.2).

²² Loi fédérale du 23 juin 2006 sur les placements collectifs de capitaux (LPCC; RS 951.31).

²³ Loi fédérale sur les établissements financiers (LEFin, RS 954.1)

²⁴ Loi fédérale du 8 novembre 1934 sur les banques et les caisses d'épargne (LB; RS 952.0).

Contrôle des comptes annuels en vertu de lois spéciales	Disposition légale	Agrément minimum (Agrément de base)	Exigences minimales pour l'assurance-qualité interne
Infrastructure des marchés financiers et groupe financier	Art. 84 LIMF ²⁵	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Conglomérats financiers	Art. 63 al. 1 let. b LEFin	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Entreprise d'assurance	Art. 28 LSA ²⁶	entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ²⁰	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220

Contrôles particuliers	Disposition légale (liste non exhaustive)	Agrément minimum ²⁷	Exigences minimales pour l'assurance-qualité interne
Contrôle nécessitant au moins un agrément en qualité de réviseur	Art. 635a CO Art. 652d CO Art. 652f, al. 1, CO Art. 670, al. 2, CO Art. 725, al. 2, CO Art. 907 CO Art. 81, al. 1, LFus ²⁸ Art. 85, al. 2, LFus Art. 13d al. 1 let. a LEg ²⁹	réviseur	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220
Contrôle nécessitant au moins un agrément en qualité d'expert-réviseur	Art. 653f, al. 1, CO Art. 653i, al. 1, CO Art. 745, al. 3, CO Art. 795b CO Art. 825a, al. 2, CO Art. 6, al. 2, LFus Art. 15, al. 1, LFus Art. 25, al. 2, LFus Art. 40 LFus Art. 62, al. 1, LFus Art. 92, al. 1, LFus Art. 97, al. 3, LFus Art. 100, al. 2, LFus Art. 162, al. 3, LDIP ³⁰ Art. 163d, al. 1, LDIP Art. 164, al. 1, LDIP	expert-réviseur	ISQC-CH 1 / ISA-CH 220

²⁵ Loi fédérale du 19 juin 2015 sur les infrastructures des marchés financiers et le comportement sur le marché en matière de négociation de valeurs mobilières et de dérivés (LIMF; RS 958.1).

²⁶ Loi fédérale du 17 décembre 2004 sur la surveillance des entreprises d'assurance (LSA; RS 961.01).

²⁷ Cf. principe légal de l'agrément unique (notes 4 et 4011).

²⁸ Loi fédérale du 3 octobre 2003 sur la fusion, la scission, la transformation et le transfert de patrimoine (LFus, RS 221.301).

²⁹ Loi fédérale du 24 mars 1995 sur l'égalité entre femmes et hommes (loi sur l'égalité, LEg, RS 151.1).

³⁰ Loi fédérale du 18 décembre 1987 sur le droit international privé (LDIP, RS 291).

Contrôles particuliers	Disposition légale (liste non exhaustive)	Agrément minimum ²⁷	Exigences minimales pour l'assurance-qualité interne
	Art. 164, al. 2, let. b, LDIP Art. 16 al. 2, ODiTr ³¹ Art. 68 al. 1 LAVS		

³¹ Ordonnance sur les devoirs de diligence et de transparence en matière de minerais et de métaux provenant de zones de conflit et en matière de travail des enfants (ODiTr, RS 221.433).