

2019



Impressum

Edition

ASR
Bundesgasse 18
Case postale
CH-3001 Berne

Direction

ASR

Conception et graphisme

Moser Graphic Design, Berne

Impression

Tanner Druck AG, Langnau i.E.

Ce rapport de gestion est publié en allemand,
en français, en italien et en anglais.

Rapport de gestion 2019

Sommaire

5 Préambule

6 L'ASR en chiffres

8 Développement de la réglementation

8 Projets en cours

9 Projets achevés

11 Financial Audit

11 Introduction

12 Inspections 2019

23 Notation, analyse des causes et mesures à prendre

23 Procédures et enquêtes préalables

23 Indicateurs de la qualité de l'audit

25 Enquête IFIAR sur les résultats des inspections

26 Coopération avec les bourses

26 Collaboration avec les comités d'audit

26 Élaboration des normes

27 Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2020

28 Regulatory Audit

28 Introduction

31 Contrôles 2019

33 Notation, analyse des causes et mesures à prendre

34 Loi sur le blanchiment d'argent

35 Collaboration avec la FINMA

35 Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2020

36 Affaires internationales

36 Généralités

36 Effets extraterritoriaux de l'ASR

36 Relations avec l'Union européenne

37 Collaboration avec les Etats-Unis

37 Relations avec d'autres Etats et organismes

37 Organismes multilatéraux

39 Agrément

39 Généralités

39 Statistiques

42 Assurance-qualité interne

43 Renouvellement de l'agrément

44 Agréments spéciaux

45 Enforcement et jurisprudence

45 Enforcement

45 Jurisprudence

46 Autres arrêts intéressants

47 Audit des institutions de prévoyance

50 Annexes

50 Organisation de l'ASR

51 Abréviations

53 Autres types d'agrément pour l'audit en Suisse

54 Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État

55 Déclarations d'intention signées avec les autorités étrangères

57 Arrêts des tribunaux 2019

58 Comptes annuels de l'ASR

70 Rapport des réviseurs



Préambule

L'exercice sous revue clôt la période stratégique 2016–2019, dont les objectifs ont été atteints avec succès grâce à l'engagement de toute notre équipe. Parmi ces objectifs, l'implémentation de la nouvelle plateforme informatique aura été un défi majeur. L'ASR a désormais l'infrastructure nécessaire pour poursuivre ses efforts de numérisation, tant au niveau de ses processus internes que dans le cadre de ses échanges avec les entreprises soumises à surveillance et avec les requérants.

Il a également fallu préparer les nouveaux objectifs pour la période stratégique 2020–2023. Approuvés le 6 décembre 2019 par le Conseil fédéral, ils maintiennent le cap général, attendu que les tâches légales de l'ASR n'ont pas été modifiées. Certains points ont toutefois été revus. Ainsi, l'ASR est appelée à mieux suivre les évolutions technologiques en cours et à en tenir compte dans la surveillance de la branche. Les aspects relatifs à la Corporate Governance et à la culture au sein des entreprises de révision soumises à surveillance feront également l'objet d'une attention accrue à l'avenir.

Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État

Après un exercice 2018 mouvementé suite à plusieurs inspections ad hoc assez lourdes, l'ASR a vécu un exercice 2019 plus tranquille, ce qui lui a permis de se recentrer sur les contrôles annuels. Durant l'exercice en cours, ces contrôles ont ciblé des aspects spécifiques tels que culture d'entreprise et nouvelle réglementation pour la présentation des comptes dans le secteur Financial Audit. Dans le secteur Regulatory Audit, les contrôles 2019 se sont focalisés sur la préven-

tion du blanchiment d'argent, la gestion des risques et l'organisation interne des entreprises de révision. Les résultats de ces contrôles sont globalement réjouissants: l'évolution générale du nombre de constats continue d'afficher une légère baisse. Les entreprises de révision doivent toutefois encore s'attacher à éliminer certaines lacunes récurrentes. Il faut ici mettre en équation l'amélioration de la qualité de l'audit et le rôle important que joue à cet égard le conseil d'administration, ou plus exactement le comité d'audit de l'entreprise auditée, lequel commande les prestations de révision et les évalue régulièrement. Dans cette optique, l'ASR a renforcé les échanges avec les comités d'audit, notamment en organisant un atelier en novembre à Zurich.

L'émergence des taux d'intérêts négatifs en Suisse aura des incidences qui méritent une approche anticipative. En effet, il y a lieu de craindre que les moyens financiers soient de moins en moins bien affectés. L'observation des prix d'achat est primordiale dans de nombreuses catégories d'investissement. Mais ces prix ne sont pas transparents. Dans la situation actuelle, des sommes très élevées sont engagées par exemple pour l'acquisition d'entreprises, d'où le risque de surestimation du goodwill. Sur cette toile de fond, l'examen critique de l'organe de révision devient très important pour la crédibilité des rapports financiers.

PME de révision

Au cours de l'exercice sous revue, près de 1'000 entreprises de révision ont demandé le renouvellement de leur agrément. Cette «vague» de demandes faiblit depuis fin 2019. En 2020, les projections sont de

l'ordre de 400 demandes seulement. Le traitement de ces dossiers a mis en évidence que les règles d'assurance-qualité ne sont pas toujours respectées avec cohérence. Les insuffisances constatées touchent essentiellement la formation continue du personnel et le contrôle subséquent, de sorte que l'ASR n'a pas toujours été en mesure de renouveler l'agrément sans interruption. Les avantages d'un système AQ fonctionnel ne doivent pas être sous-estimés, d'autant plus qu'il s'agit d'une protection pour l'entreprise de révision elle-même: un système AQ assure et encourage la qualité des prestations de révision, améliore l'efficacité des processus standardisés grâce à des règles internes claires et, enfin, réduit les risques de responsabilité.

Annonces d'irrégularités présumées

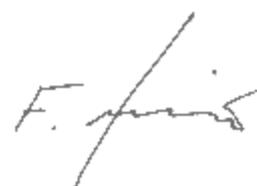
Le nombre d'irrégularités présumées a considérablement baissé par rapport à l'exercice précédent. L'ASR a reçu au total 39 annonces de tiers ayant trait à des irrégularités présumées contre la loi ou les règles professionnelles (2018: 64 annonces). 16 annonces concernaient des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État (2018: 30). L'ASR procède à des investigations uniquement lorsqu'il s'agit d'annonces qualifiées et crédibles et ouvre une procédure seulement dans les cas graves.

Pour terminer, nous tenons à remercier de tout cœur les collaborateurs qui se sont engagés en faveur de l'ASR durant l'année 2019. La mise en œuvre des objectifs stratégiques 2016–2019 constitue un jalon important qui n'aurait pas été possible sans l'infatigable dévouement de toute notre équipe.

Berne, 28 janvier 2020



Wanda Eriksen
Présidente du Conseil d'administration



Frank-Oliver Schneider
Directeur

L'ASR en chiffres

Entreprises de révision contrôlées annuellement

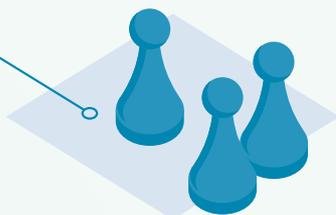
PwC AG
Ernst & Young AG
KPMG AG
Deloitte AG
BDO AG

22²⁰¹⁹ **21**²⁰¹⁸
Nombre d'inspections
FA/RA

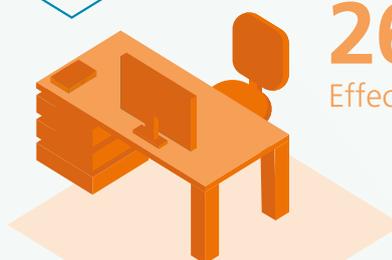


9'664

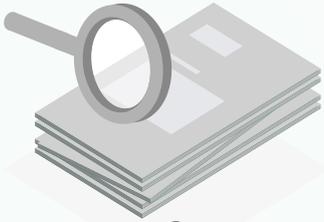
Nombre de personnes
physiques agréées



26.4
Effectifs (EPT)



26 Nombre de procédures
d'enforcement



2'144

Nombre d'entreprises
de révision agréées



7.06
Mio.

Total des
charges ASR



Enforcement

4 retraits
d'agrément

68 d'avertisse-
ments



Développement de la réglementation

Projets en cours

Étude des améliorations à apporter au droit de la révision et Postulat Ettlin

Le 8 novembre 2017, le Conseil fédéral a pris connaissance du rapport d'expertise établi par Peter Ochsner et Daniel Suter concernant les améliorations à apporter au droit de la révision et a décidé de soumettre les sept propositions concrètes de l'expertise à une évaluation approfondie par le DFJP et d'autres services fédéraux¹. La direction de ce projet a été confiée à l'Office fédéral de justice (OFJ). Cette évaluation approfondie est même mentionnée dans le rapport du Conseil fédéral du 30 novembre 2018 concernant le postulat Ettlin («Il n'appartient pas à la Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle d'imposer de nouvelles règles²»).

Les premières démarches exploratoires ont eu lieu durant l'exercice sous revue. Ce sujet est développé au chapitre «Audit des institutions de prévoyance».

Révision du droit de la société anonyme

Le 23 novembre 2016, le Conseil fédéral a adopté le message relatif à la modification du CO (droit de la société anonyme) à l'intention du Parlement. Depuis lors, ce dossier est passé en délibérations deux fois devant le Conseil national (15 juin 2018 et 19 décembre 2019) et une fois devant le Conseil des États (19 juin 2019). L'élimination des divergences entre les deux Chambres n'est pas encore terminée.

Sous l'angle de la révision, on s'arrêtera sur les divergences actuelles suivantes:

- Le projet prévoit la possibilité de verser des dividendes intermédiaires sur la base de comptes intermédiaires. Le point controversé est de savoir si l'organe de révision doit réviser ces comptes intermédiaires (optique du Conseil fédéral et du Conseil des États) ou s'il est possible de renoncer à cette révision

moyennant l'accord de tous les actionnaires (Conseil national).

- Concernant le traitement des pertes de capital, le point controversé est de savoir si la loi doit expressément stipuler que le Conseil d'administration et l'organe de révision doivent agir «avec célérité» (pour: Conseil fédéral et Conseil des États; contre: Conseil national). En revanche, il n'y a aucune divergence concernant le traitement (très comparable) d'un éventuel surendettement.
- Autre point controversé, la renonciation possible à l'avis du surendettement devant le juge (même par l'organe de révision) fait l'objet de deux variantes. Première variante: il est possible de renoncer à l'avis de surendettement si les actionnaires ont signé une déclaration de postposition (Conseil fédéral et Conseil des États). Le Conseil national exige quant à lui une perspective d'assainissement. Deuxième variante: l'avis n'est pas requis si une perspective attestée permet de supposer que le surendettement sera résorbé dans les meilleurs délais, compte tenu des circonstances, mais au plus tard 90 jours après la publication des comptes intermédiaires, et que le surendettement n'augmente pas de manière substantielle (Conseil fédéral et Conseil des États). En revanche, le Conseil national entend renoncer au délai de 90 jours et fixer un délai bref pour l'assainissement, compte tenu des circonstances. Les prétentions des créanciers ne doivent pas être affectées par cette opération.
- La responsabilité solidaire du conseil d'administration et de l'organe de révision dans les rapports externes doit être remplacée par une responsabilité solidaire dite différenciée, selon la volonté du Conseil fédéral et du Conseil des États. A l'inverse, le Conseil national est d'avis qu'il faut maintenir la responsabilité solidaire sans modification.

Modification de la LBA

Le 26 juin 2019, le Conseil fédéral a approuvé le message concernant la modification de la loi sur le blanchiment d'argent (LBA). Cette révision matérialise les principales recommandations émises par le Groupe d'action financière (GAFI) dans son quatrième rapport d'évaluation mutuelle concernant la Suisse. Sous l'angle de la révision et par comparaison avec le projet mis en consultation en 2018, on s'arrêtera sur les points suivants:

- Les personnes physiques ou morales qui, à titre professionnel, préparent ou effectuent des opérations en lien avec la création, la gestion ou l'administration de sociétés ou de trusts pour le compte de tiers ont le statut de «conseiller» seulement si elles fournissent ces prestations en relation avec des sociétés de domicile ayant leur siège en Suisse ou à l'étranger ou en relation avec des trusts. Les services susmentionnés sont donc exclus s'ils sont en lien avec des sociétés (opérationnelles) ayant leur siège à l'étranger.
- Les conseillers sont désormais assujettis non seulement aux devoirs de diligence pertinents selon LBA et à l'obligation de contrôler, mais aussi à l'obligation de communiquer au Bureau de communication en matière de blanchiment d'argent (MROS).
- Par conséquent, l'entreprise de révision qui audite un conseiller est assujettie seulement subsidiairement à l'obligation de communiquer au MROS, c'est-à-dire seulement si le conseiller a enfreint son obligation de communiquer et que des soupçons fondés permettent de présumer que l'opération préparée ou effectuée par le conseiller est en lien avec le blanchiment d'argent ou le financement du terrorisme. Telle qu'elle était prévue à l'origine, l'obligation de dénoncer le cas au Département fédéral des finances (DFF) a été biffée.

¹ Voir rapport de gestion 2017 de l'ASR (p. 8 s.).

² Voir rapport de gestion 2018 de l'ASR (p. 7).

Selon toute prévision, le Parlement traitera ce projet de loi vers fin 2020. La mise en vigueur peut être escomptée au plus tôt début 2021.

Révision de l'AVS

Il y a lieu de moderniser le dispositif de surveillance visant l'AVS, les prestations complémentaires, les allocations pour perte de gain et les allocations familiales dans l'agriculture. Par parvenir à cet objectif, il faut orienter davantage la surveillance d'après les risques, renforcer la gouvernance, et mettre à niveau les dispositions régissant les systèmes d'information par rapport à la technologie actuelle. Le Conseil fédéral a élaboré un avant-projet allant dans ce sens, lequel a été mis en consultation du 5 avril au 13 juillet 2017. Le 20 novembre 2019, il a également approuvé le message afférent à ce projet de loi. Sous l'angle de la révision et par comparaison avec l'avant-projet, on s'arrêtera sur les points suivants³:

- Les révisions de caisses et les contrôles des employeurs sont maintenus comme jusqu'ici. Les contrôles d'employeurs peuvent être effectués par un service spécialisé de la caisse de compensation, par un organisme spécialisé institué par les caisses de compensation, ou par un organe d'assurance, respectivement l'organe d'exécution d'une assurance sociale. Le contrôle par les services cantonaux de contrôle est ainsi aboli. A la différence de l'avant-projet, mais comme sous l'actuelle législation, il faut être au bénéfice d'un agrément de base en qualité d'expert-réviseur pour effectuer la révision d'une caisse ou le contrôle d'un employeur. Ce prérequis s'applique aussi bien à l'échelon de l'auditeur responsable qu'à l'échelon de l'entreprise de révision.
- Le Conseil fédéral édicte les dispositions de détail concernant les conditions à remplir par l'organe de révision en sus des conditions actuelles. Selon le message, il serait envisageable de fixer un nombre minimum de mandats ou d'heures de révision. Il est également envisageable

d'introduire un examen formel pour vérifier les connaissances théoriques dans le domaine de l'AVS. La compétence pour l'octroi et la radiation de l'agrément spécial AVS sera confiée à l'ASR selon le message. L'OFAS peut communiquer à l'ASR des lacunes dans la révision des comptes AVS et peut de surcroît exiger la révocation de l'organe de révision par l'organe électoral dans les cas justifiés.

- Les règles d'indépendance sont transférées de l'ordonnance à la loi (cf. art. 34 OPP2). Les nouvelles dispositions renvoient aux règles d'indépendance de la révision ordinaire stipulées dans le CO, ce renvoi ne s'appliquant pas à certaines dispositions partielles qui ne s'appliquent pas à l'AVS.
- Le mandat de révision des caisses est également transféré de l'ordonnance à la loi. L'organe de révision a pour mandat de réviser non seulement la comptabilité et les comptes annuels (audit financier), mais aussi de contrôler l'organisation, la direction et les systèmes d'information de la caisse de compensation, la gestion des risques, la gestion de l'assurance-qualité, le système de contrôle interne et la mise en œuvre d'éventuels mandats supplémentaires. Ce contrôle correspond à l'audit prudentiel sur les marchés financiers et à la surveillance du deuxième pilier.
- Le Conseil fédéral peut charger l'OFAS d'édicter les dispositions d'application régissant les révisions de caisse et les contrôles d'employeur.

Aucune indication n'est possible concernant la date d'entrée en vigueur.

Postulat de la Commission de gestion du Conseil des Etats

Dans son postulat «Reconnaître les entreprises proches de la Confédération comme des sociétés d'intérêt public au sens de la loi sur la surveillance de la révision» du 12 novembre

2019, la Commission de gestion du Conseil des Etats (CdG-E) demande au Conseil fédéral d'étudier s'il ne serait pas judicieux d'adapter l'article 2, lettre c de la LSR en ce sens que toutes les entreprises proches de la Confédération soient assimilées ou au moins traitées comme des «sociétés d'intérêt public».

Ce postulat est motivé par des considérations liées aux constats et aux conclusions du rapport de la CdG-E du 12 novembre 2019 dans l'affaire CarPostal. Selon ce rapport, certaines entreprises proches de la Confédération (la Poste, mais aussi les CFF et Skyguide) ne sont pas considérées comme «sociétés d'intérêt public» en vertu du droit en vigueur, parce qu'elles ne sont ni des établissements financiers, ni des sociétés cotées en bourse. Cette situation génère un risque, en ce sens que la révision des entités susmentionnées n'est pas effectuée par les auditeurs les plus expérimentés.

Le Conseil fédéral a accepté le postulat par décision du 15 janvier 2020.

Projets achevés

Audit de l'égalité des salaires

Comme l'a décidé le Conseil fédéral en date du 21 août 2019, la modification de la loi sur l'égalité (LEg), visant une meilleure mise en œuvre de l'égalité salariale, entre en vigueur le 1^{er} juillet 2020. Les entreprises employant 100 travailleurs et plus devront ainsi avoir exécuté leur première analyse de l'égalité des salaires fin juin 2021 au plus tard. L'analyse doit être vérifiée par un organe indépendant et son résultat doit être communiqué aux travailleurs. Le Parlement a limité à douze ans la durée de validité de l'obligation d'analyser l'égalité des salaires (clause «sunset»). La modification de la loi sur l'égalité et l'ordonnance qui l'accompagne cesseront automatiquement de s'appliquer le 1^{er} juillet 2032.

³ Cf. Commentaires du rapport de gestion 2017 de l'ASR (p. 8).

Dans l'ordonnance sur la vérification de l'analyse de l'égalité des salaires, le Conseil fédéral a fixé les points suivants:

- Le statut d'auditeur responsable est réservé aux personnes qui sont agréées en qualité de réviseur et qui ont suivi un cours de formation au sens de l'art. 4 de l'ordonnance. Le Bureau fédéral de l'égalité entre femmes et hommes (BFEG) peut organiser lui-même des cours de formation ou reconnaître des cours de formation proposés par des tiers. La date de mise en vigueur de la loi a été choisie de manière à ménager un temps suffisant pour mettre en place cette formation.
- Comme l'indique le rapport explicatif du 21 août 2019 de l'Office fédéral de justice (OFJ), l'ordonnance ne précise pas clairement le statut de l'auditeur mandaté pour vérifier l'analyse des salaires, mais celui-ci doit néanmoins être une entreprise de révision agréée. La société auditée n'a aucune obligation de confier cette vérification à l'organe de révision légal, mais peut opter pour une autre entreprise de révision agréée au sens de la LSR.
- Selon le rapport explicatif, la vérification de l'analyse sur l'égalité des salaires constitue un audit requis par une loi spéciale. Il est dès lors soumis aux prescriptions relatives au secret de la révision (art. 730b, al. 2, CO) et aux conditions d'indépendance (art. 728 CO).
- L'auditeur responsable procède à une vérification formelle de l'analyse sur l'égalité des salaires. Cette vérification vise une conclusion négative (negative assurance), c'est-à-dire qu'elle consiste à vérifier qu'il n'y ait aucun élément permettant de supposer que l'analyse sur l'égalité des salaires ne correspond pas aux exigences de l'ordonnance.

LEFin et LSFIn

Le Parlement a instauré le 15 juin 2018 la loi sur les établissements financiers (LEFin) et la loi sur les services

financiers (LSFin). Les ordonnances d'application, à savoir l'ordonnance sur les établissements financiers (OEFin), l'ordonnance sur les services financiers (OSFin) et l'ordonnance sur les organismes de surveillance (OOS), ont été adoptées le 6 novembre 2019. L'entrée en vigueur de ces actes législatifs a été fixée au 1^{er} janvier 2020.

Sous l'angle de la révision, on s'arrêtera sur les éléments d'application suivants⁴:

- La catégorie des intermédiaires financiers directement soumis à la FINMA (IFDS) a été abolie. En conséquence, l'agrément spécial de l'ASR pour l'audit des IFDS ainsi que toutes les dispositions d'application y relatives sont abrogés (surtout dans l'OSRev).
- Les conditions régissant l'agrément des sociétés d'audit et des auditeurs responsables sont désormais fixées dans l'ordonnance fédérale sur le blanchiment d'argent pour les organismes d'autorégulation (OAR) selon la LBA et dans l'ordonnance sur les organismes de surveillance pour les organismes de surveillance (OS) des gestionnaires de fortune et des trustees. Ces conditions d'agrément sont matériellement analogues aux conditions régissant l'agrément (selon l'ancien droit) des IFDS par l'ASR. L'agrément requis pour être l'auditeur responsable d'un OAR est ouvert aux groupes de personnes suivants: (i) les auditeurs agréés pouvant justifier d'une expérience professionnelle correspondante et pouvant démontrer le nombre d'heures consacrées à la révision et à la formation continue, (ii) les auditeurs agréés pour les banques, les assurances ou les fonds de placement, ainsi que (iii) les experts-réviseurs agréés. Si l'OAR exerce aussi les tâches dévolues à un OAR-LBA, il en va de même pour le contrôle des obligations liées à la LBA.

La catégorie des experts-réviseurs «simplement» agréés ouvre la porte des audits LSFIn et LBA à des personnes

sans expérience spécifique au secteur financier (p. ex. avec un bagage limité au secteur industriel). Cette constellation n'est pas cohérente pour les raisons suivantes: l'expérience de la branche est un atout indispensable pour l'audit en général, mais surtout lorsqu'il s'agit de la lutte contre le blanchiment d'argent (cf. à ce propos les prescriptions clairement formulées aux art. 24a, al. 3, let. b, LBA et 43k, al. 2, let. b, LFINMA). Actuellement, tous les intermédiaires financiers sont contrôlés par des spécialistes LBA, y compris les gestionnaires de fortune et les trustees. Le nouveau droit d'application induit un assouplissement de la législation en vigueur. De plus, les auditeurs issus pour la plupart des PME sont discriminés dans la mesure où ils doivent en plus prouver leur expérience professionnelle, à la différence des experts-réviseurs. L'expérience professionnelle en général plus longue des experts-réviseurs ne parvient pas à compenser cette lacune. Il faut espérer que cette disposition soit rectifiée à l'avenir.

- En vue de l'adaptation de la circulaire FINMA n° 2013/3 «Activités d'audit» au 1^{er} janvier 2019 et de l'assouplissement qui en découle pour l'intervalle de contrôle (régime des petites banques), le délai accordé aux auditeurs responsables pour effectuer le nombre requis d'heures d'audit après l'octroi de l'agrément a été porté de quatre à six ans.

Motion Hadorn

La motion «Paradise Papers. Séparer la vérification des comptes et le conseil fiscal» du conseiller national Philipp Hadorn (PS/SO) invite le Conseil fédéral à légiférer pour que l'agrément soit strictement réservé aux entreprises de révision et aux sociétés d'audit qui ne pratiquent pas en même temps le conseil fiscal. Le 21 février 2018, le Conseil fédéral a proposé de rejeter cette motion. La motion a été classée le 19 décembre 2019 parce que le délai de deux ans pour le traitement conclusif par le Parlement est échu.

⁴ Nouvelles prescriptions légales (en particulier dans la LSR): voir commentaires dans le rapport de gestion 2018 de l'ASR (p. 7).

Financial Audit

Introduction

Les inspections de l'ASR suivent en principe un cycle triennal. Le quatrième cycle s'est achevé en 2019. Au

vu du tableau ci-après, l'ASR note que l'amélioration de la qualité des prestations de révision est une tendance qui se confirme. Le nombre moyen de constats par revue d'entreprise a

diminué de 6.6 (2008–2010) à 1.2 (2017–2019). Quant au nombre moyen de constats par revue de dossier, il a lui aussi passé de 6.4 (2008–2010) à 1.3 (2017–2019).

Figure 1

Evolution du nombre moyen de constats par revue d'entreprise et par revue de dossier (cycle triennal)

Cycle triennal				
	2008–2010	2011–2013	2014–2016	2017–2019
Firm Reviews	29	27	34	42
Constats	191	71	47	49
Moyenne	6.6	2.6	1.4	1.2
File Reviews	58	53	62	90
Constats	370	147	162	113
Moyenne	6.4	2.8	2.6	1.3

Au niveau des revues de dossiers, le nombre de constats peut être influencé par les thèmes prioritaires d'inspection, qui changent d'année en année. Ainsi, à la différence des années précédentes, l'ASR a procédé durant l'exercice sous revue à des revues thématiques, c'est-à-dire en se concentrant sur un seul thème par revue de dossier.

Le marché suisse de l'audit est dominé par les cinq grandes entreprises de révision BDO, Deloitte, EY, KPMG et PwC (les Big 5)⁵, qui se partagent la majeure partie des mandats de sociétés ouvertes au public et des autres sociétés d'intérêt public. Ces cinq entreprises de révision sont contrôlées

chaque année par l'ASR en raison de leur importance. Le nombre d'entreprises de révision et de sociétés d'audit au bénéfice d'un agrément en qualité d'entreprise soumise à la surveillance de l'État s'élevait au total à 26 entités à fin 2019 (fin 2018: 29). Quatre entreprises sont habilitées à auditer uniquement des IFDS ainsi que les sociétés qui ne relèvent pas de l'intérêt public⁶. On mentionnera encore deux entreprises de révision étrangères, soumises au contrôle de l'ASR en vertu de l'article 8 LSR.

Outre l'analyse des données, l'intelligence artificielle et les technologies basées sur la blockchain ainsi que leurs effets sur le secteur de l'audit

font l'objet de débats très intenses. L'ASR voit dans ces nouvelles technologies tout l'avantage que l'auditeur peut en tirer pour améliorer son travail. Ces technologies sont toutefois obérées par leur manque de capacités cognitives (du moins actuellement) et arrivent à leurs limites là où le jugement professionnel demeure essentiel. L'auditeur jouera donc toujours un rôle central dans des domaines tels que l'analyse des valeurs estimées par la société audité.

⁵ Cf. en particulier le Swiss Audit Monitor 2019 de la chaire Auditing and Internal Control de l'Université de Zurich.

⁶ En vigueur depuis le 1^{er} janvier 2020, la LEFin oblige les intermédiaires financiers directement soumis à la FINMA (IFDS) à s'affilier à un organisme d'autorégulation (OAR), ce qui abolit le statut d'IFDS au 1^{er} janvier 2020.

Inspections 2019

Revue d'entreprise et de dossier

Durant l'année sous revue, l'ASR a effectué 15 inspections⁷, dont une en commun avec le PCAOB (Joint Inspection). Dans le cadre de ces inspections, l'ASR a passé en revue les dossiers de révision de 40 sociétés (File Review). Ce décompte inclut trois inspections dites ad hoc, motivées par des annonces de tiers. L'ASR sélectionne

les dossiers de révision à contrôler d'après des critères de risques définis dans son dispositif de surveillance. La capitalisation boursière est l'un des critères importants. Mais l'ASR tient aussi compte de paramètres tels que la modification significative des honoraires, un écart par rapport au texte standard du rapport de révision ou encore un changement d'organe de révision. Le premier cycle de revue des dossiers de révision par l'ASR a ciblé

les 20 sociétés du SMI. Par ailleurs, l'ASR passe chaque année en revue le dossier de révision des grandes banques suisses d'importance systémique (G-SIBs), UBS SA et Credit Suisse Group AG.

Figure 2

Statistique des inspections et des constats de l'ASR en 2018 et 2019

Catégories	Big Five		Autres		Total	
	2018	2019	2018	2019	2018	2019
Nombre de contrôles	8	4	4	11	12	15
Nombre de constats Comment Form (File Review)	13	4	2	14	15	18
Nombre de constats Comment Form (File Review)	36	13	5	13	41	26
Nombre de revues de dossier ⁸	19	30	3	10	22	40

Revue d'entreprise (Firm Review)

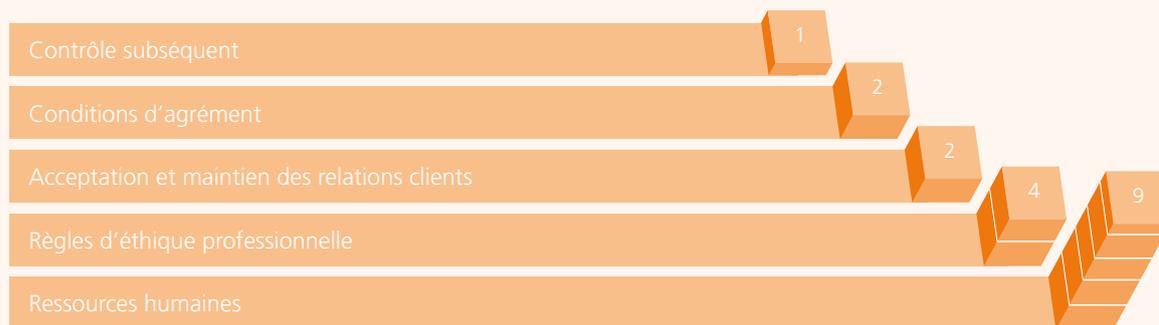
Les systèmes d'assurance-qualité peuvent être qualifiés de robustes, comme pour l'exercice précédent. Au total, l'ASR a relevé 18 constats au niveau des revues d'entreprise. Le nombre moyen de constats par

revue d'entreprise s'élève donc à 1.2 (2018: 1.3). La majorité des constats concerne les thèmes «Ressources humaines» et «Règles d'éthique professionnelle».

⁷ Les opérations de contrôle sur site ont été achevées 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 inspections ne sont pas pris en compte dans le rapport de gestion 2019 de l'ASR.

⁸ L'ASR sélectionne, pour une revue de dossier, les notes d'audit concernant l'audit du groupe (y compris les états financiers individuels) et d'une filiale importante.

Figure 3
Répartition des constats issus des revues d'entreprise en 2019 (total: 18 constats)



Les insuffisances relevées dans le volet «Ressources humaines» concernent, dans sept cas, la conception et la mise en œuvre des processus de formation continue et, dans deux cas, la conception et la mise en œuvre des processus d'évaluation des performances⁹.

En ce qui concerne les règles d'éthique professionnelle, l'ASR a noté quatre constats. Dans deux cas, les insuffisances relevées concernent les directives et le dispositif de contrôle visant à garantir l'indépendance de l'audit. Elles touchent notamment des éléments tels que la surveillance des règles de rotation des réviseurs responsables, la surveillance des déclarations annuelles d'indépendance et les exigences relatives à la détention d'actifs financiers. Par ailleurs, une infraction aux règles d'indépendance a été relevée dans le cas d'une entreprise de révision qui détenait une participation dans une entreprise pour laquelle elle avait aussi été désignée

en qualité d'organe de révision. La même entreprise a également accepté des mandats parallèles sans vérifier les conditions d'indépendance. Une autre entreprise de révision a enfreint les règles d'indépendance dans la mesure où un réviseur responsable a signé les rapports de révision des comptes annuels de la même entreprise pendant plus de dix ans.

Revue des dossiers de révision (File Review)

La revue des dossiers montre bien que la qualité de l'audit dépend largement des associés, des collaborateurs et des circonstances. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a réalisé au total 40 revues de dossier (2018: 22). La hausse des revues de dossier est avant tout imputable à l'orientation thématique des revues durant l'exercice sous revue. Dans une revue thématique, la conformité aux prescriptions et aux normes est vérifiée seulement pour certains volets de

la révision. Cette approche ouvre la voie à l'analyse comparative intra-entreprise et inter-entreprises, dans le but d'identifier les processus qui ont fait leurs preuves et les points faibles communs à tous les acteurs. Par rapport à la routine des revues de dossier, les contrôles thématiques sont volontairement plus ciblés de manière à concentrer les efforts sur certains volets de la révision ou certains processus transversaux.

Les revues de dossier ont donné lieu à 26 constats. L'indice «Nombre de constats par revue de dossier» affiche une évolution très positive (2019: 0.7 contre 2018: 1.9). Cette réduction s'explique en premier lieu par le fait que l'ASR a effectué 25 revues thématiques couvrant 28 thèmes. Le nombre de constats par revue thématique est de 0.3. Le tableau suivant illustre la ventilation des constats par thèmes lors des revues de dossier 2019¹⁰.

⁹ Ces ceux volets sont également abordés dans les commentaires relatifs aux thèmes prioritaires d'inspection.

¹⁰ A des fins de comparaison, les constats fondés sur les normes d'audit suisses et les normes d'audit américaines ont été attribués à des normes ISA identiques ou comparables.

Figure 4

Répartition des constats issus des revues de dossier 2019 (total: 26 constats)



Durant l'exercice sous revue, la plupart des constats de l'ASR concernent les catégories «Estimations comptables», «Identification des risques et réponse» et «Éléments probants».

La révision des estimations comptables requiert un esprit particulièrement critique de la part de l'auditeur. Ces estimations présentent un risque accru de manipulations délibérées. L'ASR a relevé 11 constats touchant à la révision des estimations comptables telles que goodwill, immobilisations financières, créances sur livraisons et services, ainsi que provisions de prévoyance. Sur ces 11 constats, six relèvent du thème prioritaire d'inspection concernant l'examen du test de dépréciation du goodwill (cf. commentaires sous le thème prioritaire correspondant). Dans tous les cas, les équipes d'audit n'ont pas obtenu les éléments probants adéquats pour vérifier les valeurs estimées et les hypothèses retenues par la direction.

Le paramètre «Identification des risques et réponse» constitue pour l'équipe d'audit un élément méthodologique fondamental pour s'assurer que les comptes annuels ne comportent pas d'informations mensongères sur des faits significatifs. Sur les six constats relevés, quatre concernent le poste «chiffre d'affaires». Deux constats relèvent du

thème prioritaire d'inspection concernant l'examen des produits tirés des contrats avec des clients (cf. commentaires sous le thème prioritaire correspondant). D'autres postes concernent les créances sur livraisons et services ainsi que les créances hypothécaires. L'ASR relève à nouveau un manque de cohérence entre les tests de procédure, les procédures analytiques de substance et les vérifications de détail. Les équipes d'audit se sont ainsi appuyées sur des contrôles internes réputés efficaces de la société audité, alors qu'elles ne les ont pas ou pas entièrement vérifiés. Elles ont par ailleurs repris dans certains cas des évaluations fournies par le client sans les vérifier sous l'angle de l'exactitude et de l'exhaustivité.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2019

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a ciblé ses inspections sur les thèmes prioritaires suivants:

Thème prioritaire 2019 n° 1: Culture de l'entreprise de révision

Dans son ouvrage «Culture eats strategy for breakfast», l'économiste américain Peter Drucker explique comment la culture influence l'entreprise et son succès par rapport à ses objectifs. L'expérience montre qu'un comportement indésirable découle souvent d'une culture d'entre-

prise inadaptée. C'est pourquoi les standards d'assurance-qualité que doivent mettre en œuvre les entreprises de révision incluent des composantes ayant trait à la culture d'entreprise. Les entreprises de révision doivent promouvoir une culture dont le but suprême est la qualité des travaux de révision.

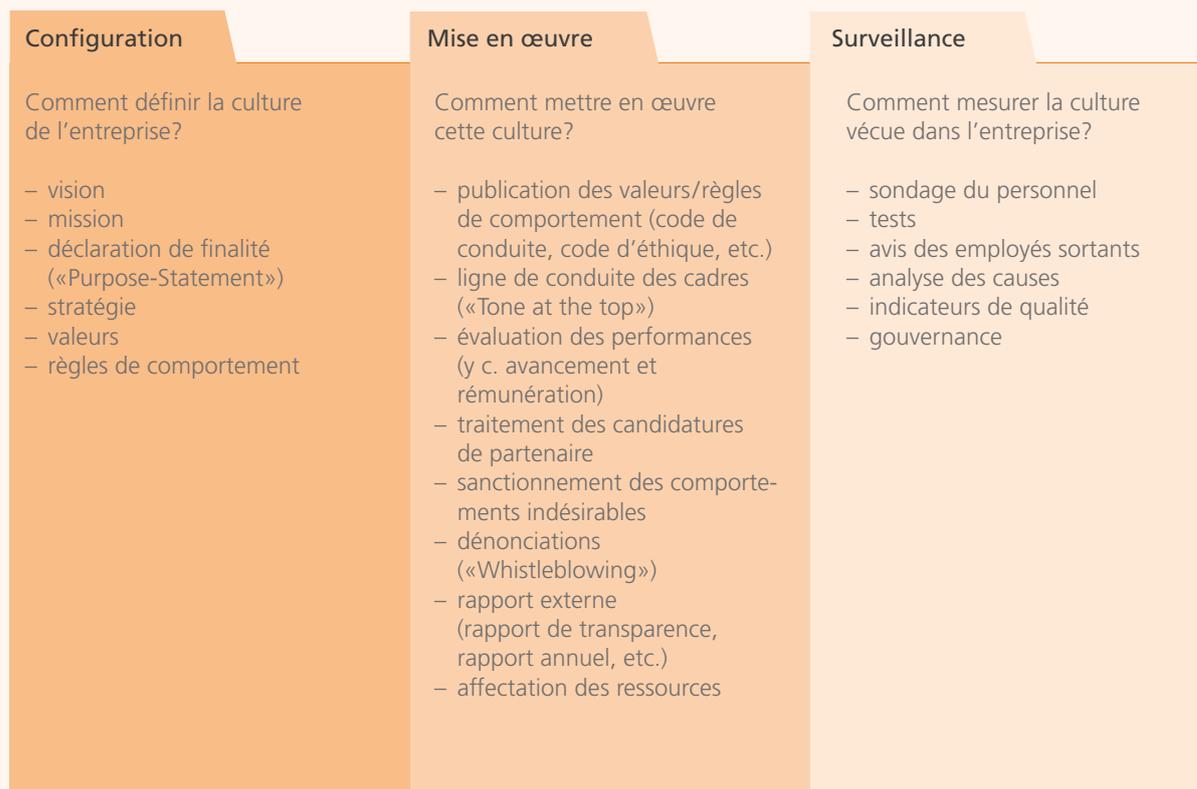
La révision des comptes annuels est une opération complexe qui fait appel au jugement professionnel pour de nombreux éléments. L'esprit critique est de mise durant toute la procédure de révision. Il n'est pas rare que les réviseurs responsables se voient confrontés à l'urgence des délais et à des priorités contradictoires. La qualité de l'audit dépend donc essentiellement du comportement et des décisions des personnes qui y collaborent. Le comportement de l'équipe d'audit est largement influencé par les valeurs internes de l'entreprise de révision et par la manière exemplaire dont ses cadres vivent ces valeurs. C'est ce qu'on appelle la ligne de la direction («Tone at the top»). Les systèmes incitatifs constituent un autre moteur comportemental essentiel. La procédure annuelle d'évaluation des performances joue ici un rôle non négligeable. De même, le contexte général influence aussi la culture qui environne le réviseur. On le voit

à différents paramètres, tels que charge de travail, promotion de la santé, égalité des chances, diversité et mobbing.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a analysé les mesures prises par les cinq plus grandes entreprises de révision pour promouvoir une culture dédiée à la qualité. Cette analyse porte sur

trois niveaux: configuration, mise en œuvre et surveillance. La fig. 5 illustre les thèmes subsumés à chacun de ces niveaux.

Figure 5
Typologie analytique de la culture d'entreprise



L'analyse thématique a donné les résultats commentés ci-après. Pour chacun des trois niveaux, il s'agit de présenter les «bonnes pratiques» (mesures qui ont fait leurs preuves) et les éléments présentant un potentiel d'amélioration¹¹.

Configuration de la culture d'entreprise

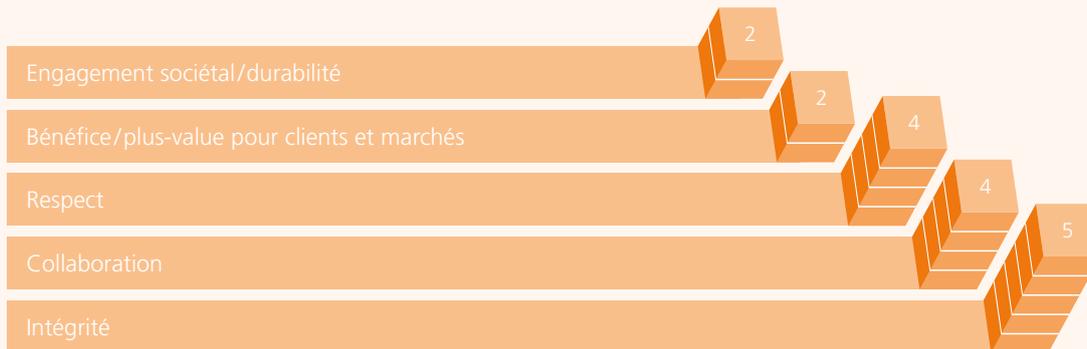
L'ASR a constaté plusieurs éléments au niveau de la conception de la culture d'entreprise. Toutes les entreprises de révision ont défini des valeurs et des règles de comportement

adéquates. La valeur définie le plus souvent est l'intégrité, suivie par la collaboration et le respect (cf. fig. 6). De plus, toutes les entreprises de révision analysées ont inclus la qualité de l'audit dans leur stratégie.

¹¹ Sauf avis contraire, les éléments à améliorer n'ont pas fait l'objet de constats formels.

Figure 6

Fréquence des valeurs définies par les cinq plus grandes entreprises de révision

**Figure 7**

Configuration de la culture d'entreprise: bonnes pratiques et potentiel d'amélioration des cinq plus grandes entreprises de révision

Bonnes pratiques	Potentiel d'amélioration
Une entreprise a qualifié de risque d'entreprise la culture, la qualité de l'audit et l'intérêt public.	La déclaration de finalité («Purpose-Statement») n'exprime pas toujours clairement que la qualité est le moyen nécessaire pour atteindre l'objectif.
Trois entreprises ont placé l'intégrité en 1ère position ou expliqué que cette valeur précède toutes les autres. Une entreprise a défini l'indépendance comme valeur absolue.	Dans une entreprise, les valeurs définies et leur formulation varient selon les conseillers.
Une entreprise a défini la qualité de l'audit comme 1 ^{er} objectif stratégique.	Trois entreprises n'ont pas ou seulement insuffisamment formulé dans leur documentation de base / de communication que la révision obéit à l'intérêt public.
Une entreprise a précisé dans ses documents de base/ de communication qu'elle est dédiée à l'intérêt public et que toute révision est subordonnée à l'intérêt public.	

Mise en œuvre de la culture d'entreprise

Sur les cinq plus grandes entreprises de révision, quatre ont rédigé un code de conduite définissant les valeurs culturelles et le comportement souhaité et ont mis en place des mesures d'accompagnement allant dans ce sens (p. ex. programme d'accueil pour les nouveaux employés, formations périodiques, attestations annuelles de conformité au code de conduite, communications spécifiques internes et externes par la direction de l'entreprise).

Une condition essentielle de la culture axée sur la qualité réside dans le fait que les cadres de l'entreprise doivent montrer l'exemple et être perçus comme tels. Ce rôle n'est pas dévolu qu'aux cadres supérieurs, mais s'applique à tous les niveaux hiérarchiques. L'ASR voit dans les procédures d'évaluation annuelle des performances un outil essentiel pour la mise en œuvre d'une culture axée sur la qualité, attendu que ces procédures influencent directement le comportement des collaborateurs.

Figure 8

Mise en œuvre de la culture d’entreprise: bonnes pratiques et potentiel d’amélioration des cinq plus grandes entreprises de révision

Bonnes pratiques	Potentiel d’amélioration
<p>Une entreprise a défini comme base d’évaluation des performances de ses partenaires/directeurs une trentaine de critères d’évaluation en lien avec la qualité et le comportement. Outre la collecte des résultats issus des contrôles internes/externes, l’appréciation inclut de nombreux facteurs supplémentaires (p. ex. conformité aux règles d’acceptation des mandats, constitution du dossier de révision définitif, déclaration annuelle d’indépendance, formation continue et réalisation dans les délais des procédures de fixation des objectifs et d’évaluation des performances).</p>	<p>Dans plusieurs entreprises, les conditions à remplir au niveau de la qualité de l’audit/comportement n’ont pas été suffisamment évaluées, voire pas du tout, en raison d’un dispositif d’évaluation insuffisant dans le cadre des procédures annuelles d’évaluation des performances¹².</p>
<p>Dans une entreprise, les bons résultats des contrôles externes et d’autres contributions (p. ex. participation à des projets ou rôles contribuant à la qualité) ont été notés positivement dans l’évaluation des performances.</p>	<p>Dans la plupart des entreprises, les incitatifs sont axés essentiellement sur la sanction des comportements indésirables. Les comportements positifs (p. ex. les bons résultats des contrôles internes/externes ou d’autres contributions à la qualité) sont trop peu récompensés dans certains cas. Il serait judicieux de créer un environnement dans lequel les collaborateurs ne perçoivent pas la qualité comme étant d’abord un risque générateur de sanction, mais plutôt comme étant un facteur générateur de distinction au sein de l’entreprise.</p>
<p>Les entreprises ont pour la plupart introduit une rémunération en partie variable et appliquent un mode de calcul liant le bonus directement à la performance globale des partenaires. L’évaluation de cette performance tient compte en particulier des paramètres qualité et comportement.</p>	<p>Dans la majorité des entreprises, l’évaluation des performances des cadres directoriaux (CEO, chefs de division, etc.) tient insuffisamment compte des résultats qualitatifs des unités subordonnées.</p>

¹² Cet élément a motivé des constats formels pour deux des entreprises de révision contrôlées.

<p>Une entreprise a créé un poste assorti de ressources réservées pour gérer exclusivement le volet «Conduite et culture».</p>	<p>Toutes les entreprises ont prévu des sanctions en cas d'infraction aux règles (avertissements, sanctions financières, résiliation du contrat de travail, etc.). La gravité de l'infraction et la sanction correspondante sont appréciées de manière très différente selon les entreprises. Une mesure disciplinaire sous forme de réduction de bonus doit avoir un effet durable sur le comportement de l'employé.</p>
<p>Une entreprise évalue chaque année le portefeuille de mandats de chaque partenaire, notamment en examinant le degré d'implication pour chaque mandat. Une autre entreprise a fixé des valeurs limites pour la somme des heures-collaborateurs allouées à la sphère de compétence de chaque partenaire. En cas de dépassement, les résultats des contrôles internes/externes ainsi que le degré d'implication du partenaire ont été examinés de plus près.</p>	<p>Dans la plupart des entreprises, l'affectation des ressources (p. ex. attribution des mandats aux partenaires, dotation en personnel dans les fonctions de contrôle qualité) ainsi que la surveillance de la charge de travail des employés font l'objet d'une analyse insuffisante dans la mesure où elles n'ont pas fixé de valeur repère et qu'elles ne sont pas en mesure de reconnaître ni une sous-charge ni une surcharge, qui aurait pour effet de déclencher une analyse plus précise.</p>
<p>Une entreprise a présenté dans son règlement de sanctions des exemples de faute grave qui entraînent en général la résiliation du contrat de travail. En fait notamment partie le non-respect du code de conduite.</p>	
<p>Une entreprise a durci les sanctions en cas d'infraction aux règles d'indépendance, notamment en instaurant une diminution significative de la rémunération variable.</p>	

Lors de l'établissement des objectifs annuels, l'entreprise communique les critères et les conditions à remplir, en particulier au niveau de la qualité des travaux et du comportement souhaité. Lors de l'évaluation des performances, le comportement effectif est quantifié, ce qui déclenche des mesures correctrices le cas échéant. Les résultats des évaluations des performances sont repris comme base d'appréciation dans le cadre de la rémunération et de l'avancement.

Surveillance de la culture d'entreprise

La quantification de la culture d'entreprise est un défi en soi, attendu qu'il s'agit d'un paramètre résultant d'une attitude partagée par un groupe de personnes, et qu'elle n'est donc pas immédiatement reconnaissable. Cette quantification présuppose dans un premier temps que les employés aient compris les valeurs et les règles de comportement fixées par l'entreprise (configuration). Elle

permet de tirer des conclusions sur l'efficacité des mesures instaurées par l'entreprise (mise en œuvre). Un moyen d'évaluation souvent utilisé dans ce domaine consiste à faire un sondage auprès des employés. Les sondages du personnel se sont avérés très variables quant au contenu et à la périodicité. Les analyses de culture d'entreprise effectuées par des spécialistes externes font figure d'exception parmi les entreprises de révision.

Figure 9

Surveillance de la culture d'entreprise:
bonnes pratiques et potentiel d'amélioration des cinq plus grandes entreprises de révision

Bonnes pratiques	Potentiel d'amélioration
<p>Une seule entreprise a réalisé une vaste analyse de sa culture à l'instigation de son réseau. Cette analyse a notamment mis en lumière le degré des divergences culturelles entre les sociétés nationales et entre les différents secteurs de service.</p>	<p>Outre les sondages du personnel, les entreprises analysées ont d'autres sources d'information qui peuvent mettre en évidence les points faibles en termes de culture (analyses des motifs de résiliation, dénonciations, infractions constatées aux règles, etc.). Ces sources sont encore trop peu utilisées dans certains cas pour quantifier le volet culture.</p>
<p>Une entreprise a qualifié les critères «qualité, risque, réglementation, conformité» de points standard à l'ordre du jour des séances des organes supérieurs de direction et de surveillance.</p>	<p>Dans plusieurs entreprises, l'ASR a constaté que les causes culturelles ne sont pas prises en compte dans le cadre de l'analyse des causes se rapportant à des constats issus de contrôles internes/externes ou que les moyens d'identification des causes culturelles ont été employés de manière insuffisante.</p>
<p>En réaction à une participation insuffisante aux sondages sur la culture d'entreprise, une entreprise a inclus l'amélioration des valeurs dans les conventions d'objectifs conclues avec les collaborateurs.</p>	<p>Le Conseil d'administration de trois entreprises est constitué exclusivement de membres exécutifs. Dans une entreprise, une personne déléguée par le réseau non active au niveau local occupait un siège au sein du Conseil d'administration. Seulement une des cinq grandes entreprises peut compter sur un conseiller d'administration indépendant et non exécutif.</p>
<p>Dans le cadre d'un sondage, une entreprise a approfondi la collecte de renseignements sur l'appréciation des collaborateurs concernant le rôle directorial de la direction de l'entreprise.</p>	<p>Une entreprise a procédé à l'évaluation des motifs de résiliation des employés sortants et a indiqué la culture et la direction de l'entreprise comme motif possible de résiliation. De plus, les employés sortants ont été questionnés par rapport à d'autres thèmes liés à la culture d'entreprise tels que la culture du retour d'information, la reconnaissance des performances, les possibilités de carrière et la confiance envers la direction de l'entreprise.</p>
<p>Une entreprise a mené un sondage annuel sur les critères «éthique et intégrité». Les collaborateurs ont été questionnés sur des thèmes tels que valeurs, code de conduite, processus de dénonciation, formations continues dans les questions éthiques et style de conduite de la direction. Une autre entreprise a questionné ses employés sur le thème de la qualité de l'audit. Ce sondage a notamment couvert des volets tels que culture de l'erreur et du retour d'informations, charge de travail, reconnaissance et rémunération des contributions à la qualité de l'audit.</p>	<p>Dans le cadre de l'analyse annuelle des indicateurs relatifs à la qualité de l'audit, une entreprise relève différents facteurs qui permettent de tirer des conclusions sur le degré de mise en œuvre d'une culture axée sur la qualité (p. ex. appréciation des collaborateurs sur l'exemple donné par les cadres de l'entreprise).</p>

Dans le cadre de cette analyse, l'ASR a pu constater que les thèmes culturels font régulièrement l'objet de discussion dans les organes supérieurs de direction et de surveillance, même si ces débats n'ont pas toujours eu lieu sous l'étiquette «Culture». En ce qui concerne la composition des organes de surveillance, l'ASR a constaté qu'une seule entreprise a nommé un membre du conseil d'administration indépendant et non exécutif. L'ASR est favorable au renforcement de la «gouvernance» en augmentant le nombre de membres du conseil d'administration indépendants et non exécutifs.

Aux yeux de l'ASR, les systèmes de valeurs et les mesures d'accompagnement peuvent être qualifiés d'appropriés pour promouvoir une culture axée sur la qualité. Toutefois, des efforts permanents doivent être fournis pour rendre conscients les réviseurs qu'ils sont au service de l'intérêt public.

Thème prioritaire 2019 n° 2: Formation continue

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a vérifié le contrôle de la formation continue auprès de 11 entreprises de révision¹³. L'efficacité de ce contrôle s'est avérée insuffisante dans sept entreprises (64 %), du fait du manque partiel d'éléments probants adéquats ou d'un contrôle par sondage. Dans certains cas, l'ASR a constaté que les conditions minimales de formation continue n'ont pas été respectées.

Il est nécessaire de développer et de maintenir les compétences spécialisées des professionnels pour assurer la haute qualité des prestations de révision et pour renforcer la confiance du public envers la branche de l'audit. Les associations professionnelles EXPERTsuisse et FIDUCIAIRE | SUISSE ont fixé des conditions minimales en matière de formation continue, à savoir 120 heures, respectivement 96 heures à suivre dans un laps de deux, respectivement trois ans. Les heures en autodidacte consacrées à l'étude systématique de thèmes ciblés peuvent être revendiquées à raison de 50 % maximum chez EXPERTsuisse.

FIDUCIAIRE | SUISSE n'a pas formulé de conditions concernant les heures en autodidacte.

L'ASR considère que les investissements consentis par les entreprises de révision dans la formation continue de leurs employés sont adéquats et nécessaires pour assurer un haut niveau de qualité dans l'audit. En comparaison des grandes entreprises de révision, les employés des petites entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat suivent davantage de cours de formation continue proposés par des tiers. Il incombe aux entreprises de révision de contrôler que leurs employés respectent les règles en matière de formation continue. Ils doivent pouvoir présenter un justificatif spécifique pour chaque cours suivi au titre de la formation continue¹⁴.

L'ASR observe que les efforts importants des entreprises de révision visant à offrir aux employés une formation continue de haute qualité sont menacés par les contrôles en partie mal organisés ou inefficaces. Compte tenu des nouveautés attendues ces prochaines années dans le domaine de l'audit et de la présentation des comptes, l'ASR attend des entreprises de révision qu'elles mettent à niveau leurs contrôles.

Thème prioritaire 2019 n° 3: Examen des produits tirés des contrats avec des clients

Les sociétés dont les états financiers sont présentés selon les règles IFRS doivent appliquer la norme IFRS 15 «Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients» aux exercices ouverts à partir du 1^{er} janvier 2018. Les cinq plus grandes entreprises de révision ont formé leurs collaborateurs et ont développé des programmes de contrôle et des directives plus ou moins détaillées pour aider leurs équipes d'audit.

L'ASR a contrôlé la conformité à la norme IFRS 15 dans 10 dossiers de révision¹⁵. Ces dossiers ont été sélectionnés en fonction des risques. L'ASR a ainsi choisi les dossiers de révision dans lesquels les équipes

d'audit ont qualifié d'éléments significatifs les produits selon IFRS 15. Ces dix contrôles ont donné lieu à deux constats.

Dans un cas, l'équipe d'audit s'est basé sur un manuel de clôture des comptes, fourni par le client, et qui présentait les incidences de la norme IFRS 15 sur les comptes consolidés. L'équipe n'a pas procédé à sa propre évaluation des contrats de client. Dans un autre cas, l'équipe d'audit a qualifié de risque significatif la présentation des produits selon la norme IFRS 15 dans le secteur des projets. Mais l'examen fonctionnel des contrôles s'est avéré insuffisant, avec pour conséquence que l'équipe n'a pas procédé à toutes les opérations de révision nécessaires pour appuyer ses conclusions.

Pour évaluer les effets de la nouvelle norme IFRS 15, l'équipe d'audit doit procéder très tôt à une analyse complète des contrats de clients pour comprendre les processus et les contrôles aboutissant à la présentation des produits.

Thème prioritaire 2019 n° 4: Examen du test de dépréciation du goodwill

L'examen de la valeur du goodwill renvoie à des décisions dans lesquelles le libre arbitre des organes directoriaux joue un rôle significatif. La valeur du goodwill est par conséquent souvent qualifiée de risque significatif et même de fait significatif par les équipes d'audit.

¹³ Les opérations de contrôle sur site ont été achevées 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 inspections ne sont pas pris en compte dans le rapport de gestion 2019 de l'ASR.

¹⁴ Nom du participant, type, durée et thème du cours de formation continue, etc.

¹⁵ Les opérations de contrôle sur site ont été achevées 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 inspections ne sont pas pris en compte dans le rapport de gestion 2019 de l'ASR.

L'ASR a exploré ce thème dans 10 dossiers de révision choisis auprès de trois des plus grandes entreprises de révision¹⁶. Ces dossiers ont été sélectionnés en fonction des risques, en tenant compte du montant du goodwill, de l'évaluation des risques par l'équipe d'audit, ainsi que des indicateurs de sensibilité publiés par la société audité dans l'annexe aux comptes. L'ASR a vérifié tout spécialement si les équipes d'audit ont soumis à un examen critique les principales décisions relevant du libre arbitre des organes directoriaux.

Sur les dix dossiers contrôlés, l'ASR a relevé six constats, ce qui représente un pourcentage élevé de 60%. Rapporté aux trois plus grandes entreprises de révision, ce pourcentage est très variable.

Tous les constats englobent au moins deux lacunes de révision. La cause est essentiellement à chercher dans le manque d'esprit critique dont les équipes d'audit ont fait preuve face aux informations et aux explications fournies par les organes directoriaux. C'est le cas en particulier pour les hypothèses de la direction concernant les projections et la répartition du goodwill sur les unités génératrices de trésorerie (cash generating units, CGU). La direction peut réduire de manière significative le risque de dévalorisation du goodwill à travers les solutions exposées ci-après. D'une part, elle peut répartir un goodwill exagéré entre plusieurs CGU avec un risque réduit de dépréciation. D'autre part, elle peut grouper les CGU ayant un risque élevé de dépréciation avec d'autres CGU florissantes et attribuer ensuite le goodwill au groupe de CGU.

L'ASR note avec satisfaction que, à une exception près, toutes les équipes ont cherché l'assistance d'un spécialiste. Dans un cas exceptionnel, l'ASR n'a pas été surprise de découvrir des opérations de révision insuffisantes en ce qui concerne le test de dépréciation du goodwill, le taux d'escompte et la valeur terminale. Les lacunes relevées dans les autres dossiers ont trait à la manière dont les équipes d'audit ont approfondi et documenté les travaux des spécialistes. Le tableau suivant illustre les différents types de lacunes constatées.

Figure 10

Types de lacunes constatées dans la revue des dossiers sélectionnés par l'ASR

Types de lacune	Nombre de dossiers
Éléments probants insuffisants pour l'affectation du goodwill	2
Éléments probants insuffisants pour les hypothèses sous-jacentes aux projections	6
Éléments probants insuffisants concernant la capacité de la direction à établir une projection fiable au-delà des cinq ans de pronostics	2
Travaux de spécialistes insuffisamment approfondis et documentés par l'équipe d'audit	3
Éléments probants insuffisants pour l'examen de l'exhaustivité des indicateurs de sensibilité publiés dans l'annexe aux comptes	3

Les constats relevés ont donné lieu à la mise en place de mesures vigoureuses pour redresser la situation. Ce thème est maintenu dans les priorités de l'ASR.

Thème prioritaire 2019 n° 5:

Utilisation des analyses de données

L'ASR a examiné l'utilisation des analyses de données dans le cadre de la révision des comptes consolidés. A cet effet, elle a sélectionné 10 dossiers de révision auprès des quatre plus grandes entreprises de révision. A l'exception d'un mandat, les

équipes d'audit ont voulu effectuer les opérations de révision en utilisant des analyseurs de données. Concernant l'exception, les éléments probants ont été acquis par les méthodes traditionnelles de révision. L'analyse des données a servi uniquement d'es-sai pilote.

Avant de pouvoir analyser les données, il faut d'abord les extraire de leurs systèmes. Le recours aux analyseurs s'est donc limité à certains systèmes sources standardisés. Sur les dix dossiers retenus, il s'agit de SAP

dans huit cas, et de Avaloq dans un cas. Dans le dernier cas, le système source ne joue aucun rôle puisqu'il s'agissait uniquement d'extraire les états des instruments financiers et d'effectuer des évaluations alternatives. Les scripts nécessaires à cette exportation ont été développés et testés par les entreprises de révision au niveau global. Toutes les équipes

¹⁶ Les opérations de contrôle sur site ont été achevées 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 inspections ne sont pas pris en compte dans le rapport de gestion 2019 de l'ASR.

d'audit ont fait appel à des spécialistes pour l'extraction et le traitement des données.

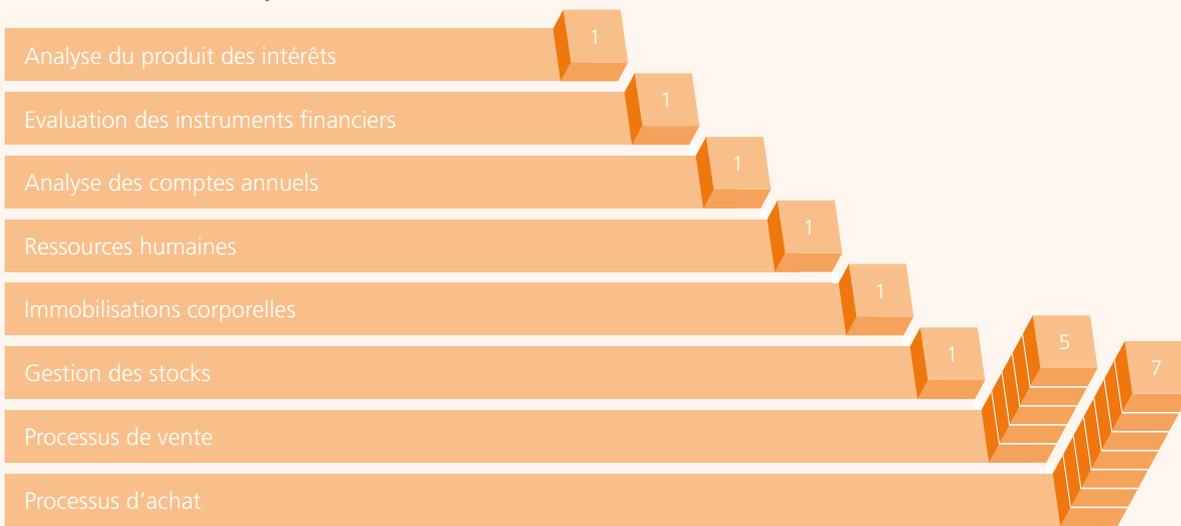
L'ASR considère que l'exactitude et l'exhaustivité des données sont les critères essentiels d'une analyse efficace. Les méthodologies d'audit des quatre plus grandes entreprises de révision définissent, par analogie aux

NAS, des conditions minimales pour la taille des échantillons. Lorsque les contrôles IT généraux sont efficaces, la taille des échantillons varie entre 16 et 25. Lorsque les contrôles IT généraux sont inefficaces, la taille des échantillons augmente considérablement. Sur les dix fichiers sélectionnés, l'ASR a constaté que les contrôles IT généraux ont été vérifiés et qualifiés

d'efficaces, à une exception près. Par ailleurs, les équipes d'audit se sont appuyées sur les éléments structurant la saisie, tels que la séparation des fonctions et la répartition des compétences. La figure ci-après illustre les sujets traités par l'analyse des données dans les dix revues de dossiers.

Figure 11

Nombre de dossiers par paramètre contrôlé à l'aide de l'analyse des données



L'analyse des données a été utilisée pour un sujet dans six dossiers, et pour plusieurs sujets dans les quatre dossiers restants. Elle s'applique le plus souvent au processus de vente. Elle sert à tester la cohérence des transactions (commande, livraison, facturation et paiement par le client). Dans le processus de vente, les équipes d'audit ont analysé dans cinq dossiers les écarts de quantité et/ou de prix entre les commandes, les bulletins de livraison et les décomptes de livraison. De plus, des analyses supplémentaires ont été effectuées en relation avec les fournisseurs n'apparaissant qu'une seule fois ou le vieillissement des créances.

Lors de son Board Meeting en septembre 2019, l'IAASB a présenté la norme révisée ISA 315 «Connaissance de l'entité et de son environne-

ment et évaluation du risque d'anomalies significatives¹⁷». Les directives d'application afférentes mentionnent à plusieurs reprises la possibilité de recourir aux analyseurs automatiques et indiquent également la procédure à suivre pour l'évaluation des risques. Afin de préciser concrètement les modalités d'application de ces instruments et la procédure à suivre pendant toute la révision, le Technology Working Group (TWG) de l'IAASB¹⁸ a mis au point un catalogue de questions-réponses qui aborde les différents aspects en question¹⁹.

L'examen des thèmes prioritaires a montré que les normes d'audit actuelles ne limitent pas le recours à l'analyse des données. L'horizon d'attente est très élevé en la matière, bien que, ou justement parce que l'analyse des données semble encore en être à

ses débuts. Actuellement, le rapport coût/bénéfice des analyses assistées par ordinateur est encore plombé par les coûts, sans parler du temps investi. Globalement, les gains d'efficacité sont encore très limités du point de vue de la révision. L'ASR voit d'un bon œil le développement de l'analyse des données, considérant qu'elle peut aider à améliorer la qualité de l'audit. Cette perspective est d'ailleurs confirmée sur la base de l'échantillon

¹⁷ L'IAASB prévoit de mettre en vigueur cette norme pour qu'elle s'applique à la révision des comptes des exercices clôturés à partir du 15 décembre 2021.

¹⁸ www.iaasb.org > Meetings > PAST IAASB MEETINGS > IAASB Board Meeting I New York, USA (September 16–20, 2019) > Agenda Item 2 – ISA 315 (Revised).

¹⁹ www.iaasb.org > Meetings > PAST IAASB MEETINGS > IAASB Board Meeting I New York, USA (September 16–20, 2019) > Agenda Item_11 – Technology.

sélectionné: l'analyse des données fournit des informations de qualité nettement supérieure au sujet des éléments étudiés.

Notation, analyse des causes et mesures à prendre

L'ASR évalue la qualité des opérations d'audit à l'aide d'une notation à trois échelons. La notation 1 est la meilleure note et signifie qu'aucun constat essentiel n'a été relevé. La notation 2 signifie que la qualité est partiellement insuffisante et qu'elle doit être améliorée. La notation 3 correspond à une qualité insuffisante. En cas de notation 3 au niveau des revues de dossier, l'ASR attend de l'entreprise de révision qu'elle prenne des mesures disciplinaires à l'égard des personnes responsables. Dans les cas graves, l'ASR peut, de sa propre autorité, ouvrir une procédure envers l'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat ou envers les personnes responsables.

Les constats de l'ASR sont assortis des mesures adéquates pour remédier durablement aux états de fait constatés. L'entreprise de révision doit procéder avant tout à l'analyse des causes. Au niveau des cinq plus grandes entreprises de révision, les processus correspondants ont été développés avec le soutien des réseaux globaux. Ces réseaux ont mis au point des règles contraignantes et des instruments visant à faciliter l'analyse des causes découlant aussi bien des constats internes issus du contrôle subséquent que des constats établis

par les autorités de surveillance (sur-tout l'ASR et le PCAOB). En revanche, il n'y a pas encore de méthodologie uniforme permettant d'identifier des paramètres positifs pour expliquer la qualité des dossiers sans constat. L'analyse des causes est établie par les responsables de la qualité et de la gestion des risques au sein des entreprises de révision, qui utilisent des grilles d'analyse différentes. Les résultats de l'analyse globale débouchent sur la mise au point des programmes de mesures correctrices, qui sont ensuite répercutés sur l'ensemble du réseau de chaque entreprise, mais dont l'implémentation est surveillée au niveau local.

L'ASR constate une évolution positive au niveau de l'analyse des causes et des mesures proposées par les entreprises de révision. Cet aspect est fondamental dans la mesure où l'analyse des causes profondes et la mise en place de mesures efficaces sont les seuls moyens permettant de réduire durablement les constats récurrents tant au plan interne qu'externe.

Les mesures répondant aux constats issus des revues d'entreprise consistent à adapter ou à instaurer en interne des directives, des processus, des contrôles ou des aides d'application. Par ailleurs, des mesures ont été convenues pour former les collaborateurs sur les normes d'audit et de présentation des comptes dont l'application s'est avérée insuffisante. Les mesures répondant aux constats issus de la revue des dossiers dépendent des thèmes évalués. Elles portent essentiellement sur les adaptations

de la méthodologie et du périmètre de la révision, la présentation d'éléments probants adéquats pour les paramètres présentant des risques accrus. De plus, dans certains cas, il a été convenu avec les entreprises de révision que les thèmes insuffisants soient repris dans le cadre du contrôle subséquent des dossiers sélectionnés.

Procédures et enquêtes préalables

Outre les contrôles de routine, l'ASR procède à des clarifications ou à des procédures préliminaires auprès des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État lorsque les circonstances l'exigent. Elle tient compte à cet égard des annonces qualifiées de tiers. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a enregistré 13 annonces de tiers en relation avec les activités des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État. Six investigations ont été effectuées sur la base de ces indications au cours de l'année sous revue. Les résultats obtenus n'ont pas donné lieu à l'ouverture de procédures envers les auditeurs responsables.

Indicateurs de la qualité de l'audit

Indicateurs de l'ASR

L'ASR collecte douze indicateurs de la qualité de l'audit auprès des cinq plus grandes entreprises de révision²⁰. Ces indicateurs sont utilisés en particulier pour l'analyse des tendances ainsi que pour l'analyse des risques et la planification du programme d'inspection.

²⁰ L'ASR reprend les indicateurs communiqués par les entreprises de révision sans autre examen de fond.

Figure 12

Comparaison d'indicateurs sélectionnés (valeurs moyennes) issus de l'audit financier des cinq plus grandes entreprises de révision.

Indicateurs	2016		2017		2018		2019	
	de	à	de	à	de	à	de	à
Chiffre d'affaires annuel par associé en millions de CHF	1.8	4.2	2.0	4.1	2.1	4.1	2.2	4.2
Rapport entre honoraires pour prestations accessoires et honoraires de révision²¹								
– sociétés SMI	0.2	0.2	0.1	0.3	0.1	0.2	0.1	0.4
– sociétés ouvertes au public sans SMI	0.0	0.2	0.0	0.3	0.0	0.3	0.0	0.3
Nombre de collaborateurs par associé	7.4	15.3	8.2	15.8	9.5	14.3	9.7	13.7
Heures de formation continue	54	77	52	84	49	85	51	78
Taux de fluctuation, en %	12	27	12	29	13	31	15	27
Nombre d'heures EQCR²²								
– sociétés SMI	25	116	43	182	51	224	48	167
– sociétés ouvertes au public sans SMI	8	17	8	16	9	19	7	21
Nombre d'heures de l'auditeur responsable								
– sociétés SMI	351	700	478	733	562	757	387	897
– sociétés ouvertes au public sans SMI	75	113	74	114	77	125	74	135
Nombre d'heures des Shared Service Center étrangers en % du nombre d'heures total pour les sociétés ouvertes au public	0	7	0	10	0	13	0	17
Nombre de consultations par société ouverte au public auditée	0.1	0.4	0.0	1.0	0.2	1.1	0.2	1.0

Par rapport à l'année précédente, le chiffre d'affaires par associé a augmenté pour trois entreprises de révision. Pour une entreprise de révision, cet indicateur a diminué du fait de l'augmentation du nombre d'associés. Pour une autre entreprise de révision, cet indicateur est resté pratiquement inchangé. L'entreprise de révision ayant le moins de collaborateurs par associé est celle qui a affiché le chiffre d'affaires le plus bas par associé.

Le rapport entre honoraires pour prestations accessoires et honoraires de révision perçus par les entreprises de révision auprès des sociétés auditées d'intérêt public représente pour l'ASR un facteur de risque. Plus cette valeur est élevée, plus le risque de conflit d'intérêt est élevé pour l'entreprise de révision. S'agissant des sociétés SMI, la limite supérieure de la fourchette a passé de 0.2 à 0.4. La limite prescrite par la législation européenne est de 0.7 en moyenne

triennale. La moyenne suisse est donc clairement inférieure aux directives de l'UE. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a néanmoins reçu 12 annonces de mandats dont la valeur était supérieure à 1.0 (2018: 10). Aucune société SMI n'en fait partie.

La qualité de l'audit passe par la formation continue de l'auditeur, facteur fondamental pour le développement permanent des compétences et des capacités. Les heures de formation continue prises en compte pour les indicateurs sont déterminées sans tenir compte des heures en autodidacte. La valeur la plus élevée est à mettre au compte de la même entreprise de révision depuis 2014, tandis que la valeur la plus basse est détenue par une autre entreprise de révision depuis 2016.

Selon le modèle d'affaires des entreprises de révision, une certaine fluctuation est nécessaire au niveau des effectifs. Cependant, un taux de fluctuation trop élevé peut nuire à la qualité de l'audit financier dans la mesure où l'entreprise de révision pourrait manquer de collaborateurs suffisamment compétents et spécialisés. Le taux de fluctuation varie considérablement entre les entreprises de révision. Depuis 2015, la même entreprise de révision a affiché à quatre reprises le taux de fluctuation le plus élevé. Une autre entreprise de révision affiche le taux de fluctuation le plus bas depuis le début de la statistique.

L'EQCR doit impérativement être mobilisé pour l'audit des sociétés cotées en bourse. Les données des entreprises de révision sont très variables. Plus les mandats de l'entreprise de révision sont importants, plus le nombre d'heures EQCR est en principe élevé. De plus, un changement d'EQCR

²¹ Certaines valeurs se rapportant à l'exercice précédent ont été corrigées.

²² Engagement Quality Control Reviewer ou personne chargée de la revue de contrôle qualité de la mission.

occasionne des données comparativement plus élevées en raison de la période de formation ou de l'obtention d'un mandat d'une société SMI. Depuis 2014, la même entreprise de révision affiche le nombre le plus élevé pour les sociétés SMI. Une autre entreprise affiche le nombre le plus bas durant ces deux dernières années. Le nombre moyen d'heures consacrées par l'auditeur responsable dépend des circonstances spécifiques aux mandats. L'arrivée et le départ des sociétés SMI donnent des variations de grande amplitude à cet indicateur. Le nombre moyen d'heures consacrées par l'auditeur responsable est plus élevé que la moyenne dans le cas des sociétés SMI, en comparaison avec les autres sociétés ouvertes au public.

Quatre entreprises de révision ont délocalisé certaines prestations d'audit auprès de «Shared Service Centers» sis à l'étranger. Pour deux entreprises de révision, le volume moyen des travaux délocalisés à l'étranger a augmenté par rapport à l'exercice précédent. Pour une troisième entreprise de révision, cet indicateur a certes diminué, bien que le nombre de mandats de révision faisant intervenir des travaux délocalisés ait augmenté. Cette situation s'explique par le fait que la part des travaux délocalisés était relativement limitée pour les mandats de révision supplémentaires. Pour la quatrième entreprise de révision, cet indicateur a baissé suite à la délocalisation de certaines prestations d'audit auprès d'un «Shared Service Center» implanté en Suisse.

Pour accroître la qualité de l'audit, il faut procéder à des consultations formelles lorsqu'il s'agit d'aborder des faits difficiles ou contestés. Pour trois entreprises de révision, le nombre de consultations par société ouverte au public a augmenté par rapport à l'exercice précédent. Dans un cas, cette augmentation s'explique par l'amélioration de cette mesure d'assurance-qualité. Pour deux entreprises de révision, la valeur est restée pratiquement inchangée par rapport à l'exercice précédent.

Indicateurs relatifs à la qualité de l'audit pour les cinq plus grandes entreprises de révision

Aux yeux de l'ASR, les indicateurs internes doivent permettre d'identifier les tendances tant vers le positif que vers le négatif, et d'intervenir le cas échéant en prenant des mesures d'amélioration. Les comités d'audit prennent conscience de l'aspect bénéfique d'utiliser des indicateurs pour apprécier la qualité des travaux de révision. Ce nonobstant, il faut continuer d'espérer que l'utilisation des indicateurs se généralise encore davantage. L'importance de cet outil d'information supplémentaire ne réside pas dans la pertinence absolue de chaque indicateur, mais dans l'amélioration du dialogue avec l'organe de révision au sujet de la qualité des prestations fournies en matière de révision.

Outre les indicateurs enregistrés par l'ASR, les cinq plus grandes entreprises de révision utilisent leurs propres indicateurs pour mesurer la qualité de l'audit. Pour trois entreprises de révision, ces indicateurs internes suivent les règles des réseaux globaux respectifs et font également l'objet d'un rapport qui leur est adressé. La conception des indicateurs est variable quant au nombre, au type et à la pondération entre les facteurs quantitatifs et qualitatifs. Trois entreprises de révision disposent de processus de collecte, d'évaluation et de surveillance des indicateurs internes. Les résultats, les changements et les tendances font l'objet d'une évaluation quantitative et qualitative. Pour l'une de ces entreprises de révision, la surveillance porte sur un nombre moins grand d'indicateurs, et l'évaluation de ces indicateurs est d'ordre plus qualitatif que quantitatif. Quant à la cinquième entreprise de révision, elle se concentre exclusivement sur l'indicateur relatif aux ressources humaines.

Enquête IFIAR sur les résultats des inspections

Le 16 mai 2019, l'IFIAR a publié les résultats d'une enquête de vaste envergure²³, à laquelle ont participé au total 45 États membres de cet organisme. C'est déjà la septième enquête de ce genre. Elle identifie sous forme anonymisée les constats communs issus des contrôles des six plus grandes entreprises globales de révision²⁴. 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 convenir avec les six plus grands réseaux d'audit 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 de l'IFIAR. Le nombre des sociétés d'intérêt public dont le dossier de révision donne lieu à au moins un constat passe de 47% à 37% si on compare l'enquête de 2019 à l'enquête précédente de 2014. Cette évolution est certes positive, mais le nouveau pourcentage est encore trop élevé aux yeux de l'IFIAR.

Les autorités affiliées à l'IFIAR estiment que les réseaux internationaux d'audit et les entreprises de révision locales doivent éliminer de façon durable les manquements récurrents. Dans cette optique, l'IFIAR a conclu en 2015 une convention avec les six plus grandes entreprises de révision. Celle-ci prévoyait, sur la base des résultats de dix autorités affiliées, une réduction de 39% à 29% en quatre ans, soit jusqu'en 2019, du nombre de sociétés d'intérêt public dont le dossier de révision donne lieu à au moins un constat. Cette baisse équivaut à une réduction globale d'environ 25%. Les résultats sont attendus dans la prochaine enquête 2019 de l'IFIAR.

²³ www.IFIAR.org > Activities > Inspection Survey.

²⁴ BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative und PricewaterhouseCoopers International Limited.

L'IFIAR et les six plus grandes entreprises globales de révision ont convenu de lancer une deuxième initiative. Il s'agit de réduire encore une fois de 25 % l'indicateur „Sociétés d'intérêt public avec au moins un constat“ durant la période 2020–2023. La base de référence correspond aux constats déclarés dans le cadre de l'enquête IFIAR 2019 par les autorités affiliées à l'IFIAR qui ont adhéré volontairement à cette nouvelle initiative. L'ASR a décidé d'y participer également.

Coopération avec les bourses

L'ASR s'efforce d'éviter les redondances administratives en coordonnant sa surveillance dans le domaine de l'audit financier avec la SER. L'ASR a 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. La SER est l'organe chargé de surveiller la conformité aux règles de présentation des comptes des sociétés cotées à la SIX. La SER vérifie donc que les émetteurs respectent leurs obligations ressortant du règlement de cotation. Lorsque l'ASR constate des infractions présumées aux règles de présentation des comptes, elle l'annonce à la bourse compétente. Une annonce de ce genre a eu lieu en 2019.

Collaboration avec les comités d'audit

Les relations avec les comités d'audit (Audit Committees) ont été poursuivies durant l'exercice sous revue. Les comités d'audit exercent une influence majeure sur la qualité de l'audit, attendu que c'est à eux qu'il revient de confier le mandat de révision. L'ASR cultive les contacts avec les comités d'audit dans le cadre de ses inspections, mais aussi dans le cadre de séminaires régulièrement organisés pour les comités d'audit et les investisseurs.

Comme l'année précédente, l'ASR a organisé à Zurich un séminaire sur la collaboration entre comité d'audit et organe de révision. Ce séminaire avait pour but de présenter les «Bonnes Pratiques» que les comités d'audit doivent appliquer dans leurs relations avec l'organe de révision et de faire le point sur les tendances tant sur le plan national qu'international. Une représentante de Novartis a exposé ses expériences en matière de collaboration entre révision interne et révision externe. Par ailleurs, il a été question de l'indépendance de l'organe de révision du point de vue du comité d'audit. Cet événement d'une demi-journée s'est terminé par une table ronde réunissant les orateurs du jour et des représentants d'investisseurs. Le débat a porté sur les attentes multiples face à l'organe de révision. Ce séminaire a permis de conclure qu'un engagement actif de tous les acteurs de la révision peut contribuer de manière déterminante à la qualité de l'audit, à condition que le comité d'audit - indépendamment de la direction - évalue l'organe de révision selon des critères qualitatifs appropriés.

Élaboration des normes

Normes d'audit suisses

Les sociétés dont les comptes sont arrêtés selon les Swiss GAAP RPC se limitent en général à une révision de leurs comptes annuels et de leurs comptes consolidés selon les Normes d'audit suisses (NAS). Les sociétés dont les comptes sont arrêtés selon les normes internationales en matière de présentation des comptes (p. ex. IFRS, US GAAP) sont tenues de demander une révision d'après les normes d'audit internationales (ISA, PCAOB) en plus des normes d'audit suisses (Circulaire n° 1/2008). Les NAS répercutent en particulier les normes ISA de mars 2009. Depuis lors, des amendements importants ont été apportés à onze normes ISA²⁵. Ces modifications ne figurent donc pas dans les NAS. S'agissent du rapport de révision élargi, la norme correspondante

(ISA 701) a été déclarée applicable par la Circulaire n° 1/2015, notamment pour les comptes annuels et les comptes consolidés de sociétés cotées en bourse selon CO, Swiss GAAP RPC ou d'autres normes étrangères qui ne prévoient aucune information concernant les faits significatifs pour l'audit dans ledit rapport de révision. L'ASR salue les amendements apportés aux normes ISA, dans la mesure où la qualité de l'audit s'en trouve améliorée. Toutefois, l'ASR s'inquiète de l'écart toujours plus grand entre les normes ISA et les NAS et étudie les scénarios qui permettraient de combler cette lacune.

Normes d'audit internationales

L'ASR participe aux activités 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 juin 2019, l'IFIAR a présenté un avis à l'IAASB concernant le projet de stratégie pour la période 2020–2023 et de plan de travail pour la période 2020–2021.
- En juillet 2019, l'IFIAR a publié un avis concernant les projets ISQM 1 «Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements», ISQM 2 «Engagement Quality Reviews» et ISA 220 (Revised) «Quality Management for an Audit of Financial Statements».
- De plus, l'IFIAR a déposé en septembre 2019 un avis à l'IAASB concernant la note «Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs».

Ces avis sont publiés sur le site internet de l'ASR.

Le norme ISQM 1 est appelée à remplacer la norme ISQC 1 (International Standard on Quality Control 1). Les conditions s'appliquant à l'Engagement Quality Review sont actuellement définies dans la norme ISQC 1

²⁵ ISA 250, 260, 315, 540, 570, 610, 700, 701, 705, 706 et 720.

et dans la norme ISA 220. Elles seront condensées à l'avenir dans la norme ISQM 2. Selon toute prévision, ces normes entreront en vigueur à mi-2020 moyennant une période transitoire de minimum 18 mois. L'ASR salue le développement de ces normes, dans la mesure où leur mise en œuvre devrait permettre globalement d'améliorer la qualité de l'audit. L'ASR a mis l'exercice sous revue à profit pour entamer des discussions avec les cinq plus grandes entreprises de révision au sujet du calendrier de mise en œuvre de ces nouvelles normes. Le programme de concrétisation de la norme ISQM 1 varie considérablement selon l'entreprise considérée. Durant l'exercice sous revue, une entreprise a déjà introduit l'ISQM 1, tandis qu'une autre n'a intégré que certaines composantes de l'ISQM 1. Les autres entreprises de révision attendent de voir l'évolution au niveau de leur réseau et ne se sont pas encore attelées à la concrétisation des modifications prévues.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2020

Dans le cadre des contrôles de routine des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État, l'ASR mettra l'accent en 2020 sur les thèmes prioritaires suivants:

- Evaluation de l'audit des contrats de location (IFRS 16)
- Evaluation de l'audit des fraudes (ISA 240)

D'autres thèmes prioritaires seront dictés par l'analyse spécifique des cas concrets. Ils se rapportent à l'application des normes d'audit et des normes de présentation des comptes.

Regulatory Audit

Introduction

Les sociétés d'audit font office de bras droit de la FINMA et contribuent à l'intérêt général du système dualiste de la surveillance des marchés financiers en Suisse. À cet égard, les conditions cadres légales pour l'audit prudentiel se différencient considérablement de l'audit de l'organe de révision tel qu'il est défini par le code des obligations. Les attentes de l'ASR et de la FINMA envers les sociétés d'audit jouent un rôle décisif pour la qualité et la transparence des rapports relevant de la surveillance prudentielle des intermédiaires financiers sur la place financière suisse.

La qualité de l'audit prudentiel a continué de s'améliorer durant l'exercice sous revue. En effet, le nombre de constats formels a évolué à la baisse. L'ASR s'attend à ce que les sociétés d'audit relèvent le défi de la complexification des exigences de qualité, qu'elles fassent preuve d'esprit critique aussi bien au niveau de l'organisation que de la réalisation de l'audit et qu'elles mettent en évidence les anomalies et les lacunes sans ménager les intéressés. EXPERT-suisse mettra en vigueur la RA 70 (Recommandation d'audit relative à l'audit prudentiel) au 1^{er} janvier 2020. L'ASR en attend un gain d'amélioration au niveau de la qualité de l'audit. L'intégration prévue de la RA 70 dans les normes d'autorégulation reconues par la FINMA comme standards minimaux améliorera la force contraignante des règles d'audit pour tous les acteurs concernés.

Les modifications de la circulaire «Activités d'audit» de la FINMA sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2019. A travers cette révision partielle, la FINMA entend refondre le modèle de l'audit prudentiel sur le principe de la proportionnalité par rapport aux risques et créer ainsi des conditions optimales pour maximiser l'efficacité de l'audit prudentiel tout en réduisant globalement sa facture. Cette réforme a commencé de produire ses premiers effets en 2019 dans le cadre des audits prudentiels des in-

termédiaires financiers assujettis et des sociétés d'audit chargées de les auditer. Aux yeux de l'ASR, l'important est que cette initiative n'ait pas d'effet négatif sur la qualité du fait de la pression accrue sur les coûts. L'ASR suivra de près les incidences des modifications sur l'audit, afin de s'assurer que le niveau de qualité ne baisse pas dangereusement. L'ASR intégrera les éléments nécessaires pour garantir l'imprévisibilité de ses propres contrôles.

Evolution des agréments dans le secteur de l'audit

Ces dernières années, le marché de l'audit prudentiel a peu évolué au niveau structurel. Les trois grandes enseignes de l'audit prudentiel absorbent toujours la plus grande majorité des audits prudentiels. L'ASR observe néanmoins que la concurrence entre tous les acteurs du marché s'intensifie dans le cadre des nouveaux appels d'offres pour l'attribution des missions d'audit.

À fin 2019, l'ASR dénombre au total 16 sociétés d'audit au bénéfice d'un agrément spécifique pour l'audit prudentiel requis par les lois sur les marchés financiers. Trois sociétés d'audit existantes ont obtenu en 2019 une autorisation spéciale pour le contrôle des personnes selon l'art. 1b LB (autorisation FinTech). Une société d'audit agréée exclusivement pour l'audit des IFDS a renoncé à son agrément.

Figure 13
Sociétés d'audit agréées, par type d'agrément

Type d'agrément	Nombre au 31 décembre 2019	Nombre au 31 décembre 2018	Nombre au 31 décembre 2017	Nombre au 31 décembre 2016	Nombre au 31 décembre 2015
Audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG/audit selon LPCC/audit selon LSA/audit IFDS	3	5	5	6	6
Audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG/audit selon art. 1b LB/audit selon LPCC/audit selon LSA/audit IFDS	2				
Audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG/audit selon LPCC/audit selon LSA	1	1	1		
Audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG/audit selon LPCC/audit IFDS		1	1	1	1
Audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG/audit selon LPCC	1	1			
Audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG/audit selon art. 1b LB/audit selon LPCC/audit IFDS	1				
Audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG			1	1	
Audit selon LPCC/audit IFDS	1	1	1	1	1
Audit selon LPCC	1	1	1	1	1
Audit selon LSA	1	1	1	1	1
Audit IFDS	4	6	7	8	8
Nombre total de sociétés d'audit	15	17	18	19	18

Incidences de la LEFin

Suite à l'entrée en vigueur de la LEFin au 1^{er} janvier 2020, les intermédiaires financiers directement soumis à la FINMA (IFDS) doivent s'affilier à un organisme d'autorégulation. Ce nouveau régime légal touche également les personnes physiques ou morales au bénéfice d'un agrément ASR de cette catégorie. Les anciens

agréments en qualité d'IFDS ont été radiés d'office du registre ASR. La catégorie IFDS n'existe plus à partir du 1^{er} janvier 2020.

Le tableau suivant montre le nombre d'établissements audités par les sociétés agréées au titre de l'audit prudentiel à fin 2019.

Figure 14

Nombre d'assujettis par secteur financier

Secteur	Nombre d'assujettis	2019	2018	2017	2016	2015
Banques	Banques et négociants en valeurs mobilières (sauf banques Raiffeisen ²⁶)	291	296	299	312	346
Etablissements selon art. 1b LB	Promotion de l'innovation dans le secteur bancaire	0	N/A	N/A	N/A	N/A
Assurances	Compagnies d'assurance	198	200	205	207	214
	Groupes d'assurances	6	6	6	6	6
LPCC	Directions de fonds	50	48	45	44	43
	Représentants	85	86	92	94	94
	Gestionnaires de fortune	222	213	217	206	178
	Placements collectifs suisses	1'729	1'727	1'641	1'551	1'542
IFDS ²⁷	Intermédiaires financiers directement soumis	70	135	163	199	227

La tendance des dernières années s'est maintenue durant l'exercice sous revue. Le nombre des assujettis à la surveillance de la FINMA s'est érodé, à l'exception du secteur LPCC, caractérisé par une augmentation du nombre de gestionnaires de fortune. A la différence de l'agrément des so-

ciétés d'audit et des auditeurs responsables par l'ASR, la FINMA n'a délivré aucune autorisation à des établissements en vertu de la nouvelle législation pour la promotion de l'innovation dans le secteur bancaire.

²⁶ Soit 229 banques Raiffeisen organisées en coopérative.

²⁷ Suite à l'entrée en vigueur de la LEFin, le statut d'IFDS est abrogé à partir du 1^{er} janvier 2020.

Contrôles 2019

En 2019, sept²⁸ (2018: neuf) sociétés d'audit ont été contrôlées, dont

- les cinq sociétés soumises au cycle d'inspection annuel parce qu'elles audient plus de 50 sociétés d'intérêt public,
- deux sociétés parmi les six sociétés d'audit soumises à inspection tous les trois ans.

La qualité des prestations d'audit des neuf sociétés d'audit inspectées en

2019 a été contrôlée au moyen de 17 revues de dossier, représentant les secteurs financiers suivants:

- sept banques, dont deux banques d'importance systémique et un groupe de cinq banques soumises à une inspection thématique,
- trois gestionnaires de fortune,
- trois directions de fonds,
- quatre assurances.

Figure 15
Statistique des contrôles ASR clos et des constats formels 2019

Catégories	Cinq plus grandes entreprises de révision		Autres		Total	
	2019	2018	2019	2018	2019	2018
Nombre de contrôles	5	5	2	4	7	9
Nombre de constats formels (revues de dossier, audit prudentiel)	1	6	0	1	1	7
Nombre de constats formels (revues de dossier, audit prudentiel)	25	38	5	16	30	54
Nombre de dossiers contrôlés	15	12	2	4	17	16

Revue d'entreprise (Firm Review)

En 2019, sept contrôles ont eu lieu, dont quatre sont déjà achevés. Les revues d'entreprise menées en 2019 ainsi que les contrôles qui n'avaient pas encore été pris en compte dans le rapport de gestion 2018 ont donné lieu à un seul constat concernant la conformité des heures d'audit et de formation continue.

Malgré ce résultat réjouissant, la conformité aux règles s'appliquant à la formation continue et aux heures de révision requises en fonction du type d'audit est toujours considérée par l'ASR comme étant un facteur important. Les processus correspondants et les contrôles rigoureux par les sociétés d'audit doivent être impérativement traçables dans le cadre de la revue d'entreprise.

²⁸ Pour trois sociétés d'audit, les opérations de contrôle sur site ont certes été achevées, mais l'analyse des constats étant encore en cours, les résultats ne figurent pas dans le présent rapport de gestion. En revanche, deux contrôles inachevés durant l'exercice précédent sont pris en compte.

Revue de dossier (File Review)

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. Leur maîtrise de la réglementation revêt à cet égard une importance capitale.

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 supervision pour laquelle elles sont agréées. D'autre part, les auditeurs responsables doivent effectuer le nombre d'heures requis en termes d'audit et de formation continue. La conformité aux règles correspondantes doit être surveillée à travers un dispositif adéquat.

Les figures suivantes illustrent la répartition, par critères et par causes des constats issus des revues de dossier terminées en 2019 ainsi que des revues de dossier qui n'avaient pas été prises en compte dans le rapport de gestion 2018:

Figure 16

Nombre des constats formels par thème issus de la revue des dossiers d'audit prudentiel (total: 30 constats)

Dispositions de la LBA, y compris sondage en audit	11
Gestion des risques	7
Relations d'affaires avec les organes et les détenteurs de participations	3
Règles de comportement	3
Incidence de la présentation des comptes sur l'audit prudentiel	2
Dispositions réglementaires spécifiques au domaine des assurances	1
Utilisation des travaux de tiers	1
Autres	2

Le recul du nombre de constats s'explique par le fait que plus de vingt constats de l'exercice précédent sont imputables à la seule catégorie IFDS. Durant l'exercice sous revue, aucune société d'audit exclusivement agréée

pour les IFDS n'a été contrôlée, compte tenu que cette catégorie a été supprimée au 1^{er} janvier 2020. Les constats les plus fréquents concernent les opérations de révision visant la conformité aux dispositions de la LBA.

Cet élément va donc demeurer dans les thèmes prioritaires d'inspection de l'ASR. Un nombre assez important de constats concerne les contrôles liés à la gestion des risques.

Figure 17

Causes principales des constats formels issus de la revue des dossiers d'audit prudentiel 2019

Insuffisance des éléments probants	14
Insuffisance des éléments probants en relation avec le manque d'esprit critique	11
Planification ou revue insuffisantes	4
Autres	1

Comme les années précédentes, la principale cause des constats réside dans l'obtention insuffisante d'éléments probants. Cette insuffisance est souvent liée à un manque d'esprit critique dans les opérations de révision. L'insuffisance des éléments probants concerne par exemple les sondages en audit, l'étendue de la surveillance consolidée ainsi que les contrôles en matière de gestion des risques. Souvent, les opérations de révision ne sont pas suffisantes pour permettre à l'auditeur de se prononcer positivement dans le rapport à la FINMA.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2019

Dans son rapport de gestion 2018, l'ASR a publié les thèmes prioritaires du programme d'inspection 2019 visant l'audit prudentiel. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a procédé à un examen approfondi de ces thèmes, dont les résultats sont résumés ci-après:

Gestion des risques

Les examens visant la gestion des risques ont confirmé les lacunes déjà constatées durant les exercices précédents. Il s'agit dans la plupart des cas d'une combinaison de contrôles lacunaires et d'esprit critique insuffisant. En ce qui concerne le rapport sur les risques, on constate en particulier un manque de contrôles ou de sondages proportionnels aux résultats pour des facteurs de risque essentiels. Les données fournies par la société audité sont souvent acceptées par l'auditeur sans examen suffisamment critique et sans être vérifiées par rapport à leur cohérence et à leur exhaustivité.

Organisation interne et système de contrôle interne (y compris l'informatique)

De très nombreux champs d'audit sont liés à l'organisation interne et au système de contrôle interne. Les lacunes constatées lors des contrôles ont souvent trait à des points faibles affectant le système de contrôle interne, voire l'organisation interne.

Durant l'exercice sous revue, des lacunes ont été relevées dans différents secteurs en ce qui concerne la vérification de l'existence et de l'efficacité des contrôles. En général, l'audit prudentiel cible trop souvent les résultats, défaut fréquemment associé à des sondages trop peu représentatifs. Dans de nombreux cas, il serait plus judicieux et plus efficace de mettre l'accent sur les opérations d'audit visant les procédures.

Conformité aux dispositions de la LBA

Les principales faiblesses ont été constatées à plusieurs reprises dans la conception et l'audit des sondages:

- la conception du sondage a été formulée sans tenir compte de l'objectif du contrôle ni des caractéristiques de la population;
- l'exhaustivité de la population n'a pas été suffisamment testée;
- la majorité des sondages sont strictement basés sur les tailles minimales exigées par la FINMA;
- les procédures d'audit et les jugements y relatifs ne sont pas compréhensibles;
- les erreurs identifiées n'ont pas fait l'objet d'un examen suffisamment critique.

L'examen par sondage est un moyen efficace pour auditer les relations d'affaires et les transactions à risque accru. Les exigences relatives à la qualité des contrôles n'ont pas été respectées dans plusieurs cas pour des missions de révision de tailles différentes.

La surveillance consolidée de la conformité aux dispositions de la LBA des filiales étrangères s'est également avérée en 2019 un élément qui n'a pas retenu une attention critique suffisante. De même, la qualité de l'analyse des risques des établissements surveillés n'a pas retenu une attention critique suffisante.

Notation, analyse des causes et mesures à prendre

Par analogie à l'audit financier, l'ASR évalue la qualité des opérations d'audit prudentiel à l'aide d'une notation à trois échelons. La notation 1 est la meilleure note et signifie qu'aucun constat essentiel n'a été relevé. La notation 2 signifie que la qualité est partiellement insuffisante et qu'elle doit être améliorée. La notation 3 correspond à une qualité insuffisante. En cas de notation 3 au niveau des revues de dossier, l'ASR attend de l'entreprise de révision qu'elle prenne des mesures disciplinaires à l'égard des personnes responsables.

Les audits requis par les lois sur les marchés financiers doivent être effectués avec toute la diligence qui caractérise un auditeur bien organisé et professionnel. Dans certains cas, le manque de qualité dans l'audit a conduit l'ASR à estimer que les mesures proposées par les sociétés d'audit n'étaient pas suffisantes pour sanctionner correctement les personnes chargées de diriger l'audit. Ces cas ont dû être transmis au service Enforcement de l'ASR pour la suite des démarches.

Dans le domaine de l'audit prudentiel, l'analyse des causes et la définition des mesures à prendre sont fondamentalement analogues aux processus appliqués dans le domaine de l'audit financier. Sur la base des constats de 2019, il est particulièrement clair que les mesures visant à améliorer l'esprit critique tant de l'auditeur responsable que des équipes d'audit sont d'une importance cruciale.

Le manque d'esprit critique peut avoir plusieurs causes, telles que par exemple:

- trop forte confiance dans les déclarations et les justificatifs remis par le client audité;
- traitement non critique des programmes de contrôle («méthode des check-listes»);

- définition des sondages sans tenir compte des risques et sans approche critique;
- manque de temps et pression sur les honoraires de révision;
- instruction et surveillance insuffisantes de l'équipe d'audit;
- erreurs de type «copier-coller» sans autre appréciation critique d'éventuelles modifications;
- risque d'aveuglement professionnel lié à la conduite d'une mission d'audit pendant de longues années.

Le manque d'esprit critique est à l'origine des lacunes identifiées par l'ASR tant au niveau de la préparation des opérations d'audit que de l'obtention des éléments probants et du rapport à la FINMA, qui perçoit par conséquent une image erronée de la réalité.

Selon les causes, diverses mesures ont été définies:

- appel à des spécialistes en cours d'audit;
- révision des outils de travail, des programmes d'audit et des check-listes;
- règles pour la définition et l'examen des sondages selon les objectifs de l'audit prudentiel;
- amélioration des tests de procédure, c'est-à-dire descriptions des processus, identification et test des contrôles clés;
- amélioration et adaptation des concepts de formation;
- coaching et sanctions des auditeurs responsables et de l'EQCR.

Loi sur le blanchiment d'argent

Cadre réglementaire

La LBA s'applique aux intermédiaires financiers et règle la lutte contre le blanchiment d'argent, la lutte contre le financement du terrorisme et la vigilance requise en matière d'opérations financières. Le cadre légal est complété par l'OBA, l'OBA-FINMA et la CDB 16.

En juin 2019, le Conseil fédéral a adopté le message concernant la modification de la loi sur le blanchiment d'argent et publié le projet de loi. Le projet prend en compte les principales recommandations faites par le Groupe d'action financière (GAFI) dans son rapport sur la Suisse et prévoit notamment les adaptations suivantes:

- Vérification de l'identité de l'ayant droit économique: la LBA doit être adaptée de manière à ce que l'obligation de vérifier l'identité de l'ayant droit économique soit dotée d'une base légale explicite.
- Actualisation des données des clients: l'obligation de vérifier périodiquement l'actualité des données des clients vaut pour toutes les relations d'affaires, indépendamment de leur classification au niveau des risques. S'agissant de la périodicité, de l'étendue et de la méthode de vérification et de mise à jour des données des clients, c'est une approche basée sur les risques qui a été retenue et il appartient à l'intermédiaire financier de déterminer à quelle fréquence il doit vérifier ses relations d'affaires.
- Adaptation du système de communication au MROS: la distinction floue entre le droit de communiquer et l'obligation de communiquer sera précisée par voie d'ordonnance. Il s'agira de préciser la notion de «soupçons fondés». Le délai de 20 jours ouvrables pour le traitement des communications de soupçons par le Bureau de communication en matière de blanchiment d'argent (MROS) sera supprimé. En contre-

partie, les intermédiaires financiers pourront mettre fin à une relation d'affaires s'ils ne reçoivent pas de réponse du MROS dans un délai de 40 jours après lui avoir transmis une communication de soupçons.

- Obligations de diligence pour conseillers: les conseillers devront dorénavant également être soumis à la LBA, s'ils préparent ou fournissent des prestations liées notamment à la création, à la gestion, à l'administration ou à l'organisation des apports de fonds de sociétés de domicile ou de trusts.
- Abaissement du seuil de diligence pour le commerce des métaux précieux et des pierres précieuses: le seuil de diligence en cas de paiements en espèces dans le commerce des métaux précieux et des pierres précieuses, qui est actuellement fixé à CHF 100'000, sera abaissé à CHF 15'000. Par ailleurs, le seuil de diligence applicable aux opérations au comptant et aux opérations de caisse est abaissé à CHF 15'000.

Exigences des autorités de surveillance et incidences sur les prestations d'audit

Depuis 2018, la FINMA n'a apporté aucune modification essentielle à ses exigences d'audit. Le catalogue de ces exigences montre que la FINMA accorde toujours une importance primordiale aux prestations d'audit à fournir en relation avec la LBA.

L'ASR se montre également très exigeante en ce qui concerne la qualité des prestations d'audit visant à répondre aux prescriptions de la FINMA. Ces prescriptions sont des exigences minimales. Il incombe donc à chaque société d'audit d'étoffer ses opérations en fonction du profil de risque de chaque intermédiaire financier à auditer, compte tenu des circonstances. L'ASR s'attend à ce que les sociétés d'audit fassent preuve d'esprit critique aussi bien au niveau de l'organisation que de la réalisation des procédures d'audit et qu'elles reportent sans ménagement les anomalies et les lacunes constatées.

Collaboration avec la FINMA

La collaboration permet à l'ASR d'assurer la transparence face à la FINMA et de lui apporter une assistance dans l'exercice de sa mission de surveillance. L'échange permet également de réduire au minimum la charge de travail administratif des autorités et des sociétés d'audit. Les échanges réguliers entre l'ASR et la FINMA découlent des art. 28 LFINMA et art. 22 LSR.

Concrètement, ces échanges ont lieu à tous les échelons et interviennent en particulier dans le cadre des revues de dossier des acteurs assujettis à la surveillance de la FINMA. La sélection des missions d'audit en fonction des risques et des thèmes prioritaires structurant les revues de dossiers nécessite des échanges permanents entre les deux autorités, tant au niveau formel qu'informel.

L'ASR informe la FINMA des résultats issus des revues d'entreprise et des revues de dossier en lui adressant les rapports d'inspection ainsi la liste des constats, en particulier les constats liés à l'audit prudentiel, mais aussi les constats issus de l'audit financier des assujettis à la FINMA. Inversement, la FINMA informe l'ASR lorsqu'elle a des soupçons fondés d'insuffisance de qualité d'un audit.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2020

Dans le domaine de l'audit prudentiel, l'ASR mettra l'accent en 2020 sur les thèmes prioritaires suivants:

- conformité aux dispositions de la loi fédérale concernant la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme (LBA)
- gestion des risques
- organisation interne et système de contrôle interne (y compris l'informatique)

Les questions de blanchiment d'argent continuent de dominer les marchés financiers, tant au plan national qu'international. Cette situation représente pour les établissements concernés un risque majeur, non seulement en termes de sanctions et d'amendes draconiennes, mais aussi en termes d'atteinte à la réputation.

Le bon fonctionnement d'un marché financier dépend de trois facteurs: les établissements qui y participent doivent se doter d'une gestion robuste des risques, d'une organisation interne adéquate et d'un système de contrôle interne fonctionnel.

Dans ce contexte, les sociétés d'audit sont investies d'une responsabilité fondamentale en ce sens qu'elles doivent assurer la qualité et la conformité des audits qu'elles effectuent. L'ASR accordera donc une attention particulière à ces thèmes en 2020.

Affaires internationales

Généralités

D'un point de vue international, l'ASR a conclu avec succès sa stratégie 2016–2019. En effet, trois déclarations d'intention dans le domaine de la coopération ont été signées avec des autorités homologues étrangères durant cette période et 16 autorités de surveillance étrangères supplémentaires ont été reconnues comme équivalentes au système de surveillance de la révision suisse²⁹. L'ASR a ainsi collaboré activement avec les autorités étrangères de surveillance en matière de révision et a promu le principe dit de surveillance par l'Etat d'origine (objectif stratégique 8³⁰).

Au cours de la période stratégique 2020–2023, l'objectif principal portera sur une intensification et une amélioration de sa coopération avec les autorités homologues étrangères ainsi que sur la promotion de la reconnaissance mutuelle. De plus, l'ASR contribuera activement au développement des systèmes de surveillance en matière de révision dans d'autres pays. Ce choix s'explique par l'intensification de l'internationalisation des marchés financiers et des entreprises révisées, et par conséquent le besoin que les entreprises de révision soient sous surveillance adéquate au niveau mondial, dans un souci de protection des investisseurs.

En 2019, une réduction du nombre de cas d'entraide administrative internationale a été notée par rapport à l'année précédente³¹. Néanmoins, les problématiques transfrontières demeurent importantes dans le contexte actuel des marchés globalement interconnectés.

Effets extraterritoriaux de l'ASR

La LSR déploie des effets extraterritoriaux dans la mesure où elle vise à protéger les investisseurs participant au marché suisse des capitaux, en conformité avec les législations étrangères analogues. C'est la raison pour laquelle les entreprises de révision

étrangères sont légalement assujetties à la surveillance de l'ASR lorsqu'elles révisent les comptes de sociétés étrangères qui font appel au marché suisse des capitaux (art. 8 al. 1 LSR). Ainsi, dans l'année sous revue, l'ASR a procédé à des inspections auprès de deux entreprises de révision étrangères soumises à la surveillance de l'Etat, sises en Israël et en Argentine³².

Il existe néanmoins des exceptions à l'obligation d'agrément et à la surveillance exercée par l'ASR sur les entreprises de révision étrangères, mises en place afin d'éviter les doublons administratifs (art. 8 al. 2 et 3 LSR). En effet, 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. La bourse suisse SIX Swiss Exchange (SIX) reste compétente pour la mise en œuvre de l'Ordonnance sur la notification (Ono-ASR). Les entreprises de révision de sociétés régies par le droit étranger qui ne sont pas exemptées de l'agrément obligatoire au sens de l'art. 8 al. 2 et 3 LSR doivent être agréés par l'ASR en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat.

Relations avec l'Union européenne

Déclaration d'intention de coopération supplémentaire

Le 3 septembre 2019, l'ASR et l'autorité autrichienne de surveillance en matière de révision (Abschlussprüferaufsichtsbehörde, APAB) ont conclu une déclaration d'intention (Memorandum of Understanding, MoU) en vue de la coopération dans le domaine de la surveillance de la révision. Cela renforce davantage la protection des investisseurs des sociétés cotées en bourse. De même, la déclaration assouplit les exigences applicables aux branches de la révision des deux Etats, puisqu'elle renonce à l'agrément et la surveillance des entreprises de révision par l'autre Etat, concrétisant ainsi le principe de la surveillance par l'Etat domiciliaire. Sur le

fond, la déclaration d'intention est comparable aux accords conclus avec plusieurs autorités de surveillance européennes. La déclaration a été publiée sur le site internet de l'ASR³³.

Conséquences du retrait du Royaume-Uni de l'Union européenne (Brexit)

Bien que le Brexit ne se soit pas encore produit, l'autorité britannique de la surveillance en matière de révision (Financial Reporting Council, FRC) et l'ASR n'envisagent pas d'impact sur le MoU conclu entre les deux autorités, ni sur la reconnaissance de l'équivalence du système de surveillance du FRC. Toutefois, cette question ne pourra être évaluée de manière concluante que lorsque les réglementations britanniques en vigueur au moment du retrait de l'UE seront disponibles.

Concernant la reconnaissance des filières analogues de formation, le Conseil fédéral suisse a approuvé en décembre 2018 un accord avec le Royaume-Uni qui vise à sauvegarder, après l'entrée en vigueur du Brexit, les droits des citoyens suisses et britanniques acquis en vertu de l'Accord sur la libre circulation des personnes (ALCP). Dans le cas du scénario d'un «accord», c'est-à-dire si le Royaume-Uni quitte l'UE sur la base d'un accord de retrait, l'accord actuel continuera à s'appliquer entre la Suisse et le Royaume-Uni pendant une période

²⁹ Pour davantage de détails, voir les rapports de gestion 2016–2018 de l'ASR.

³⁰ Pour davantage de détails sur l'objectif stratégique 8 de l'ASR couvrant la période 2016–2019, disponible sur le site internet de l'ASR www.rab-asr.ch > L'ASR > Objectifs stratégiques.

³¹ Dans l'année sous revue, l'ASR a reçu dix demandes d'entraide administrative (2018: 18), dont cinq émanant des USA et cinq d'autorités de surveillance de l'UE/AELE. L'ASR a activement soumis deux demandes d'entraide administrative auprès d'autorités de surveillance de l'UE/AELE.

³² Pour davantage de détails, voir Annexe «Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat».

³³ Pour davantage de détails, voir: www.rab-asr.ch > International > Coopération > Autriche

transitoire. Dans le cas du scénario «no deal» l'ALCP ne s'appliquerait plus entre la Suisse et le Royaume-Uni à compter du moment où le Brexit est effectif. On ignore actuellement si un accord bilatéral sera conclu entre les deux pays garantissant les droits de l'ALCP même après le Brexit ou si la réciprocité (art. 4 al. 2 let. d LSR) sera garantie d'une autre manière. En Suisse, c'est au Conseil fédéral qu'il incombe de conclure un tel accord bilatéral. Néanmoins, le Brexit n'affectera pas négativement les personnes titulaires d'un diplôme du Royaume-Uni qui disposent déjà d'un agrément auprès de l'ASR avant l'entrée en vigueur du Brexit.

Collaboration avec les Etats-Unis

Joint Inspections

L'ASR et le Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) ont conclu le 3^e cycle d'inspections transfrontières conjointes par le contrôle de la dernière des cinq plus grandes entreprises de révision en Suisse. Cette collaboration est toujours basée sur le Statement of Protocol (SoP; équivalent à un MoU), initialement signé par l'ASR et la FINMA avec le PCAOB en 2011 et prolongé sans la FINMA en 2014. Le 4^e cycle d'inspections étant prévu pour 2020, la coopération entre l'ASR et le PCAOB se poursuivra.

PCAOB Regulatory Institute

L'ASR a assisté à l'évènement annuel «International Institute on Audit Regulation» organisé par le PCAOB. La thématique majeure a porté sur la question de l'adaptation de la réglementation de la surveillance de la révision face aux défis de l'avenir. Les discussions ont porté, entre autres, sur les innovations du PCAOB à leur programme d'inspection, les conséquences potentielles des technologies émergentes sur la qualité de la révision, ainsi que sur les évolutions dans les réglementations transfrontières.

Relations avec d'autres Etats et organismes

Par décision du 24 juin 2019, les autorités de la surveillance de la révision du Japon (Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board et Financial Services Agency)³⁴ ont reconnu le système suisse de surveillance en matière de révision comme équivalent. Des négociations sont actuellement en cours pour mettre en oeuvre le principe de surveillance par l'Etat domiciliaire.

Organismes multilatéraux

IFIAR

La 19^e assemblée plénière de l'International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR) a eu lieu du 30 avril au 2 mai 2019 à Rhodes (Grèce)³⁵. Le thème principal de cette année étant «The Evolving World of Audit», l'assemblée a porté sur des débats concernant le futur et la pertinence de la révision. Lors de la conférence, le directeur de l'ASR a en outre été élu Chair (président) de l'IFIAR pour une période de deux ans expirant en avril 2021.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a maintenu sa participation à plusieurs niveaux dans les travaux de l'IFIAR:

- Enforcement Working Group (EWG): ce groupe de travail est présidé par la Suisse depuis 2018 et permet l'échange d'expériences dans le domaine des procédures d'enquête et de sanctions en cas d'infraction aux normes par les réviseurs et les entreprises de révision. En juin 2019, le groupe a réalisé le quatrième Enforcement Workshop, toutefois le premier indépendant de l'assemblée plénière. Les présentations et discussions ont couvert un large éventail de thèmes dont entre autres les tendances et défis en matière d'application de la loi, les aspects procéduraux et

opérationnels des différentes règles de procédure et l'utilisation des nouvelles technologies. En tant qu'hôte, l'ASR y a eu le plaisir d'accueillir 73 participants de 34 juridictions différentes.

- Global Audit Quality Working Group (GAQ WG): ce groupe assure un dialogue continu avec les six plus grands réseaux internationaux d'entreprises de révision, qui sont membres du Global Public Policy Committee (GPPC). Deux rencontres ont eu lieu dans le courant de l'année à Londres et à Paris pour échanger sur la qualité de la révision à l'échelle globale.
- International Cooperation Working Group (ICWG): ce groupe se concentre sur l'amélioration de la coopération et de l'échange d'information entre les membres de l'IFIAR. Deux membres supplémentaires ont adhéré au Multilateral Memorandum of Understanding Concerning Co-operation in the Exchange of Information for Audit Oversight (MMoU) en juillet, ce qui porte le nombre total de signataires à 24. L'ASR a participé à l'examen du dossier d'adhésion de l'un des deux nouveaux co-signataires.
- International Workshop Working Group (IWWG): le but de ce groupe est d'organiser un atelier annuel afin d'offrir aux inspecteurs des pays membres de l'IFIAR un forum pour cultiver les échanges et engager la réflexion sur les questions contemporaines de surveillance de la révision. L'ASR a participé à l'atelier qui s'est tenu en février à Paris et y a apporté plusieurs contributions.

L'ASR est également active au sein du Board de l'IFIAR (conseil) et engagée dans plusieurs sous-groupes du Board de l'IFIAR.

³⁴ Pour davantage de détails, voir: www.fsa.go.jp/cpaaob/english/press/20130711.html

³⁵ Pour davantage de détails, voir: www.ifiar.org/?wpdmdl=9591

Finalement, le Directeur de l'ASR a participé en juin 2019 à la table ronde sur la révision externe auprès du Financial Stability Board (FSB) à Bâle ainsi qu'à une rencontre avec le Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB) à Bruxelles. En sa capacité d'IFIAR Chair, il a présenté quelques activités récentes de l'IFIAR aux deux réunions. En outre, dans le cadre de sa présidence à l'IFIAR, l'ASR a eu plusieurs contacts avec le Monitoring Group (MG) et le Public Interest Oversight Board (PIOB).

CEAOB

Le CEOB établit le cadre pour la coopération entre les autorités nationales de surveillance de la révision membres de l'UE. L'ASR bénéficie depuis 2016 du statut d'observateur auprès du sous-groupe «CEAOB Inspections Sub-group, ISG». Ce dernier se charge de renforcer la coopération entre membres du CEOB dans la mise en œuvre des inspections et a également pour but d'améliorer le dialogue avec les entreprises de révision.

A ce titre, l'ASR a participé à deux réunions de l'ISG, soit:

- Luxembourg en juin: la 6^e réunion de l'ISG a porté entre autres thématiques sur un dialogue avec les représentants de Deloitte et BDO de même que sur la nature des constatations relatives aux révisions des sociétés du secteur des produits industriels et des services bancaires. L'autorité de surveillance de la révision des Pays-Bas (Autoriteit Financiële Markten, AFM) y a aussi présenté son approche concernant le déroulement de ses inspections³⁶.
- Bucarest en novembre: L'ordre du jour de la septième réunion a notamment compris un dialogue avec Ernst & Young et les organismes de normalisation IAASB et IESBA, une discussion sur les résultats des inspections dans les secteurs du commerce de détail et des produits de consommation, ainsi que des assurances dans les Etats membres. En outre, l'autorité roumaine de surveillance de la révision (Authority for Public Over-

sight of the Statutory Audit Activity, ASPAAS) y a présenté son approche concernant les inspections.

Transmission d'informations par des particuliers à des autorités étrangères

Le président du conseil d'administration d'une société de gestion de fortune avait été condamné par le Ministère public de la Confédération (MPC) à une peine pécuniaire avec sursis et une amende pour avoir transmis une clé USB contenant des dossiers de clients de sa société au département américain de la justice, sans être au bénéfice d'une autorisation au sens de l'art. 271 ch.1 CP³⁷. Le Tribunal pénal fédéral (TPF) avait toutefois acquitté le président du conseil d'administration. Saisi d'un recours déposé par le MPC, le Tribunal fédéral (TF) avait alors annulé l'acquittement et renvoyé la cause au TPF pour une nouvelle décision³⁸.

Par conséquent, le TPF a rendu un nouvel arrêt le 2 mai 2019³⁹. Selon le TPF, le prévenu a effectivement rempli les éléments constitutifs de l'infraction d'acte exécuté sans droit pour un Etat étranger (art. 271 CP). Le TPF n'a pas retenu l'argument de la défense consistant en l'état de nécessité licite et excusable (art. 17 et 18 CP), vu le manque de danger immédiat. Le TPF a aussi rappelé être lié à l'appréciation du TF concernant la question de l'erreur sur l'illicéité: la confrontation intellectuelle du prévenu avec le résultat des avis de droits incomplets qu'il avait requis a fait naître une prise de conscience juridique suffisante du comportement illicite. Le président du conseil d'administration a ainsi été reconnu coupable et condamné à une amende de CHF 10'000, soit le montant maximal dans cette constellation (art. 106 CP). L'arrêt n'est pas encore entré en force.

Bien qu'issu du domaine de la surveillance des banques, cet arrêt confirme que la responsabilité pénale des particuliers lors de transmission d'informations, de données ou de documents (non accessibles au public) à des autorités étrangères sans autorisation de l'autorité compétente suisse reste éle-

vée. Par analogie, il est recommandé aux réviseurs de prendre contact avec l'ASR avant d'effectuer une transmission de données aux autorités étrangères de la surveillance en matière de révision.

³⁶ Pour davantage de détails, voir: ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/190620-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf

³⁷ Pour davantage de détails sur le cas, voir le rapport de gestion 2018 de l'ASR (p. 29).

³⁸ Arrêt du TF 6B-804/2018 du 4 décembre 2018.

³⁹ Arrêt du TPF SK.2018.71.

Agrément

Généralités

L'exercice 2019 a été marqué par la deuxième grande vague de renouvellement des agréments des entreprises de révision depuis la création de l'ASR. Plus de la moitié des entreprises de révision agréées auprès de l'ASR étaient concernées par l'échéance de leur agrément. L'ASR a été en mesure de renouveler l'agrément de quelque 1'000 entreprises pour une nouvelle période de cinq ans.

Au fil des ans, le nombre des demandes de premier agrément s'est stabilisé à un niveau relativement éle-

vé, aussi bien pour les entreprises de révision (env. 50 demandes) que pour les personnes physiques (env. 450 demandes).

Statistiques

Agréments

Par rapport à l'exercice précédent, le nombre des entreprises de révision agréées a baissé de quelque 320 entités (cf. figure 18). Cette réduction est principalement due au fait que de nombreuses entreprises ont renoncé à leur agrément dans le cadre de la procédure de renouvellement. Envi-

ron 23% des entreprises de révision dont l'agrément n'a pas été renouvelé ont soit confirmé leur volonté de renoncer au renouvellement, soit renoncé à soumettre une demande de renouvellement. L'ASR voit dans ce pourcentage relativement élevé les effets de l'uniformisation en 2017 des dispositions régissant le système d'assurance-qualité ainsi que des dispositions connexes régissant la formation continue et le contrôle subséquent.

Figure 18

Personnes physiques et entreprises de révision agréées au 31 décembre 2019⁴⁰

Catégorie d'agrément	Réviseurs	Experts-réviseurs	Total au 31.12.2019	Total au 31.12.2018
Personnes physiques	2'634	7'030	9'664	9'403
Entreprises de révision	657	1'487	2'144	2'466
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	–	20	20	21
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État effectuant exclusivement des audits IFDS	–	4	4	6
Entreprises de révision étrangères soumises à la surveillance de l'État	–	2	2	2
Nombre total d'agréments	3'291	8'543	11'834	11'898

Affiliations aux associations professionnelles

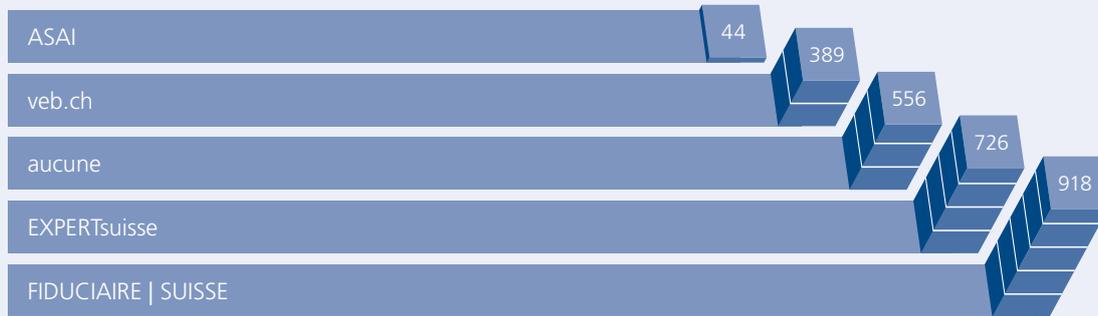
L'affiliation à une association professionnelle est facultative et ne constitue pas une condition d'agrément ni pour les personnes physiques, ni pour les entreprises de révision. Toutefois, l'affiliation ordinaire à une association professionnelle peut être déclarée dans l'enregistrement personnel en ligne et, par conséquent, dans le registre ASR accessible au public. Les affiliations en qualité de membre passif ou autres affiliations secondaires ne peuvent pas être déclarées dans le

registre ASR à titre d'affiliation à une association professionnelle. L'ASR considère les affiliations aux associations professionnelles sous un angle positif, compte tenu du fait qu'elles favorisent les échanges de connaissances, qu'elles facilitent l'accès à des formations continues ciblées et qu'elles représentent un moyen rapide d'information par rapport aux nouveautés intervenant dans la branche. En conséquence, l'ASR salue l'affiliation à une ou plusieurs associations professionnelles.

⁴⁰ Les statistiques se rapportent aux procédures closes par une décision entrée en force. Les procédures de recours encore ouvertes ne sont pas prises en compte.

Figure 19

Affiliations⁴¹ des entreprises de révision agréées au 31 décembre 2019



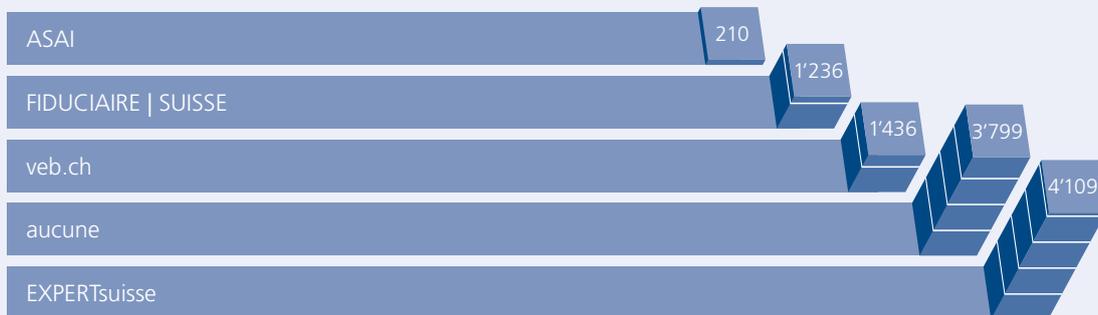
Durant l'exercice sous revue, l'ASR note avec satisfaction que le nombre des entreprises de révision ne disposant d'aucune affiliation auprès d'une association professionnelle a reculé

d'environ un quart pour atteindre 556 entreprises de révision (2018: 753). Ce recul est dû au fait que ce sont surtout les entreprises de révision sans affiliation à une association

professionnelle qui ont volontairement renoncé à leur agrément dans le cadre de la procédure de renouvellement.

Figure 20

Affiliations⁴² des personnes physiques agréées au 31 décembre 2019



Près des trois quarts des entreprises de révision et environ 60 % des personnes physiques disposent actuellement au moins d'une affiliation auprès d'une association professionnelle.

⁴² Multiples mentions de sociétés de révision individuelles en cas d'affiliation à plusieurs associations.

⁴³ Multiples mentions de personnes physiques individuelles en cas d'affiliation à plusieurs associations.

Figure 21Statistique des mandats de révision ordinaires (état au 31 décembre 2019)⁴³

Nombre d'entreprises de révision	2019	2018
1 à 5 mandats ordinaires:	336	325
6 à 10 mandats ordinaires:	79	71
11 ou plus mandats ordinaires:	74	78
Nombre total d'entreprises opérant des révisions ordinaires:	489	474

Mandats de révision

Le nombre des entreprises opérant des révisions ordinaires a légèrement augmenté par rapport à l'exercice précédent. Depuis 2013, le nombre des entreprises effectuant des révi-

sions ordinaires a passé de 649 à 489. Cette réduction s'explique d'une part par le recul du nombre d'entreprises de révision agréées de 3 600 à environ 2 150 entités. D'autre part, il est probable que l'exigence légale rela-

tive à la rotation de l'auditeur responsable dans les entreprises de révision unipersonnelles ait également contribué à ce recul.

Figure 22Statistique des contrôles restreints (cr) et des révisions ordinaires (ro) (état au 31 décembre 2019)⁴⁴

Catégories d'agrément	Nombre cr	Nombre ro	2019	2018
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	15'605	9'093	24'698	24'347
Autres entreprises de révision agréées	67'546	2'649	70'195	73'856
Nombre total de révisions	83'151	11'742	94'893	98'203

Comme pour les années précédentes, le nombre total des prestations de révision fournies par les entreprises de révision agréées a continué d'évoluer à la baisse. La part des révisions a baissé d'environ 3,5 % par rapport à l'exercice précédent. Le nombre d'entreprises de révision agréées ayant baissé, le nombre moyen de mandats par entreprise de révision a légèrement augmenté de 4 mandats durant l'exercice sous revue.

Norme de référence pour le système interne d'assurance-qualité

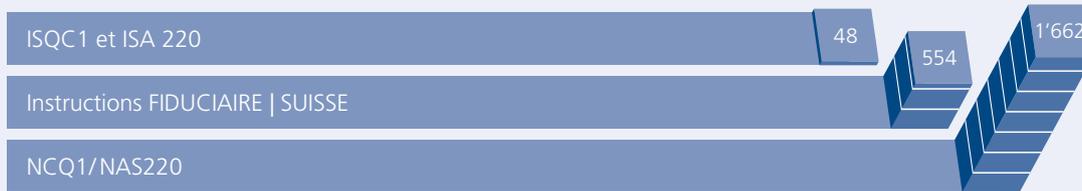
Selon un sondage effectué fin 2018 à propos des standards d'assurance-qualité, près d'un tiers des entreprises de révision suivent les Instructions de FIDUCIAIRE | SUISSE sur l'assurance-qualité dans les petites et moyennes entreprises de révision, tandis que deux tiers environ appliquent les normes NCQ1/NAS 220. Compte tenu des nombreuses entreprises de révision qui ont renoncé à renouveler leur agrément durant l'exercice sous revue, le nombre d'entreprises de révision a baissé dans les deux catégories.

⁴⁴ Chiffres selon auto-déclaration des entreprises de révision.

⁴⁵ Chiffres selon auto-déclaration des entreprises de révision.

Figure 23

Normes d'assurance-qualité appliquées par les entreprises de révision (état au 31 décembre 2019)



Les entreprises de révision agréées appliquant deux ou plusieurs standards de qualité forment un groupe peu nombreux. Dans le contexte international, il arrive souvent que la norme ISQC1/ISA220 et les normes NCQ1/NAS 220 soient appliquées simultanément.

Assurance-qualité interne

Etablissement d'un rapport annuel de contrôle subséquent

Depuis octobre 2017, toutes les entreprises de révision sont obligées de se doter d'un système interne d'assurance-qualité, nonobstant le standard d'assurance-qualité pour lequel elles ont opté. Dès lors, elles sont tenues d'établir au moins une fois par année un rapport annuel de contrôle subséquent. L'ASR observe, dans le cadre du renouvellement des agréments, que ledit n'a pas encore été établi dans certains cas ou qu'il présente de graves lacunes.

Un rapport de contrôle subséquent de bonne qualité décrit les procédures de contrôle internes et comporte également une revue d'entreprise (firm review) et une revue de dossier (file review).. Il a également pour fonction de résumer par écrit les résultats d'éventuelles check-listes et de formuler les mesures et les recommandations correspondantes. Il consigne les lacunes significatives ou constatées de manière répétée ainsi que les recommandations et les mesures visant à y remédier. Le fait de constater des fautes ou des points faibles dans le cadre

de la surveillance interne est un élément positif aux yeux de l'ASR, attendu qu'il témoigne d'un processus de contrôle efficace.

Tous les auditeurs responsables doivent être régulièrement soumis à un contrôle dans le cadre de la surveillance interne. Le contrôleur qui effectue la revue de dossier ne doit pas avoir participé à la mission d'audit contrôlée ni à aucune opération d'assurance-qualité afférente à cette mission. La surveillance interne peut être confiée au besoin à une personne externe au bénéfice de l'agrément correspondant. S'agissant des entreprises unipersonnelles, dans lesquelles une seule personne dispose de l'agrément requis, le rapport de surveillance doit impérativement être confié à une personne externe. Interne ou externe, le contrôleur doit être une personne pouvant justifier d'une expérience professionnelle adéquate et capable d'imposer les mesures résultant du rapport de surveillance interne.

Dans leur très grande majorité, les entreprises de révision agréées ont reconnu les nombreux avantages de la surveillance interne, d'autant plus que ce processus sert également à leur propre défense. Un système d'assurance-qualité est bénéfique pour la qualité des prestations d'audit, car il fixe des règles internes plus efficaces. Il réduit les risques de responsabilité et garantit la conformité aux dispositions légales et aux règles professionnelles.

Respect des règles régissant la formation continue

Dans le cadre des demandes visant le renouvellement de l'agrément, l'ASR examine si l'entreprise de révision a intégré dans son système d'assurance-qualité interne une procédure de contrôle visant à s'assurer que les employés au bénéfice d'un agrément ASR respectent les conditions requises en matière de formation continue. Ces conditions sont définies par les règlements de formation continue d'EXPERTsuisse et/ou de FIDUCIAIRE | SUISSE (30 heures ou 4 jours de formation continue en moyenne annuelle, heures d'étude en autodidacte non comprises). Les heures de formation continue doivent être contrôlées au moins une fois par année et doivent être documentées par les justificatifs correspondants. Les directives de formation continue d'EXPERTsuisse et/ou de FIDUCIAIRE | SUISSE s'appliquent à toutes les personnes agréées par l'ASR, indépendamment d'une éventuelle affiliation à une association professionnelle. L'entreprise est tenue de mettre en place une procédure annuelle de contrôle interne visant à vérifier que ses employés remplissent les conditions requises en matière de formation continue. L'affiliation de l'entreprise ou des personnes physiques à une association professionnelle ne délie pas l'entreprise de révision de son devoir d'effectuer un contrôle interne en matière de formation continue et d'en documenter les résultats.

Le renouvellement de l'agrément donne lieu à un constat récurrent: dans certains cas, l'auditeur responsable est la seule personne qui remplisse les conditions requises en termes de formation continue, alors que les autres personnes au bénéfice d'un agrément négligent leurs obligations en la matière.

Renouvellement de l'agrément

Introduction

L'agrément des entreprises de révision est limité à cinq ans. Six mois avant l'échéance, les entreprises de révision sont invitées par l'ASR à déposer une demande de renouvellement.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a ainsi invité environ 1 350 entreprises de révision, soit plus de la moitié des entreprises inscrites au registre ASR, à présenter les documents requis pour le renouvellement de l'agrément.

Statistique des agréments renouvelés

Les entreprises de révision respectent en général les conditions d'agrément. L'ASR est alors en mesure de valider les demandes des entreprises de révision et de renouveler ainsi l'agrément sans interruption à son échéance. Durant l'exercice sous revue, l'agrément de quelque 980 entreprises de révision a ainsi été renouvelé sans interruption. Environ 45 entreprises présentaient de telles lacunes que

leur agrément n'a pas pu être renouvelé sans interruption en dépit de leur demande. Pour 30 entreprises, l'agrément a finalement été renouvelé après l'échéance suite au rétablissement de la conformité aux conditions d'agrément. Au 31 décembre 2019, date de clôture de la statistique, 15 demandes de renouvellement étaient encore en suspens pour des agréments déjà échus, parce que les conditions d'agrément n'étaient toujours pas remplies.

Figure 24

Statistique des agréments renouvelés en 2019

Catégories d'agrément	Réviseurs	Experts-réviseurs	Total 2019	Total 2018
Entreprises de révision	222	787	1'009	235
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	–	5	5	3
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État effectuant exclusivement des audits IFDS	–	2	2	0
Total des agréments renouvelés	222	794	1'016	238

Durant l'exercice sous revue, 23 % des entreprises de révision concernées par le renouvellement de l'agrément ont renoncé à leur agrément ou à demander son renouvellement. Il est probable que ce pourcentage supérieur à la moyenne, de renonciation volontaire au renouvellement

de l'agrément puisse s'expliquer par le fait que les entreprises unipersonnelles ont désormais l'obligation de se doter d'un système d'assurance-qualité interne et qu'elles ne peuvent plus en faire y renoncer.

Agréments spéciaux

Depuis la première statistique des agréments spéciaux octroyés aux auditeurs responsables par l'ASR en 2013, le nombre d'agréments spéciaux a évolué à la baisse année après année. De 310 en 2015, le nombre

des agréments spéciaux d'auditeurs responsables inscrits au registre ASR a chuté à 249 à fin 2018. La première hausse des agréments spéciaux depuis le début de la statistique s'explique avant tout par l'introduction des autorisations FinTech au sens de l'art. 1b LB en 2019, pour lesquelles

l'ASR a créé une nouvelle catégorie d'agréments spéciaux. Huit auditeurs responsables ont bénéficié jusqu'ici de ce nouvel agrément.

Figure 25

Auditeurs responsables, par catégorie d'agrément spécial (état au 31 décembre 2019)

Catégories d'agrément	Nombre d'auditeurs resp. au 31.12.2019	Nombre d'auditeurs resp. au 31.12.2018
Audit selon LB, LBVM et LLG	116	114
Audit selon LPCC	68	74
Audit selon LSA	38	32
Audit IFDS	29	29
Audit selon art. 1b LB (FinTech)	8	0
Nombre total d'agréments	259	249

Durant l'exercice sous revue, le nouvel agrément spécial selon art. 1b LB (FinTech) a également été octroyé à

trois sociétés d'audit. Depuis la première statistique présentée dans le rapport de gestion 2015, le nombre

total d'agréments spéciaux octroyés aux sociétés d'audit est resté stable à une quarantaine d'agréments.

Figure 26

Sociétés d'audit, par catégorie d'agrément spécial (état au 31 décembre 2019)

Catégories d'agrément	Nombre de sociétés d'audit au 31.12.2019	Nombre de sociétés d'audit au 31.12.2018
Audit selon LB, LBVM et LLG	8	8
Audit selon LPCC	10	10
Audit selon LSA	7	7
Audit IFDS	11	13
Audit selon art. 1b LB (FinTech)	3	0
Nombre total d'agréments	39	38

Enforcement et jurisprudence

Enforcement

En 2019, deux demandes d'agrément ont été rejetées (2018: quatre). Six personnes et entreprises ont retiré leur demande ou leur agrément en cours de procédures (2018: 23). Par ailleurs, l'ASR a prononcé quatre retraits d'agrément (2018: 13) et 68 avertissements (2018: 13). Enfin, deux plaintes pénales ont été déposées pour soupçon de fourniture de prestations de révision sans agrément ASR (2018: aucune).

L'augmentation marquée des avertissements est liée au nombre élevé d'entreprises de révision (non soumises à la surveillance de l'Etat) dont l'agrément a été renouvelé (cf. infra, commentaires introductifs au chapitre «Agrément»). 66 avertissements visent des entreprises de révision (contre deux pour des personnes physiques). 44 avertissements sont liés à des lacunes affectant le processus de surveillance interne (en particulier par manque de contrôle subséquent), 6 lacunes concernent l'application des règles internes régissant la formation continue des collaborateurs, 4 lacunes conjuguant les deux aspects précités et 12 infractions aux quorums légaux au niveau du conseil d'administration et/ou de la direction. Dans la mesure où les lacunes ont été éliminées, l'agrément des entreprises concernées a été rétabli moyennant un avertissement.

Jurisprudence

En 2019, nos tribunaux fédéraux ont rendu quatre arrêts concernant des décisions de l'ASR. Trois recours ont été rejetés. Dans un cas, le TF a confirmé les violations au devoir de diligence constatées l'ASR, mais a considéré que l'avertissement était plus adapté que le retrait de l'agrément. Les considérants essentiels de ces arrêts sont présentés ci-après.

L'ensemble des arrêts rendus cette année par nos instances judiciaires fédérales est mentionné en annexe du présent rapport.

Opérations d'audit insuffisantes

Le respect des normes techniques et professionnelles régissant le métier de réviseur est primordial dans l'exercice de cette fonction de sorte que des manquements dans ce cadre péjorent particulièrement la réputation et la garantie d'une activité de révision irréprochable. Font partie de ces normes notamment les normes Swiss GAAP RPC ou encore les NAS. Peu importe si ces normes doivent obligatoirement être appliquées ou si elles sont suivies à titre facultatif. Dès lors que les destinataires des rapports de révision s'attendent au respect de certains standards, le réviseur doit s'y tenir⁴⁵, et ce, d'autant que le rapport de révision confirme le respect de ces normes⁴⁶.

Infractions aux règles d'indépendance

Il y a relation d'affaires étroite entre deux personnes notamment lorsque, dans la même entreprise de révision, l'une d'elles exerce la fonction de président du conseil d'administration, et l'autre, celle de directeur. Si la deuxième personne est l'auditeur responsable de la révision des comptes annuels d'une fondation dans laquelle la première personne siège également au conseil de fondation, elle enfreint les règles d'indépendance⁴⁷. La question de savoir si une relation professionnelle étroite respecte les règles d'indépendance doit être analysée au regard d'un tiers se fondant sur son expérience générale de la vie. C'est l'apparence qui fait foi. Peu importe si l'auditeur responsable s'estime lui-même indépendant⁴⁸.

Proportionnalité

La commination de retrait de l'agrément (art. 17, al. 1, 2^e phrase, LSR) est un acte soumis par la loi au principe de proportionnalité. Cela offre au titulaire de l'agrément la possibilité de prendre les mesures nécessaires pour être à nouveau conforme aux conditions d'agrément. Le retrait de l'agrément sans commination préalable n'est conforme au droit que si les conditions d'agrément ne peuvent plus être rétablies⁴⁹. Lorsque des violations des règles d'indépendance

n'ont été constatées que dans un seul mandat de révision⁵⁰, que celles-ci ne sont pas particulièrement graves, qu'elles ont été régularisées avant l'ouverture de la procédure par l'ASR et qu'il n'y a aucun indice permettant de supposer que le titulaire de l'agrément ne puisse répondre à son devoir de diligence à l'avenir, le retrait de l'agrément sans commination préalable ne respecte pas le principe de la proportionnalité⁵¹. Un avertissement écrit est en revanche proportionné⁵².

Diplôme étranger

Un demandeur d'agrément portant le titre français d'expert-comptable (sans en avoir le diplôme) ne peut pas se prévaloir de l'Accord entre la Suisse et l'UE sur la libre circulation des personnes⁵³, attendu que ce titre seul n'habilite pas à fournir des prestations de révision requises par la loi en France et à exercer l'activité de «Commissaire aux comptes»⁵⁴. De même, la Convention du 27 avril 1948 entre la Suisse et la France relative à l'exercice des professions d'expert-comptable et de comptable agréé⁵⁵ ne donne aucun droit en ce sens, dès lors que le champ d'application de cette convention ne s'étend pas à l'exercice de la profession de

⁴⁵ Arrêt du TAF B-7186/2017 du 4 février 2019, consid. 3.

⁴⁶ Arrêt du TAF B-7186/2017 du 4 février 2019, consid. 4.

⁴⁷ Arrêt du TF 2C_602/2018 du 16 septembre 2019, consid. 5.4.

⁴⁸ Arrêt du TF 2C_602/2018 du 16 septembre 2019, consid. 5.2.

⁴⁹ Arrêt du TF 2C_602/2018 du 16 septembre 2019, consid. 5.5.1.

⁵⁰ L'infraction a néanmoins duré six ans.

⁵¹ Arrêt du TF 2C_602/2018 du 16 septembre 2019, consid. 5.5.3.

⁵² Arrêt du TF 2C_602/2018 du 16 septembre 2019, consid. 5.5.4.

⁵³ Accord entre la Confédération suisse, d'une part, et la Communauté européenne et ses Etats membres, d'autre part, sur la libre circulation des personnes, conclu le 21 juin 1999 (RS 0.142.112.681).

⁵⁴ Arrêt du TAF B-207/2019 du 16 octobre 2019, consid. 2.1.4 et 2.3.

⁵⁵ RS 0.142.113.496.

Commissaire aux comptes en France et d'expert-réviseur agréé en Suisse⁵⁶.

Questions de procédure administrative

Lorsque l'ASR fonde sa décision de retrait de l'agrément d'expert-réviseur pour une durée de quatre ans sur trois motifs (dont une insuffisance des travaux de révision, qualifiés dans leur ensemble de graves)⁵⁷, le TAF constate les faits pertinents de manière manifestement inexacte en retenant que les violations reprochées reposent essentiellement sur une confusion entre contrôle ordinaire et restreint. Il ne peut dès lors qualifier les violations de moyennement graves et réduire la durée du retrait de l'agrément de deux ans⁵⁸.

La demande de divulgation de l'identité du dénonciateur dans une procédure d'enforcement doit être rejetée, si elle est uniquement motivée par le souhait de mieux comprendre les motivations du dénonciateur. Ce souhait ne constitue pas un intérêt susceptible de primer l'intérêt privé du dénonciateur à préserver son anonymat ou l'intérêt public à préserver la qualité de l'audit et l'indépendance de l'organe de révision. Les raisons ayant motivé la dénonciation ne sont en effet pas pertinentes pour statuer sur la question de savoir si le titulaire de l'agrément remplit toujours les conditions d'agrément⁵⁹.

Autres arrêts intéressants

Arrêt du Tribunal fédéral du 3 juillet 2019⁶⁰

L'Administration fédérale des contributions (AFC) a ouvert une procédure pénale administrative contre inconnu en raison de soupçons de soustractions d'impôt anticipé⁶¹. L'organe de révision de l'entreprise assujettie à l'impôt a fourni des prestations à titre de conseil fiscal d'une part et à titre de révision des comptes annuels d'autre part. Par la suite, l'AFC a exigé de l'organe de révision la présentation des documents afférents au conseil fiscal (confirmation de mandat, factures d'honoraires, liste no-

minative des collaborateurs concernés, dossier et notes internes) et à la révision des comptes (rapport de révision, notes de révision, y compris documents internes de la société révisée). L'organe de révision a décliné la demande, a demandé la mise sous scellés du dossier et a invoqué en particulier le secret de la révision. Le TPF a admis la requête de levée des scellés introduite par l'AFC⁶². Sur recours de l'organe de révision, le TF a retenu sur le fond qu'il y avait un lien suffisant de connexité temporelle entre les documents en question et la procédure pénale administrative (période d'activité de l'organe de révision et période des faits déterminants pour la procédure) et de connexité matérielle (objet du conseil fiscal et nature du délit présumé). Il appartenait dès lors à la recourante de démontrer que les deux mandats (révision et conseil fiscal) concernaient des questions fondamentalement différentes de celles relatives au prêt litigieux ou en lien avec une période sans rapport avec celle sous enquête. Or, la recourante n'en avait pas fait la démonstration. Au demeurant, l'organe de révision ne pouvait pas se prévaloir du secret de la révision pour s'opposer à la levée des scellés⁶³. L'arrêt rendu montre que le fait de mandater un organe de révision pour des prestations de conseil ou d'autres prestations parallèles peut avoir des conséquences inattendues.

Arrêt du Tribunal administratif fédéral du 11 juin 2019⁶⁴

Le TAF a analysé la question de savoir s'il est compétent pour traiter le recours d'une société d'audit dont l'agrément a été retiré par un OAR-LBA. Après évaluation de différentes théories de qualification de la nature juridique du cas⁶⁵, il est parvenu à la conclusion que le rapport juridique entre l'OAR et la société d'audit relève du droit privé et non du droit public. Faute de compétence, il n'est donc pas entré en matière sur le recours de la société d'audit.

Arrêt du Tribunal pénal fédéral du 2 mai 2019⁶⁶

Cf. supra, commentaires à la rubrique Affaires internationales/Transmission d'informations de personnes privées aux autorités étrangères.

⁵⁶ Arrêt du TAF B-207/2019 du 16 octobre 2019, consid. 3.2 et 3.3.

⁵⁷ 1. établissement de dix rapports de révision sans être titulaire de l'agrément personnel requis, 2. établissement de deux rapports de révision sans l'agrément requis de l'entreprise individuelle, et 3. infractions aux devoirs de diligence dans le cadre de travaux d'audit pendant deux exercices consécutifs.

⁵⁸ Arrêt du TF 2C_679/2018 du 23 janvier 2019.

⁵⁹ Arrêt du TF 2C_602/2018 du 16 septembre 2019, consid. 3.3.2.

⁶⁰ Arrêt du TF 1B_71/2019 du 3 juillet 2019.

⁶¹ La société auditée, étant simultanément l'entité qui a mandaté l'organe de révision pour des prestations rémunérées de conseil fiscal, n'a pas déclaré ces mêmes prestations rémunérées pendant les exercices 2011 à 2015. Durant cette période, elle avait concédé un prêt à une société proche moyennant une rémunération à un taux d'intérêts trop élevé et avait ainsi fourni des prestations rémunérées à hauteur de deux millions de francs.

⁶² Arrêt du TPF BE.2018.15 du 14 janvier 2019.

⁶³ L'organe de révision garde le secret sur ses constatations, à moins que la loi ne l'oblige à les révéler (art. 730b, al. 2, CO).

⁶⁴ Arrêt du TAF B-1645/2019 du 11 juin 2019.

⁶⁵ Théories dites du critère des intérêts, du critère fonctionnel, du critère de la subordination, du critère modal: voir l'arrêt du TAF B-1645/2019 du 11 juin 2019, consid. 6.

⁶⁶ Arrêt du TPF SK.2018.71 du 2 mai 2019.

Audit des institutions de prévoyance

Modèle de surveillance de la prévoyance professionnelle

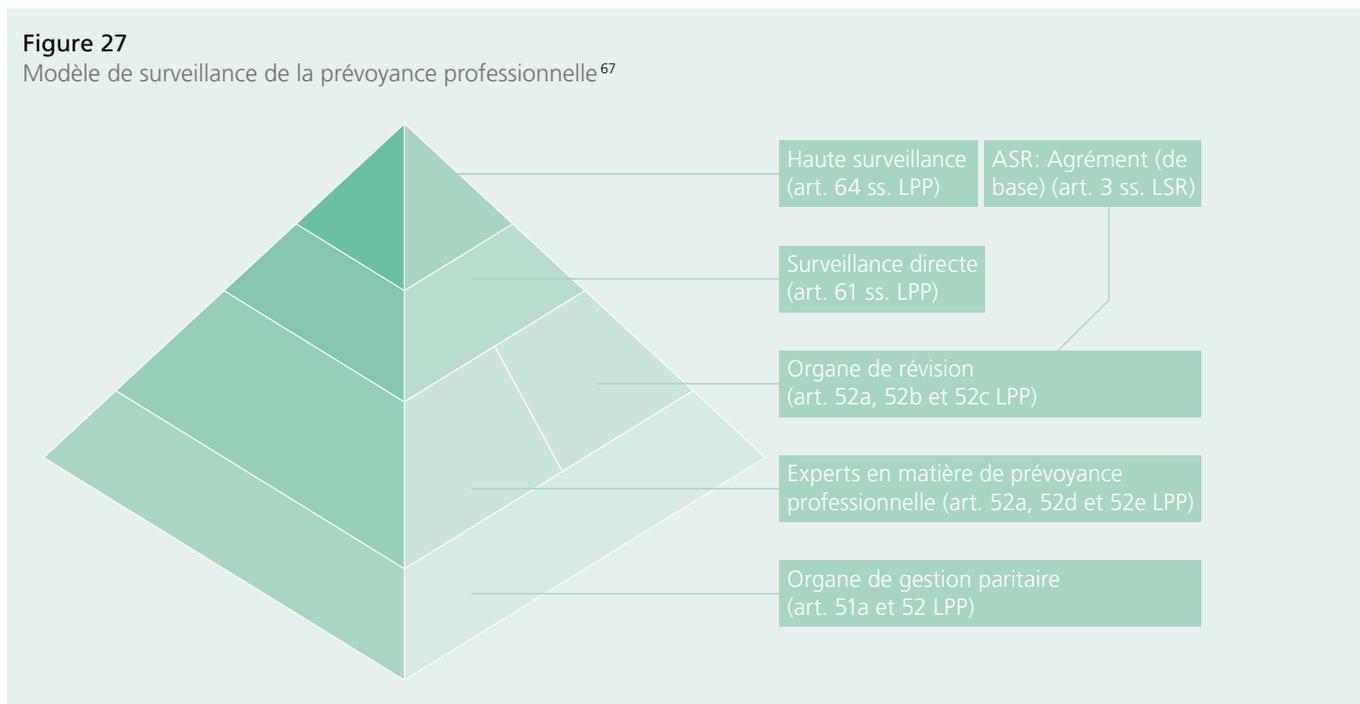
Le modèle de surveillance de la prévoyance professionnelle réserve un rôle important à l'organe de révision. Ce modèle est basé sur l'organe paritaire de l'institution de prévoyance, lequel est responsable en particulier de la gestion stratégique et financière,

de l'organisation, et de la surveillance opérationnelle. Le deuxième échelon est réservé aux experts en matière de prévoyance professionnelle et à l'organe de révision. Le troisième échelon est réservé à l'autorité de surveillance LPP régionale qui exerce la surveillance directe sur l'institution de prévoyance. La surveillance macro-pru-

dentielle incombe à la Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle (CHS PP). L'ASR n'est pas directement intégrée à ce modèle de surveillance, mais elle est compétente pour l'agrément (de base) des organes de révision et des auditeurs responsables de l'audit prudentiel (cf. figure 27).

Figure 27

Modèle de surveillance de la prévoyance professionnelle⁶⁷



L'expert en matière de prévoyance professionnelle examine périodiquement si l'institution de prévoyance présente toutes les garanties de sécurité pour l'exercice de ses obligations et si les modalités réglementaires et actuarielles régissant les prestations et leur financement correspondent aux prescriptions légales. De plus, il présente à l'organe de gestion paritaire les recommandations visant le calcul du taux d'intérêt technique et les autres facteurs techniques.

Pour sa part, l'organe de révision examine si les comptes annuels correspondent aux dispositions légales et réglementaires (audit financier). Il assume par ailleurs d'importantes tâches afférentes à la mission d'audit (art. 52c LPP). Ces tâches sont comparables à l'audit prudentiel auprès

des établissements financiers et englobent en particulier les éléments suivants:

- comptes de vieillesse
- organisation, direction et placements
- contrôle de loyauté dans la gestion de fortune
- affectation des fonds libres et des participations aux excédents résultant des contrats d'assurance
- mesures visant à rétablir la couverture totale en cas de découvert
- informations et annonces à l'autorité de surveillance des institutions de prévoyance

- actes juridiques passés avec des personnes proches

Non seulement les personnes assurées et les bénéficiaires de rente, mais aussi l'organe de gestion paritaire et les autorités de surveillance concernées sont tributaires d'une présentation fiable de la situation financière et de la direction de l'institution de prévoyance. L'organe de révision joue un rôle essentiel pour tous les acteurs et contribue ainsi à la stabilité et à la crédibilité de la prévoyance professionnelle. Il existe donc bien un intérêt public majeur à surveiller la qualité de ces prestations d'audit⁶⁸.

⁶⁷ En référence à DAVID FRAUENFELDER, *Berufliche Vorsorge: Bedeutung der Revisionsstelle im Zusammenhang mit der Führung und Kontrolle einer Vorsorgeeinrichtung*, in: TREX 2017, 24 ss., 24.

⁶⁸ Voir l'arrêt du TF 2C_860/2015 du 14 mars 2016, consid. 5.3.

Evaluation de la qualité de l'audit

Les organes de révision des institutions de prévoyance ne sont pas assujettis à la surveillance de l'ASR. Font exception les organes de révision des fondations de placement, actuellement au nombre de 59⁶⁹. L'ASR évalue la qualité de l'audit auprès des

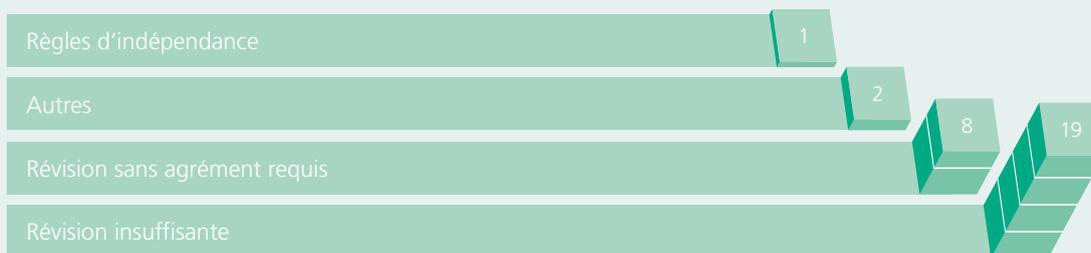
institutions de prévoyance uniquement en cas de soupçon ou dans le cadre d'une procédure visant un auditeur responsable.

Dans les 30 contrôles LPP réalisés depuis 2013, l'ASR a constaté 19 cas de qualité insuffisante de la révision (cf.

figure 28). Dans les onze cas restants, elle a constaté d'autres violations telles que révision sans l'agrément requis en qualité d'expert-réviseur ou infractions aux règles d'indépendance.

Figure 28

Catégories d'insuffisances dans le cadre des contrôles LPP depuis 2013 (total 30 contrôles)



Dans la catégorie «révision insuffisante», le constat le plus fréquent concerne l'évaluation insuffisante des actifs (prêts, fonds, participations, hypothèques, etc.). Le deuxième constat le plus fréquent concerne les lacunes formelles du rapport de révision, ce qui érode considérablement l'utilité

de la révision pour les acteurs concernés. A titre d'exemple, mentionnons ici l'absence d'attestation concernant les comptes de vieillesse, ou l'absence de recommandation concernant l'approbation des comptes annuels. De même, la conformité aux dispositions légales et réglementaires des place-

ments, le système de contrôle interne, la présentation des comptes annuels selon Swiss GAAP RPC 26 et les actes juridiques passés avec des personnes proches ont été révisés de manière insuffisante dans de nombreux cas (cf. figure 29).

⁶⁹ Selon données de la CHS PP sous www.oak-bv.admin.ch/fr/surveillance/fondations-de-placement/ (consulté le 3 janvier 2020).

Figure 29
 Nombre d’erreurs de révision dans la catégorie
 «révision insuffisante» (total 33 constats)⁷⁰



Durant l’exercice sous revue, l’ASR a traité au total onze cas LPP, dont six sont encore en cours. Les dossiers touchent plutôt des institutions de prévoyance de petite taille. Dans un cas, l’ASR a retiré l’agrément de l’auditeur responsable pour une durée de deux ans (la décision sera communiquée début 2020). Dans un autre cas, l’ASR a suspendu une procédure après que la personne physique concernée a renoncé volontairement à son agrément. Dans trois cas, l’ouverture d’une procédure n’était pas

justifiée en raison de la nature mineure des infractions.

Potentiel d’amélioration

L’ASR estime justifié de soumettre à la surveillance de l’Etat les organes de révision des institutions de prévoyance⁷¹. Elle voit un potentiel d’amélioration dans la création d’un agrément spécial en sus de l’agrément de base pour les entreprises de révision et leurs auditeurs responsables, ainsi que dans la mise en place d’une surveillance en fonction des risques

pour les organes de révision des institutions de prévoyance, au moins celles d’une certaine importance. Un tel dispositif améliorerait considérablement la protection des personnes assurées et des bénéficiaires de rente du deuxième pilier.

Le Conseil fédéral a confié au DFJP le mandat d’approfondir la réflexion à ce sujet, en concertation avec l’OFJ, l’ASR, la CHS PP et l’OFAS, pour déterminer dans quelle mesure il y a nécessité de légiférer⁷².

⁷⁰ Dans chacun des 19 as, l’ASR a relevé au moins une lacune de révision. Plusieurs lacunes ont été identifiées dans une partie des mandats.

⁷¹ Voir commentaires dans les rapports annuels de l’ASR 2016 (p. 46), 2017 (p. 40) et 2018 (p. 39).

⁷² Cf. supra, Développement de la réglementation, projets en cours, rapport d’expertise concernant les améliorations à apporter au droit de la révision et postulat Ettlín

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	<p>Wanda Eriksen, Masters in Accounting Science, experte-comptable dipl., US CPA (présidente)</p> <p>Sabine Kilgus, dr en droit, prof., avocate (vice-présidente)</p> <p>Conrad Meyer, dr oec. publ., prof.</p> <p>Daniel Oyon, dr oec. publ., prof.</p> <p>Viktor Balli, ingénieur chimiste EPF/économiste HSG</p>
	Direction	<p>Frank Schneider, directeur, Executive MBA ZFH, expert-comptable dipl.</p> <p>Reto Sanwald, directeur suppléant, chef du droit & des affaires internationales, dr en droit, avocat, EMBA HSG</p> <p>Martin Hürzeler, chef du Financial Audit, économiste d'entreprise HES, expert-comptable dipl.</p> <p>Heinz Meier, chef du Regulatory Audit, expert-comptable dipl.</p>
	Organe de révision	Contrôle fédéral des finances (CDF)
Effectifs	32 personnes, 26.4 équivalents plein temps (état au 31.12.2019)	
Financement	Via les émoluments et les redevances de surveillance. Aucun financement par le biais des recettes fiscales.	
Mandat légal	Garantir l'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 et entraide administrative internationale.	
Indépendance/ Surveillance	L'ASR exerce sa surveillance en toute indépendance, toutefois sous la surveillance de Conseil fédéral. Elle adresse chaque année un rapport de gestion au Conseil fédéral et à l'Assemblée fédérale.	
Conflits d'intérêt	Le conseil d'administration prend les dispositions nécessaires en termes d'organisation pour prévenir les conflits d'intérêt autant pour lui-même que pour les collaborateurs. Le code de conduite de l'ASR est publié sur le site internet ASR.	

Abréviations

AFC	Administration fédérale des contributions
AG	Assurance-qualité
ASR	Autorité fédérale de surveillance en matière de révision
AVS	Assurance-vieillesse et survivants
CdG-CE	Commission de gestion du Conseil des États
CEAOB	Committee of European Audit Oversight Bodies
CGU	Cash Generating Units
CHS PP	Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle
CO	Code suisse des obligations du 30 mars 1911
CP	Code pénal suisse
DFF	Département fédéral des finances
DFJP	Département fédéral de justice et police
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
EWG	Enforcement Working Group
FATF	Financial Action Task Force
FINMA	Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers
FSB	Financial Stability Board
GAFI	Groupe d'action financière
GAQ	Global Audit Quality
GPPC	Global Public Policy Committee
G-SIBs	Global Systemically Important Banks
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IAS	International Accounting Standards
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 Audit
ISG	Inspection Sub-group
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1
IWWG	Inspection Workshop Working Group
LB	Loi fédérale sur les banques et les caisses d'épargne du 8 novembre 1934
LBA	Loi sur le blanchiment d'argent du 10 octobre 1997
LBVM	Loi fédérale sur les bourses et le commerce des valeurs mobilières du 24 mars 1995
LEFin	Loi fédérale sur les établissements financiers du 15 juin 2018 (RS 954.1)
LEg	Loi sur l'égalité
LFINMA	Loi sur la surveillance des marchés financiers du 22 juin 2007
LIMF	Loi sur l'infrastructure des marchés financiers du 19 juin 2015
LLG	Loi sur l'émission de lettres de gage du 25 juin 1930

LPCC	Loi sur les placements collectifs du 23 juin 2006
LPP	Loi fédérale sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité du 25 juin 1982
LSA	Loi sur la surveillance des entreprises d'assurance du 17 décembre 2004
LSFin	Loi fédérale sur les services financiers du 15 juin 2018 (RS 950.1)
LSR	Loi sur la surveillance de la révision du 16 décembre 2005
MMoU	Multilateral Memorandum of Understanding
MoU	Memorandum of Understanding
MROS	Bureau de communication en matière de blanchiment d'argent
NAS	Normes d'audit suisses d'EXPERTsuisse
NCQ 1	Norme suisse de contrôle qualité 1
OAR	Organisme d'autorégulation
OBA	Ordonnance sur le blanchiment d'argent du 11 novembre 2015
OBA-FINMA	Ordonnance de la FINMA sur le blanchiment d'argent du 3 juin 2015
OEFin	Ordonnance sur les établissements financiers du 6 novembre 2019
OFAS	Office fédéral des assurances sociales
OFJ	Office fédéral de la justice
OPF	Ordonnance sur les fondations de placement des 10 et 22 juin 2011
ONo-ASR	Ordonnance de l'ASR sur la notification du défaut de surveillance par l'État des entreprises de révision d'émetteurs étrangers d'emprunts par obligations (RS 221.302.34)
OOS	Ordonnance sur les organismes de surveillance dans la surveillance des marchés financiers (Ordonnance sur les organismes de surveillance; RS 956.134)
OS	Organisme de surveillance
OSFin	Ordonnance sur les services financiers du 6 novembre 2019 (RS 950.11)
OSRev	Ordonnance sur la surveillance de la révision du 22 août 2007
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board (U.S.A.)
PIOB	Public Interest Oversight Board
RAVS	Règlement sur l'assurance-vieillesse et survivants du 31 octobre 1947
SCI	Système de contrôle interne
SER	SIX Exchange Regulation
SICAV	Société d'investissement à capital variable
SIX	SIX Swiss Exchange
SMI	Swiss Market Index
SoP	Statement of Protocol
TAF	Tribunal administratif fédéral (St-Gall)
TF	Tribunal fédéral (Lausanne)
TPF	Tribunal pénal fédéral (Bellinzone)
UE	Union européenne
US-GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles

Autres types d'agrément pour l'audit en Suisse

L'ASR délivre un agrément de base en vertu de la LSR. Certains domaines d'audit nécessitent un agrément spécial, octroyé par l'ASR ou par une autre autorité en application de lois spéciales. L'agrément de base de l'ASR suffit pour certains domaines d'audit⁷³. Ce tableau n'est pas exhaustif (état: 31.12.2019, étant donné l'entrée en vigueur de la loi sur les établissements financiers (LEFin) le 1^{er} janvier 2020).

Révision/audit dans les domaines suivants	Agrément LSR: entreprise de révision	Agrément LSR: auditeur responsable	Compétent pour agrément spécial/ agrément découlant d'une loi spéciale	Exigences supplémentaires
Banques/Structures des marchés financiers ⁷⁴ / Groupes financiers et offices publics d'acquisition/ Entreprises d'investissement/Centrales d'émission de lettres de gage	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	Expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Sociétés FinTech ⁷⁵	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	Expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Assurances	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	Expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Placements collectifs de capitaux ⁷⁶	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	Expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Intermédiaires financiers (lutte contre le blanchiment d'argent)	Réviseur	Réviseur	OAR	art. 24a LBA, art. 22a ss. OBA
Gestionnaires de fortune et trustees	Réviseur	Réviseur	OS	art. 43k LFINMA, art. 13 s. OOS
AVS	Expert-réviseur	Expert-réviseur	OFAS	Art. 165 RAVS

⁷³ Cela vaut en particulier pour l'audit des maisons de jeu et des institutions de prévoyance.

⁷⁴ En font partie les bourses, les systèmes multilatéraux de négociation, les contreparties centrales, les dépositaires centraux, le registre des transactions et les systèmes de paiement.

⁷⁵ Voir définition dans la loi sur les banques (art. 1b LB).

⁷⁶ 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.

Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État

État: 31 décembre 2019

N° ASR	Raison de commerce/Nom	Lieu
500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zurich
500012	T + R AG	Gümligen
500038	Grant Thornton AG	Zurich
500149	OBT AG	St-Gall
500241	MAZARS SA	Vernier
500420	Deloitte AG	Zurich
500498	PKF Wirtschaftsprüfung AG	Zurich
500505	Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner	Schwytz
500646	Ernst & Young AG	Bâle
500705	BDO AG	Zurich
500762	Balmer-Etienne AG	Lucerne
501382	Berney Associés Audit SA	Genève
501403	KPMG AG	Zurich
501470	Ferax Treuhand AG	Zurich
501570	Fiduciaire FIDAG SA	Martigny
502658	Treureva AG	Zurich
504689	SWA Swiss Auditors AG	Pfäffikon
504736	PKF CERTIFICA SA	Lugano
504792	ASMA Asset Management Audit & Compliance SA	Genève
505046	MOORE STEPHENS EXPERT (ZURICH) AG	Zurich
505062	AML Revisions AG *	Zurich
505077	CF Compagnie fiduciaire de révision sa *	Genève
505081	MOORE STEPHENS REFIDAR SA *	Genève
505106	Révisions LBA Romandie Sàrl *	Montreux
600001	Deloitte Co. S.A.	Buenos Aires
600002	Kost Forer Gabbay & Kasierer	Tel Aviv

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

Déclarations d'intention signées avec les autorités étrangères

État: 31 décembre 2019

Accords bilatéraux

Pays	Autorité	Déclaration d'intention
Allemagne	Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS)	Absichtserklärung (2012)
Finlande	Finnish Patent and Registration Office (PRH)	Memorandum of Understanding (2014)
France	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	Protocole de coopération (2013)
Irlande	Auditing & Accounting Supervisory Authority (IAASA)	Memorandum of Understanding (2016)
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	Authority for the Financial Markets (AFM)	Memorandum of Understanding (2012)
Autriche	Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)	Absichtserklärung (2019)
Royaume-Uni	Financial Reporting Council (FRC)	Memorandum of Understanding (2014)
États-Unis	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	Statement of Protocol (2011) Addendum (2014)

Accords multilatéraux

Les pays, respectivement autorités, avec lesquels un accord bilatéral existe déjà (voir ci-dessus), ne sont pas énumérés ci-dessous.

Pays	Autorité	Déclaration d'intention
Australie	Australia Securities and Investments Commission (ASIC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Brésil	Comissão de Valores Mobiliários (CVM)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Dubai	Dubai Financial Services Authority (DFSA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Gibraltar	Gibraltar Financial Services Commission (GFSC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Japon	Financial Services Agency / Certified Public Accountants & Auditing Oversight Board (FSA/CPAFOB)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Îles Caïmans	Auditors Oversight Authority (AOA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Lituanie	The Authority of Audit, Accounting, Property Valuation and Insolvency Management under the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania (AAAPVIM)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Malaisie	Audit Oversight Board Malaysia	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Nouvelle-Zélande	Financial Markets Authority (FMA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Norvège	Finanstilsynet / Financial Supervisory Authority (FSA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2019)
Pologne	Komisja Nadzoru Audytowego / Audit Oversight Commission (AOC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2019)

Slovaquie	Auditing Oversight Authority	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Corée du Sud	Financial Services Commission/ Financial Supervisory Service (FSC/FSS)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Taïwan (Taïpei chinois)	Financial Supervisory Commission (FSC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
République tchèque	Public Audit Oversight Board (PAOB)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Turquie	Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority (POA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)

Arrêts des tribunaux 2019

État: 31 décembre 2019

L'ASR dresse ci-dessous la liste complète des arrêts rendus durant l'année 2019 par les tribunaux fédéraux dans des causes opposant des titulaires d'agrément à l'ASR. Les arrêts sont cités par ordre chronologique avec une brève référence au sujet traité et à la conclusion des tribunaux.

- Arrêt du TF 2C_679/2018 du 23 janvier 2019: travaux de révision insuffisants dans le cadre d'un contrôle restreint durant deux exercices consécutifs. Etablissement de nombreux rapports de contrôle ordinaire avec un agrément personnel de réviseur. Rapports de révision établis sans agrément de l'entreprise individuelle. Retrait de l'agrément de réviseur pour une durée de quatre ans prononcé par l'ASR. Réduction de la durée du retrait à deux ans par le TAF. Recours de l'ASR admis par le TF en raison de la constatation manifestement inexacte des faits pertinents et renvoi de la cause au TAF pour nouvelle décision. Arrêt encore pendant.
- Arrêt du TF B-7186/2017 du 4 février 2019: travaux de révision insuffisants dans le cadre d'une révision ordinaire. Insuffisances dans l'évaluation des participations et des créances internes au groupe, des soldes d'ouverture, de l'audit des comptes consolidés, des seuils de planifications pour la révision des comptes annuels, de la fraude, de la continuité de l'entreprise, de l'identification des parties liées, de l'existence du système de contrôle interne ainsi que dans les procès et litiges. Retrait de l'agrément en qualité d'expert-réviseur pour quatre ans. Recours rejeté. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TF 6B_90/2019 du 7 août 2019: condamnation pénale d'un ancien expert-réviseur pour réitérée de la connaissance de faits confidentiels (anciennement: délits d'initiés) et de violation du devoir de collaboration envers l'ASR à une peine pécuniaire de CHF 68'800

et à une amende de CHF 5'000. Confirmation de l'arrêt du TPF⁷⁷, fondé sur une plainte introduite par l'ASR devant le Ministère public de la Confédération. Arrêt entré en force.

- Arrêt du TF 2C_602/2018 du 16 septembre 2019: violation des règles d'indépendance et révision sans l'agrément de l'entreprise individuelle (sans inscription au registre du commerce). Révision des comptes annuels d'une fondation malgré des relations d'affaires étroites entre l'auditeur responsable et le président du conseil de fondation. Retrait de l'agrément en qualité d'expert-réviseur pour deux ans. Réduction de la durée du retrait par le TAF à un an⁷⁸. Admission du recours du titulaire de l'agrément par le TF qui prononce un avertissement écrit.
- Arrêt du TAF B-207/2019 du 16 octobre 2019: rejet de la demande d'agrément en qualité d'expert-réviseur pour cause d'absence de réciprocité avec l'Etat d'origine. En France, le titre français «expert-comptable» n'habilite pas à fournir des prestations de révision requises par la loi, lesquelles sont dévolues au Commissaire aux comptes. Par conséquent, l'Accord sur la libre circulation des personnes entre la Suisse et l'UE ne peut être invoqué pour revendiquer un agrément en Suisse. Rejet du recours devant le TAF. Arrêt entré en force.

⁷⁷ Arrêt du TPF SK.2018.26 du 9 août 2018

⁷⁸ Arrêt du TAF B-3972/2016 du 5 juin 2018.

Comptes annuels de l'ASR

Bilan

en CHF

	Annexe	31.12.2019	31.12.2018
Liquidités	4	4'880'922	4'010'511
Créances	5	660'806	535'805
Travaux en cours	6	1'083'510	883'500
Actifs transitoires	7	99'916	97'291
Actifs circulants		6'725'154	5'527'107
Immobilisations financières	8	111'080	111'079
Immobilisations corporelles	9	255'028	337'129
Immobilisations incorporelles	10	701'052	812'391
Actifs immobilisés		1'067'160	1'260'599
Total des actifs		7'792'314	6'787'706
Engagements à court terme résultant de prestations		36'237	38'632
Engagements envers les entreprises de révision sou-mises à la surveillance de l'État	11	106'323	97'421
Engagements envers les institutions de prévoyance	12	77'064	73'848
Engagements envers d'autres assurances		96'459	32'345
Provisions à court terme	13	271'000	200'000
Passifs transitoires	14	258'091	306'941
Régularisation des émoluments d'agrément	15	589'680	379'780
Engagements à court terme		1'434'854	1'128'966
Régularisation des émoluments d'agrément	15	1'357'460	658'740
Engagements à long terme		1'357'460	658'740
Réserves	16	5'000'000	5'000'000
Fonds propres		5'000'000	5'000'000
Total des passifs		7'792'314	6'787'706

Compte de résultat

en CHF

	Annexe	01.01.2019 – 31.12.2019	01.01.2018 – 31.12.2018
Redevances de surveillance	11	3'605'185	3'486'330
Émoluments d'inspection		2'333'742	2'255'042
Émoluments d'agrément	17	978'896	1'066'718
Autres recettes	18	138'622	61'785
Total recettes		7'056'445	6'869'875
Charges de personnel	19	-5'983'789	-5'783'512
Charges d'exploitation	20	-852'753	-893'184
Amortissements	9, 10	-219'393	-192'672
Résultat d'exploitation		510	507
Résultat financier		-510	-507
Constitution d'une réserve	16	–	–
Bénéfice/Perte		–	–

Tableau des flux de trésorerie

en CHF

	Annexe	01.01.2019 -31.12.2019	01.01.2018 -31.12.2018
Attribution à la réserve	16	-	-
Amortissements sur immobilisations	9, 10	219'393	192'672
Augmentation/(diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à long terme)	15	698'720	328'940
(Augmentation)/diminution des créances	5	-125'001	-261'816
(Augmentation)/diminution des travaux en cours	6	-200'010	-70'500
(Augmentation)/diminution des actifs transitoires	7	-2'625	-1'903
Augmentation/diminution) des engagements		6'507	-517'466
Augmentation/(diminution) des engagements envers les assurances sociales		67'330	14'754
Augmentation/(diminution) des provisions à court terme	13	71'000	3'000
Augmentation/(diminution) des passifs transitoires	14	-48'850	-9'783
Augmentation/(diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à court terme)	15	209'900	-251'620
Flux de trésorerie provenant d'opérations d'exploitation		896'364	-573'722
Investissements d'immobilisations corporelles	9	-25'953	-57'922
Investissements d'immobilisations incorporelles	10	-	-108'796
Flux de trésorerie provenant d'opérations d'investissements		-25'953	-166'717
Variation des liquidités		870'411	-740'440
Liquidités au 1 ^{er} janvier	4	4'010'511	4'750'951
Liquidités au 31 décembre		4'880'922	4'010'511

Tableau des fonds propres

en CHF

	01.01.2019 -31.12.2019	01.01.2018 -31.12.2018
État au 1 ^{er} janvier	5'000'000	5'000'000
Attribution à la réserve	-	-
État au 31 décembre	5'000'000	5'000'000

Annexe aux comptes annuels 2019

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'État. L'ASR tient sa propre comptabilité.

Depuis le 1^{er} 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 1^{er} 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 2019, l'ASR comptait 32 collaborateurs se partageant 26,4 postes à plein temps (exercice précédent: 32 collaborateurs se partageant 26 postes à plein temps).

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 39, les charges de prévoyance sont imputées aux charges dans la pé-

riode 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 2016, au 31 décembre 2017, au 31 décembre 2018 et au 31 décembre 2019, l'ASR a 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 39, mais à la rubrique des passifs éventuels (voir chiffre 22).

Les comptes annuels de l'ASR se rapportent à l'exercice 2019, clos au 31 décembre 2019 (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 et 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 corporelles	Durée d'utilisation (ans)
Autres logiciels	3
Portail ASR E-Government	8

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 survaleurs générées en interne ne sont pas activées.

g. Immobilisations financières

Les immobilisations financières sont évaluées à la valeur du marché.

h. Impôts

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

i. Provisions

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

j. Contrats de location

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

k. Capital propre

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

l. Recettes (émoluments et redevance de surveillance)

L'ASR perçoit des émoluments pour ses actes administratifs (décisions, contrôles, autres prestations). Elle perçoit également une redevance annuelle auprès des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État. 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

	2019	2018
Caisse	633	234
Compte postal	580'289	510'277
Compte de placement Administration fédérale des finances (AFF)	4'300'000	3'500'000
Liquidités	4'880'922	4'010'511

5. Créances

	2019	2018
Créances résultant d'émoluments	539'605	395'080
Créance PostFinance	121'201	140'725
Créances sur prestations	660'806	535'805

Comme pour l'exercice précédent, aucun ducreire n'a été constitué, étant donné que l'ASR n'a comptabilisé que des pertes insignifiantes sur débiteur.

6. Travaux en cours

	2019	2018
Travaux en cours	1'083'510	883'500
Travaux en cours	1'083'510	883'500

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

7. Actifs transitoires

	2019	2018
Actifs transitoires	99'916	97'291
Actifs transitoires	99'916	97'291

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 111'080 en relation avec la location des locaux administratifs.

9. Immobilisations corporelles

	Mobilier et équipements	Bureautique et matériel informatique	Aménagements et installations fixes	2019	2018
Coûts d'acquisition					
État au 1 ^{er} janvier	454'475	337'862	474'446	1'266'784	1'208'862
Entrées	1'384	10'588	13'981	25'953	57'922
Sorties	–	-51'372	–	-51'372	–
État au 31 décembre	455'859	297'078	488'427	1'241'365	1'266'784
Amortissements					
État au 1 ^{er} janvier	-372'905	-257'308	-299'442	-929'655	-817'996
Entrées	-18'461	-48'138	-41'455	-108'054	-111'659
Sorties	–	51'372	–	51'372	–
État au 31 décembre	-391'366	-254'074	-340'897	-986'337	-929'655
Valeur comptable nette	64'493	43'004	147'530	255'028	337'129

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.

10. Immobilisations incorporelles

	eRAB	Logiciels, Registre et Administration	Autres logiciels	2019	2018
Coûts d'acquisition					
État au 1 ^{er} janvier	857'769	500'110	186'057	1'543'936	1'435'140
Entrées	–	–	–	–	108'796
Sorties	–	–	–	–	–
État au 31 décembre	857'769	500'110	186'057	1'543'936	1'543'936
Amortissements					
État au 1 ^{er} janvier	-53'611	-500'110	-177'824	-731'545	-650'532
Entrées	-107'221	–	-4'118	-111'339	-81'013
Sorties	–	–	–	–	–
État au 31 décembre	-160'832	-500'110	-181'942	-842'884	-731'545
Valeur comptable nette	696'937	–	4'115	701'052	812'391

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

11. Engagements envers les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État et redevances de surveillance

L'ASR perçoit une redevance annuelle auprès des entreprises de révision

soumises à la surveillance de l'État (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'État au cours de l'exercice suivant.

Ainsi, un montant de CHF 106'323 (exercice précédent: CHF 97'421) sera restitué en 2020 aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État.

12. Engagements envers les institutions de prévoyance

en CHF

	2019	2018
Engagements envers les institutions de prévoyance	77'064	73'848
Engagements envers les institutions de prévoyance	77'064	73'848

13. Provisions à court terme

en CHF

	2019	2018
Engagements à titre de charges de personnel	269'000	198'000
Provisions pour indemnisation des parties	2'000	2'000
Provisions à court terme	271'000	200'000

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

Des provisions pour l'indemnisation des parties ont été constituées en relation avec les recours interjetés par des tiers contre les décisions de l'ASR.

14. Passifs transitoires

	2019	2018
Passifs transitoires	258'091	306'941
Passifs transitoires	258'091	306'941

Les passifs transitoires comprennent essentiellement des comptes de régularisation pour les charges sala-

riaux et les coûts relatifs au rapport d'activité 2019.

15. Régularisation des émoluments d'agrément

	2019	2018
Régularisation des émoluments d'agrément à court terme	589'680	379'780
Régularisation des émoluments d'agrément à long terme	1'357'460	658'740
Régularisation des émoluments d'agrément	1'947'140	1'038'520

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

16. Réserves

en CHF

	2019	2018
Réserves	5'000'000	5'000'000
Réserves	5'000'000	5'000'000

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, l'ASR n'a pas augmenté ses réserves.

17. Émoluments d'agrément

en CHF

	2019	2018
Émoluments d'agrément des personnes physiques	410'650	353'600
Émoluments d'agrément des entreprises de révision	1'610'500	885'900
Commissions de paiement via internet	-90'384	-47'412
Remboursements d'émoluments d'agrément	-43'250	-48'050
Constitution du compte de régularisation des émoluments d'agrément	-1'288'400	-708'720
Dissolution du compte de régularisation des émoluments d'agrément des années précédentes	379'780	631'400
Émoluments d'agrément	978'896	1'066'718

L'agrément des entreprises de révision est limité à cinq ans.

18. Autres recettes

Le poste «Autres recettes» inclut en particulier les émoluments facturés par l'ASR au titre de frais de procédure et d'avertissement ainsi que les émoluments facturés pour les attestations d'agrément.

19. Charges de personnel

en CHF

	2019	2018
Salaires/rémunération des membres du Conseil d'administration	4'624'356	4'403'502
Contributions de l'employeur	1'044'986	1'001'188
Autres charges de personnel	271'903	347'545
Rémunération de tiers	42'544	31'277
Charges de personnel	5'983'789	5'783'512

Les contributions de l'employeur comprennent les cotisations à l'AVS/AI/ APG, la prévoyance pro-fessionnelle, la couverture SUVA et les assurances d'indemnités journalières. Ce poste comprend également un apport de CHF 25'000 (exercice précédent: 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 et d'experts externes.

20. Charges d'exploitation

en CHF

	2019	2018
Loyer	228'042	228'042
Frais d'administration	119'257	108'783
Informatique	277'542	325'154
Autres charges d'exploitation	227'912	231'205
Charges d'exploitation	852'753	893'184

21. 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 à la société Aon Schweiz AG le mandat de réaliser une expertise actuarielle à la date

de clôture du 31 décembre 2019. Selon cette expertise, les engagements nets de prévoyance de l'ASR au 31 décembre 2019 se montent à CHF 7.9 mio. (exercice précédent: CHF 6.7 mio.).

22. Contrat de location simple (hors bilan)

en CHF

	2019	2018
Versements minimum jusqu'à une année	9'266	9'266
Versements minimum 2 à 6 ans	23'939	33'205

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 (1.8.2017–31.7.2023).

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

23. 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 réputés «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

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

b. Relations avec la Confédération

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

- La LSR est une loi fédérale promulguée par les Chambres fédérales. L'OSRev et les autres ordonnances afférentes sont promulguées par le Conseil fédéral.
- Le Conseil fédéral nomme les membres du Conseil d'administration, désigne son président et son vice-président et fixe les indemnités des membres du Conseil d'administration. Le Conseil fédéral peut révoquer un ou plusieurs membres du Conseil d'administration pour de justes motifs (art. 30, al. 3, 5 et 6, LSR).
- Le Conseil fédéral approuve la conclusion et la résiliation du contrat de travail du directeur (art. 30a, let. g, LSR).
- Le Conseil fédéral approuve le contrat d'affiliation à PUBLICA (art. 30a, let. e, LSR).
- Le Conseil fédéral approuve les objectifs stratégiques et examine chaque année s'ils sont atteints (art. 30a, let. b et art. 38, al. 2, let. f, LSR).
- Le Conseil fédéral approuve le rapport de gestion et donne décharge au Conseil d'administration (art. 30a, let. m et art. 38, al. 2, let. g, LSR).

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

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

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

Rémunération du Conseil d'administration et de la direction

En milliers de CHF

Conseil d'administration		
Honoraires du président	80	80
Honoraires du vice-président	50	50
Honoraires des autres membres	75	75
Cotisations sociales ⁷⁹	11	11
Rémunération des membres du Conseil d'administration	216	216
Directeur et direction		
Salaire du directeur	287	284
Prestations annexes du directeur ⁸⁰	43	41
Salaires des autres membres de la direction	657	791
Prestations annexes des autres membres	65	69
Cotisations sociales ⁸¹	251	283
Rémunération des membres de la direction	1'303	1'468

Des augmentations de salaire ont été accordées au mérite durant l'exercice sous revue. L'adaptation au renchérissement a été fixée à 1% pour 2019 (exercice précédent: 0%).

Les honoraires du Conseil d'administration ont été redéfinis par le Conseil fédéral au 1.1.2016.

La direction a été réduite de cinq à quatre membres au 1.1.2019.

24. Événements postérieurs à la date de clôture

Aucun événement susceptible de modifier la pertinence des comptes 2019 n'est survenu après la date de clôture au 31 décembre 2019.

⁷⁹ Inclut les cotisations AVS/AI/APG et AC.

⁸⁰ Inclut des prestations salariales accessoires imposables telles que gratifications ou allocations familiales surobligatoires.

⁸¹ Inclut les cotisations AVS/AI/APG, AC, AP/ANP, cotisation d'épargne et prime de risque LPP.



No enreg. 1.20258.914.00399.002

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 résultat, tableau de financement, tableau des fonds propres et annexe) de l'Autorité fédérale de surveillance en matière de révision (ASR) pour l'exercice arrêté au 31 décembre 2019.

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 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 ou d'autres violations de la loi 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 annuels ne sont pas conformes à la loi suisse.

Berne, le 24 février 2020

CONTROLE FEDERAL DES FINANCES

Carole Balli
Réviseur responsable
Expert-réviseur agréée

Christine Neuhaus
Expert-réviseur agréée

Annexes:

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