





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.

Par souci de lisibilité, le présent rapport est rédigé
sans différenciation entre les genres. Les termes
employés s'appliquent à tous les genres en vertu
du principe d'égalité de traitement.

Rapport de gestion 2020

Sommaire

4 Préambule

6 L'ASR en chiffres

9 In memoriam Frank Schneider

10 Développement de la réglementation

10 Projets en cours

14 Projets achevés

17 Financial Audit

17 Tour d'horizon

17 Inspections 2020

26 Analyse des causes et mesures à prendre

26 Enquêtes préalables et procédures

27 Indicateurs de la qualité de l'audit

29 Évaluation de l'enquête IFIAR

29 Coopération avec les bourses

29 Collaboration avec les comités d'audit

29 Élaboration des normes

30 Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2021

32 Regulatory Audit

32 Tour d'horizon

34 Effets de la circulaire FINMA «Activités d'audit»

34 Inspections 2020

37 Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2020

38 Analyse des causes et mesures à prendre

38 Procédures et enquêtes préalables

39 Collaboration avec la FINMA

39 Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2021

40 Affaires internationales

40 Généralités

40 Effets extraterritoriaux de l'ASR

40 Relations avec l'Union européenne

40 Collaboration avec les Etats-Unis

40 Relations avec d'autres Etats et organismes

40 Organismes multilatéraux

42 Agrément

42 Généralités

42 Statistiques

46 Système interne d'assurance-qualité

47 Renouvellement de l'agrément

48 Agréments spéciaux

49 Enforcement et jurisprudence

49 Enforcement

49 Jurisprudence

52 Autres arrêts intéressants

53 Audit des institutions de prévoyance

55 Annexes

55 Organisation de l'ASR

56 Abréviations

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

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

60 Déclarations d'intention signées avec les autorités étrangères

62 Arrêts des tribunaux 2020

63 Comptes annuels de l'ASR

75 Rapport des réviseurs

Préambule

L'exercice 2020 aura été une sombre année qui restera gravée dans nos mémoires. La pandémie du COVID-19 nous a confrontés à des défis inattendus. Ses effets sanitaires et économiques auront sans aucun doute des répercussions bien au-delà de la crise actuelle.

Cette crise n'a pas épargné les entreprises de révision non plus. L'ASR est en contact permanent avec les autorités et tous les acteurs de l'audit financier pour repérer les problèmes émergents et élaborer rapidement des solutions. Mais qui dit crise, dit aussi opportunité pour la branche de l'audit financier de démontrer sa vraie valeur. En période d'incertitude économique, les états financiers des entreprises représentent un référentiel extrêmement important pour la confiance des investisseurs. La fiabilité des informations financières est déterminante lorsqu'il s'agit de prendre des décisions économiques. C'est précisément ici que la révision et la surveillance de la révision aident à surmonter les crises.

19 revues d'entreprises soumises à la surveillance de l'État

La pandémie du COVID-19 n'a pas été sans effet sur les modalités de travail de l'ASR. Il s'agissait de préserver la santé de tous, tant du côté de l'ASR que du côté des entreprises sous revue. Depuis le début de la pandémie, l'ASR opère ses contrôles essentiellement à distance: les interviews ont lieu par vidéo et la consultation des documents se fait essentiellement en ligne ou par l'intermédiaire d'un laptop mis à disposition par l'entreprise de révision. Les expériences réalisées sont positives, autant pour l'ASR que pour les entreprises sous revue. Cette forme d'inspection restera d'actualité jusqu'à la fin de la pandémie et subsistera probablement encore après.

Dans le secteur du Financial Audit, l'ASR a procédé à onze inspections englobant 34 mandats de révision financière au total. Les thèmes prioritaires étaient les suivants: audit des contrats de location (IFRS 16) et risques de fraudes (ISA 240). Dans

leur grande majorité, les constats ont trait au repérage des risques, des fraudes et des estimations, et à la réaction de l'auditeur face à ces éléments. L'ASR attache beaucoup d'importance à l'analyse des constats pertinents sur les cinq dernières années pour convenir avec les entreprises concernées d'un plan d'action à l'échelle de l'entreprise. Comme on pouvait s'y attendre, le recours à l'analyse informatique des données tend à se généraliser.

Dans le secteur du Regulatory Audit, l'ASR a procédé à huit inspections englobant 17 mandats d'audit prudentiel au total. Les thèmes prioritaires étaient les suivants: opérations visant à contrôler la conformité aux prescriptions de la loi fédérale concernant la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme (LBA), la gestion des risques, l'organisation interne et le système de contrôle interne (y compris l'informatique). Les constats ont pour la plupart trait aux contrôles de la conformité à la LBA (y compris les sondages), à la gestion des risques et aux rapports d'information ainsi qu'aux questions d'audit prudentiel découlant de la révision financière (p. ex. l'évaluation des immeubles dans les fonds immobiliers).

Il s'agira à l'avenir de surveiller les effets de la pandémie du COVID-19. Elle aura non seulement une incidence sur les éléments classiques de la révision financière (en particulier les correctifs de valeurs, la capacité à poursuivre les activités et le surendettement), mais aussi un effet accélérateur pour les risques déjà existants, tels que le bas niveau des intérêts, les fraudes, les cyberattaques ou le blanchiment d'argent.

Environ 2100 PME de révision agréées en Suisse

Plus de 1'000 agréments ont été renouvelés en 2019, contre 370 en 2020, ce qui est plutôt dans la moyenne quinquennale, comparé à la vague de 2019, qui représentait près de la moitié des entreprises de révision. La tendance baissière des années précédentes se confirme: le nombre d'en-

treprises de révision agréées a encore une fois diminué en 2020 (-4.3%). Ce recul est essentiellement dû aux entreprises qui renoncent à renouveler leur agrément. L'examen des demandes de renouvellement confirme par ailleurs que l'assurance-qualité interne et le contrôle subséquent ne sont pas toujours pratiqués avec toute la rigueur requise. On constate néanmoins une nette amélioration dans la mise en œuvre des normes d'assurance-qualité interne: le nombre d'entreprises de révision qui appliquent les instructions sur l'assurance-qualité dans les PME de révision a augmenté de près de 20% en moins d'une année.

Annonces de tiers (whistleblowing)

Le nombre d'irrégularités présumées a légèrement régressé par rapport à l'exercice précédent. L'ASR a reçu au total 37 annonces de tiers relatives à des irrégularités présumées contre la loi ou les règles professionnelles (2019: 39). 14 annonces concernaient des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État (2019: 16). L'ASR procède à des investigations uniquement lorsqu'il s'agit d'annonces crédibles et ouvre une procédure en droit administratif seulement lorsqu'il s'agit d'infractions qualifiées.

L'ASR a vécu une année mouvementée

Entre mi-mars 2020 et mi-août ainsi qu'à partir de mi-octobre, la plupart des collaboratrices et collaborateurs de l'ASR ont travaillé à domicile, conformément aux recommandations du Conseil fédéral et de l'Office fédéral de la santé publique (OFSP). L'ASR est ainsi restée pleinement opérationnelle et a rempli son mandat légal sans interruption.

L'année 2020 restera aussi gravée dans la mémoire de l'ASR suite au décès de son directeur Frank Schneider en date du 5 octobre 2020. Sa disparition a suscité une vive émotion, tant au sein du conseil d'administration que dans l'équipe de l'ASR. L'ASR a reçu de nombreuses lettres de condoléance et beaucoup de messages personnels. Elle souhaite encore une fois

exprimer ici toute sa reconnaissance pour ces nombreux messages de soutien. Après un régime ad intérim, le conseil d'administration a nommé au poste de directeur de l'ASR en date du 26 novembre 2020 Reto Sanwald, jusqu'alors directeur suppléant de l'ASR et chef de la division Droit & Affaires internationales. Le Conseil fédéral a confirmé ce choix le 18 décembre 2020. Martin Hürzeler, expert-comptable diplômé et chef de la division Financial Audit, a été nommé au poste directeur suppléant.

L'ASR a vécu une année mouvementée et exigeante. C'est grâce à l'infatigable dévouement de toute l'équipe de l'ASR que notre institution a pu remplir son mandat en gardant le cap sur l'avenir, tout en maintenant son niveau de qualité habituel. Nous adressons ici nos vifs remerciements à toutes les collaboratrices et collaborateurs de l'ASR.

Berne, 29 janvier 2021



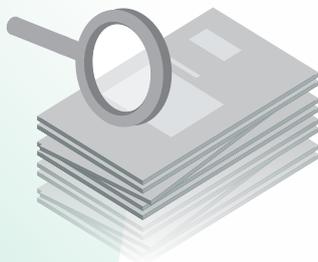
Wanda Eriksen
Présidente du Conseil
d'administration



Dr. Reto Sanwald
Directeur

L'ASR EN CHIFFRES

23 Nombre de
procédures
d'enforcement



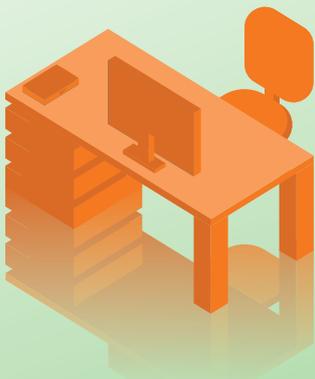
**Entreprises de
révision** contrôlées
annuellement

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

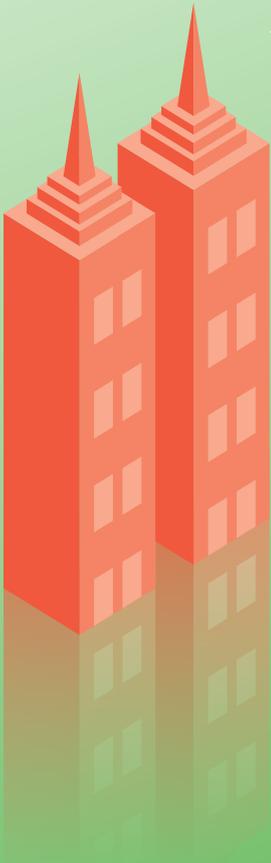


Nombre d'inspections FA/RA
19 en 2020
22 en 2019

24.5
Effectifs (EPT)



Enforcement
2 retraits d'agrément
120 d'avertissements



2'054
Nombre d'entreprises de révision agréées



9'896
Nombre de personnes physiques agréées



6.79 Mio.
Total des charges ASR







In memoriam Frank Schneider

Le Conseil d'administration et toute l'équipe de l'ASR ont appris avec consternation le décès de Frank Schneider (51 ans). À la tête de l'ASR depuis 14 ans, il aura marqué de son empreinte le monde de l'audit en Suisse.

Frank Schneider est décédé subitement le 5 octobre 2020. L'ASR perd en lui non seulement son directeur, mais aussi un collègue apprécié, un chef motivant et un ami sincère.

À la tête de l'ASR depuis sa création en 2006, Frank Schneider a d'abord développé l'institution, dont l'équipe compte aujourd'hui une trentaine de personnes, en défendant avec beaucoup de rigueur le positionnement de l'ASR dans le triangle entre investisseurs, professionnels de l'audit et autres acteurs, surtout les autorités connexes. Il a ensuite développé les relations de l'ASR avec ses partenaires homologues à l'étranger, en particulier aux Etats-Unis, dans l'UE et en Asie.

Au niveau international, Frank Schneider aura été également une personnalité reconnue et appréciée durant de nombreuses années. Membre de l'International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR), il en est devenu le vice-président en 2017, puis le président en 2019. Avant de prendre les rênes de l'ASR, il a travaillé en qualité d'expert-réviseur diplômé pour différents acteurs du secteur fiduciaire et audit. De 2002 à 2006, il a également dirigé la surveillance de la présentation des comptes des émetteurs à la Bourse Suisse.

Frank Schneider a clairement focalisé l'action de l'ASR sur l'anticipation des futures évolutions, en ciblant la surveillance sur l'émergence des nouvelles problématiques, par exemple la numérisation. Il restera pour tous une personnalité charismatique, un leader visionnaire, un collègue très humain et chaleureux, qui partageait volontiers des instants d'humour.

Développement de la réglementation

Projets en cours

Mandat d'experts sur la nécessité de légiférer en matière de révision

Le 8 novembre 2017, le Conseil fédéral a pris acte du rapport d'experts de Peter Ochsner et Daniel Suter évaluant la nécessité de légiférer en matière de révision et a décidé de soumettre sept propositions concrètes 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 Ettlín («Il n'appartient pas à la Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle d'imposer de nouvelles règles»)².

L'OFJ a procédé à diverses clarifications durant l'année 2020. Un rapport est attendu pour 2021. Ce sujet est développé au chapitre «Audit des institutions de prévoyance».

Étude «Examen de mesures de réduction des coûts de la réglementation du contrôle restreint»

Les critiques formulées dans le rapport d'experts Ochsner/Suter au sujet du rapport coûts/bénéfices et du «formalisme» du contrôle restreint ont incité le Conseil fédéral à autoriser le Secrétariat d'État à l'économie (seco) à mandater la Haute école des sciences appliquées de Zurich (ZHAW) afin de réaliser une étude approfondie. Il s'agissait d'examiner, en collaboration avec des représentants de la branche de la révision, si d'éventuelles mesures permettraient de réduire les coûts du contrôle restreint. Publiée en novembre 2020, cette étude recommande les mesures suivantes:

- Relèvement du seuil de l'opting-out de 10 à 50 équivalents plein temps en moyenne annuelle: l'étude estime qu'un tel relèvement supprimerait environ 20'000 révisions, ce qui réduirait les coûts liés à la réglementation de 159 millions de francs par année.

- Ancrage dans le Code des obligations d'un degré d'assurance réduit lors d'une révision restreinte: l'étude part de l'hypothèse qu'une mention explicite du degré d'assurance moins élevé (assurance négative/negative assurance) permettrait d'éviter que certains organes de révision effectuent des contrôles trop poussés sur un trop grand nombre de positions dans les comptes annuels. Une telle mesure pourrait entraîner une réduction des honoraires de révision.

- Ancrage dans le Code des obligations de l'étendue (réduite) du devoir de documentation: l'étude recommande, en s'appuyant sur une argumentation analogue, de mentionner explicitement dans la loi, par-delà la norme suisse relative au contrôle restreint (NCR), le niveau moins exigeant de la documentation par rapport à la révision ordinaire. L'étude part de l'hypothèse que cette mesure permettrait de réduire les coûts en diminuant le nombre d'heures consacrées à la documentation et le nombre de documents requis auprès de l'entreprise audité. Les auteurs de l'étude extrapolent une économie de 30 millions de francs pour cette mesure, conjointement avec la mesure précédente de réduction de l'assurance.

L'ASR a fait part aux auteurs de l'étude et dans le cadre de l'évaluation politique ultérieure, pour l'essentiel, des préoccupations suivantes:

- Faible empirisme: 32 % des PME et 32 % des entreprises de révision interrogées considèrent le contrôle restreint comme trop formaliste. De même, 37 % des PME et 33 % des entreprises de révision souhaitent des révisions moins formalistes. Mais cela signifie a contrario que le statu quo satisfait près des deux tiers des entreprises interrogées. Il n'y a donc aucune nécessité d'intervenir sur ce point. Au demeurant, le tiers mécontent représente en chiffres absolus 31, respectivement 18 déclarations du côté des

représentants de PME, et 5, respectivement 2 déclarations du côté des représentants d'entreprises de révision. La taille de l'échantillon est si petite que sa pertinence scientifique est discutable: elle ne permet en tout cas pas d'exclure une forte probabilité de résultat fortuit. De plus, les résultats avancés ne sont aucunement pondérés par rapport au fait que les représentants des PME n'ont en général pas les connaissances professionnelles nécessaires pour juger sur la base des dossiers de révision du degré de formalisme des révisions. On peut aussi supposer ici ou là une réticence générale face à la fonction de contrôle de l'organe de révision. L'étude est par conséquent plutôt à prendre dans le sens d'un baromètre d'opinion que d'une enquête représentative.

- Contradiction entre analyse et conclusion: 73 % de toutes les PME qualifient l'utilité du contrôle restreint de moyenne à très élevée, tandis que 15 % seulement aboliraient le contrôle restreint. L'étude conclut donc à l'intérêt du contrôle restreint, retenant un rapport coût/bénéfice favorable. Elle propose toutefois de multiplier par cinq les valeurs seuils de l'opting-out, ce qui affaiblirait de facto le contrôle restreint en le rendant volontaire dans une large mesure. Non seulement cette proposition contredit l'analyse développée dans l'étude, mais elle est aussi disproportionnée en regard du faible empirisme des résultats évoqués plus haut. De plus, on ne discerne pas clairement si les personnes interrogées accepteraient une modification de cette ampleur, car elles ont été en fait questionnées par rapport au grief d'un formalisme excessif.

- Opting-out: l'étude escamote largement les bénéfices du contrôle restreint. Les entreprises qui en profitent le plus sont bien sûr les PME, qui tirent avantage d'une comptabilité bien tenue, d'une meilleure

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

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

solvabilité et de la prévention des insolvabilités du côté de leurs partenaires commerciaux. L'étude reste très floue sur ce point. Les désavantages qui en résulteraient pour les différents groupes d'intérêt sont certes qualifiés de «faible à moyen», mais l'étude les qualifie d'«inévitables» sans autre analyse approfondie. Pourtant, des études réalisées en 2012 par Credita et en 2020 par l'Université de St-Gall démontrent, statistiques à l'appui, que les entreprises sans organe de révision affichent une solvabilité moins bonne et un risque d'insolvabilité supérieur. De plus, on est en droit de retenir que la simple perspective d'un contrôle par l'organe de révision améliore la qualité de la tenue de la comptabilité et des comptes annuels. Ce contrôle a au minimum pour effet de garantir la tenue d'une comptabilité et l'établissement de comptes annuels. Si on replace la discussion sur les risques accrus d'insolvabilité et de tromperie dans le contexte de la pandémie du COVID-19, l'étude se fourvoie complètement.

- Degrés d'assurance et de documentation: l'économie potentiel découlant de ces deux mesures est difficile à comprendre. D'une part, l'étude n'analyse aucun cas concret de «surdocumentation» et de «responsabilité excessive». Autrement dit, elle exprime avant tout des craintes, sans présenter de chiffres objectifs. D'autre part, il n'y a aucun lien absolu entre le degré d'assurance ou de documentation et les honoraires de révision: la révision proposée de la loi ne réduira pas forcément les honoraires de révision en cas d'excès de contrôle ou de documentation. Il faudrait tout au plus s'attendre à ce que la marge des organes de révision augmente légèrement.

Par ailleurs, le degré d'assurance est aujourd'hui déjà explicitement plus bas dans la mesure où, dans le cadre du contrôle restreint, l'organe de révision doit seulement vérifier s'il existe des faits dont il résulte que

les comptes annuels et la proposition du conseil d'administration concernant l'emploi du bénéfice ne sont pas conformes aux dispositions légales et aux statuts (art. 729a, al. 1, CO; assurance négative). Cet élément est incontesté dans la pratique et est déjà codifié depuis des années dans les règles professionnelles. Une codification plus précise du degré d'assurance pourrait s'avérer compliquée à mettre en place et une nouvelle formulation ne serait pas sans susciter de nouveaux problèmes d'interprétation. Les tribunaux n'ayant rendu aucun arrêt défavorable à ce jour, il serait inutile de déstabiliser la sécurité juridique actuellement acquise. De plus, le degré d'assurance est un principe abstrait fondé sur la liberté de jugement de l'auditeur. La loi n'est pas un lieu propice pour aborder ce sujet, qui devrait plutôt être développé à travers la formation, la formation continue, les informations professionnelles et les mesures de sensibilisation.

Le degré de documentation est aujourd'hui déjà moins élevé parce que le contrôle restreint implique un degré de vérification moins exigeant par rapport à la révision ordinaire en termes d'étendue et de profondeur. Ce qui ne doit pas être contrôlé ne doit pas être documenté. Au demeurant, l'ASR constate que la documentation est plutôt rudimentaire qu'excédentaire dans les rares cas de contrôles restreints où elle a accès aux dossiers dans le cadre des procédures ouvertes pour violation de la garantie d'une activité de révision irréprochable. De plus, l'obligation de documentation ne peut être définie que difficilement de manière abstraite, parce qu'elle est aussi subordonnée en dernier ressort au pouvoir d'appréciation de l'auditeur. Un allègement concret s'avère plutôt ardu à imaginer. Une réglementation détaillée, par exemple au moyen d'une ordonnance du Conseil fédéral, susciterait de nouvelles questions de délimitation et d'interprétation. Au demeurant, il faut rappeler que la documentation sert aussi à protéger les organes de révision, en particulier en cas de responsabilité.

Révision du droit de la société anonyme

Le 23 novembre 2016, le Conseil fédéral a adopté le message relatif à la modification du code des obligations (droit de la société anonyme). Les Chambres fédérales ont clos les délibérations par le vote final du 19 juin 2020. Sous l'angle de la révision, on retiendra en particulier les nouveautés suivantes:

- Désormais, le contenu obligatoire des statuts est allégé en ce sens que les dispositions relatives aux organes chargés de l'administration et de la révision ne sont plus impératives. Dès lors, les dispositions légales s'appliquent par défaut si les statuts ne comportent aucune disposition à ce propos.
- Les conditions applicables aux apports en nature sont désormais codifiées: ces apports doivent pouvoir être portés à l'actif du bilan, transférables, disponibles et réalisables. Ces nouvelles dispositions sont pertinentes pour l'audit des rapports relatifs aux fondations et aux augmentations de capital. Elles s'appliquent à toutes les formes juridiques de société définies par le CO.
- La nouvelle mouture introduit le principe d'une marge dite de fluctuation du capital. Ce principe est conciliable avec la renonciation au contrôle restreint (opting-out), pour autant que ladite marge soit uniquement liée à la possibilité d'augmenter le capital-actions. L'opting-out est exclu si cette marge est aussi liée à la possibilité de réduire le capital-actions. De plus, les dispositions régissant la garantie des créances, les comptes intermédiaires et l'attestation de vérification par un expert-réviseur agréé sont applicables par analogie à la réduction ordinaire du capital-actions, pour autant que cette réduction reste dans la marge de fluctuation du capital.
- L'assemblée générale peut décider de verser un dividende intermédiaire dans la mesure où des

comptes intermédiaires sont établis et vérifiés par l'organe de révision avant que l'assemblée générale ne statue. La révision est superflue si la société a renoncé au contrôle (restreint) de ses comptes annuels (opting-out) ou si tous les actionnaires ont approuvé la distribution du dividende intermédiaire et que la couverture des créances n'en est pas compromise pour autant.

- Lorsqu'il ressort des derniers comptes annuels que les actifs, après déduction des dettes, ne couvrent plus la moitié de la somme du capital-actions, de la réserve légale issue du capital et de la réserve légale issue du bénéfice qui ne sont pas remboursables aux actionnaires, le conseil d'administration prend des mesures propres à mettre un terme à la perte de capital. Au besoin, il prend d'autres mesures d'assainissement ou en propose à l'assemblée générale, pour autant qu'elles relèvent de la compétence de cette dernière. Les derniers comptes annuels doivent être soumis à un contrôle restreint par un réviseur agréé avant leur approbation par l'assemblée générale si la société n'a pas d'organe de révision. Le conseil d'administration nomme le réviseur agréé. L'obligation de révision s'éteint lorsque le conseil d'administration dépose une demande de sursis concordataire. Le conseil d'administration et l'organe de révision ou le réviseur agréé agissent «avec célérité». Selon le message, ces nouvelles dispositions se réfèrent à la jurisprudence développée par le Tribunal fédéral en matière d'ajournement de la faillite, à savoir qu'il est envisageable de laisser au conseil d'administration le temps nécessaire pour élaborer les mesures d'assainissement et pour les soumettre à l'assemblée générale, pour autant que ces mesures puissent être sérieusement considérées comme efficaces et suffisantes. Aucun autre retard ne peut être toléré et le conseil d'administration doit agir sans délai comme jusqu'à présent.

- S'il existe des raisons sérieuses d'admettre que les dettes de la société ne sont plus couvertes par les actifs, le conseil d'administration établit immédiatement des comptes intermédiaires à la valeur d'exploitation et à la valeur de liquidation. Il peut être renoncé à l'établissement de comptes intermédiaires à la valeur de liquidation lorsque la poursuite de l'exploitation est envisagée et que les comptes intermédiaires à la valeur d'exploitation ne présentent pas de surendettement. L'établissement de comptes intermédiaires à la valeur de liquidation est suffisant lorsque la poursuite de l'exploitation n'est plus envisagée. Le conseil d'administration fait vérifier les comptes intermédiaires par l'organe de révision ou, s'il n'y en a pas, par un réviseur agréé; il nomme le réviseur agréé. S'il ressort des deux comptes intermédiaires que la société est surendettée, le conseil d'administration en avise le tribunal. Celui-ci déclare la faillite ou procède conformément à l'art. 173a LP (sursis concordataire ou sursis extraordinaire).

Le conseil d'administration n'est pas tenu d'aviser le tribunal dans deux cas: d'une part, si des créanciers ajournent des créances et acceptent qu'elles soient placées à un rang inférieur à celui de toutes les autres créances de la société dans la mesure de l'insuffisance de l'actif, pour autant que la postposition porte également sur les intérêts dus pendant toute la durée du surendettement, et, d'autre part, aussi longtemps qu'il existe des raisons sérieuses pour admettre la possibilité de supprimer le surendettement en temps utile, mais au plus tard dans les 90 jours qui suivent l'établissement des comptes intermédiaires, et que l'exécution des créances ne s'en trouve pas davantage compromise.

Si la société ne dispose pas d'un organe de révision, il appartient au réviseur agréé de procéder aux avis obligatoires qui incombent à l'organe de révision chargé du contrôle restreint. Le conseil d'administration, l'organe de révision ou le réviseur agréé agissent avec célérité.

- Lorsqu'il y a perte de capital ou surendettement, les immeubles ou les participations dont la valeur réelle dépasse le prix d'acquisition ou le coût de revient peuvent être réévalués jusqu'à concurrence de cette valeur au plus. Le montant de la réévaluation doit figurer séparément dans la réserve légale issue du bénéfice comme réserve de réévaluation. La réévaluation ne peut intervenir que si l'organe de révision ou, s'il n'y en a pas, un réviseur agréé, atteste par écrit que les conditions légales sont remplies. La réserve de réévaluation ne peut être dissoute que par transformation en capital-actions ou en capital-participation, par correction de valeur ou par aliénation des actifs réévalués.
- Si le capital social d'une société n'est pas fixé en francs, les cours de conversion déterminants pour établir les valeurs seuils pertinentes pour la révision sont, pour le total du bilan, le cours de conversion à la date de clôture du bilan et, pour le chiffre d'affaires, le cours moyen de l'exercice.
- Les dispositions légales régissant les conditions d'indépendance s'étendent également aux entreprises qui sont contrôlées par la société ou l'organe de révision, ou qui contrôlent la société ou l'organe de révision. Le législateur remplace ainsi le principe de direction (même si ce n'est qu'une direction en apparence) par le principe de contrôle, beaucoup plus clair.
- L'organe de révision des sociétés dont les actions sont cotées en bourse vérifie désormais si le rapport de rémunération satisfait aux dispositions légales et aux statuts.
- L'assemblée générale ne pourra plus simplement révoquer l'organe de révision sans conditions, mais devra invoquer de justes motifs. Les motifs doivent être déclarés dans l'annexe des comptes, comme c'est le cas pour le retrait de l'organe de révision avant le terme de son mandat.

- Les Chambres fédérales ont refusé la proposition du Conseil fédéral visant à abolir la responsabilité solidaire du conseil d'administration et de l'organe de révision externe et la remplacer par une solidarité différenciée.
- La nouvelle mouture efface également une erreur du droit de la société à responsabilité limitée, impliquant que l'assemblée générale devait jusqu'ici désigner un auditeur des comptes consolidés, en sus de l'organe de révision. L'organe de révision élu par l'assemblée générale est désormais responsable à la fois des comptes annuels et des comptes consolidés.

Le référendum n'a pas été demandé. L'entrée en vigueur du nouveau régime est attendue pour début 2022.

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. Les entreprises de révision sont concernées par cette modification législative dans la mesure où elles ont souvent des activités ressortant du secteur suivant:

- Les personnes physiques ou morales qui, à titre professionnel, préparent ou effectuent les activités suivantes sont désormais réputées «conseillères et conseillers»: création, gestion et administration de sociétés de domicile ayant leur siège en Suisse ou à l'étranger ou de trusts ainsi qu'organisation des apports de fonds, achat ou vente de sociétés, mise à disposition d'une adresse ou de locaux au titre de siège ou exercice de la fonction d'actionnaire des entités précitées.
- Les conseillers sont assujettis aux devoirs de diligence pertinents selon LBA, à l'obligation de faire auditer leurs comptes par une en-

treprise de révision ainsi qu'à l'obligation de communiquer au Bureau de communication en matière de blanchiment d'argent (MROS).

- L'entreprise de révision d'un conseiller est assujettie à l'obligation de communiquer au MROS, si ce dernier a enfreint son obligation de communiquer et que des soupçons fondés laissent présumer que l'opération préparée ou effectuée par ce conseiller est en lien avec le blanchiment d'argent ou le financement du terrorisme.

Le 2 mars 2020, le Conseil national a décidé de ne pas entrer en matière sur ce projet. Le 10 septembre 2020, le Conseil des États a décidé quant à lui d'entrer en matière. Ce faisant, il a décidé de biffer purement et simplement les obligations précitées pour les conseillers. Le 15 décembre 2020, le Conseil national a décidé de renvoyer le projet à sa Commission des affaires juridiques (CAJ-N), afin que celle-ci procède à une réévaluation article par article en vue d'un compromis susceptible de rallier une majorité.

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. Pour 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 spécia-

lisé 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 de nomination 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 stipulées par le CO pour la révision ordinaire, ce renvoi ne s'appliquant pas à certaines dispositions sans effet pour 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

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

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.

Ce projet n'a pas encore été traité par les deux Chambres.

Révision de la loi sur la protection des données

Le 25 septembre 2020, le Parlement a adopté la révision totale de la loi sur la protection des données, dont l'annexe relative à la modification du droit en vigueur ajoute à la loi sur la surveillance de la révision un nouvel article sur le traitement de données personnelles et de données concernant des personnes morales (nouvel art. 15b LSR). Le délai référendaire court jusqu'au 14 janvier 2021. Les ordonnances d'application doivent encore être élaborées. L'entrée en vigueur n'est pas attendue avant début 2022 au plus tôt.

Loi fédérale sur la lutte contre l'usage abusif de la faillite

Le 26 juin 2019, le Conseil fédéral a présenté aux Chambres fédérales le message relatif à la loi fédérale sur la lutte contre l'usage abusif de la faillite. Le projet prévoit différentes mesures en droit pénal, en droit des obligations et en droit de la poursuite pour dettes et la faillite visant à empêcher les débiteurs d'user abusivement de la procédure de faillite afin d'échapper à leurs obligations. Sous l'angle de la révision, le projet comporte deux éléments pertinents:

- D'une part, la renonciation au contrôle restreint ne peut plus déployer ses effets que pour l'exercice suivant. De plus, l'opting-out doit

être annoncé à l'office du registre du commerce avant le début de l'exercice. Il ne sera ainsi plus possible de recourir à l'opting-out avec effet rétroactif. Selon le communiqué de presse de la Commission des affaires juridiques du Conseil des États (CAJ-E) du 4 septembre 2020, la Commission entend étudier en détail la question de savoir si les mesures proposées par le Conseil fédéral sont suffisantes et si d'autres restrictions sont éventuellement nécessaires au niveau de l'opting-out. Les travaux parlementaires contredisent par conséquent aussi les solutions proposées par l'étude précitée de la ZHAW.

- D'autre part, la vente d'un manteau d'actions, c'est-à-dire le transfert d'actions, est nul si la société est liquidée et abandonnée, sans dissolution préalable. Cette transaction est par conséquent interdite.

Entreprises proches de la Confédération en tant que sociétés d'intérêt public

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 États (CdG-E) demande au Conseil fédéral d'étudier une éventuelle modification de l'art. 2, let. c, 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 (par exemple 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.

Le Conseil fédéral a accepté le postulat par décision du 29 janvier 2020. Le Conseil des États a adopté la motion le 11 mars 2020.

Projets achevés

Législation COVID-19

Comme évoqué dans le préambule, l'exercice 2020 aura été marqué par la pandémie du COVID-19 et par ses répercussions économiques. Sous l'angle de la révision, on soulignera en particulier les éléments suivants:

- Justice et droit procédural: le Conseil fédéral a ordonné la suspension de tous les délais procéduraux du 21 mars au 19 avril 2020, soit pendant la «première vague» au printemps 2020. Durant cette période, l'ASR a subordonné toutes les procédures d'agrément, de surveillance ou d'enforcement à l'accord préalable des personnes concernées. La Conseil fédéral n'a pas prolongé la mesure de suspension par la suite. A la différence des procédures en droit civil et en droit pénal, les procédures de droit administratif ouvertes par l'ASR se déroulent presque exclusivement par voie écrite, de sorte que la situation n'a engendré aucun problème avec l'audition des parties, des témoins ou autres personnes. Les inspections auprès des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat ont été réalisées presque totalement à distance.
- Surendettement: durant la «première vague» également, toujours en vertu du droit de nécessité, le Conseil fédéral a décidé de suspendre du 20 avril au 20 octobre 2020 l'annonce obligatoire du surendettement par le conseil d'administration au tribunal, en dérogation aux dispositions légales en la matière (art. 725, al. 2, CO), pour autant que la société n'ait pas été surendettée au 31 décembre 2019 et que ses perspectives de redressement eussent permis d'envisager un désendettement avant le 31 décembre 2020. Le conseil d'administration devait mo-

tiver par écrit sa décision en fournissant tous les éléments probants à l'appui. De même, en dérogation aux dispositions légales, il pouvait surseoir à la vérification du bilan intermédiaire. De plus, l'organe de révision était libéré de l'obligation d'avertir le tribunal en cas de surendettement manifeste lorsque le conseil d'administration omettait d'en aviser celui-ci, en dérogation aux art. 728c, al. 3, et 729c CO.

- Statut des crédits COVID-19 en cas de bilan déficitaire et de surendettement: le Conseil fédéral a adopté le 25 mars 2020 l'ordonnance sur les cautionnements solidaires liés au COVID-19 afin d'approvisionner les entreprises suisses en liquidités. Les PME ont ainsi bénéficié d'un accès rapide et non bureaucratique à des crédits bancaires cautionnés par les quatre organes de cautionnement reconnus. La Confédération s'est engagée à dédommager ces organes de cautionnement pour les pertes liées auxdits cautionnements. En cas de bilan déficitaire ou de surendettement (art. 725, al. 1 et 2, CO), la couverture en capital et les réserves sont calculées en ne considérant pas ces crédits à titre de capitaux tiers, et ce, jusqu'au 31 mars 2022. Cette disposition a été reprise dans le projet du Conseil fédéral concernant la loi sur les cautionnements solidaires (voir ci-après) mais sans limite de temps. Le Conseil national a approuvé cette proposition le 30 octobre 2020.

Loi sur les cautionnements solidaires: le Conseil fédéral a approuvé le 18 septembre 2020 le message concernant la loi sur les cautionnements solidaires liés au COVID-19. Ce projet transpose dans une loi ordinaire l'ordonnance de nécessité sur les cautionnements solidaires. Il prévoyait notamment de confier à l'organe de révision le soin de contribuer à la lutte contre les abus selon le principe suivant: si l'organe de révision du preneur de crédit constate dans le cadre du contrôle restreint ou de la révision ordinaire des états financiers qu'une des condi-

tions de crédit stipulées par la loi n'est plus remplie (p. ex. interdiction de verser des dividendes), il lui impartit un délai pour régulariser la situation. Si le preneur de crédit n'obtempère pas dans le délai imparti, l'organe de révision doit en aviser l'organisme de cautionnement compétent. Au cours de ses délibérations du 30 octobre 2020, le Conseil national a abandonné l'idée d'intégrer le contrôle des conditions de crédit au mandat légal de l'organe de révision et a proposé une solution centrée sur l'organisme de cautionnement selon le principe suivant: il appartient à l'organisme de cautionnement de faire contrôler, selon sa libre appréciation, l'utilisation des crédits. Si le preneur de crédit n'a pas d'organe de révision, l'organisme de cautionnement peut charger un réviseur agréé de contrôler l'utilisation du crédit COVID-19 auprès du preneur de crédit. Si le preneur de crédit a un organe de révision, l'organisme de cautionnement peut mandater celui-ci pour effectuer ce contrôle. Le réviseur agréé ou l'organe de révision rend ensuite compte des résultats de son contrôle à l'organisme de cautionnement et au preneur de crédit. Après plusieurs navettes entre les Chambres, une solution «bivalente» a été retenue selon le principe suivant: si l'organe de révision du preneur de crédit constate, dans le cadre du contrôle restreint ou de la révision ordinaire des états financiers, une violation des conditions de crédit, il lui impartit un délai approprié pour régulariser la situation. Si celle-ci n'est pas régularisée dans le délai imparti, l'organe de révision doit informer l'assemblée générale. Si le conseil d'administration ne régularise pas non plus la situation sans délai, l'organe de révision informe l'organisme de cautionnement compétent. Celui-ci peut en outre demander que soit effectué un contrôle du respect des prescriptions relatives à l'utilisation des crédits Covid-19. Si le preneur de crédit ne dispose pas d'un organe de révision, l'organisme de cautionnement peut charger un réviseur agréé d'effectuer le contrôle. Si le preneur de crédit dispose d'un organe de révision, l'organisation de caution-

nement peut charger celui-ci d'effectuer le contrôle. Le réviseur agréé ou l'organe de révision rend compte des résultats de son contrôle à l'organisme de cautionnement et au preneur de crédit. La nouvelle loi est entrée en vigueur le 19 décembre 2020.

Audit de l'égalité des salaires

Le Conseil fédéral a mis en vigueur au 1^{er} juillet 2020 la modification de la loi sur l'égalité (LEg) visant une meilleure mise en œuvre de l'égalité salariale ainsi que l'ordonnance sur la vérification de l'analyse de l'égalité des salaires. 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. Il s'agit de procéder à la vérification formelle de l'analyse de l'égalité des salaires. Cette vérification vise une attestation négative (negative assurance), c'est-à-dire la confirmation qu'il n'y a aucun fait dont il résulte que l'analyse de l'égalité des salaires ne satisfait pas aux exigences suivantes:

- L'analyse de l'égalité des salaires a été exécutée dans le délai imparti par la loi.
- Il existe une preuve que l'analyse de l'égalité des salaires a été effectuée selon une méthode scientifique et conforme au droit.
- Tous les travailleurs ont été englobés dans l'analyse.
- Tous les éléments de salaire ont été englobés dans l'analyse.
- Toutes les données nécessaires, y compris les caractéristiques personnelles et les caractéristiques liées aux postes de travail, ont été englobées dans l'analyse.

Comptabilité des entreprises de transport concessionnaires

L'Office fédéral des transports (OFT) a adapté son concept de surveillance dans le sillage de l'affaire «CarPostal».

À cet effet, le Département fédéral de l'environnement, des transports, de l'énergie et de la communication (DETEC) a adapté en date du 1^{er} mai 2020 avec effet rétroactif au 1^{er} janvier 2020 l'ordonnance sur la vérification des comptes des entreprises concessionnaires (OCEC):

– À l'avenir, les entreprises de transport et exploitants d'infrastructures concessionnaires ne devront plus faire approuver leurs comptes annuels par l'OFT. Les entreprises qui perçoivent des subventions supérieures à dix millions de francs de la part des pouvoirs publics pour leurs divisions de trafic régional de voyageurs devront obligatoirement soumettre leurs comptes annuels à une révision ordinaire à partir de l'exercice comptable 2020. De plus, toutes les entreprises devront confirmer explicitement chaque année à l'OFT qu'elles respectent les principes du droit des subventions.

– Les entreprises qui reçoivent annuellement plus d'un million de francs de subventions sont soumises à un audit spécial annuel, appelé «audit des subventions». Elles doivent mandater à cet effet une entreprise de révision agréée en qualité de réviseur.

Les amendements précités seront transposés formellement lors de la prochaine modification de la loi sur le transport de voyageurs (LTV).

Financial Audit

Tour d'horizon

Le marché suisse de l'audit des sociétés d'intérêt public est dominé par les cinq plus grandes enseignes de l'audit financier BDO, Deloitte, EY, KPMG et PwC⁴, qui se partagent la majeure partie des mandats attribués par les sociétés ouvertes au public et d'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 au bénéfice d'un agrément en qualité d'entreprise soumise à la surveillance de l'État (ERSE) s'élevait au total à 23 à fin 2020 (fin 2019: 26). Deux d'entre elles sont des entreprises de révision étrangères, soumises au contrôle de l'ASR en vertu des effets extraterritoriaux de la LSR.

La pandémie du COVID-19 a un impact considérable, non seulement sur les sociétés d'intérêt public, mais aussi sur les ERSE et l'ASR. Afin de protéger la santé de son équipe et des collaborateurs des ERSE, l'ASR a organisé ses inspections (revues d'entreprises et revues de dossiers) dans une large mesure à distance depuis le

début de la pandémie. Ce mode de travail nécessite un archivage numérique complet des dossiers de révision au niveau des ERSE, pour que l'ASR puisse y accéder soit en ligne, soit à l'aide de matériel informatique mis à disposition par l'ERSE. Les entretiens ont lieu en vidéoconférence, soit sur la plateforme numérique de l'ASR, soit sur celle de l'ERSE concernée. Les expériences recueillies de part et d'autre sont largement positives et l'ASR a ainsi été en mesure de poursuivre son mandat légal. L'inspection à distance restera d'actualité jusqu'à la fin de la pandémie, voire certainement bien au-delà encore.

Inspections 2020

Tour d'horizon

Durant l'année sous revue, l'ASR a réalisé onze inspections⁵. Il était initialement prévu que deux de ces inspections se déroulent en commun avec l'Autorité américaine de surveillance en matière de révision PCAOB (dites Joint Inspection). Ces Joint Inspections ont été toutefois ajournées pour cause de pandémie du COVID-19.

Dans le cadre des onze inspections, l'ASR a passé en revue les dossiers de révision des états financiers de 34 sociétés (File Reviews). Ce décompte inclut deux inspections dites ad hoc, motivées par des annonces de tiers. L'ASR sélectionne les dossiers de révision d'après des critères de risques définis dans son dispositif de surveillance. La capitalisation boursière de la société auditée est l'un des critères importants. Mais l'ASR tient aussi compte de critères tels qu'une modification significative des honoraires de révision, un écart par rapport au texte standard du rapport de révision ou encore un changement d'organe de révision. Comme pour les années précédentes, l'ASR a passé en revue le dossier de révision des grandes banques suisses d'importance systémique (G-SIBs), UBS AG et Credit Suisse Group AG. Du point de vue méthodologique, une revue de dossier ne constitue pas une seconde révision, mais se limite à certains domaines en fonction de critères sélectifs ou thématiques découlant de l'analyse des risques particuliers.

Figure 1

Statistique 2020 des inspections et des constats formels de l'ASR (vs 2019)

Catégories	Cinq plus grandes entreprises de révision		Autres		Total	
	2020	2019	2020	2019	2020	2019
Inspections Financial Audit	5	4	6	11	11	15
Constats de type Comment Form Firm Review	6	4	14	14	20	18
Constats de type Comment FormFile Review	26	13	14	13	40	26
Dossiers contrôlés ⁶	28	30	6	10	34	40

⁴ Voir en particulier le Swiss Audit Monitor 2020 de la chaire Auditing and Internal Control de l'Université de Zurich: selon figure 4, les cinq plus grandes entreprises de révision absorbent 99,8% des honoraires de révision des sociétés composant le Swiss Performance Index (SPI).

⁵ Les opérations de contrôle 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 2020 de l'ASR.

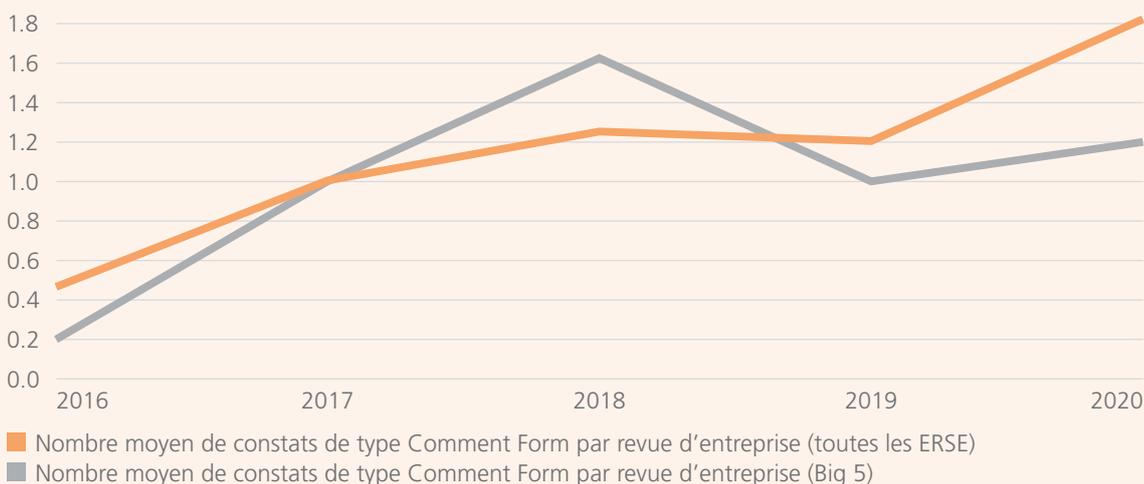
⁶ L'ASR sélectionne en général, pour une revue de dossier, les notes d'audit concernant l'audit du groupe (y compris les états financiers de la société-mère) et d'une filiale importante.

Revues d'entreprise (Firm Review)

Les systèmes d'assurance-qualité des entreprises de révision contrôlées peuvent être qualifiés de robustes, comme pour l'exercice précédent.

Figure 2

Évolution du nombre moyen de constats issus des revues d'entreprise depuis 2016



Sur ces cinq dernières années, le nombre moyen de constats cumulés sur l'ensemble des ERSE affiche une évolution peu réjouissante. En effet, cet indicateur a passé de 0,5 au plus bas en 2016 à 1,8 au plus haut en 2020, la fourchette de variation pour les années intermédiaires se situant entre 1,0 et 1,3. Au niveau des cinq plus grandes entreprises de révision, cet indicateur atteint 0,2 au plus bas en 2016, et 1,6 au plus haut en 2018, la fourchette de variation se situant entre 1,0 et 1,2 pour les autres

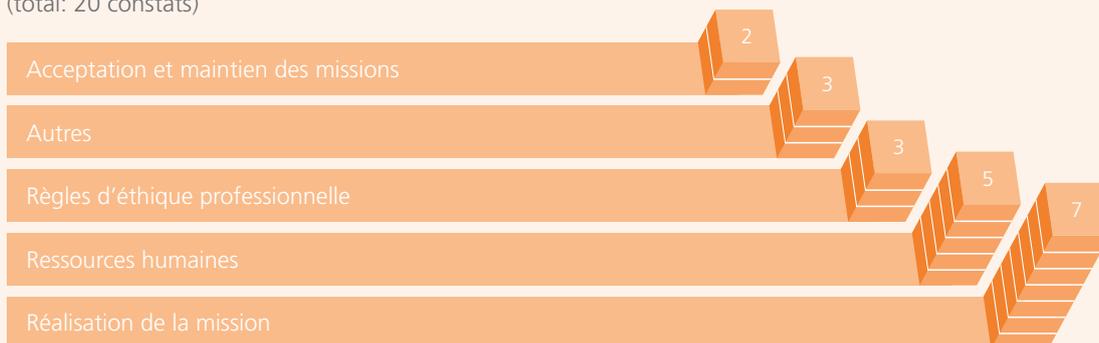
années. Ces moyennes doivent être pondérées, car l'ASR inspecte les cinq plus grandes entreprises de révision chaque année, alors qu'elle inspecte les ERSE de plus petite taille au moins tous les trois ans, et le nombre de constats par inspection est aussi influencé par sa stratégie. Toutefois, il revient aux ERSE de fournir les efforts nécessaires pour réduire cet indicateur important.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a relevé au total 20 constats au niveau

des revues d'entreprise. Le nombre moyen de constats par revue d'entreprise s'élève donc à 1,8 (2019: 1,2). L'augmentation est imputable essentiellement à deux entreprises de révision de petite taille, dont l'inspection a donné lieu à dix constats. Par ailleurs, les revues de dossier de trois des cinq plus grandes entreprises de révision ont mis en évidence des constats récurrents, repris par un constat au niveau de la revue d'entreprise (cf. ci-dessous, volet «Réalisation de la mission»).

Figure 3

Ventilation des constats issus des revues d'entreprise en 2020 (total: 20 constats)



La majorité des constats a trait aux volets «Réalisation de la mission», «Ressources humaines» et «Règles d'éthique professionnelle»:

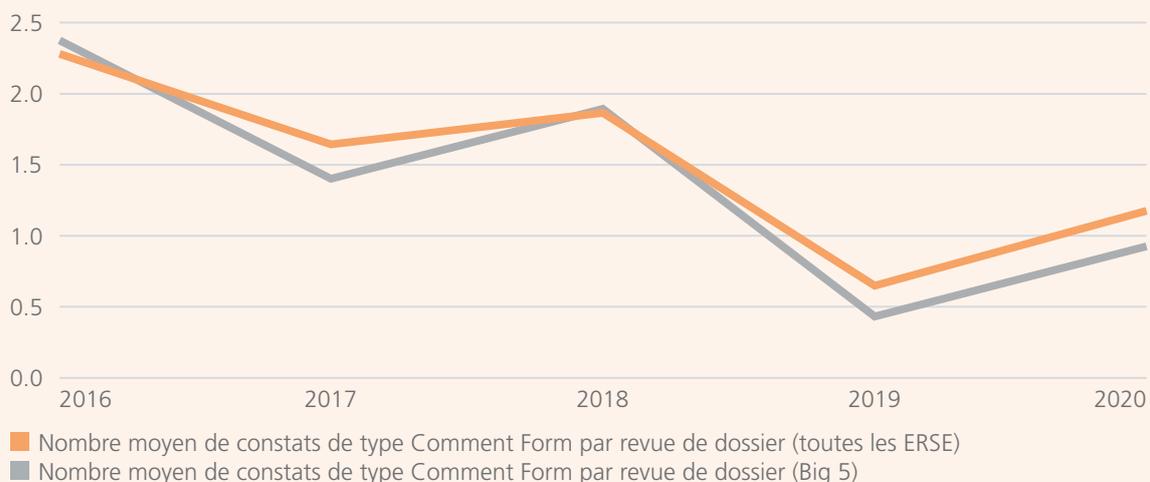
- «Réalisation de la mission»: L'ASR a noté sept constats. Un constat concerne l'insuffisance de la procédure de consultation et de contrôle subséquent dans une entreprise de révision. Un autre constat concerne l'insuffisance du processus de sélection du superviseur chargé de suivre les missions en cours (EQCR). Pour chaque entreprise de révision, l'ASR analyse sur les cinq dernières années si la revue des dossiers donne lieu à des constats récurrents. Si tel est le cas, l'ASR formule alors un constat au niveau de la revue d'entreprise, parce que ce critère indique que les mesures prises jusqu'ici à l'échelon de l'entreprise n'ont pas déployé des effets suffisants. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a formulé cinq constats de ce genre pour trois des cinq plus grandes entreprises de révision. Ces cinq constats ont trait aux contrôles visant les fraudes (3 constats), aux contrôles par échantillons (un constat) et aux contrôles des contrats de location (un constat).
- «Ressources humaines»: L'ASR a noté l'insuffisance de l'organisation et de la mise en œuvre des processus de formation continue (trois constats), l'insuffisance de l'organisation et de la mise en œuvre des processus d'évaluation des performances du personnel de révision (deux constats). Une entreprise de révision avait par exemple des règles de pondération abstraites au niveau des objectifs annuels et des résultats attendus. Le processus de convention des objectifs annuels et son corollaire, l'évaluation des performances, n'ont pas été mis en œuvre pour les membres de la direction. Une autre entreprise de révision n'a effectué aucune évaluation des performances auprès des membres du conseil d'administration, bien qu'ils fussent en majorité en charge de mandats de révision. De plus, aucun critère de rémunération et d'avancement n'était défini pour les collaborateurs.
- «Règles d'éthique professionnelle»: L'ASR a relevé trois constats auprès de deux entreprises de révision. Une entreprise de révision a enfreint les règles d'indépendance en exerçant un double mandat illicite

par suite d'acquisition. Elle a ainsi effectué en parallèle la révision externe et la révision interne. Elle avait par ailleurs un dispositif insuffisant en termes de directives et de mesures pour garantir le respect des règles d'indépendance. Le contrôle de la déclaration d'indépendance des collaborateurs et des partenaires n'était pas efficace. Ce même dispositif était également insuffisant dans une autre entreprise, les critères en question étant l'acceptation des mandats parallèles, le respect des règles de rotation et les déclarations annuelles d'indépendance. Par ailleurs, l'analyse des honoraires de cette ERSE a révélé que les honoraires de révision et les autres honoraires versés par une société auditée rapportés à la masse totale des honoraires encaissés dépassaient le seuil de 10%.

Revue de dossier (File Review)

La revue des dossiers montre clairement que la qualité de l'audit dépend essentiellement des associés, des collaborateurs et des circonstances.

Figure 4
Évolution du nombre moyen de constats issus des revues de dossier depuis 2016



Le nombre moyen des constats cumulés sur l'ensemble des ERSE au cours de ces cinq dernières années évolue entre 0,7 au plus bas (2019) et 2,3 au plus haut (2016), la fourchette de variation se situant entre 0,7 (2019) et 2,3 (2016). La tendance est globalement réjouissante. La moyenne de 2016 à 2018 était de 1,9, alors qu'elle avoisine 1,0 durant ces deux dernières années. On constate une courbe similaire pour les cinq plus grandes entreprises de révision. Des efforts sont toutefois encore nécessaires pour réduire cet indicateur.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a réalisé 34 revues de dossier (2019: 40). La baisse du nombre de revues de dossier s'explique avant tout par

le fait que des revues thématiques ont eu lieu l'année précédente. Une revue thématique consiste à contrôler l'application des prescriptions et des règles professionnelles uniquement pour certains volets en particulier. 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 aux revues de dossier de routine, 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 40 constats au total. L'indicateur «nombre de constats de type Com-

ment Form par revue de dossier» (1,2) a considérablement augmenté par rapport à l'exercice précédent (0,7). Cette augmentation découle d'une part du fait que l'ASR a effectué deux inspections ad hoc qui se sont soldées par six constats. D'autre part, l'ASR a identifié au total 9 constats auprès de deux entreprises de révision de petite taille, chacune d'elles ayant fait l'objet d'une revue de dossier. Cet indicateur est nettement plus bas pour les cinq plus grandes entreprises de révision (0,9) que pour les entreprises de révision de plus petite taille (2,3). Le tableau suivant illustre la ventilation des constats issus des revues de dossier en 2020⁷.

Figure 5

Ventilation des constats issus des revues de dossier en 2020 (total: 40 constats)



Durant l'exercice sous revue, la plupart des constats de l'ASR concerne les volets «Identification des risques et réponse», «Fraudes» et «Estimations comptables»:

- Les normes relatives au volet «Identification des risques et réponse» définissent les règles s'appliquant à l'évaluation des risques et à la réaction aux risques identifiés. Si la révision n'est pas planifiée de manière très sérieuse, le risque est grand que les opérations d'audit s'avèrent par la suite insuffisantes. Les conclusions tirées à propos des éléments significatifs, sur lesquels l'auditeur fondera son jugement dans le rapport de révision, sont

souvent étayées de manière insuffisante. Dans huit cas sur 13, les constats se rapportant à ce volet concernaient le chiffre d'affaires. Les équipes d'audit n'ont pas collecté assez d'éléments probants pour analyser les produits tirés des contrats conclus avec des clients (IFRS 15), pour vérifier l'efficacité des contrôles manuels ainsi que pour contrôler la règle du «Pourcentage of Completion» pour les contrats de production. De plus, l'ASR a noté qu'un contrôle par sondage a été opéré sur la base d'un échantillonnage ne tenant pas compte du dernier trimestre, ou sans avoir une connaissance suffisante du processus de facturation.

Dans plusieurs cas, l'analyse des données s'est avérée insuffisante en ce qui concerne notamment la vérification de la qualité des données et l'évaluation des comptabilisations inhabituelles (JET). Dans un autre cas, l'équipe d'audit n'a pas réuni suffisamment d'éléments probants pour déterminer si le modèle d'entreprise était une relation de principal ou d'agent⁸. Les cinq constats restants ont trait à des

⁷ A des fins de comparaison, les constats fondés sur des infractions aux normes d'audit suisses ou américaines ont été attribués aux normes ISA identiques ou comparables.

⁸ Si l'entreprise agit à titre de principal ou d'agent, le produit doit être comptabilisé brut, respectivement net.

contrôles insuffisants concernant la valeur du goodwill, l'existence de réserves en or, l'existence et l'exhaustivité d'un portefeuille collectif en possession propre, l'inscription d'un prêt au passif ainsi que la méthode de comptabilisation des biens immobiliers.

- Les constats en matière de fraudes sont abordés dans les commentaires suivants concernant le thème prioritaire d'inspection correspondant.
- La révision des estimations comptables requiert un esprit particulièrement critique de la part de l'auditeur, car ces estimations présentent un risque accru de manipulations délibérées. L'ASR a relevé huit constats touchant à la révision des estimations comptables telles qu'immobilisations corporelles, goodwill et droits des marques, immobilisations financières, immobiliers et provisions techniques d'assurance. Dans tous les cas, les équipes d'audit n'ont pas obtenu les éléments probants adéquats permettant de vérifier les valeurs et les hypothèses qui ont été estimées ou retenues par la direction de la société auditée.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2020

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

Thème prioritaire 2020 n° 1: Évaluation de l'audit des contrats de location (IFRS 16)

La nouvelle norme IFRS 16 a été mise en vigueur au 1^{er} janvier 2019 par l'IASB pour améliorer la comparabilité des bilans annuels, indépendamment du type de contrat de location⁹. Cette nouvelle norme étant appliquée pour la première fois, de nombreux contrats de location ont été inscrits au bilan des sociétés, alors que jusque-là, ces contrats figuraient uniquement du côté des charges. Le contrat de location apparaît au bilan à la fois à l'actif, à titre de droit d'utilisation, et au passif, à titre d'obligation locative. L'amortissement du droit d'utilisation pendant la durée d'utilisation et la

charge d'intérêt liée à l'obligation locative sont répercutés dans le compte de résultat. Pour pouvoir évaluer les effets sur la société auditée et procéder à une sélection raisonnée des dossiers de révision en fonction des risques, l'ASR s'est renseignée au préalable auprès de quatre des cinq plus grandes entreprises de révision¹⁰. Ces informations mettent en évidence une incidence pertinente de l'IFRS 16 sur le bilan de près de 43% des sociétés ouvertes au public, par ailleurs clientes de ces entreprises de révision.

Les quatre entreprises de révision ont préparé leurs collaborateurs aux défis de la révision selon IFRS 16 à travers des formations, des directives internes et des listes de contrôle détaillées. De plus, elles ont publié plusieurs brochures d'information pour présenter le sujet à leurs clients, en éclairant les aspects spécifiques de cette question. L'ASR salue la possibilité ainsi offerte aux investisseurs, aux membres de conseils d'administration et à tout autre intéressé de s'initier aux nouvelles règles régissant l'établissement du bilan.

L'ASR a analysé les résultats de deux des cinq plus grandes entreprises de révision¹¹. Dans le cadre de la comptabilisation initiale du droit d'utilisation et de l'obligation locative correspondante, les futurs loyers sont calculés au taux marginal d'endettement du preneur¹². Le calcul de ce taux marginal doit tenir compte de critères spécifiques. Sur trois des cinq dossiers soumis au contrôle IFRS 16, les sociétés auditées ont sciemment choisi une approche simplifiée qui ne couvre pas l'intégralité des critères requis par l'IFRS. Bien que les équipes d'audit aient repéré cet élément, elles n'ont pas procédé aux vérifications nécessaires. Celles-ci auraient mis en évidence qu'une erreur au niveau du calcul et de l'affectation des intérêts aurait sans aucun doute eu une incidence négligeable sur le bilan et le compte de résultat. Mais comme il s'agissait d'un écart délibéré par rapport à l'IFRS 16 de la part des sociétés auditées, l'erreur de présentation aurait dû être analysée d'un point de vue des données cumulées. De plus,

les équipes d'audit ont omis d'interroger la direction de la société auditée concernant la démarche simplifiée suivie pour calculer et appliquer le taux marginal d'endettement.

Thème prioritaire 2020 n° 2: Évaluation de l'audit des fraudes (ISA 240)

La fraude est un acte intentionnel commis par un ou plusieurs membres du conseil d'administration, de la direction, des employés ou tiers, impliquant des manœuvres délibérées dans le but d'obtenir un avantage indu ou illégal. On distingue les fraudes selon qu'il s'agit d'anomalies intentionnelles liées à la production d'informations financières mensongères ou consécutives à des détournements d'actifs. Elles sont favorisées par les facteurs constituant ce qu'on appelle le «triangle de la fraude»¹³. L'ASR a contrôlé l'application de la norme sur l'audit des fraudes (ISA 240) auprès de trois des cinq plus grandes entreprises de révision dans le cadre de 13 revues de dossier (dont deux inspections ad hoc)¹⁴, et a identifié sept

⁹ Leasing opérationnel ou leasing financier.

¹⁰ Pour des motifs relevant de l'analyse des risques, une entreprise de révision n'a pas fait l'objet d'une revue thématique de dossier en rapport avec l'IFRS 16.

¹¹ Les opérations de contrôle 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 2020 de l'ASR.

¹² Le taux marginal d'endettement du preneur de leasing est le taux que devrait supporter le preneur s'il devait emprunter sur une durée équivalente au contrat de location, avec les mêmes garanties, la somme nécessaire pour obtenir un actif de même valeur que le coût du droit d'utilisation, dans un environnement économique similaire.

¹³ Le «triangle de la fraude» («Fraud Triangle») se compose des trois facteurs suivants: i) le besoin ou la pression motivant le passage à l'acte; ii) l'opportunité perçue par le fraudeur potentiel; iii) la justification rationnelle du comportement frauduleux par le fraudeur.

¹⁴ Les opérations de contrôle ont été achevées pour deux des 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 2020 de l'ASR.

constats. Elle a également noté un constat de même nature auprès d'une entreprise de révision de plus petite taille. Dans la plupart des cas, l'ASR relève l'absence ou l'insuffisance d'interrogation des membres de la direction et des membres du conseil d'administration de la société auditée ainsi que l'insuffisance du contrôle des écritures comptables. De plus, l'ASR relève l'insuffisance de discussions au sein de l'équipe d'audit pour déterminer les postes des états financiers exposés au risque d'anomalies significatives d'origine frauduleuse. Dans un cas, le risque de fraude dans la comptabilisation des produits n'a été ni identifié, ni écarté. Depuis

2016, l'ASR relève des constats récurrents concernant ce volet essentiel de la révision auprès de trois des cinq plus grandes entreprises de révision. Elle en conclut que les mesures prises jusqu'ici n'ont pas été suffisamment efficaces et a par conséquent ajouté trois constats en rapport avec cette question au niveau des revues d'entreprise durant l'exercice sous revue. L'ASR a ainsi pu convenir avec les entreprises de révision concernées d'un dispositif plus robuste en la matière.

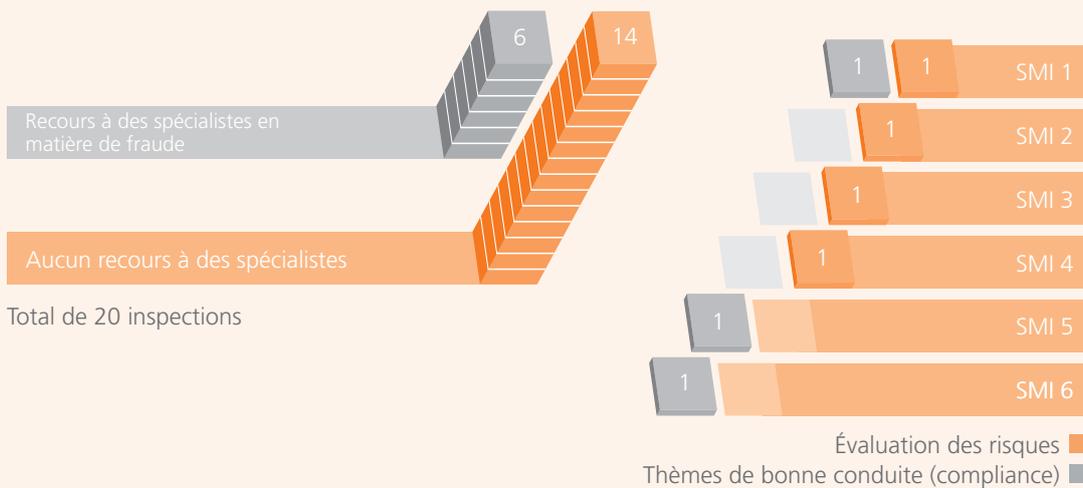
L'ASR a évalué l'appréciation des risques et le recours aux spécialistes en matière de fraude (forensic accountants) pour les 20 sociétés SMI

de l'exercice 2019. Ces sociétés SMI sont toutes révisées par l'une des quatre plus grandes entreprises de révision. L'ASR a constaté les éléments suivants:

- Dans 15 cas, l'équipe d'audit a certes défini les risques normaux comme l'exige la norme d'audit pertinente¹⁵, mais n'a envisagé aucun autre risque d'anomalie significative.
- La figure suivante illustre le recours à des spécialistes en matière de fraude pour chaque catégorie de sociétés SMI.

Figure 6

Recours à des spécialistes en matière de fraude par catégories de sociétés SMI

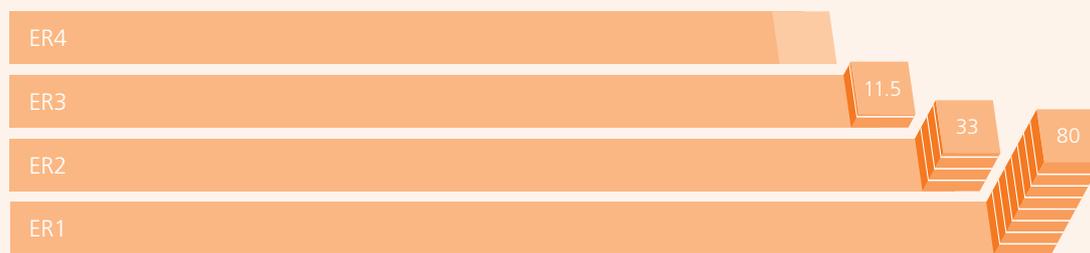


Seules six équipes d'audit ont fait appel à des spécialistes en matière de fraude dans leurs révisions. Les spécialistes en matière de fraude ont participé à l'évaluation des risques dans quatre cas, et à l'appréciation des thèmes de bonne conduite (p. ex. en relation avec la hotline réservée aux annonces de tiers) dans trois cas.

¹⁵ Risque de neutralisation des contrôles par les membres de la direction et risque de fraude dans la comptabilisation des produits.

Figure 7

Statistique du recours à des spécialistes en matière de fraude dans le cadre de la révision des sociétés SMI, ventilée par entreprise de révision (ER)



Le recours à un spécialiste en matière de fraude est utilisé pour la plupart des mandats d’une entreprise de révision. Il est nettement moins fréquent pour les trois autres entreprises de révision. L’ASR salue cette approche dans la mesure où elle constitue un soutien efficace pour les équipes d’audit. Ce soutien profite également à la planification et à la réalisation des opérations d’audit visant les risques constatés. Sur les quatre entreprises de révision considérées, aucune ne prescrit le recours à des spécialistes en matière de fraude pour l’évaluation des risques. Ceux-ci sont en général sollicités seulement en cas de fraude présumée ou effective.

L’IAASB a publié en septembre 2020 une note intitulée «Fraud and going concern in an audit of financial statements – expectation gap», dans l’optique de réduire le décalage entre les attentes du public et le contenu des règles légales et professionnelles.

L’ASR salue cette initiative et a participé à la consultation à travers l’avis consolidé de l’IFIAR.

Aux yeux de l’ASR, il faudrait améliorer les points suivants: le rapport de révision des sociétés cotées en bourse devrait (comme c’est déjà le cas pour les éléments clés de l’audit, dits Key Audit Matters, KAM) également présenter les risques d’anomalies significatives d’origine frauduleuse ainsi que le dispositif de révision mis en place pour contrer ces risques. De plus, la révision des sociétés cotées en bourse devrait intégrer des règles claires concernant le recours à des experts (p. ex. spécialistes en matière de fraude ou en informatique) ainsi que la configuration et l’efficacité de l’éventuelle hotline mise en ligne pour les annonces de tiers.

Les investisseurs attendent que les risques d’anomalies significatives affectant les états financiers révisés,

en particulier pour cause de fraude, soient écartés par un dispositif d’audit comportant toutes les opérations nécessaires à cet effet. L’ASR plaide en faveur du recours à des spécialistes, en particulier lorsqu’il s’agit d’évaluer les risques pour des entités structurées selon des modèles commerciaux assez complexes. Les risques de fraude doivent être identifiés au niveau de la planification de l’audit pour mettre en place un dispositif de contrôle adéquat.

Expériences concernant les éléments clés de l’audit

Les rapports de révision se rapportant aux états financiers des sociétés cotées pour les exercices clos à compter du 15 décembre 2016 doivent obligatoirement présenter les éléments clés de l’audit (KAM). Cette condition constitue un pas important dans l’amélioration de la traçabilité et de la compréhension de la révision.

Figure 8

Statistique des revues de dossier ayant donné lieu à des constats en relation avec les KAM¹⁶



¹⁶ En 2019, l’ASR a réalisé des revues de dossiers centrées sur cette thématique. Aucun constat n’en est ressorti.

Si on considère les cinq plus grandes entreprises de révision, l'ASR a relevé depuis 2017 dix constats concernant les éléments clés de l'audit (KAM). Huit constats concernaient la mise en œuvre insuffisante des vérifications détaillées dans l'exposé des éléments clés de l'audit. Ces opérations n'ont pas été effectuées ou l'ont été selon d'autres modalités que celles décrites. Par exemple, pour un élément clé de l'audit, la vérification de l'efficacité des contrôles a été décrite, alors qu'aucun contrôle de fonctionnement n'a été exécuté. Le nombre de constats relatifs aux KAM est régressif depuis 2017, ce qui est un signe réjouissant.

L'ASR suggère plusieurs opérations pour améliorer la qualité de l'audit en relation avec cet important volet de l'audit. Les éléments clés de l'audit sont définis chaque année sur la base de la compréhension de l'entité auditée et de son environnement. Dès lors, il faut décrire les risques identifiés et les vérifications visant les éléments clés de l'audit de manière suffisamment précise et spécifique à l'entité auditée. Par ailleurs, l'auditeur du groupe doit faire confirmer par écrit chaque opération d'audit effectuée par les auditeurs des composantes nationales. De plus, il doit vérifier par sondage la réalisation des opérations d'audit décrites à la rubrique KAM en passant en revue les notes des auditeurs des composantes ayant trait à des éléments significatifs. L'ASR prêtera davantage d'attention à cet aspect à l'avenir.

Consultations formelles

Les cinq plus grandes entreprises de révision ont défini des directives et des processus internes selon lesquels une consultation formelle avec le département interne concerné (appelé Professional Practice Department/ Technical Office; ci-après: «PPD») doit avoir lieu durant l'audit pour tout élément difficile ou contesté. Une telle consultation s'impose avant tout pour les questions relatives à l'établissement des comptes et à l'application des normes d'audit (p. ex. en cas de divergence par rapport au texte standard du rapport de révision). Il faut

distinguer les consultations formelles et les consultations internes à l'équipe d'audit entre l'auditeur responsable et le superviseur chargé de suivre les mandats en cours, ainsi que les questions informelles adressées par l'équipe d'audit au PPD pour obtenir une évaluation neutre ou la confirmation d'une conclusion au sujet d'un élément à appréhender.

La consultation formelle suit une procédure consistant à détailler l'élément problématique et son évaluation à l'aide de formulaires standardisés, à fournir les éléments probants et à faire confirmer la question par le PPD selon une procédure d'approbation fixe. L'indépendance des intervenants du PPD par rapport à l'entité auditée doit être garantie par les contrôles internes annuels, voire par un contrôle ad hoc à titre préventif. Selon la complexité de l'élément problématique, certaines entreprises de révision redirigeront la question pour approbation au PPD suprarégional, voire international. Si la procédure d'approbation débouche sur une divergence d'opinion, la question est portée aux échelons suivants. Tous les actes des consultations formelles font l'objet d'un archivage centralisé en parallèle aux notes d'audit sur l'entité auditée.

La comptabilisation du temps consacré par le PPD pour de telles consultations n'est pas réglée de manière uniforme, en ce sens que les heures consacrées sont majoritairement imputées au décompte des heures de l'entité auditée. Le nombre de consultations réalisées par exercice dans une entreprise de révision dépend en premier lieu de la complexité et des éléments spécifiques aux différentes entités auditées. Cette situation se reflète dans l'analyse des consultations réalisées dans le cadre de la révision financière des exercices 2019 auprès des cinq plus grandes entreprises de révision. Sur l'ensemble des consultations formelles, la part des sociétés ouvertes au public se situe dans une fourchette de 19% à 37%. Le nombre de consultations par entité ayant fait l'objet d'au moins une consultation varie entre 1,4 et 2,4. Si on considère

ce paramètre dans son ensemble, le nombre de consultations par société ouverte au public s'inscrit dans une fourchette de 0,3 à 1,1 pour 2019.

Certaines entreprises de révision voient dans le nombre de consultations un indicateur de la qualité de l'audit et collectent les données nécessaires à cet effet. L'ASR soutient ces efforts et collecte les données nécessaires à l'établissement de cet indicateur. Sur ces cinq dernières années, le nombre de consultations formelles relatives aux entités auditées varie d'une année à l'autre à l'échelle des cinq plus grandes entreprises de révision, mais suit néanmoins une tendance haussière en moyenne. L'augmentation des consultations reflète une culture saine en la matière au sein de l'entreprise de révision. Une telle évolution est positive dans la mesure où elle contribue à améliorer la qualité de l'audit.

Analyse des données

Durant l'exercice sous revue, comme pour l'exercice précédent, l'ASR s'est concentrée sur le recours aux analyses automatiques de données dans le cadre de la révision des comptes consolidés. Son thème prioritaire en la matière était le contrôle des produits, soit le deuxième élément le plus souvent vérifié à l'aide d'outils informatiques, après la vérification des écritures comptables. A l'heure actuelle, les trois plus grandes entreprises de révision appliquent l'analyse des données de plus en plus systématiquement dans le cadre de l'audit. En conséquence, les entreprises de révision ont élargi leurs programmes de formation et ont organisé des séminaires de méthodologie pour développer l'efficacité de ces outils à tous les niveaux. Cet effort est essentiel, sachant que les outils d'analyse des données sont parfois complexes à mettre en œuvre.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a examiné le recours à l'analyse des données dans sept revues de dossier. Comme éléments positifs, elle note que l'extraction et le traitement des données ont été externalisés auprès

d’analystes spécialisés pour tous les dossiers considérés. La revue de ces dossiers a donné lieu à quatre constats, concernant en particulier l’examen de la qualité des données et l’évaluation des écritures comptables inhabituelles. Le recours à l’analyse des données convient avant tout aux transactions de routine. À propos des processus plus complexes, l’ASR a formulé deux constats relevant que l’analyse des données a certes été associée aux méthodes usuelles, toutefois sans coordination entre les deux méthodes. La combinaison des méthodes usuelles et de l’analyse des données nécessite une solide compréhension du modèle commercial, des processus et des flux de données au niveau de l’entité auditée. Si les flux de données mis en évidence dans les analyses ne reflètent pas la compréhension que l’équipe d’audit a des processus d’entreprise, elle ne peut pas formuler correctement les résultats qu’elle attend des analyses automatiques.

L’importance de l’analyse automatique des données se reflète aussi dans les activités des organismes normatifs. L’IAASB a répondu en septembre 2020 à toute une série de questions fréquentes concernant l’uti-

lisation des outils et des techniques d’analyse automatique (automated tools and techniques, ATT) dans le cadre de l’audit¹⁷. Les ATT permettent de définir de manière plus précise les résultats attendus des analyses, tandis que la diversité et le nombre des sources de données permettent d’envisager des champs d’application toujours plus nombreux. Partant d’un exemple concret, la publication précitée montre notamment que les ATT peuvent servir aussi bien à l’évaluation des risques qu’aux opérations d’audit sur lesquelles l’auditeur fondera son jugement. En revanche, le recours aux ATT pour les contrôles analytiques doit toujours respecter les exigences de la norme ISA 520 «Procédures analytiques». En avril 2020, l’IAASB a publié un memento sur le recours aux ATT¹⁸. Il ressort de cette publication qu’il faut documenter les résultats de chaque élément testé. Par ailleurs, il faut également conserver dans les notes d’audit chaque version des résultats en cas d’analyse sur la base de plusieurs filtres. De son côté, l’IESBA a mis sur pied un groupe de travail Technologie (TWG) pour étudier les effets éthiques des évolutions technologiques¹⁹. Ce groupe de travail s’est concentré sur l’intelligence artifi-

cielle, les mégadonnées ainsi que les méthodes d’analyse afférentes. L’ASR voit d’un œil favorable l’évolution liée à l’analyse des données, convaincue que le recours à ces nouveaux outils permettra d’améliorer encore la qualité de l’audit.

COVID-19

La pandémie du COVID-19 a eu un impact économique considérable au niveau mondial. Traditionnellement, les investisseurs et autres acteurs intéressés prennent leurs décisions sur la base des rapports annuels publiés. Les états financiers des exercices clos au 31 décembre 2019 qualifient en général la pandémie d’événement non comptabilisable postérieur à la date de clôture. Les éventuels effets sur les comptes annuels étaient par conséquent attendus avant tout dans les commentaires à l’annexe aux comptes ou à la rubrique concernant la poursuite des activités de la société.

L’ASR a examiné les comptes consolidés 2019 de toutes les sociétés cotées à la SIX afin d’évaluer les incidences du COVID-19 sur les rapports de révision ainsi que l’annexe aux comptes consolidés.

Figure 9

Mention de la pandémie du COVID-19 à titre d’événement postérieur à la date de clôture dans les comptes consolidés 2019 des sociétés cotées à la SIX



¹⁷ www.iaasb.org > «Support and Resources» > «Non-Authoritative Support Materials: Using Automated Tools & Techniques in Performing Audit Procedures».

¹⁸ www.iaasb.org > «Support and Resources» > «Non-Authoritative Support Material:

Audit Documentation When Using Automated Tools and Techniques».

¹⁹ www.ethicsboard.org > «Support & Resources» > «IESBA Technology Working Group’s Phase 1 Report».

La statistique mensuelle montre que la part des sociétés auditées mentionnant des événements postérieurs à la date de clôture en relation avec le COVID-19 dans leurs rapports financiers augmente au fur et à mesure que la pandémie s'aggrave. En revanche, les rapports de révision correspondants ne comportent aucune mention particulière à propos du COVID-19 dans les éléments clés de l'audit (KAM) ni de paragraphe supplémentaire pour mettre en évidence un élément particulièrement important. L'ASR constate en outre que les comptes consolidés de deux sociétés et les rapports de révision correspondants font état d'une incertitude essentielle quant à la poursuite des activités de l'entité auditée.

Les effets de la pandémie risquent d'être plus marqués dans les comptes clôturés au 31 décembre 2020. Outre les aspects déjà évoqués, il faut s'attendre à ce que l'évaluation des actifs et le calcul des provisions deviennent des éléments sensibles. L'ASR devra prêter une attention particulière à ces aspects dans le cadre de ses inspections en 2021.

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 du-

blement 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. En revanche, il n'y a pas encore de méthodologie uniforme permettant d'identifier des facteurs positifs pour expliquer la qualité des dossiers sans constats.

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.

Pour deux entreprises de révision, l'analyse des causes a été jugée insuffisante, ce qui a motivé l'ASR à modifier en profondeur le dispositif proposé. L'amélioration de l'analyse des causes est élémentaire, même si l'évolution de ces dernières années est au demeurant positive. Il en va de même pour les dispositifs proposés par les entreprises de révision. 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 en interne qu'en externe et d'améliorer ainsi la qualité de l'audit.

Le constat d'une lacune au niveau de l'entreprise ne découle pas forcément du contrôle du système interne d'assurance-qualité, mais peut aussi découler de constats récurrents issus de la revue des dossiers. Des mesures issues de constats récurrents à propos des contrôles ciblant les contrats de location et les risques de fraudes

ainsi qu'à propos des contrôles par sondage ont été formulées pour trois des cinq plus grandes entreprises de révision²⁰. Les mesures répondant aux constats issus des revues d'entreprise consistent à adapter ou à instaurer en interne des processus, des contrôles ou des outils d'aide. Par ailleurs, des formations ont été proposées 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 éléments présentant des risques accrus. De plus, dans certains cas, il a été convenu avec les entreprises de révision que les thèmes présentant des insuffisances soient repris dans le cadre du contrôle subséquent des dossiers sélectionnés.

Enquêtes préalables et procédures

Outre les contrôles de routine, l'ASR procède à des clarifications ou à des enquêtes préalables auprès des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat 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 neuf annonces de tiers en relation avec les activités des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat. Quatre investigations ont été effectuées sur la base de ces indications au cours de l'année sous revue. Les résultats obtenus ont donné lieu à l'ouverture de deux procédures envers les auditeurs responsables.

²⁰ Les opérations de contrôle 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 2020 de l'ASR.

Indicateurs de la qualité de l'audit

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.

Indicateurs de l'ASR

L'ASR collecte douze indicateurs de la qualité de l'audit auprès des cinq plus grandes entreprises de révision²¹.

Figure 10

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

Indicateurs	2017		2018		2019		2020	
	de	à	de	à	de	à	de	à
Chiffre d'affaires annuel par associé en millions de CHF	2.0	4.1	2.1	4.1	2.2	4.2	2.2	4.1
Rapport entre honoraires pour prestations accessoires et honoraires de révision²²								
– sociétés SMI	0.1	0.3	0.1	0.2	0.1	0.4	0.1	0.3
– sociétés ouvertes au public sans SMI	0.0	0.3	0.0	0.3	0.0	0.3	0.0	0.2
Nombre de collaborateurs par associé	8.2	15.8	9.5	14.3	9.7	13.7	9.8	13.9
Heures de formation continue	52	84	49	85	51	78	49	75
Taux de fluctuation, en %	12	29	13	31	15	27	16	33
Nombre d'heures EQCR²³								
– sociétés SMI	43	182	51	224	48	167	38	215
– sociétés ouvertes au public sans SMI	8	16	9	19	7	21	8	20
Nombre d'heures de l'auditeur responsable								
– sociétés SMI	478	733	562	757	387	897	410	716
– sociétés ouvertes au public sans SMI	74	114	77	125	74	135	80	139
Nombre d'heures des Shared Service Center étrangers en % du nombre d'heures total pour les sociétés ouvertes au public	0	10	0	13	0	17	0	18
Nombre de consultations par société ouverte au public auditée	0.0	1.0	0.2	1.1	0.2	1.0	0.3	1.1

Par rapport à l'année précédente, le chiffre d'affaires par associé a augmenté de 4 % ou plus pour trois entreprises de révision. Pour les deux autres entreprises de révision, cet indicateur a peu évolué. 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. Aussi bien pour les sociétés SMI que pour les autres

sociétés ouvertes au public, la limite supérieure de la fourchette a baissé de 0.1 pour s'établir à 0.3, respectivement 0.2. 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 sept annonces de mandats dont la valeur était supérieure à 1.0 (2019: 12). Aucune société SMI n'en fait toutefois partie.

La formation continue est indispensable pour la qualité de l'audit, car c'est le seul moyen de développer en permanence les compétences et les

capacités des auditeurs. Les heures de formation continue prises en compte pour les indicateurs sont déterminées sans tenir compte des heures en auto-didacte. Par rapport à l'exercice précédent, les heures de formation continue ont augmenté de plus de 5 % pour deux entreprises de révision. En revanche, le nombre d'heures a diminué de 16 % pour l'entreprise de révision qui affiche la valeur la plus élevée

²¹ Les indicateurs communiqués par les entreprises de révision ne font pas l'objet d'un examen de fond.

²² Certaines valeurs se rapportant à l'exercice précédent ont été corrigées.

²³ Engagement Quality Control Reviewer: superviseur chargé de suivre les missions en cours.

depuis 2014. Une autre entreprise de révision détient la valeur la plus basse 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: il a augmenté de 5 points de pourcentage pour deux entreprises de révision. Ce taux n'a pratiquement pas changé par rapport à l'exercice précédent pour les trois autres entreprises de révision. Depuis 2018, la même entreprise de révision affiche 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'Engagement Quality Control Reviewer (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 gérés par les entreprises de révision sont importants, plus le nombre d'heures EQCR est en principe élevé. De plus, un changement d'EQCR occasionne des données comparativement plus élevées en raison de la période de formation ou de l'obtention d'un mandat d'une société SMI. Par rapport à l'exercice précédent, les variations ont été considérables pour les quatre entreprises de révision qui audient des sociétés SMI. Pour trois entreprises de révision, l'indicateur a diminué d'au moins 20%, alors qu'il a augmenté de plus de 20% pour la quatrième entreprise de révision. Depuis 2014, la même entreprise de révision affiche le nombre le plus élevé pour les sociétés SMI. Une autre entreprise de révision affiche le nombre le plus bas depuis 2018.

Le nombre moyen d'heures consacrées par l'auditeur responsable dépend des circonstances spécifiques

aux mandats. L'acquisition ou la perte des mandats des sociétés SMI ainsi que la rotation de l'auditeur responsable peuvent considérablement faire varier 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 des cinq entreprises de révision délocalisent certaines prestations d'audit auprès de «Shared Service Centers» sis à l'étranger. C'est la première fois depuis le début de la statistique de cet indicateur que les variations par rapport à l'exercice précédent sont minimales pour les quatre entreprises de révision.

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 quatre entreprises de révision, le nombre de consultations par société ouverte au public a augmenté par rapport à l'exercice précédent. Pour une entreprise de révision, la valeur est restée pratiquement inchangée par rapport à l'exercice précédent.

Indicateurs de la qualité de l'audit des cinq plus grandes entreprises de révision

Les cinq plus grandes entreprises de révision utilisent leurs propres indicateurs, qui sont partiellement complétés par les indicateurs précités de l'ASR. Les indicateurs varient 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. Une quatrième entreprise de révision est sur le point d'intégrer de nouveaux indicateurs. Le réseau global de la cinquième entreprise de révision est en train de développer un catalogue d'indicateurs.

Indicateurs de la qualité de l'audit en dehors de la Suisse

Il existe également des indicateurs relatifs à la qualité de l'audit en dehors des frontières helvétiques:

- Plusieurs entreprises de révision étrangères communiquent différents indicateurs à travers divers rapports de transparence²⁴ ou rapports relatifs à la qualité de l'audit²⁵.
- En 2018, le Canadian Public Accountability Board (CPAB) a publié en collaboration avec le Chartered Professional Accountants Canada un guide²⁶ à l'intention des comités d'audit. Ce guide présente des indicateurs de qualité de l'audit dans le but de dynamiser le dialogue avec les équipes d'audit en matière de qualité de l'audit. Dans son rapport final sur les Audit Quality Indicators (AQI)²⁷, le CPAB est arrivé à la conclusion que les indicateurs constituent un facteur significatif pour l'amélioration de la qualité de l'audit.
- Au Royaume-Uni, le Financial Reporting Council (FRC) a réalisé une revue thématique ciblant les indicateurs auprès des six plus grandes entreprises de révision à l'échelon national. Le FRC a également évalué l'évolution des indicateurs publiés dans les rapports de transparence, la question étant dans quelle mesure ces indicateurs sont utiles pour les acteurs intéressés par la révision. En outre, le FRC a mené un sondage auprès de 15 autorités de surveillance à propos de l'utilisation des

²⁴ Le «Policy and Reputation Group» (PRG) des plus grandes entreprises de révision du Royaume-Uni a défini par convention toute une série d'indicateurs qui figurent dans les rapports annuels de transparence. Exemples: www2.deloitte.com/uk > Annual Report 2020 > Reporting > Transparency Report – www.bdo.co.uk > About > Our Performance > Transparency Report – www.pwc.co.uk > About us > Transparency Report – home.kpmg/uk > About > Annual Review > UK Transparency Report – www.ey.com/en_uk > who we are > Transparency Report 2020.

²⁵ www.pwc.com/us > Services > Audit and assurance > Assurance Quality Advisory Committee > Our focus on audit quality.

²⁶ www.cpacanada.ca > Business and Accounting Resources > Audit and assurance > Enhancing audit quality > Audit committee guide to audit quality indicators.

²⁷ www.cpac-ccrc.ca > Thought leadership publications 06/12/2019 > Audit quality indicators: Final report.

indicateurs. Les résultats collectés ont fait l'objet d'un rapport publié en mai 2020²⁸. Ce rapport constate en premier lieu qu'il n'existe aucun principe reconnu pour calculer les indicateurs, de sorte que le mode de calcul est variable. Néanmoins, le rapport met en évidence six méthodes qui ont fait leurs preuves, dont celle de l'ASR. Le FRC parvient à la conclusion que les entreprises de révision peuvent améliorer la qualité de l'audit en surveillant les indicateurs. Le FRC estime par ailleurs que les comités d'audit devraient pouvoir choisir l'organe de révision en comparant les indicateurs relatifs à la qualité de l'audit.

Évaluation de l'enquête IFIAR

Le 17 février 2020, l'International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR) a publié les résultats d'une enquête de vaste envergure²⁹, à laquelle ont participé au total 49 États membres de cet organisme. Il s'agissait déjà de la huitième enquête comparable qui identifie sous forme anonymisée les constats communs issus des contrôles des six plus grands réseaux globaux d'audit³⁰. 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 commun 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 d'autres autorités. Le nombre des sociétés d'intérêt public dont le dossier de révision donne lieu à au moins un constat passe de 47 % à 33 % si on compare l'enquête de 2020 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 leurs représentants locaux doivent renforcer leurs efforts en

termes de qualité et 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 % du nombre de sociétés d'intérêt public dont le dossier de révision donne lieu à au moins un constat et ce, en quatre ans, soit jusqu'en 2019. La baisse envisagée équivalait à une réduction globale d'environ 25 %. Cet objectif n'a pas totalement été atteint. D'après le sondage effectué par l'IFIAR en 2019, cet indicateur atteint 31 %, soit une baisse de 21 %. 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 SIX Exchange Regulation (SER) de la Bourse suisse. 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 et ne s'attache qu'indirectement à vérifier si les règles de présentation des comptes sont respectées. La SER est l'organe chargé de surveiller la conformité des sociétés cotées à la SIX avec les règles de présentation des comptes. 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 2020.

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. L'ASR cultive les contacts avec les représentants des comités d'audit dans le cadre de ses inspections auprès des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État, mais aussi dans le cadre de séminaires régulièrement organisés pour les comités d'audit et les investisseurs. Le dernier séminaire s'est tenu en 2019.

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 une norme internationale 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 (cf. circulaire ASR n° 1/2008).

Les NAS actuelles (édition 2013) se basent toutefois essentiellement sur les normes ISA de mars 2009. Depuis lors, onze normes ISA³¹ ont connu des amendements importants, qui n'ont logiquement pas été répercutés dans les NAS. S'agissant du rapport de révision élargi, la norme correspondante (ISA 701) a été déclarée applicable

²⁸ www.frc.org.uk > publications > 20 May 2020 – AQI Thematic May 2020.

²⁹ www.IFIAR.org > Activities > Inspection Survey.

³⁰ BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative et PricewaterhouseCoopers International Limited.

³¹ ISA 250, 260, 315, 540, 570, 610, 700, 701, 705, 706 et 720.

(cf. circulaire ASR no 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 éléments clés de l'audit (KAM) dans le rapport de révision. L'ASR salue les développements intervenus entretemps au niveau des normes ISA, sachant que l'application de ces nouvelles dispositions améliore la qualité de l'audit.

Actuellement, EXPERTsuisse prévoit de publier la mise à jour des NAS au 1^{er} trimestre 2022. Les NAS seront ainsi au niveau des normes ISA dans leur version de décembre 2017. Elles seront applicables à la révision des états financiers des exercices clos à compter du 1^{er} juillet 2022. À partir du moment où les nouvelles NAS seront en vigueur, il y aura de nouveau un écart entre les normes ISA et les NAS³², écart qui se creusera au fil du temps³³. L'ASR étudie actuellement les scénarios qui permettraient de combler cet écart plus rapidement. Elle est en discussion à ce propos avec les représentants du secteur de l'audit.

Normes d'audit internationales

Grâce à une procédure interne coordonnée, l'IFIAR a été en mesure de répondre à plusieurs propositions mises en consultation par l'IESBA et l'IAASB, à savoir:

- En mai 2020, l'IFIAR a présenté son avis à l'IESBA concernant les projets «Provision of Non-Assurance Services (NAS) to an audit client» et «Proposed Revisions to the Fee-Related Provisions of the Code».

- En septembre 2020, l'IFIAR a présenté son avis à l'IAASB concernant le projet de la norme ISA 600 (Revised) «Special considerations – Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)».

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

L'ASR a par ailleurs participé au sondage lancé par l'IAASB en juillet 2020 concernant les expériences engrangées depuis 2015 dans l'application de la norme sur le rapport de l'auditeur. L'ASR a donné un avis positif sur les «nouvelles» règles de rapport, en présentant sous forme anonymisée les constats récurrents au sujet de faits significatifs. L'ASR a proposé en outre que le rapport de révision inclue également toutes les informations nécessaires sur le seuil de matérialité, le taux de couverture de l'audit et les risques d'anomalies essentielles d'origine frauduleuse ainsi que les opérations d'audit qui en découlent.

La norme ISQM 1 est appelée à remplacer la norme International Standard on Quality Control 1 (ISQC 1) selon toute prévision à fin 2022. Les conditions s'appliquant à l'«Engagement Quality Review» sont actuellement définies dans la norme ISQC 1 et dans la norme ISA 220. Elles seront condensées à l'avenir dans la norme ISQM 2. 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. Durant l'exercice sous revue, comme durant l'exercice précédent, l'ASR a suivi les activités

des cinq plus grandes entreprises de révision pour introduire et mettre en œuvre cette norme.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2021

Dans le cadre des contrôles de routine des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État, l'ASR mettra l'accent en 2021 sur les thèmes prioritaires suivants:

- Évaluation de l'audit des fraudes (ISA 240)
- Évaluation des procédures de confirmation externe, surtout au sujet des soldes de comptes (ISA 505)
- Évaluation de l'audit des estimations comptables et des informations y afférentes (ISA 540 (révisée))

Au niveau mondial, la pandémie de COVID-19 aura eu un impact considérable sur les entreprises, en particulier du fait des restrictions affectant la production et le commerce, mais aussi du fait de l'évolution comportementale des acheteurs. L'insécurité économique a augmenté, notamment à cause de la volatilité accrue des prix des biens et des taux de change, ou encore du tassement durable des taux d'intérêt caractérisant certaines économies. Ces facteurs peuvent avoir une incidence considérable sur les valeurs estimées. Il faut par ailleurs s'attendre à ce que les anomalies significatives se multiplient dans les états financiers pour parer aux pertes d'actifs. La crise a poussé de nombreuses entreprises à revoir

³² ISA 540 (Revised).

³³ P. ex. les normes d'assurance-qualité (ISQM 1, ISQM 2, ISA 220) ou ISA 315 (Revised) et ISA 600 (Revised).

le mode de travail de ses collaborateurs (p. ex. télétravail) ou à procéder à des restructurations. Il en résulte un risque accru de dérapage, en ce sens que les mécanismes de contrôle qui avaient fait leurs preuves jusqu'ici peuvent tout à coup s'avérer complètement neutralisés. La révision des estimations comptables requiert elle aussi un scepticisme professionnel particulièrement aiguïté de la part de l'auditeur, sachant que les estimations peuvent présenter un risque accru de manipulation. Suite à divers scandales financiers relativement récents, l'ASR considère en outre comme pertinent le contrôle de la procédure de confirmation externe (surtout pour les avoirs bancaires).

D'autres thèmes prioritaires résultent de l'analyse spécifique des circonstances concrètes liées à une mission d'audit spécifique.

Regulatory Audit

Tour d'horizon

Les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État font office, d'une part, d'organe de révision en vertu du code des obligations et, d'autre part, de société d'audit en vertu de la législation sur la surveillance. Elles contribuent ainsi dans une large mesure au bon fonctionnement de la surveillance dualiste des marchés financiers en Suisse.

Ce statut particulier va de pair avec les exigences élevées auxquelles l'auditeur prudentiel doit satisfaire sous l'angle de l'esprit critique, de l'adéquation des contrôles et de la transparence des rapports. Si les règles de l'audit prudentiel sont fixées par la FINMA, la qualité de l'audit prudentiel est quant à elle surveillée par l'ASR.

Ces dernières années, le marché de l'audit prudentiel a peu évolué dans

ses structures. Les trois plus grandes enseignes de l'audit prudentiel PwC, EY et KPMG absorbent toujours la plus grande majorité des audits prudentiels. L'ASR observe néanmoins que la concurrence entre les acteurs du marché s'intensifie dans le cadre des nouveaux appels d'offres pour l'attribution des missions d'audit.

Figure 11

Sociétés d'audit agréées, par type d'agrément 2020 et 2015



- * La catégorie «LEFin» englobe les maisons de titres au sens de l'art. 2, al. 1, let. e LFin (anciennement: négociants en valeurs mobilières).
- ** Cette catégorie inclut également les assujettis au sens de l'art. 2, al. 1, let. c et d LFin (gestionnaires de fortune collective, directions de fonds).

Comparée à la situation prévalant en 2015, lorsque la surveillance des sociétés d'audit a passé de la FINMA à l'ASR, la situation actuelle met en évidence une réduction notable du nombre de sociétés d'audit (11 aujourd'hui, contre 18 en 2015). Ce recul est essentiellement lié à l'abolition de l'audit des intermédiaires financiers directement soumis à la surveillance de la FINMA (IFDS) au 31 décembre 2019. Ce changement a touché avant tout les sociétés d'audit spécialisées dans l'audit IFDS et ne disposant d'aucun agrément les autorisant à effectuer des audits selon les autres lois sur les marchés financiers. Le nombre des sociétés spécialisées dans l'audit des banques, des établis-

sements LPCC³⁴ et des assurances est resté constant en comparaison quinquennale.

Suite à l'introduction au 1^{er} janvier 2019 de la nouvelle catégorie d'agrément selon art. 1b LB (sociétés FinTech), six sociétés d'audit et 13 auditeurs responsables ont reçu cet agrément. La FINMMA compte actuellement un seul assujetti au bénéfice de l'autorisation FinTECH.

On observe une stabilité analogue sur le marché de l'audit, rapporté au nombre d'instituts soumis à des audits prudentiels. La tendance des cinq dernières années montre un tassement de la courbe de consolida-

tion dans le secteur bancaire et une légère augmentation dans le secteur LPCC. Le recul des agréments IFDS est constant jusqu'à fin 2019.

³⁴ La catégorie des établissements LPCC inclut également les assujettis au sens de l'art. 2, al. 1, let. c et d LFin (gestionnaires de fortune collective, directions de fonds).

Figure 12
Nombre d'assujettis par secteur financier (sans établissements LPCC)

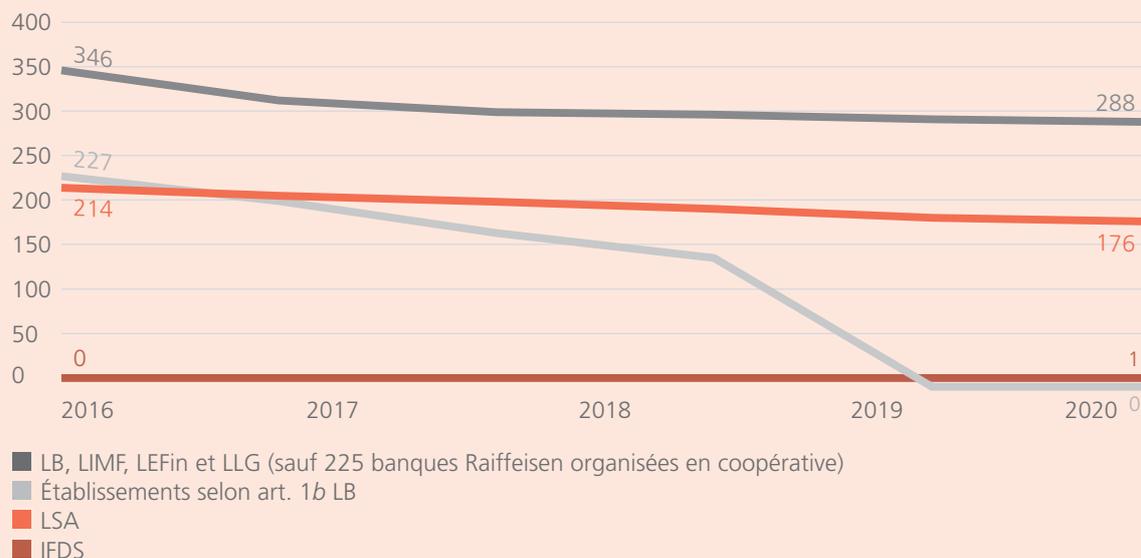
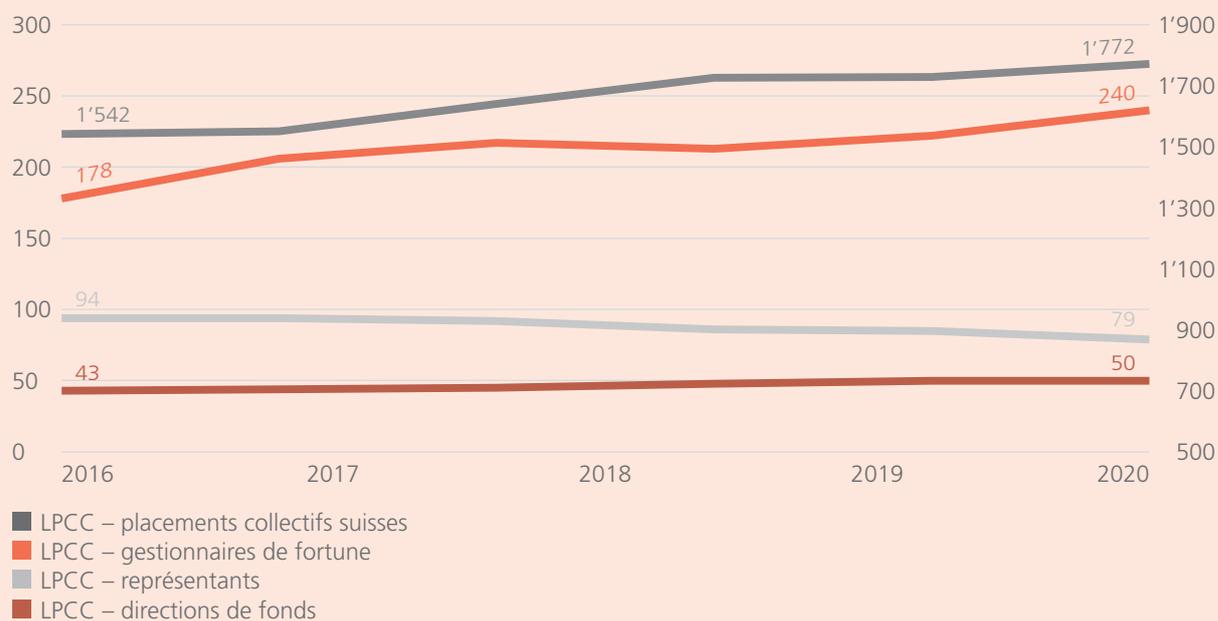


Figure 13
Nombre d'assujettis par secteur financier (établissements LPCC)



L'audit prudentiel est régi par des principes. L'ASR soutient cette approche, mais constate de plus en plus souvent que les questions d'interprétation qui en découlent en pratique révèlent des voix de plus en plus favorables à l'idée d'un dispositif réglementaire davantage axé sur des règles. Cette tendance s'affirme clairement par

rapport aux dispositions relatives à l'autorégulation (voir plus bas).

Le paragraphe consacré aux inspections 2020 détaille les volets dans lesquels la qualité de l'audit a tendance à s'améliorer et les volets pour lesquels l'ASR a dû intervenir. Rétrospectivement, l'exercice se termine

sur un bilan en demi-teinte: dans le secteur de l'audit prudentiel, il n'y a pratiquement pas de revue de dossier sans constat. En revanche, les cas extrêmes donnant lieu à de très nombreux constats ou à des constats très graves sont devenus plus rares.

Effets de la circulaire FINMA «Activités d'audit»

Dans le cadre du nouveau dispositif de surveillance, les dispositions de la circulaire FINMA 2013/3 «Activités d'audit» ont été adaptées au 1^{er} janvier 2019. Ces modifications visent notamment à comprimer les coûts de l'audit d'environ 30 % grâce à une approche centrée davantage sur l'analyse des risques. Cette nouvelle approche n'est pas sans poser quelques défis aux sociétés d'audit pour pouvoir maintenir la qualité de l'audit prudentiel à un niveau adéquat.

A ce propos, EXPERTsuisse a décidé de transposer l'initiative précitée de la FINMA dans le cadre de la modification de la Recommandation d'audit suisse 70 (RA 70) au 1^{er} janvier 2020. La RA 70 a été inscrite presque en même temps sur la liste des autorégulations reconnues et approuvées par la FINMA. Les nouvelles dispositions n'ont pas encore été complètement mises en œuvre par les sociétés d'audit. Cet aspect est développé au chapitre «Analyse des causes et mesures à prendre».

Les nouvelles dispositions de la FINMA sur l'audit prudentiel permettent en particulier aux banques de petite taille d'opter pour un audit prudentiel allégé, dont le degré d'intervention est restreint (régime dit des petites banques). Par exemple, certains volets d'audit ne sont couverts plus que tous les six ans (risque net³⁵ «moyen»), alors que d'autres volets ne sont plus contrôlés par les sociétés d'audit (risque net «faible»). Il faut donc admettre que les sociétés d'audit et la FINMA sont susceptibles de ne pas identifier certains problèmes ou lacunes graves chez un assujetti pendant une durée prolongée, voire pendant des années.

La nouvelle cadence d'audit permet une certaine prévisibilité dans les interventions des sociétés d'audit et dans la surveillance des assujettis de taille petite à moyenne. Il faudrait toutefois compenser la nouvelle cadence par d'autres formes de contrôle afin

d'assurer une surveillance adéquate au niveau des établissements de petite taille. L'ASR est par conséquent d'avis que les sociétés d'audit doivent intégrer des facteurs d'imprévisibilité³⁶ dans leur planification pluriannuelle (analyse des risques et stratégie d'audit), de manière analogue à la méthode appliquée à l'audit financier.

L'analyse des risques joue un rôle décisif dans la détermination des cycles d'audit (cadence et profondeur de l'audit). L'ASR tient à souligner ici que l'esprit critique de l'auditeur est un facteur primordial dans l'évaluation des risques et en particulier pour l'appréciation du risque d'audit.

La RA 70 définit de manière exhaustive les exigences en la matière et décrit les différentes situations dans lesquelles le risque inhérent à l'audit doit être considéré comme faible, moyen ou élevé. Aux yeux de l'ASR, cette approche repose sur un critère absolument central: l'appréciation du risque inhérent repose entièrement sur les réflexions de l'auditeur par rapport à l'adéquation et à l'efficacité des contrôles internes ainsi qu'aux modifications potentielles du système de contrôle interne depuis la dernière intervention de la société d'audit. Il est donc indispensable que l'auditeur mène ses réflexions avec un esprit critique particulièrement aiguisé et que les conclusions de l'auditeur soient compréhensibles pour les acteurs tiers. L'ASR constate que les réflexions de l'auditeur responsable à propos de l'établissement des analyses de risques et des stratégies d'audit sont étayées par des méthodologies internes plus ou moins structurées selon les sociétés d'audit. Étant donné qu'il s'agit ici d'un élément décisif pour le nouveau dispositif d'audit, l'ASR attend de toutes les sociétés d'audit et des auditeurs responsables la mise au point de procédures structurées pour parvenir à des conclusions cohérentes.

La RA 70 couvre par ailleurs d'autres aspects en relation avec la mise en œuvre du nouveau dispositif d'audit. Ces facteurs ont des incidences considérables sur la mise en œuvre de l'audit

prudentiel, que ce soit au niveau de la planification, de la réalisation ou de la conclusion des audits. L'ASR portera à l'avenir une attention soutenue sur les modalités selon lesquelles les sociétés d'audit mettront en œuvre les nouvelles dispositions (analyses d'écart, adaptations des programmes d'audit, formation continue, etc.).

Inspections 2020

Durant l'année sous revue, l'ASR a inspecté huit sociétés d'audit³⁷, dont cinq sont auditées chaque année (leur portefeuille incluant plus de 50 sociétés d'intérêt public), les trois autres étant auditées tous les trois ans.

La qualité des audits a été contrôlée sur la base de 17 revues de dossiers. L'ASR a sélectionné les catégories d'établissements financiers suivantes:

- 9 banques, dont trois banques cantonales et une banque importante dans la gestion de fortune,
- 3 gestionnaires de fortune,
- 3 directions de fonds,
- 2 assurances, les deux faisant partie d'une entreprise d'importance systémique.

³⁵ Le risque net est la résultante du risque inhérent et du risque d'audit pour un thème donné.

³⁶ Elements of Unpredictability.

³⁷ Dans deux cas, les contrôles sur site sont clos, mais la procédure de constat en est encore à la phase initiale, de sorte que les deux sociétés d'audit concernées ne sont pas retenues dans la statistique de l'exercice 2020. Celle-ci inclut en revanche trois sociétés d'audit dont le contrôle n'avait pas été retenu dans le rapport de gestion 2019.

Figure 14

Statistique 2020 des inspections et des constats de type Comment Form de l'ASR (vs 2019)

Catégories	Cinq plus grandes sociétés d'audit		Autres		Total	
	2020	2019	2020	2019	2020	2019
Inspections Regulatory Audit	5	5	3	2	8	7
Constats de type Comment Form Firm Review	0	1	1	0	1	1
Constats de type Comment Form File Review	27	25	6	5	33	30
Dossiers contrôlés	14	15	3	2	17	17

Revue d'entreprise (Firm Review)

Les résultats incluent les revues d'entreprises effectuées en 2020, et les revues qui n'avaient pas été prises en compte dans le rapport de gestion 2019. Un constat relève un cas d'incompatibilité avec l'exercice des

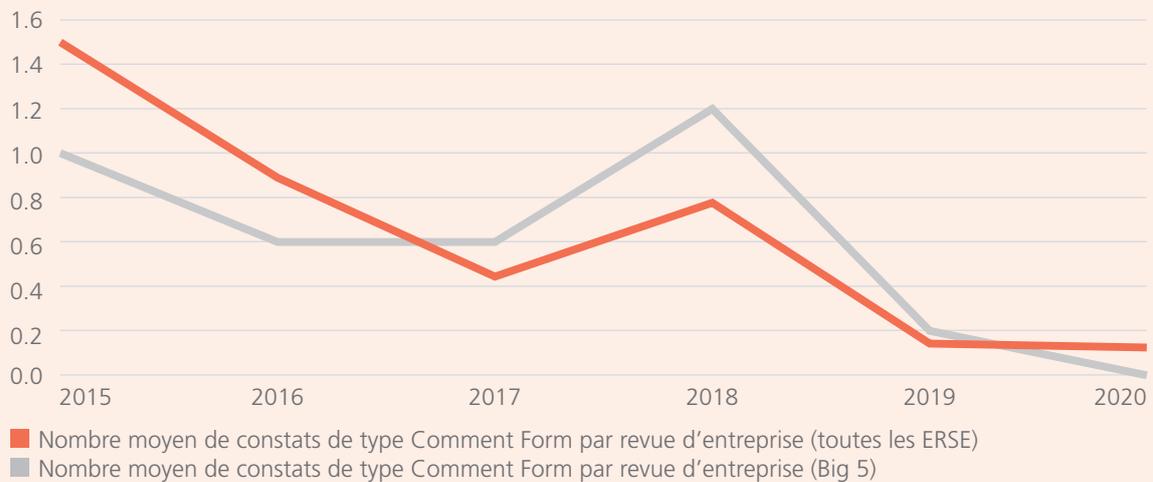
activités soumises à l'agrément en vertu des lois sur les marchés financiers.

Si on considère l'évolution des constats depuis 2015, la tendance est réjouissante en ce qui concerne les revues d'entreprise, aussi bien auprès

des cinq plus grandes sociétés d'audit qu'auprès des autres enseignes.

Figure 15

Évolution du nombre moyen de constats issus des revues d'entreprise depuis 2015

**Revue de dossier (File Review)**

Par analogie aux considérations exposées au chapitre «Audit financier» (cf. supra), la qualité de l'audit prudentiel dépend dans une large mesure de l'auditeur responsable. La mise à jour constante des connaissances professionnelles joue un rôle capital à cet égard.

Dans le cadre des revues de dossier achevées en 2020 et des revues de

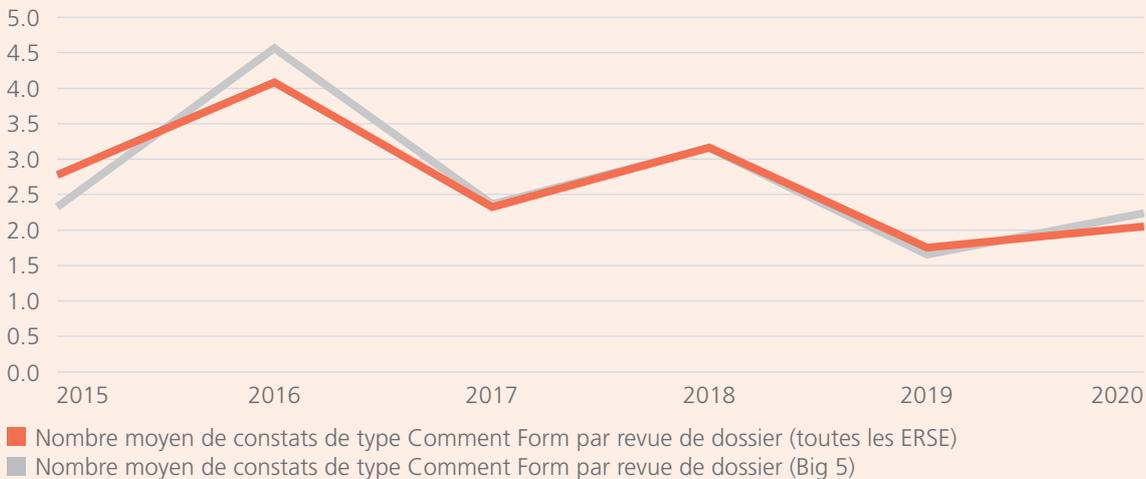
dossiers non intégrées au rapport de gestion précédent, l'ASR a relevé 30 constats, pour lesquels des mesures concrètes d'amélioration ont été convenues avec les sociétés d'audit concernées.

L'évolution du nombre moyen de constats par revue de dossier affiche globalement une légère amélioration, après les maximums atteints en 2016 et 2018. Aux yeux de l'ASR toute-

fois, une moyenne supérieure à deux constats par revue de dossier, comme c'est le cas actuellement, est encore trop élevée. Elle attend des sociétés d'audit et des auditeurs responsables des efforts supplémentaires pour améliorer la qualité de l'audit prudentiel.

Figure 16

Évolution du nombre moyen de constats par revue de dossier pour l'audit prudentiel, depuis 2015



La ventilation des résultats issus des revues de dossier montre que trois catégories de constats représentent plus des deux tiers des constats:

Figure 17

Constats récurrents selon le domaine d'audit



Les lacunes les plus importantes sont explicitées ci-après pour chaque catégorie de constat.

Prescriptions en matière LBA

En comparaison avec l'année précédente, les contrôles visant le blanchiment d'argent ont révélé pratiquement les mêmes faiblesses principales, dont le détail figure ci-après.

Le contrôle par sondage est une méthode efficace pour analyser les relations commerciales et les transactions à risque accru. En 2020 comme précédemment, ce type de contrôle s'est

avéré insuffisant en termes de qualité dans plusieurs cas – concernant des mandats de taille différente. La taille des échantillonnages a été définie dans la majorité des cas d'après les exigences minimales de la FINMA. L'ASR a toutefois détecté plusieurs cas dans lesquels l'analyse de risques sous-jacente à l'échantillonnage était inexistante ou insuffisante. Par ailleurs, les anomalies identifiées n'ont pas fait l'objet d'un examen critique et n'ont pas été rapportées dans le rapport d'audit prudentiel.

Par ailleurs, l'ASR a constaté à plusieurs reprises que l'analyse des risques³⁸ que les intermédiaires financiers doivent effectuer n'avait pas

³⁸ Art. 25, al. 2, OBA-FINMA: «Le service spécialisé de lutte contre le blanchiment ou un autre service indépendant établi, par ailleurs, à l'aune du domaine d'activité et de la nature des relations d'affaires gérées par l'intermédiaire financier, une analyse des risques dans la perspective de la lutte contre le blanchiment d'argent et du financement du terrorisme et tient compte notamment du siège ou du domicile du client, du segment des clients gérés ainsi que des produits et services proposés. L'analyse des risques doit être adoptée par le conseil d'administration ou par l'organe de direction à son plus haut niveau; elle doit être mise à jour périodiquement.»

été réalisée avec tout l'esprit critique requis. On a souvent l'impression que l'établissement de ce document est purement considéré comme un exercice formel. Pourtant, une analyse approfondie des risques LBA contribuerait dans une large mesure à améliorer la détection, l'évaluation et la prévention des risques LBA. Elle fournirait aux sociétés d'audit une précieuse base de référence pour l'audit prudentiel.

Le contrôle des informations sur les clients (principe «Know Your Customer», KYC) pose des problèmes assez importants. Dans quelques cas, les contrôles effectués ne sont pas re-traçables ou n'ont pas été effectués avec toute la diligence nécessaire. En effet, l'origine première des actifs mérite un examen critique, tout comme la plausibilisation des flux financiers ultérieurs. Les informations contradictoires dans le profil des clients (KYC) et les explications des établissements audités n'ont pas été examinées avec tout l'esprit critique nécessaire. De même, l'auditeur n'a pas fait preuve d'esprit critique dans l'évaluation des faits significatifs.

S'agissant du contrôle du contenu du KYC, les auditeurs sont aussi confrontés à des obstacles réglementaires, attendu que les exigences concrètes auxquelles doivent répondre les opérations d'audit ne sont pas toujours clairement définies dans les dispositions applicables. Pour améliorer la qualité de l'audit LBA, il serait judicieux que la FINMA communique de manière adéquate les résultats de ses propres contrôles et qu'elle précise ses attentes en la matière. De son côté, l'ASR communique à la FINMA toutes les possibilités d'amélioration qu'elle identifie.

Gestion des risques et rapports de risques

Les lacunes constatées jusqu'ici pour les volets «Gestion des risques» et «Publication des risques» se confirment également. Dans la plupart des cas, il s'agit d'un mélange entre insuffisance des procédures d'audit et insuffisance d'esprit critique. Les la-

cunes obérant les rapports de risques se cristallisent en particulier autour des contrôles et des sondages approfondis ciblant les données centrales présentant des risques. Les données mises à disposition par les entités auditées ne font souvent pas l'objet d'un examen suffisamment critique et ne sont pas suffisamment vérifiées par rapport à leur logique et à leur exhaustivité. L'ASR estime que, pour ce volet d'audit, il est insuffisant de limiter les interviews aux membres de la direction et de consulter les rapports de risque établis par les entités auditées sans les soumettre à un examen approfondi. Les rapports de risques sont des informations essentielles pour les organes de la haute direction de l'entité auditée et sont des outils décisionnels indispensables.

Éléments issus de l'audit financier

Dans plusieurs cas, les lacunes relevées dans l'audit prudentiel ont leurs racines dans l'audit financier. On mentionnera ici à titre d'exemple l'estimation des biens immobiliers pour les fonds immobiliers, et les éléments relevant de l'audit prudentiel par rapport au contrôle des hypothèques ou à la planification financière des établissements. Selon les cas, ces lacunes montrent aussi l'étroite imbrication de l'audit prudentiel et de l'audit financier. Dans certains dossiers de taille plutôt modeste, la séparation stricte de la fonction d'auditeur responsable de l'audit prudentiel et de la fonction d'auditeur responsable de l'audit financier n'est pas toujours judicieuse, du moins aux yeux de l'ASR: il peut en effet y avoir des synergies au niveau de la connaissance des dossiers entre audit financier et audit prudentiel.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2020

Les thèmes prioritaires annoncés en 2019 pour les inspections 2020 de l'audit prudentiel ont fait l'objet d'un examen approfondi durant l'exercice sous revue.

Le contrôle de la gestion des risques et de la conformité aux prescriptions

LBA a suscité de nombreux constats, qui ont été pris en compte dans la liste des principales lacunes ci-dessus. Les constats issus du contrôle de l'organisation interne et du système de contrôle interne (y compris informatique) sont moins nombreux. L'évaluation du système de contrôle interne fait partie intégrante de nombreux volets d'audit. Dans quelques cas peu nombreux, l'ASR a relevé des lacunes concernant l'existence et l'efficacité des contrôles de l'intermédiaire financier.

L'ASR n'a constaté aucun changement en ce qui concerne la prépondérance des procédures d'audit orientées sur les résultats. L'ASR est d'avis que, dans de nombreux cas, il serait préférable de privilégier les tests de procédures. Ainsi, l'auditeur pourrait mieux comprendre l'organisation et les procédures de l'entité auditée, ainsi que son système de contrôle interne. Étant donné l'allongement des cycles d'audit par la FINMA jusqu'à six ans, les contrôles orientés sur les résultats paraissent souvent plus utiles à court terme. Mais le fait que les volets centraux «Organisation interne et système de contrôle interne (SCI)» et «Informatique (IT)» soient précisément couverts par des contrôles graduels et que la profondeur des contrôles soit laissée à la libre appréciation de l'équipe d'audit joue précisément en défaveur de la qualité de l'audit. Aussi longtemps que l'auditeur n'identifie pas de faiblesse significative, il partira du principe qu'un «examen critique» sera la réponse adéquate pour couvrir les risques d'audit. Selon les circonstances, ces deux volets pourraient ainsi rester des années sans faire l'objet de «contrôles orientés sur les résultats». Les conditions permettent ainsi à l'auditeur de se cantonner dans une attitude passive. Cela explique pourquoi on constate le plus souvent seulement une revue critique de ces deux volets (SCI et IT). La revue critique n'inclut aucun test de procédure. L'ASR considère comme critique le recours à la méthode de couverture graduelle, attendu que les faiblesses au niveau du SCI ou de l'IT sont dans la plupart des

cas directement détectables par des tests de procédures.

Analyse des causes et mesures à prendre

L'ASR observe que toutes les sociétés d'audit n'effectuent pas l'analyse des causes avec la même qualité ni la même profondeur pour des constats de nature analogue. Certaines sociétés d'audit ont tendance à réduire les constats à de simples problèmes de documentation, pour ne pas admettre que les causes sont plus profondes ou qu'elles doivent être recherchées ailleurs. Les lacunes de documentation trahissent en même temps un manque d'éléments probants (selon le principe *not documented, not done*). Si des éléments probants font défaut, on ne peut admettre que l'auditeur a procédé à tous les contrôles nécessaires et adéquats.

Le manque de profondeur dans l'analyse des causes se traduit souvent par le fait que les mesures proposées sont souvent incomplètes et imprécises et qu'elles ne parviennent pas à éclairer les causes profondes des lacunes constatées. En conséquence, l'ASR doit souvent clarifier, renforcer et améliorer après-coup les mesures

proposées et ce, non seulement pour les sociétés d'audit de taille petite à moyenne. De surcroît, les sociétés d'audit ne devraient pas laisser aux équipes d'audit la responsabilité de définir les procédures de l'analyse des causes et la formulation des mesures correctives. Elles devraient confier cette responsabilité à un organe neutre d'échelon supérieur, en charge de l'assurance-qualité.

Les causes des lacunes constatées sont multiples. On retiendra ici les causes récurrentes. Comme jusqu'ici, bon nombre des constats relevés par l'ASR se rapportent à un manque d'esprit critique. En effet, l'auditeur se montre souvent trop peu critique et ne procède pas à une analyse exhaustive des déclarations orales des clients audités et de leurs collaborateurs ainsi que des informations, des données et des descriptifs de procédures.

Dans certains cas, l'auditeur reprend des éléments probants issus d'audits précédents sans analyse critique de la pertinence et de l'adéquation de ces éléments pour l'audit actuel. Dans le cadre de l'assurance-qualité, un tel procédé devrait être détecté et repris dans une analyse critique pour s'assurer que les éventuelles mutations

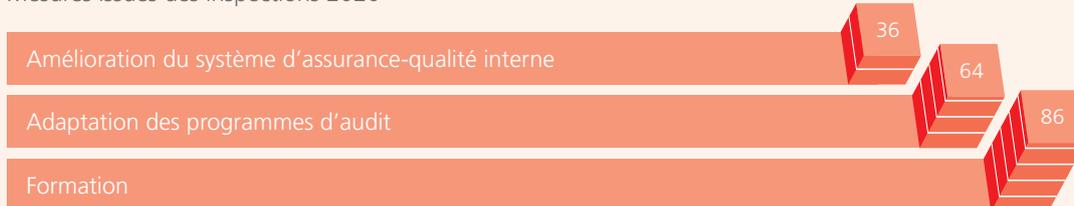
organisationnelles de l'établissement financier ne passent pas inaperçues. En pratique, on observe souvent une participation insuffisante de l'auditeur responsable à l'audit. En effectuant la revue des travaux en temps opportun, l'auditeur responsable pourrait identifier des éléments sensibles à un stade assez précoce, ce qui permettrait à l'équipe d'audit de revoir les éléments probants obtenus.

La configuration insuffisante des programmes d'audit est également une cause fréquente de constats (p. ex. absence d'instructions pour les équipes d'audit). Sur ce point, plusieurs sociétés d'audit sont toujours au pied du mur et ont l'obligation d'adapter leurs modèles de notes d'audit et leurs procédures, en particulier à la lumière de la RA 70. La mise en œuvre de cette recommandation est déjà bien avancée dans certaines sociétés d'audit, alors que d'autres sont très en retard sur ce plan. L'ASR gardera un œil attentif sur la mise en œuvre de la RA 70.

Les mesures les plus fréquentes découlant des constats de l'ASR durant l'exercice 2020 sont compilées dans la figure suivante:

Figure 18

Mesures issues des inspections 2020



La mesure la plus fréquente concerne la formation des collaborateurs des sociétés d'audit. Elle intervient dans presque toutes les inspections. Les adaptations des programmes d'audit sont essentiellement inhérentes à la mise en œuvre de la nouvelle RA 70.

Procédures et enquêtes préalables

Outre les contrôles de routine, l'ASR procède à des investigations ou à des enquêtes préalables 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 cinq annonces de tiers en relation avec les activités des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État. Trois investigations ont été effectuées sur la base de ces indications au cours de l'année sous revue.

Collaboration avec la FINMA

Les échanges réguliers entre l'ASR et la FINMA servent à réduire la charge de travail administratif des deux autorités et des sociétés d'audit, à assurer une transparence mutuelle et à seconder la FINMA dans l'exercice de sa mission de surveillance.

Durant l'exercice sous revue, la collaboration entre les assujettis, les sociétés d'audit et la FINMA a été étoffée avec la plateforme de saisie et de demande de la FINMA (EHP³⁹). Grâce à cette plateforme, les sociétés d'audit peuvent désormais saisir les données nécessaires à la planification de l'audit et au rapport d'audit directement sous forme standardisée, par exemple pour l'audit des banques. La saisie systématique des analyses de risques, des stratégies d'audit et des rapports d'audit prudentiel permet l'analyse comparative des sociétés d'audit, des auditeurs responsables, des exercices annuels et des établissements financiers. Pour l'ASR, ce nouvel environnement simplifie considérablement la sélection des dossiers en fonction des risques et des thèmes prioritaires d'inspection.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2021

Dans le cadre des inspections des sociétés d'audit, l'ASR mettra l'accent en 2021 sur les thèmes prioritaires suivants:

- gestion des risques et rapports de risques (en particulier: organisation et contrôles des données, exhaustivité des rapports de conformité et des rapports de risques).
- conformité aux dispositions de la loi fédérale concernant la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme (LBA).

- mise en œuvre de la Recommandation d'audit suisse 70 (en particulier planification de l'audit, esprit critique et jugement professionnel, sélection des échantillons, utilisation des travaux de la révision interne, éléments probants et rapport).

Les deux premiers thèmes prioritaires sont dérivés des constats relevés par l'ASR durant l'exercice sous revue. L'ASR attribue une grande importance aux développements récents en matière de prévention du blanchiment d'argent. Les récents scandales liés au blanchiment d'argent confortent l'ASR dans l'idée que les thèmes prioritaires des inspections 2021 doivent intégrer ce volet. La RA 70 instaure des conditions uniformes pour toutes les sociétés d'audit actives dans le secteur de l'audit prudentiel. C'est la raison pour laquelle l'ASR met l'application de la RA 70 au rang des thèmes prioritaires. D'autres thèmes prioritaires pourraient résulter de l'analyse des cas particuliers.

³⁹ www.finma.ch/fr/finma/extranet/plateforme-de-saisie-et-de-demande/

Affaires internationales

Généralités

Malgré la pandémie mondiale du Covid-19, le nombre de demandes internationales d'entraide administrative est resté relativement stable durant l'exercice sous revue⁴⁰), une coopération efficace avec les autorités de surveillance étrangères reste donc essentielle.

L'année sous revue a été marquée par une participation active au sein de l'IFIAR, notamment en conséquence de la présidence de Frank Schneider à la tête de l'organisation. Son mandat a été interrompu prématurément pour cause de décès et la présidence a été reprise par le (jusqu'à-là) vice-président Duane DesParte (membre du conseil d'administration du PCAOB).

Effets extraterritoriaux de la LSR

Au vu de l'internationalisation des marchés financiers et des entreprises révisées, 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. Par conséquent, les entreprises de révision étrangères sont légalement assujetties à la surveillance de l'ASR lorsqu'elles révisent les comptes de sociétés étrangères dont les titres de participation et/ou les emprunts par obligations sont cotés en bourse suisse (art. 8 LSR), ce qui signifie qu'elles sont aussi soumises à l'agrément obligatoire par l'ASR en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État.

Toutefois, afin d'éviter une surveillance multiple par différentes autorités sur les mêmes entreprises de révision, des exceptions sont prévues à cette obligation d'agrément et à la surveillance directe exercée par l'ASR sur les entreprises de révision étrangères. En effet, la surveillance des entreprises de révision étrangères est déléguée autant que possible aux autorités de surveillance des États dans lesquels ces entreprises ont leur siège,

pour autant que ces autorités aient été jugées équivalentes à la surveillance de la révision en Suisse par le Conseil fédéral (cf. la liste de l'annexe 2 de l'OSRev).

Relations avec l'Union européenne

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

Le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord (UK) est sorti de l'Union Européenne le 31 janvier 2020. Conformément au processus de transition convenu, l'Accord du 21 juin 1999 sur la libre circulation des personnes entre la Suisse et l'Union européenne est resté applicable jusqu'au 31 décembre 2020. Depuis le 1^{er} janvier 2021, il n'y a plus d'accord avec le Royaume-Uni régissant la réciprocité de l'accès au marché pour les auditeurs financiers. Les personnes au bénéfice d'une formation acquise au Royaume-Uni ne peuvent donc plus être agréées en Suisse en qualité de réviseur ou d'expert-réviseur. Les agréments octroyés par l'ASR jusqu'au 31 décembre 2020 sur la base d'une formation UK restent valides même après la fin de l'applicabilité de l'accord sur la libre circulation des personnes.

À ce stade, l'autorité britannique de la surveillance en matière de révision (Financial Reporting Council, FRC) et l'ASR n'identifient pas d'impact négatif du Brexit sur le MoU conclu entre les deux autorités, ni sur la reconnaissance de l'équivalence du système de surveillance du FRC par le Conseil fédéral. Si le FRC venait toutefois à se transformer en une nouvelle autorité, comme il en est discuté actuellement au Royaume-Uni, une nouvelle procédure d'équivalence devrait être entamée.

Collaboration avec les États-Unis

Joint Inspections (inspections conjointes)

L'ASR et le PCAOB avaient prévu d'entamer le 4^e cycle d'inspections conjointes (2020–2022) par le contrôle

de deux des cinq entreprises de révision suisses inscrites auprès du PCAOB. Toutefois, en raison de la pandémie du Covid-19, les deux inspections n'ont pu être effectuées sur place et seront par conséquent reportées aux années suivantes.

Relations avec d'autres États et organismes

Dans le cadre de son objectif stratégique⁴¹, l'ASR, de concert avec le Center for Financial Reporting Reform (CFRR/Banque mondiale), avait prévu d'accueillir une délégation de la Securities Commission de la République de Serbie. Pour cause de pandémie du Covid-19, cette rencontre technique a été repoussée à 2021.

Organismes multilatéraux

IFIAR

Comme chaque année, l'IFIAR avait prévu de se réunir en assemblée plénière fin avril 2020. Cet événement aurait été organisé par l'ASR et aurait dû avoir lieu à Zurich. Toutefois, en réaction à la pandémie du Covid-19, l'assemblée a été annulée.

Malgré l'annulation de l'assemblée plénière ayant pour thème principal «Management of Audit Quality», les points les plus importants de la conférence ont pu être organisés par vidéo-conférence ou présentés par écrit, dont notamment les mises à jour des différents groupes de travail ou les sessions interactives avec les leaders des six réseaux internationaux d'entreprises de révision membres du GPPC.

Par la suite, toutes les réunions de l'IFIAR agendées en présentiel pour l'année 2020 ont été annulées ou organisées par vidéo-conférences. L'ASR a participé à toutes les réunions du Board (conseil) et de plusieurs de ses sous-groupes en sa qualité de membre.

⁴⁰ Durant l'année sous revue, l'ASR a reçu neuf demandes d'entraide administrative (2019: 10), dont deux émanant des USA, six d'autorités de surveillance de l'UE/AELE et une d'une autorité de l'Asie.

⁴¹ Contribution au développement des dispositifs de surveillance dans les autres pays.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR s'est continuellement investie dans les activités de groupes de travail sélectionnés au sein de l'IFIAR:

- Enforcement Working Group (EWG): l'ASR a continué à assumer la présidence de ce groupe. Celui-ci a pour but de renforcer les compétences techniques des membres de l'IFIAR par l'échange d'expériences dans le domaine des procédures d'enquêtes et de sanctions en cas d'infractions aux normes par les réviseurs et les entreprises de révision. A titre d'exemple, l'EWG a organisé en 2020 un sondage intermédiaire concernant les régimes d'enforcement avec une concentration sur des questions fondamentales telles que l'accès aux documents de révision lors de procédures d'enquêtes.
- Global Audit Quality Working Group (GAQWG): ce groupe se concentre sur le dialogue récurrent avec les réseaux internationaux d'entreprises de révision qui sont membres du GPPC. En marge de la pandémie du Covid-19, plusieurs rencontres virtuelles avec les représentants de ces réseaux ont eu lieu durant l'exercice sous revue. Les discussions ont porté sur les mesures permettant d'améliorer durablement la qualité de la révision à l'échelle globale, par exemple comme l'engagement à réduire les constatations de 25 % d'ici 2023. Le thème de la technologie a aussi été abordé.
- Inspection Workshop Working Group (IWWG): ce groupe organise chaque année un atelier destiné aux inspecteurs des pays membres de l'IFIAR pour cultiver les échanges et engager la réflexion sur des questions contemporaines de surveillance de la révision (audit financier). L'ASR a participé à l'atelier annuel qui s'est tenu à Washington (États-Unis) en février 2020.

Comme les années précédentes, l'IFIAR a continué à jouer un rôle clé lors de la table ronde du Financial Stability Board (FSB) sur la révision externe, qui s'est tenue de façon vir-

tuelle en septembre 2020. Frank Schneider, en sa capacité de président de l'IFIAR, y a apporté diverses contributions. Il a également représenté l'IFIAR aux réunions du Monitoring Group et lors des discussions bilatérales avec le Global Public Policy Committee (GPPC).

CEAOB

Le Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB) est l'organisme européen établissant le cadre pour une coopération interne à l'Union entre les autorités nationales chargées de la surveillance de la révision.

L'ASR continue de bénéficier de son statut d'observateur au sein du sous-groupe «Inspections» (CEAOB Inspection Sub-group, ISG). Ce dernier est compétent pour l'échange d'informations et la coopération entre membres dans le domaine des inspections. Il vise aussi une amélioration de la communication entre membres et entreprises de révision. Ce statut a permis à l'ASR de participer à une rencontre virtuelle de l'ISG à fin novembre. Les points saillants de la réunion ont inclus une mise à jour du projet Common Audit Inspection Methodology (CAIM), l'approbation du plan de travail 2021 ainsi que la mise à jour des différentes Task Force (Financial, IT, Smaller Regulators).

OCDE: examen des pays membres en matière de corruption

L'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) a, par l'intermédiaire de son Working Group on Bribery in International Business Relations (WGB), ouvert un cycle d'analyse comparative à l'échelon des pays dans le cadre de la Convention sur la lutte contre la corruption. Après un premier rapport d'examen, la Suisse a fait l'objet du «rapport de suivi phase 4» du 9 novembre 2020 visant le dispositif de la Suisse pour la lutte contre la corruption d'agents publics étrangers. Ce rapport formule deux recommandations concernant la révision:

- Recommandations n° 15(a) et (b): non mises en œuvre. La Suisse n'a

pris aucune nouvelle mesure visant à établir de façon plus claire que les réviseurs externes qui découvrent des indices d'éventuels actes de corruption transnationale sont tenus d'en informer les dirigeants de l'entreprise auditée. De plus, les autorités n'envisagent pas de requérir des vérificateurs externes de signaler des soupçons d'actes de corruption d'agents publics étrangers aux autorités compétentes (telles que les autorités de poursuite pénale).

- Recommandation n° 15(c): non mise en œuvre. D'après les informations disponibles, les activités de formation et de sensibilisation auprès des vérificateurs externes par les autorités et les associations professionnelles se concentrent de manière ad hoc autour des questions de détection et de signalement des faits de corruption transnationale d'agents publics étrangers. Aucun élément probant ne démontre toutefois de manière univoque que ce sujet spécifique a été traité. Il en va de même pour les publications des associations professionnelles concernées.

L'ASR et les associations professionnelles concernées ont présenté à l'OCDE un exposé détaillé de la situation juridique en Suisse. S'agissant du contrôle restreint, ni le législateur, ni la branche professionnelle n'ont effectivement instauré l'obligation explicite de signaler les infractions à la loi (y compris les actes de corruption visant les agents publics étrangers, par voie de conséquence). S'agissant de la révision ordinaire, l'obligation de signaler tout fait suspect aux dirigeants de la société auditée existe, même si la loi n'énumère pas la liste exhaustive de toutes les infractions imaginables. Par ailleurs, contrairement à ce que supposait le WGB, il n'existe aucune bonne pratique internationale exigeant de l'organe de révision qu'il signale impérativement les infractions aux autorités de poursuite pénale. L'ASR entend mettre les deux recommandations à l'étude et ouvrira le débat avec les associations professionnelles concernées, le cas échéant.

Agrément

Généralités

Plus de 1'000 agréments ont été renouvelés en 2019, contre 370 en 2020, ce qui est plutôt dans la moyenne quinquennale, comparé à la vague de 2019, qui représentait environ la moitié des entreprises de révision. Les demandes de nouveaux agréments sont légèrement inférieures en nombre à l'exercice précédent, tant pour les personnes physiques que morales. Aux yeux de l'ASR, ce tassement est lié à l'insécurité économique de la pandémie COVID-19.

Statistiques

Agréments

La tendance baissière des années précédentes se confirme: le nombre d'entreprises de révision agréées a encore une fois diminué en 2020. Ce recul est essentiellement dû aux entreprises qui renoncent à renouveler leur agrément pour cinq ans. Les agréments en fin de validité étant peu nombreux, l'ASR prévoit une stabilisation du nombre d'entreprises de révision agréées au niveau actuel.

La tendance des années précédentes se maintient également pour les personnes physiques. L'augmentation du nombre d'agréments délivrés aux personnes physiques est faible, comparée à l'année précédente. La catégorie des sociétés d'audit IFDS a été abolie par le législateur au 1^{er} janvier 2020.

Figure 19

Personnes physiques et entreprises de révision agréées au 31 décembre 2020⁴²

Catégorie d'agrément	Réviseurs	Experts-réviseurs	Total au 31.12.2020	Total au 31.12.2019
Personnes physiques	2'667	7'229	9'896	9'664
Entreprises de révision	620	1'434	2'054	2'144
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	–	21	21	20
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État effectuant exclusivement des audits IFDS	–	–	– ⁴³	4
Entreprises de révision étrangères soumises à la surveillance de l'État	–	2	2	2
Nombre total d'agréments	3'287	8'686	11'973	11'834

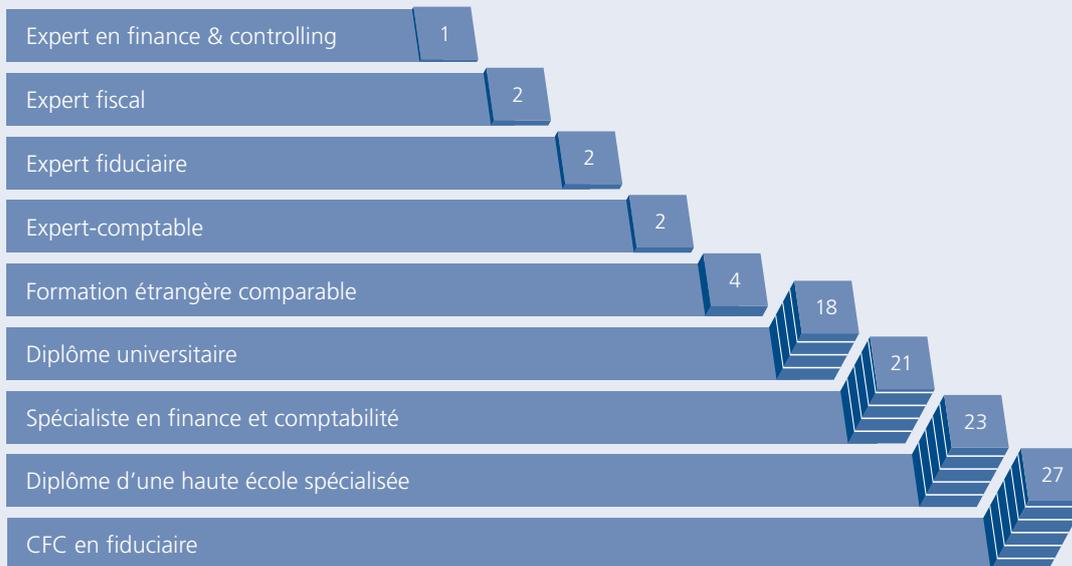
Durant l'exercice sous revue, l'ASR a octroyé à des personnes physiques 100 agréments de réviseur ainsi que 266 agréments d'expert-réviseur, dans le cadre d'une nouvelle demande ou dans celui d'une demande de mutation.

⁴² 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.

⁴³ La catégorie des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État effectuant exclusivement des audits IFDS a été abolie au 1^{er} janvier 2020.

Figure 20

Ventilation des diplômes par types de formation, en % des nouveaux auditeurs agréés en 2020



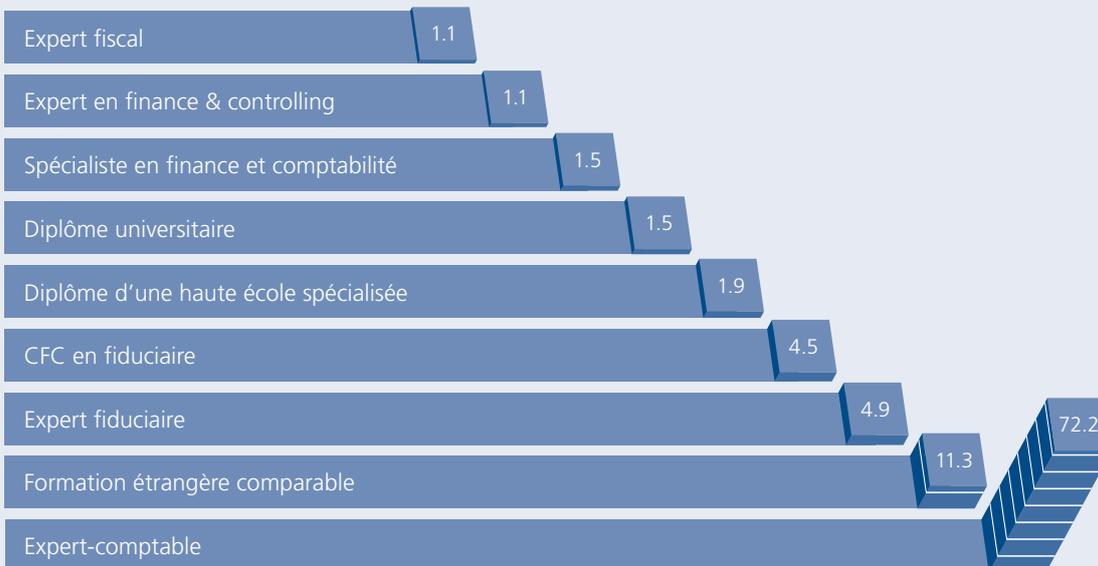
Durant l'exercice en cours, l'ASR a établi une statistique décrivant la fréquence des formations au niveau des

personnes physiques agréées. Parmi les nouveaux réviseurs agréés, les qualifications les plus fréquentes sont

le CFC en fiduciaire, le diplôme de spécialiste en finance et comptabilité et le diplôme universitaire ou HES.

Figure 21

Ventilation des types de formation en % du nombre d'auditeurs nouvellement agréés en 2020



La grande majorité des experts-réviseurs nouvellement agréés a déposé un diplôme d'expert-comptable. Plus de 11 % disposaient d'une formation étrangère comparable et ont pu faire

valoir qu'ils étaient inscrits au registre des réviseurs dans leur pays d'origine ou qu'ils satisfaisaient totalement aux exigences d'une telle inscription. Les autres types de formation sont plu-

tôt rarement revendiqués en pratique pour l'agrément en qualité d'expert-réviseur.

Affiliations aux associations professionnelles

L'affiliation à l'une des quatre associations professionnelles prépondérantes ne constitue pas une condition d'agrément. Les personnes physiques comme les entreprises de révision

ont toutefois la possibilité de déclarer leur(s) affiliation(s) dans le registre ASR en ligne, accessible au public.

Le nombre des entreprises de révision ne disposant d'aucune affiliation auprès d'une association professionnelle

a continué de reculer légèrement durant l'année sous revue. Au total, une grande majorité des entreprises de révision agréées (soit environ 76%) sont affiliées à au moins une association professionnelle.

Figure 22

Affiliations⁴⁴ des entreprises de révision agréées au 31 décembre 2020

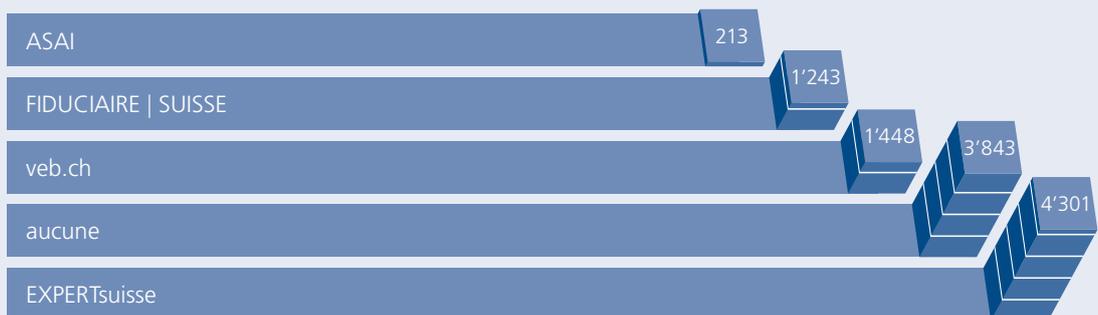


L'ASR considère positivement l'affiliation aux associations professionnelles parce que leurs mécanismes internes permettent de garantir avec un taux de fiabilité assez élevé la formation

continue des auditeurs et parce que leurs activités internes englobent une réflexion sur les enjeux actuels de la profession.

Figure 23

Affiliations⁴⁵ des personnes physiques agréées au 31 décembre 2020



Près de 61 % des personnes physiques agréées sont affiliées à au moins une association professionnelle. Par rapport à l'année précédente, le nombre de personnes physiques affiliées a légèrement augmenté, à l'instar du nombre de personnes physiques au bénéfice d'un agrément.

⁴⁴ Les sociétés de révision individuelles sont comptabilisées plusieurs fois en cas d'affiliation à plusieurs associations.

⁴⁵ Multiples mentions de personnes physiques individuelles en cas d'affiliation à plusieurs associations.

Mandats de révision

Le nombre d'entreprises de révision opérant des révisions ordinaires est resté pratiquement stable (soit 487 entités en 2020, contre 489 en 2019). Sur l'ensemble de ces entreprises, près de 70 % ont au maximum cinq

mandats. Les portefeuilles comptent dans leur majorité un (34 %) ou deux (28 %) mandats de révision ordinaire. Les portefeuilles comptant trois (15,5 %), voire quatre (13 %) ou cinq mandats (9,5 %) jouent un rôle plutôt marginal.

Figure 24

Statistique des mandats de révision ordinaires (état au 31 décembre 2020)⁴⁶

Nombre d'entreprises de révision	2020	2019
1 à 5 mandats ordinaires	338	336
6 à 10 mandats ordinaires	68	79
11 ou plus mandats ordinaires	81	74
Nombre total d'entreprises opérant des révisions ordinaires	487	489

Le nombre de mandats de révision déclarés évolue à la baisse, comme les années précédentes. Sur l'ensemble des entreprises de révision au bénéfice d'un agrément en qualité d'expert-réviseur, seul un quart a ré-

lement des mandats de révision ordinaire. Sur l'ensemble des entreprises de révision actuellement agréées, un bon 5 % n'a ni mandat de révision ordinaire, ni mandat de contrôle restreint⁴⁷.

Figure 25

Statistique des contrôles restreints (cr) et des contrôles ordinaires (co) (état au 31 décembre 2020)⁴⁸

Catégories d'agrément	Nombre cr	Nombre co	2020	2019
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	16'268	8'172 ⁴⁹	24'440	24'698
Autres entreprises de révision	66'548	2'678	69'226	70'195
Nombre total de révisions	82'816	10'850	93'666	94'893

⁴⁶ Chiffres selon auto-déclaration des entreprises de révision.

⁴⁷ Chiffres selon auto-déclaration des entreprises de révision.

⁴⁸ Chiffres selon auto-déclaration des entreprises de révision.

⁴⁹ La différence du nombre de mandats ordinaires par rapport à l'année précédente (9'093) s'explique par le changement de méthode utilisée pour déterminer le nombre de mandats au sein d'une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat.

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

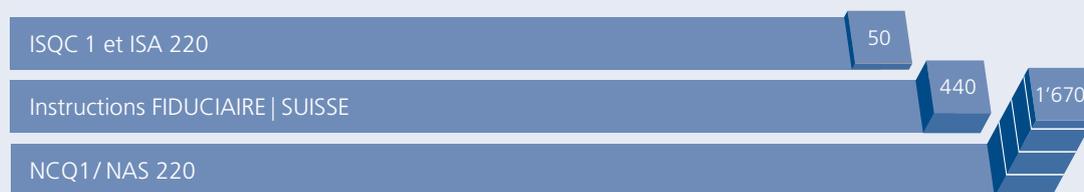
Le nombre d'entreprises de révision dotées d'un système interne d'assurance-qualité selon NCQ 1/NAS 220 reste stable malgré la baisse du nombre d'entreprises de révision agréées. Le nombre d'entreprises de révision dotées d'un système interne

d'assurance-qualité fondé sur les Instructions sur l'assurance-qualité dans les petites et moyennes entreprises de révision a diminué de près de 20%. La tendance de l'année précédente se confirme donc aussi pour l'exercice sous revue: les entreprises de révision sont de plus en plus nombreuses à convertir leur système d'as-

assurance-qualité sur le modèle NCQ 1/NAS 220. Même les entreprises de révision qui n'effectuent pas de révision ordinaire sont actuellement plus de 70% à avoir un système d'assurance-qualité reposant sur la NCQ 1/NAS 220.

Figure 26

Normes de référence pour le système interne d'assurance-qualité (état au 31 décembre 2020)



Ces statistiques confirment la tendance qui se dessine depuis 2017 déjà:

Figure 27

Évolution des normes de référence pour l'assurance-qualité interne des entreprises de révision

Norme de référence pour le système interne d'assurance-qualité	2017	2018	2019	2020
ISQC 1 et ISA 220	52	51	48	50
Instructions FIDUCIAIRE SUISSE	920	830	554	440
NCQ 1 et NAS 220	1'717	1'746	1'662	1'670
Total (y c. mention de plusieurs normes)	2'689	2'627	2'264	2'160

Système interne d'assurance-qualité

Les entreprises de révision doivent être dotées d'un système interne d'assurance-qualité en tout cas depuis le 1^{er} octobre 2017. Il en va de même pour les entreprises de révision dans lesquelles une seule personne dispose d'un agrément de l'ASR. L'examen des demandes de renouvellement de l'agrément montre que les problèmes se concentrent avant tout sur les paramètres «Contrôle subséquent» et «Formation continue» (voir aussi sous «Enforcement»).

Contrôle subséquent

La procédure annuelle de contrôle subséquent est fondamentale pour le système interne d'assurance-qualité. Ses résultats sont consignés dans le rapport de contrôle subséquent.

Un rapport de contrôle subséquent de bonne qualité décrit les procédures de contrôle internes réalisées et comprend les résultats du firm et du file review. Il consigne les lacunes ainsi que les recommandations et les mesures qui en résultent. En parallèle, le contrôle subséquent vise à vérifier

si les recommandations et les mesures de l'année précédente ont été mises en œuvre et si elles ont obtenu les effets escomptés. Plus de trois ans après l'entrée en vigueur de l'obligation légale de gérer et de documenter un système interne d'assurance-qualité, l'ASR continue de constater, dans le cadre de l'examen des demandes de renouvellement de l'agrément des entreprises de révision, que le rapport de contrôle subséquent n'est pas rédigé chaque année ou ne l'est pas du tout et qu'il est présenté sans firm ni file review.

Formation continue

L'ASR examine notamment les mesures et les procédures visant à respecter les exigences des associations professionnelles en matière de formation continue. L'ASR se réserve aussi le droit d'exiger des justificatifs en cas de suspicion de violation. Du point de vue de l'ASR, les exigences liées à l'obligation de formation continue sont remplies dès lors que les entreprises de révision garantissent que les dispositions du règlement de formation continue d'EXPERTSuisse ou de FIDUCIAIRE | SUISSE (30 heures ou 4 jours de formation continue en moyenne annuelle, heures d'étude en autodidacte non comprises) sont mises en œuvre, contrôlées et docu-

mentées pour toutes les personnes au bénéfice d'un agrément ASR, indépendamment de leur fonction, de leur taux d'occupation ou de leur activité. Les contrôles internes relatifs à la formation continue doivent être datés et signés. Ces dispositions s'appliquent également aux entreprises de révision qui ne sont pas affiliées à une association professionnelle.

L'examen des demandes de renouvellement de l'agrément montre aussi, durant l'exercice sous revue, que le respect des directives de formation continue n'est toujours pas contrôlé systématiquement et que le contrôle n'est pas documenté chaque année. L'ASR observe encore que certaines

entreprises ignorent totalement les exigences relatives à la formation continue.

Selon la gravité de l'infraction, les lacunes relevées en matière d'assurance-qualité incitent l'ASR à exiger certaines corrections, à prononcer un avertissement soumis à émolument à l'encontre de l'entreprise de révision incriminée ou à ne pas renouveler l'agrément ou du moins sans interruption.

Renouvellement de l'agrément

L'agrément de quelque 500 entreprises de révision est arrivé à échéance en 2020.

Figure 28

Statistique des agréments renouvelés en 2020 (état au 31 décembre 2020)

Catégories d'agrément	Réviseurs	Experts-réviseurs	Total 2020	Total 2019
Entreprises de révision	121	250	371	1'009
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	–	–	– ⁵⁰	7
Total des agréments renouvelés	121	250	371	1'016

Les entreprises dont l'agrément arrive à échéance doivent déposer une demande avec les pièces justificatives requises dans les délais impartis. En 2020, environ 27% des entreprises de révision concernées ont renoncé volontairement au renouvellement de

leur agrément. Environ 25 entreprises de révision ont présenté une demande de renouvellement avec de telles lacunes que l'agrément n'a pas pu être renouvelé dans les délais. Une vingtaine de ces entreprises ont été en mesure de remédier aux lacunes, si

bien que leur agrément a pu être renouvelé sans grand retard. S'agissant des autres entreprises, les demandes ont été retirées à l'échéance de l'agrément ou ont été rejetées. Certaines demandes étaient en outre encore en cours au 31 décembre 2020.

⁵⁰ En vertu de l'art. 7, al. 3, LSR, les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État sont agréées sans limitation dans le temps depuis le 1.1.2020.

Agréments spéciaux

À fin 2019, 29 auditeurs responsables étaient encore agréés pour l'audit des IFDS. Cette catégorie a été supprimée par le législateur au 1^{er} janvier 2020.

Cette abolition a réduit de 259 à 237 le nombre des agréments spéciaux des auditeurs responsables – les chiffres étant par ailleurs restés stables dans les quatre autres catégories.

Figure 29

Auditeurs responsables, par catégorie d'agrément spécial (état au 31 décembre 2020)

Catégories d'agrément	Nombre d'auditeurs responsables au 31.12.2020	Nombre d'auditeurs responsables au 31.12.2019
Audit selon LB, LIMF, LEFin ⁵¹ et LLG	118	116
Audit selon LPCC ⁵²	68	68
Audit selon LSA	38	38
Audit IFDS	–	29
Audit selon art. 1b LB (FinTech)	13	8
Nombre total d'agréments	237	259

Durant l'exercice sous revue, le nouvel agrément spécial créé en 2019 pour l'audit des entreprises selon l'art. 1b LB – agrément dit «FinTech» – a entraîné une augmentation des auditeurs responsables. Au niveau des sociétés d'audit, le nombre d'agrè-

ments a augmenté de trois unités par rapport à l'année précédente. Au total, six entreprises de révision sont donc au bénéfice d'un agrément spécial «FinTech». Les autres catégories d'agréments spéciaux «LB, LIMF, LEFin et LLG», «LPCC» et «LSA» restent

stables par rapport à l'exercice précédent, tant au niveau des auditeurs responsables que des sociétés d'audit. Au total, onze entreprises de surveillance soumises à la surveillance de l'État sont au bénéfice d'un agrément spécial.

Figure 30

Sociétés d'audit, par catégorie d'agrément spécial (état au 31 décembre 2020)

Catégories d'agrément	Nombre de sociétés d'audit au 31.12.2020	Nombre de sociétés d'audit au 31.12.2019
Audit selon LB, LIMF, LEFin et LLG	8	8
Audit selon LPCC	10	10
Audit selon LSA	7	7
Audit IFDS	–	11
Audit selon art. 1b LB (FinTech)	6	3
Nombre total d'agréments	31	39

⁵¹ La catégorie «LEFin» comprend les maisons de titres selon l'art. 2, al. 1, let. e LEFin (précédemment négociants en valeurs mobilières).

⁵² Cette catégorie comprend également les assujettis selon l'art. 2, al. 1, let. c et d LEFin (gestionnaires de fortune collective ainsi que directions de fonds).

Enforcement et jurisprudence

Enforcement

En 2020, onze demandes d'agrément ont été rejetées (2019: deux). Neuf personnes et entreprises ont retiré leur demande ou leur agrément en cours de procédures (2019: six). Par ailleurs, l'ASR a prononcé deux retraits d'agrément (2019: quatre) et 120 avertissements (2019: 68). Enfin,

aucune plainte pénale n'a été déposée pour soupçon de fourniture de prestations de révision sans agrément ASR (2019: deux).

La nouvelle augmentation marquée des avertissements est liée d'une part au nombre élevé d'entreprises de révision (non soumises à la surveillance de l'État) dont l'agrément a été re-

nouvelé (cf. supra, commentaires au chapitre «Agrément»). D'autre part, 22 avertissements écrits ont visé des personnes physiques (2019: deux).

La ventilation des 98 avertissements émis à l'encontre des entreprises de révision est la suivante:

Figure 31

Nombre d'avertissements contre des entreprises de révision selon les domaines

Description des lacunes	Nombre
Lacune dans un domaine	
Lacunes dans la procédure de contrôle subséquent	54
Lacunes dans l'application des règles de formation continue	17
Lacunes dans la procédure de contrôle subséquent et dans l'application des règles de formation continue	5
Introduction tardive du système AQ	4
Infractions aux quorums légaux	3
Lacunes dans la procédure de contrôle subséquent et introduction tardive du système AQ	1
Lacunes dans la documentation du système AQ	1
Lacune dans deux domaines	
Lacunes dans la procédure de contrôle subséquent et dans la documentation du système AQ	5
Infractions aux quorums légaux et lacunes dans la procédure de contrôle subséquent	3
Lacunes dans la surveillance des règles d'indépendance	2
Lacunes dans les conditions de maintien de l'agrément en tant que société d'audit	2
Lacune dans trois domaines	
Infractions aux quorums légaux, lacunes dans la procédure de contrôle subséquent et lacunes dans l'application des règles de formation continue	1
Total	98

Dans la mesure où les lacunes ont été éliminées, l'agrément des entreprises de révision concernées a été rétabli moyennant avertissement.

Jurisprudence

En 2020, le Tribunal administratif fédéral a rendu cinq arrêts dans des causes opposant l'ASR à des titulaires d'agrément. Il a également statué sur trois

recours portant sur l'accès aux documents officiels de l'ASR au sens de la loi sur la transparence. Le Tribunal fédéral n'a rendu aucune décision de principe. Les principaux considérants sont résumés ci-après.

[Arrêt du Tribunal administratif fédéral B-2332/2018 du 11.3.2020](#)

Le réviseur responsable (expert-réviseur agréé) est membre du conseil d'administration, de la direction et

collaborateur de révision d'une entreprise de révision. Celle-ci a accepté, dans le courant de l'année 2017, le mandat de révision ordinaire des comptes 2016 et suivants d'une société commerciale. La même année, l'organe de révision a acheté les parts d'une société qui fournissait notamment à ladite société commerciale diverses prestations comptables, salariales et fiscales en lien avec l'exercice comptable 2016. Les négociations

d'achat des parts de cette société commerciale avaient débuté avant l'acceptation du mandat de révision. L'achat des parts avait en outre été finalisé avant la date du rapport de révision. Dès l'ouverture de la procédure administrative par l'ASR contre le réviseur responsable, ladite société commerciale avait cessé de fournir des prestations au client d'audit de l'entreprise de révision. Considérant que cette situation violait les règles d'indépendance (violation de l'interdiction de contrôler son propre travail selon l'art. 728, al. 2, ch. 4, CO), l'ASR a retiré au réviseur responsable l'agrément d'expert-réviseur pour une durée de deux ans.

Le Tribunal administratif fédéral a confirmé que cet état de fait conduisait à retenir une violation des règles d'indépendance. Il a toutefois estimé, se fondant en cela sur la récente jurisprudence du Tribunal fédéral (rendue postérieurement à la décision attaquée), que le retrait de l'agrément constituait une mesure disproportionnée en telle situation, de sorte qu'un avertissement devait être prononcé. Il en allait ainsi dès lors que la violation était qualifiée de moyennement grave, n'était commise que dans un seul mandat et que la personne concernée avait pris les mesures nécessaires pour éviter de nouvelles irrégularités avant que l'ASR ne prononce sa sanction.

[Arrêt du Tribunal administratif fédéral B-3781/2018 du 8.6.2020](#)

Le réviseur responsable (expert-réviseur agréé) a établi deux rapports de contrôle restreint pour le compte d'une entreprise de révision. L'analyse des dossiers de travail réalisée par l'ASR a révélé de nombreuses violations de la norme sur le contrôle restreint (NCR). Il ne ressortait en effet pas des dossiers les réflexions du réviseur relatives à la compréhension de l'entreprise, au seuil de matérialité, aux résultats d'opérations de contrôle analytiques ou aux risques inhérents. Faisaient également défaut des indications sur le programme de contrôle avec les différentes opérations de contrôle, sur les anomalies détectées

et les mesures prises pour y remédier ou encore sur une appréciation des éléments probants. A cela s'ajoutait une violation des règles d'indépendance. Le cosignataire des rapports de révision (avec le recourant en qualité de réviseur responsable) avait établi, pour les clients de révision, la comptabilité ainsi que d'autres prestations annexes (décomptes TVA et déclarations fiscales) alors qu'il existait le risque de contrôler son propre travail. Selon l'ASR, de telles violations commandaient de retirer au réviseur responsable son agrément d'expert-réviseur pour une durée de trois ans.

Appelé à statuer, le Tribunal administratif fédéral a confirmé les violations à la NCR ainsi qu'aux règles d'indépendance retenues par l'ASR tout comme la durée du retrait. Il a souligné à cet égard que le recourant n'avait pas assumé les tâches et la responsabilité incombant à un réviseur responsable. S'agissant en particulier de la question de l'indépendance, il a relevé que la cosignature des rapports de révision, en telle circonstance, violait à tout le moins les règles d'indépendance en apparence et permettait de déduire que le cosignataire avait participé aux travaux de révision et donc contrôlé son propre travail. Répondant à l'argument du recourant visant à imputer les violations à la pratique en vigueur au sein de l'entreprise de révision, singulièrement au manque de temps et de budget, le Tribunal a relevé qu'une éventuelle organisation interne défaillante de l'entreprise de révision n'était pas de nature à atténuer les manquements reprochés ni à éliminer leur imputabilité personnelle au réviseur responsable.

[Arrêt du Tribunal administratif fédéral B-6020/2019 du 27.10.2020](#)

Lors du renouvellement de l'agrément de réviseur d'une entreprise de révision, l'ASR a constaté que les contrôles subséquents de son système d'assurance-qualité relatifs aux années 2014 à 2016 n'avaient pas été réalisés et que celui portant sur l'année 2018 l'avait été tardivement (rapport établi le 12 mars 2019). L'entreprise de révision concernée avait déclaré appliquer

les Instructions sur l'assurance-qualité dans les petites et moyennes entreprises de FIDUCIAIRE | SUISSE dès le mois de janvier 2014. L'ASR a prononcé un avertissement contre cette dernière, qui a porté l'affaire devant le Tribunal administratif fédéral.

Selon le Tribunal, les Instructions précitées, dont la version du 4 septembre 2008 trouvait application aux années litigieuses 2014 à 2016, ne prévoyaient pas explicitement de contrôle subséquent ni d'obligation d'établir un rapport portant sur un tel contrôle. Il était uniquement requis une surveillance périodique du système d'assurance-qualité au moyen de mises à jour régulières du Manuel d'assurance-qualité. Dans ces conditions, l'on ne pouvait reprocher à l'entreprise de révision l'absence de contrôle subséquent et de rapport. S'agissant du contrôle subséquent tardif en lien avec l'année 2018, le Tribunal a souligné que si les Instructions susmentionnées, dans leur version applicable au 27 juin 2017, prévoyaient effectivement qu'un tel contrôle devait être effectué annuellement (avec l'établissement d'un rapport), il n'en restait pas moins qu'il n'existait aucune prescription sur le moment à partir duquel ce contrôle devait avoir lieu. Du moment que le but principal du système d'assurance-qualité interne était d'assurer la qualité des prestations de révision, le moment où le rapport de contrôle subséquent devait être établi ne pouvait, à lui seul, être déterminant pour juger si l'entreprise de révision garantissait la qualité des prestations de révision. Toujours selon la Cour, il ne résultait pas du dossier en quoi l'établissement du rapport de contrôle subséquent le 12 mars 2019 ne permettait pas d'assurer la qualité des prestations de révision. Elle a dès lors admis le recours et annulé la décision de l'ASR, considérant que l'entreprise de révision n'avait commis aucune violation.

Arrêt du Tribunal administratif fédéral B-646/2018 du 30.11.2020

Le réviseur responsable (expert-réviseur agréé) n'a effectué aucuns travaux de révision ni délivré aucun rapport de révision à une société à responsabilité limitée (contrôle restreint) durant quatre ans. Les états financiers ne lui avaient pas été remis. A la suite d'une dénonciation d'un tiers, l'ASR a ouvert une procédure à l'encontre du réviseur responsable. Elle a retenu que celui-ci avait violé son devoir de diligence en renonçant à prendre des mesures concrètes en l'absence d'états financiers (par ex. en résiliant son mandat, en convoquant une assemblée générale extraordinaire ou encore en délivrant un rapport faisant état de l'impossibilité de rendre une opinion d'audit). En outre, il avait omis de constater l'existence d'un surendettement manifeste (ce qui ressortait des états financiers remis par le dénonciateur) et de prendre les mesures y relatives. Enfin, les règles d'indépendance avaient été violées au motif d'une relation amicale étroite avec le gérant de la société dont les comptes auraient dû être révisés. Elle a dès lors prononcé le retrait de l'agrément d'expert-réviseur pour une durée de trois ans.

Sur le fond, le TAF a confirmé la violation du devoir de diligence relative à l'absence de révision durant une période de quatre ans. Il a estimé à cet égard que le réviseur responsable avait violé son obligation d'effectuer des travaux de révision et de rendre un rapport de révision (art. 818, al. 1, 729a et 729b, CO). Un réviseur diligent aurait pris les mesures indiquées ci-avant. Il a en revanche rejeté les deux autres reproches. Ainsi, dès lors que le réviseur responsable n'avait entrepris aucuns travaux de révision et n'avait pas connaissance des états financiers de la société, il ne pouvait pas lui être reproché d'avoir omis de constater un surendettement manifeste. Ce reproche étant inhérent à la première violation retenue. Quant aux règles d'indépendance, leur violation n'avait pas été démontrée dès lors que l'on ne pouvait pas déduire des déclarations

écrites du recourant selon lesquelles il avait eu un contact étroit (parfois même amical) avec le détenteur des parts et gérants de la société concernée, l'existence d'une relation étroite. D'autant dans le cas particulier que divers documents au dossier révélant le contenu d'échanges entre le réviseur responsable et le gérant faisaient état d'une détérioration des relations au fil des ans. Tenant compte de l'ensemble de ces éléments, le Tribunal a retenu qu'un retrait de l'agrément d'expert-réviseur pour une durée de deux ans respectait le principe de la proportionnalité.

Arrêts du Tribunal administratif fédéral B-1109/2018, 709/2018 et 6115/2019 du 16.12.2020

La première cause concerne une fondation de prévoyance qui requiert auprès de l'ASR l'accès aux documents d'une procédure d'enforcement contre une personne physique. Elle fonde sa demande sur la LTrans. Elle soutient qu'elle a besoin de consulter ces actes dans le cadre d'un procès en responsabilité contre son ancien organe de révision pour apporter la preuve qu'il aurait commis de graves manquements.

L'ASR refuse l'accès, au motif qu'elle est habilitée à informer le public des procédures closes ou en cours uniquement si des intérêts prépondérants, publics ou privés, l'exigent. Elle invoque à cet effet l'art. 19, al. 2, LSR et soutient que cette disposition, en tant que loi spéciale («lex specialis») prévaut sur la loi sur la transparence (LTrans). De plus, l'ASR retient que la LTrans ne serait pas applicable dans la mesure où la requérante doit déposer sa demande de consultation dans le cadre du procès en responsabilité en cours.

Le TAF rejette le recours contre la décision de l'ASR. Le secret de fonction de l'ASR s'entend par analogie au secret de la révision, pénalement protégé, auquel les organes de révision sont tenus. L'ASR, tout comme la FINMA, doit observer le secret de fonction au sens le plus strict, en tout cas par rapport à toutes les informa-

tions ou documents qu'elles reçoivent de la part des assujettis.

Même si le statut de *lex specialis* ne devait pas être reconnu à l'art. 19, al. 2, LSR, les données sur les poursuites et les sanctions administratives ou pénales sont qualifiées des données personnelles sensibles. Ces données ne peuvent être communiquées que si leur publication revêt un intérêt public prépondérant.

Un «intérêt public prépondérant» peut exceptionnellement être revendiqué lorsque l'accès aux informations répond à un besoin d'information particulier du public, notamment lorsqu'il s'agit d'un événement majeur, lorsque l'accès aux informations protège des intérêts publics essentiels, en particulier la protection de l'ordre public, de la sécurité ou de la santé publique, ou encore lorsque la personne dont la sphère privée pourrait être violée par la publication des informations, mais qui a une relation de droit ou de fait avec une autorité assujettie à la LTrans, profiterait d'avantages significatifs. Le tribunal n'a identifié aucun de ces motifs et conclut qu'il n'y a donc aucun intérêt public prépondérant à faire valoir.

Comme expliqué par le tribunal, un «intérêt privé prépondérant» n'est pas l'intérêt privé du tiers requérant l'accès aux informations, mais l'intérêt privé de l'assujetti visé. Attendu que la fondation de prévoyance pourrait requérir une expertise judiciaire directement dans le procès en responsabilité, son intérêt à accéder aux documents de la procédure d'enforcement de l'ASR est de nature purement financière et ne peut être assimilé à un intérêt privé prépondérant.

La deuxième cause est celle d'un journaliste qui requiert, se fondant également sur la LTrans, l'accès au rapport concernant l'inspection ad hoc de l'ASR auprès d'une entreprise de révision et à l'avertissement écrit de l'ASR à l'encontre d'une personne physique. Le but étant de publier ces informations dans les médias. L'ASR refuse l'accès.

A l'instar de la première cause, le tribunal conclut à l'absence d'intérêt public ou privé prépondérant. Il reprend les considérants de la première cause en ajoutant que les personnes visées doivent être consultées lorsqu'une demande d'information porte sur des documents officiels faisant état de données personnelles. Les personnes visées doivent donc être entendues, même s'il est fort peu probable qu'elles donnent leur accord. Le recours a par conséquent été partiellement admis et l'affaire a été renvoyée à l'ASR pour qu'elle entende l'avis des personnes concernées et statue ensuite à nouveau sur la demande d'accès.

La troisième cause est celle de deux entreprises qui se réfèrent également à la LTrans pour requérir l'accès au rapport d'inspection ad hoc auprès d'une entreprise de révision concernant la révision des comptes annuels et des comptes de groupe des requérants. L'ASR refuse l'accès.

Le TAF a tranché dans le même sens que pour la première et la deuxième cause. Les deux entreprises examinent si elles peuvent faire valoir des prétentions en responsabilité à l'encontre de leur ancien organe de révision. Elles cherchent ainsi à recueillir des preuves pour évaluer leurs chances de succès et pour les utiliser en cas de procès. Il s'agit donc d'un intérêt purement financier et non d'un intérêt privé prépondérant.

Autres arrêts intéressants

[Arrêt du Tribunal fédéral 6B_1175/2019 du 2.2.2020](#)

Dans cette affaire, le Tribunal cantonal fribourgeois a retenu que l'organe de contrôle d'un fonds de prévoyance avait gravement enfreint ses obligations. Il avait mal évalué le risque inhérent aux placements effectués par le gérant chargé de gérer des fonds de l'institution, n'avait pas suffisamment approfondi ses vérifications, ni fait preuve d'une vigilance et d'une diligence accrue. Il n'avait à aucun moment attiré l'attention du conseil

de fondation de l'institution de prévoyance sur le fait que les investissements effectués par le gérant l'avaient été dans une société créée selon le droit des Îles Vierges britanniques transformée ensuite en fonds de placement professionnel et que ceux-ci représentaient entre 75% et 81% des avoirs du fonds de prévoyance. Il n'avait pas non plus rendu attentif le conseil de fondation au conflit d'intérêt résultant du fait que la société précitée était administrée par le gérant mandaté. Selon la Cour cantonale, la responsabilité de ces actes incombait à la personne qui avait assuré l'essentiel de l'activité de révision relative à l'Institution de prévoyance (ci-après: intéressé). Celle-ci – qui n'était pas le réviseur responsable ni ne disposait d'un agrément – avait participé à toutes les activités de contrôle avec l'expert-réviseur agréé et en avait assumé la responsabilité principale sur le terrain. Dès lors toutefois que l'intéressé n'avait pas qualité pour se rendre coupable de l'infraction en tant qu'auteur principal, il devait être condamné pour complicité de délit au sens des dispositions pénales de la loi fédérale sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité. Il a ainsi été condamné à une peine pécuniaire de 120 jours-amende (CHF 800.–/jour) avec sursis durant deux ans.

Statuant sur recours, le Tribunal fédéral a certes retenu que l'organe de contrôle, dont la volonté était guidée par les experts-réviseurs responsables, n'avait pas assumé sa tâche en faisant preuve de la diligence requise dès lors que lesdits experts-réviseurs s'étaient bornés à signer les rapports qui leur étaient présentés. Il a toutefois également souligné que l'instance précédente n'avait constaté aucune intention, même par dol éventuel, d'enfreindre les obligations de l'organe de révision. Or, toujours selon notre haute Cour, du moment que seul était punissable l'auteur d'un crime ou d'un délit agissant intentionnellement (sauf disposition expresse et contraire de la loi, ce qui n'est pas le cas en l'occurrence), aucune infraction n'avait pu être commise par

l'organe de contrôle. Partant, une condamnation pour complicité était exclue. Cela étant, le Tribunal fédéral a admis le recours de l'intéressé et annulé le jugement de l'instance cantonale sur ce point.

[Ordonnance pénale du Ministère public st-gallois du 13.7.2020](#)

Un réviseur agréé a établi 53 attestations de vérification de rapport de fondation et d'augmentation de capital, dont 6 attestations après le 1^{er} janvier 2015. Une expertise a démontré que les travaux de révision étaient manquants ou insuffisants en violation des standards applicables. Le Ministère public st-gallois a prononcé une ordonnance pénale condamnant le réviseur à une amende de CHF 1'200.– (et CHF 300.– de frais de procédure). Cette condamnation repose sur l'application de l'art. 40, al. 1, let. a^{bis} de la loi sur la surveillance de la révision (LSR, RS 221.302). Cette disposition, entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2015, prévoit que quiconque cite faussement ou passe sous silence des faits importants dans le rapport de révision, le rapport d'audit ou l'attestation d'audit, est puni d'une peine privative de liberté de trois au plus ou d'une peine pécuniaire. Si l'auteur agit par négligence, l'amende est de CHF 100'000.– au plus.

Audit des institutions de prévoyance

Intérêt public majeur

Une institution de prévoyance est en fait une assurance qui couvre les risques vieillesse, décès et invalidité (dite assurance de rentes). La Suisse compte plus de quatre millions d'assurés actifs, qui versent chaque mois des cotisations partagées avec leurs employeurs⁵³. Par ailleurs, plus d'un million d'assurés reçoivent une rente vieillesse dont le montant annuel totalise environ 38 milliards de francs suisses. Les quelque 1'500 institutions de prévoyance gèrent aujourd'hui plus d'un billion de francs suisses.

Les organes de révision de ces institutions de prévoyance endossent de facto un rôle essentiel de garde-fou. D'une part, ils veillent dans le cadre de l'audit financier à ce que les rapports financiers de ces institutions soient conformes aux dispositions applicables, et garantissent aux différents acteurs concernés (conseil de fondation, autorités de surveillance, experts de prévoyance professionnelle, assurés, etc.) une vision fiable de l'état financier des institutions. D'autre part, les organes de révision effectuent de nombreuses vérifications spécifiques à la LPP. Cette fonction est en fait similaire à l'audit prudentiel des assurances privées. Cette surveillance médiate ou déléguée exercée par les organes de révision sur les institutions de prévoyance contribue de manière essentielle à la stabilité de la prévoyance professionnelle et à la confiance envers cette institution. Les institutions collectives et communes ont tendance à devenir toujours plus grandes. Elles présentent des structures parfois assez complexes et sont mutuellement en concurrence. Le modèle de la prévoyance professionnelle intègre de plus en plus des institutions «systémiques»⁵⁴.

L'audit revêt une importance accrue dans ce secteur, ce qui explique les attentes élevées par rapport à la qualité de l'audit, et la maîtrise de la qualité des prestations de révision pour les institutions de prévoyance; l'audit revêt un intérêt public majeur⁵⁵.

Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat et surveillance des institutions de prévoyance

A la différence de la surveillance des assurances privées, les organes de révision des institutions de prévoyance ne sont pas assujettis à une surveillance (continue). L'ASR ne peut donc inspecter la qualité de l'audit des institutions de prévoyance qu'en cas de suspicion ou dans le cadre des procédures de probité à l'encontre de personnes physiques. Ce principe souffre deux exceptions:

- Une exception explicite concerne la révision des fondations de placement, qui doivent impérativement mandater une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat comme organe de révision⁵⁶.
- Une deuxième exception concerne les institutions de prévoyance ayant mandaté une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat comme organe de révision. L'ASR exerce à l'égard de ces entreprises de révision un mandat de surveillance limité à l'échelon de l'institution et non des sociétés d'intérêt public.

La surveillance de l'ASR s'étend certes aux entreprises de révision qui fournissent des prestations de révision pour les sociétés d'intérêt public et qui sont au bénéfice d'un agrément en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat⁵⁷. Il faut toutefois distinguer ici la question de l'assujettissement et la question du périmètre de surveillance. La loi ne limite pas la surveillance aux mandats des sociétés d'intérêt public, ni directement, ni indirectement. Si on se fonde sur une interprétation téléologique de la loi, le fait que la révision vise une institution de prévoyance ou une société d'intérêt public peut s'avérer indifférent lorsqu'une lacune affecte l'exécution d'un mandat de révision. Lorsque des lacunes sont constatées dans l'exécution d'un mandat d'audit confié par une institution de prévoyance ou une PME, on ne peut pas partir du principe que ces

lacunes soient exclues dans les mandats de révision des sociétés d'intérêt public. Par ailleurs, lorsque l'entreprise de révision s'est soumise volontairement à la surveillance de l'Etat, l'ASR contrôle aussi les prestations de révision fournies à des entreprises qui ne sont pas des sociétés d'intérêt public⁵⁸. Il en résulte que la loi ne limite pas la surveillance de l'ASR aux sociétés d'intérêt public.

Dans la pratique du marché, il ne faut pas oublier que près des deux tiers de toutes les institutions de prévoyance ont opté pour une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat⁵⁹, misant sur l'hypothèse que celles-ci soient aussi assujetties à la surveillance de l'ASR pour le secteur des institutions de prévoyance. L'inverse se traduirait par un écart non négligeable par rapport aux attentes des différents groupes d'intérêt, tant dans le secteur des institutions de prévoyance que dans le public.

Infractions aux devoirs de diligence

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a traité au total 10 cas de manquements présumés aux devoirs liés à l'audit des institutions de prévoyance, dont cinq cas sont encore en cours⁶⁰.

Dans un cas, l'ASR a notifié un avertissement écrit à l'encontre de la per-

⁵³ Voir à ce propos: Office fédéral de la statistique (OFS), Statistique des caisses de pensions 2019 (valeurs provisoires).

⁵⁴ OFS, Statistique des caisses de pensions 2018, 7 ss.; TISCHHAUSER, La gestion sous surveillance – rapport pratique de l'autorité de surveillance zurichoise (BVS), Le dialogue sur les risques avec l'autorité de surveillance, PPS 03/2018, p. 48.

⁵⁵ Voir arrêt du TF 2C_860/2015 du 14 mars 2016, C. 5.3.

⁵⁶ Art. 9 OFP.

⁵⁷ Art. 7 en rel. avec art. 2, let. c LSR.

⁵⁸ Art. 33, al. 1 OSRev.

⁵⁹ Source: ASR, évaluation des données du registre des institutions de prévoyance des autorités de surveillance directe et des données du registre du commerce.

⁶⁰ Dans un autre cas, l'ASR a ordonné le retrait de l'agrément de l'auditeur responsable pour deux ans pour cause de manquements graves. Ce cas est déjà mentionné dans le rapport de gestion 2019 (p. 49).

sonne qui avait dirigé l'audit, parce qu'elle était agréée en qualité de réviseur seulement au moment de l'établissement du rapport. Dans un autre cas, l'ASR a requis le rétablissement d'une situation juridiquement conforme, sans toutefois ordonner de mesure d'enforcement. Dans trois autres cas d'infraction mineure, l'ASR a renoncé à ouvrir une procédure.

Failles réglementaires

Sur l'ensemble des institutions de prévoyance, un bon tiers a mandaté un organe de révision qui n'est pas une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État. L'ASR voit toutefois une aberration systémique dans le fait que l'audit des institutions de prévoyance ne soit pas traité sur le même mode que l'audit des assurances privées⁶¹. C'est d'autant plus vrai que dans la prévoyance professionnelle, la surveillance est en grande partie déléguée aux organes de révision sans que l'autorité de surveillance LPP délégante ne puisse évaluer la qualité de l'audit sous-jacent au rapport de l'organe de révision.

L'ASR estime par conséquent judicieux de surveiller les organes de révision en fonction des risques, du moins ceux qui sont mandatés par les institutions de prévoyances de taille supérieure⁶². Dans un tel système, il faudrait instaurer un agrément spécial corrélé à un agrément de base pour les entreprises de révision et les auditeurs responsables. Ces deux mesures amélioreraient la protection des assurés et des rentiers du deuxième pilier. Le Conseil fédéral parvient à la même conclusion dans son rapport du 30 novembre 2018 à propos du postulat Ettlin.

Le Conseil fédéral a par conséquent chargé le DFJP d'étudier les améliorations législatives qui pourraient s'avérer nécessaires, dans le cadre du suivi de l'expertise Ochsner/Suter, en collaboration avec l'OFJ, l'ASR, la CHS PP et l'OFAS (cf. supra, Développement de la réglementation, projets en cours).

⁶¹ Voir commentaires dans les rapports annuels de l'ASR 2016 (p. 46), 2017 (p. 40), 2018 (p. 39) et 2019 (p. 47 ss.); voir en outre SCHNEIDER/DEVAUD/OFFERGELD, La révision des institutions de prévoyance: point de vue de l'ASR, in: EXPERTfocus 2020, p. 771 ss., 774.

⁶² Voir commentaires dans les rapports annuels de l'ASR 2016 (p. 46), 2017 (p. 40), 2018 (p. 39) et 2019 (p. 49).

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 DFJP	
Siège	Berne	
Organes	Conseil d'administration	<p>Wanda Eriksen, Masters in Accounting Science, expert-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. (jusqu'au 5 octobre 2020)</p> <p>Reto Sanwald, chef du droit & des affaires internationales, dr en droit, avocat, EMBA HSG (directeur a.i. à partir du 9 octobre 2020, directeur à partir du 1^{er} janvier 2021)</p> <p>Martin Hürzeler, chef du Financial Audit, économiste d'entreprise HES, expert-comptable dipl. (directeur suppléant a.i. à partir du 9 octobre 2020, directeur suppléant à partir du 1^{er} janvier 2021)</p> <p>Heinz Meier, chef du Regulatory Audit, expert-comptable dipl.</p>
	Organe de révision	Contrôle fédéral des finances (CDF)
Effectifs	28 personnes, 24.5 équivalents plein temps (état au 31.12.2020)	
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 du 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

AVS	Assurance-vieillesse et survivants
RAVS	Règlement sur l'assurance-vieillesse et survivants du 31 octobre 1947
OOS	Ordonnance sur les organismes de surveillance dans la surveillance des marchés financiers (ordonnance sur les organismes de surveillance)
OS	Organisme de surveillance
OPF	Ordonnance sur les fondations de placement des 10 et 22 juin 2011
LB	Loi fédérale sur les banques et les caisses d'épargne du 8 novembre 1934
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
OFS	Office fédéral de la statistique
TF	Tribunal fédéral (Lausanne)
BGÖ	Loi fédérale sur le principe de la transparence dans l'administration du 17 décembre 2004 (loi sur la transparence)
OFJ	Office fédéral de la justice
TPF	Tribunal pénal fédéral (Bellinzone)
OFAS	Office fédéral des assurances sociales
LPP	Loi fédérale sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité du 25 juin 1982
TAF	Tribunal administratif fédéral (St-Gall)
BVS	Autorité de surveillance LPP et des fondations du canton de Zurich
CAIM	Common Audit Inspection Methodology
CEAOB	Committee of European Audit Oversight Bodies
CFRR	Center for Financial Reporting Reform (Vienne)
CGU	Cash Generating Units
LPD	Loi fédérale sur la protection des données 19 juin 1992
IFDS	Intermédiaire financier directement soumis à la FINMA
DFF	Département fédéral des finances
EHP	Plate-forme de saisie et de demande de la FINMA
DFJP	Département fédéral de justice et police
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
AFC	Administration fédérale des contributions
UE	Union européenne
EWG	Enforcement Working Group
FATF	Financial Action Task Force
LSFin	Loi fédérale sur les services financiers du 15 juin 2018
OSFin	Ordonnance sur les services financiers du 6 novembre 2019
LIMF	Loi sur l'infrastructure des marchés financiers du 19 juin 2015
LEFin	Loi fédérale sur les établissements financiers du 15 juin 2018
OEFin	Ordonnance sur les établissements financiers du 6 novembre 2019
FINMA	Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers
LFINMA	Loi sur la surveillance des marchés financiers du 22 juin 2007
FRC	Financial Reporting Council (UK)
FSB	Financial Stability Board
GAFI	Groupe d'action financière
LEg	Loi sur l'égalité
GAQWG	Global Audit Quality Working Group
GPPC	Global Public Policy Committee
CdG-CE	Commission de gestion du Conseil des États
G-SIBs	Global Systemically Important Banks

LBA	Loi sur le blanchiment d'argent du 10 octobre 1997
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
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IAS	International Accounting Standards
ICWG	International Cooperation Working Group
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
IFRS	International Financial Reporting Standards
SCI	Système de contrôle interne
ISA	International Standards on Audit
ISG	Inspection Sub-group
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1
ISQM	International Standard on Quality Management
IWWG	Inspection Workshop Working Group
LPCC	Loi sur les placements collectifs du 23 juin 2006
KAM	Key Audit Matter ou élément clé de l'audit
PME	Petites et moyennes entreprises
KYC	Know Your Customer
MoU	Memorandum of Understanding
MMoU	Multilateral Memorandum of Understanding
MROS	Bureau de communication en matière de blanchiment d'argent
CHS PP	Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
CO	Code suisse des obligations du 30 mars 1911
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board (U.S.A.)
LLG	Loi sur l'émission de lettres de gage du 25 juin 1930
RA 70	Recommandation d'audit suisse 70: audit prudentiel
PIOB	Public Interest Oversight Board
NAS	Normes d'audit suisse d'EXPERTSuisse
AQ	Assurance-qualité
NCQ 1	Norme suisse de contrôle qualité 1
ASR	Autorité fédérale de surveillance en matière de révision
LSR	Loi sur la surveillance de la révision du 16 décembre 2005
OSRev	Ordonnance sur la surveillance de la révision du 22 août 2007
ERSE	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État
SER	SIX Exchange Regulation
SICAF	Société d'investissement à capital fixe
SICAV	Société d'investissement à capital variable
SIX	SIX Swiss Exchange
SMI	Swiss Market Index
SoP	Statement of Protocol
OAR	Organisme d'autorégulation
CP	Code pénal suisse
US-GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles
LSA	Loi sur la surveillance des entreprises d'assurance du 17 décembre 2004
WGB	Working Group on Bribery in International Business Relations de l'OCDE

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'audit⁶³. Ce tableau n'est pas exhaustif (état: 31.12.2020).

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 ⁶⁴ / Groupes financiers et offres publiques 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 ⁶⁵	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 ⁶⁶	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

⁶³ Cela vaut en particulier pour l'audit des maisons de jeu et des institutions de prévoyance.

⁶⁴ 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.

⁶⁵ Voir définition dans la loi sur les banques (art. 1b LB).

⁶⁶ 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 2020

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	Schwyz
500646	Ernst & Young AG	Bâle
500705	BDO AG	Zurich
500762	Balmer-Etienne AG	Lucerne
501131	BfB Audit SA	Renens
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
600001	Deloitte Co. S.A.	Buenos Aires
600002	Kost Forer Gabbay & Kasierer	Tel Aviv

Déclarations d'intention signées avec les autorités étrangères

État: 31 décembre 2020

Accords bilatéraux

Pays	Autorité	Déclaration d'intention
Allemagne	Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK)	Absichtserklärung (2012)
Autriche	Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)	Absichtserklärung (2019)
Canada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)	Memorandum of Understanding (2014)
Etats-Unis	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	Statement of Protocol (2011) Addendum (2014)
Finlande	Auditing Board of the Central Chamber of Commerce (AB3C)	Memorandum of Understanding (2014)
France	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	Protocole de coopération (2013)
Irlande	Auditing & Accounting Supervisory Authority (IAASA)	Memorandum of Understanding (2016)
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)
Royaume-Uni	Financial Reporting Council (FRC)	Memorandum of Understanding (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)
Corée du Sud	Financial Services Commission/Financial Supervisory Service (FSC/FSS)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Dubaï	Dubai Financial Services Authority (DFSA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Gibraltar	Gibraltar Financial Services Commission (GFSC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Îles Caïmans	Auditors Oversight Authority (AOA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Japon	Financial Services Agency/Certified Public Accountants & Auditing Oversight Board (FSA/CPAFOB)	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 (AOB)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Norvège	Finanstilsynet/Financial Supervisory Authority (FSA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2019)
Nouvelle-Zélande	Financial Markets Authority (FMA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)

Pays	Autorité	Déclaration d'intention
Pologne	Komisja Nadzoru Audytowego/Audit Oversight Commission (AOC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2019)
République tchèque	Public Audit Oversight Board (RVDA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Slovaquie	Auditing Oversight Authority (AOA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Taiwan (Taïpei chinois)	Financial Supervisory Commission (FSC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Turquie	Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority (POA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)

Arrêts des tribunaux 2020

État: 31.12.2020

L'ASR dresse ci-dessous la liste complète des arrêts rendus durant l'année 2020 par le tribunal administratif fédéral dans des causes opposant des titulaires d'agrément à l'ASR. Cette année, le Tribunal fédéral n'en a rendu aucun. Les arrêts sont cités par ordre chronologique avec une brève référence au sujet traité et à la conclusion du Tribunal.

- Arrêt du TAF B-2332/2018 du 11 mars 2020: violation des règles d'indépendance. Révision ordinaire des comptes d'une société alors qu'une autre société, reprise par l'organe de révision, avait participé à la comptabilité et avait fourni d'autres prestations (salaires, TVA). Retrait de l'agrément d'expert-réviseur pour une durée de deux ans. Annulation de la décision par le TAF qui prononce un avertissement. Arrêt entré en force
- Arrêt du TAF B-579/2019 du 26 mars 2020: 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. Sur recours de l'ASR, annulation par le TF de l'arrêt du TAF réduisant la durée du retrait à deux ans et renvoi de la cause au TAF pour nouvelle décision. Confirmation par le TAF du retrait de l'agrément de réviseur pour une durée de quatre ans. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TAF B-3781/2018 du 8 juin 2020: travaux de révision insuffisants et violation des règles d'indépendance. Absence de réflexions sur la compréhension de l'entreprise, le seuil de matérialité, les résultats d'opérations de contrôles analytiques ou sur les risques inhérents. Absence d'indications sur le programme de contrôle avec les différentes opérations de contrôle, sur les anomalies détectées et les mesures prises pour y remédier ou encore sur l'appréciation des éléments probants. Etablissement par le cosignataire des rapports de révision (avec le recourant), pour le client d'audit, de la comptabilité ainsi que d'autres prestations annexes (décomptes TVA et déclarations fiscales) alors qu'il existait le risque de contrôler son propre travail. Retrait de l'agrément d'expert-réviseur pour une durée de trois ans confirmée par le TAF. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TAF B-6020/2019 du 27 octobre 2020: système d'assurance-qualité et contrôle subséquent. Absence de contrôle subséquent entre 2014 et 2016 et contrôle subséquent tardif en 2018 en application des Instructions sur l'assurance-qualité dans les petites et moyennes entreprises de FIDUCIAIRE | SUISSE. Avertissement annulé par le TAF. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TAF B-646/2020 du 30 novembre 2020: absence de travaux de révision et de rapports durant quatre ans. Absence de constatation d'un surendettement manifeste et omission de prendre les mesures y relatives. Violation des règles d'indépendance (relation étroite). Retrait de l'agrément d'expert-réviseur pour une durée de trois ans réduit à 2 ans par le TAF. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TAF B-1109/2018 du 16 décembre 2020: applicabilité de la loi sur la transparence à la demande de consultation d'une décision d'enforcement de l'ASR à l'encontre d'une personne physique, aux fins de déposer une action en responsabilité contre l'organe de révision. Pesée des intérêts. Intérêt public ou privé prépondérant rejeté. Recours rejeté. Arrêt non encore entré en force.
- Arrêt du TAF B-709/2018 du 16 décembre 2020: applicabilité de la loi sur la transparence à la demande de consultation d'un rapport d'inspection ad hoc et de la décision d'enforcement qui en découle, aux fins de publication dans les médias. Pesée des intérêts. Intérêt public prépondérant rejeté. Recours partiellement admis au motif que la position des personnes visées n'est pas encore consigné dans les actes. Arrêt non encore entré en force.
- Arrêt du TAF 6115/2019 du 16 décembre 2020: applicabilité de la loi sur la transparence à une demande de consultation d'un rapport d'inspection ad-hoc de l'ASR aux fins d'analyser une éventuelle action en responsabilité contre l'organe de révision. Pesée des intérêts. Intérêt public ou privé prépondérant rejeté. Recours rejeté. Arrêt non encore en vigueur.

Comptes annuels de l'ASR

Bilan

en CHF

	Annexe	31.12.2020	31.12.2019
Liquidités	4	5'273'265	4'880'922
Créances	5	614'213	660'806
Travaux en cours	6	610'588	1'083'510
Actifs transitoires	7	104'660	99'916
Actifs circulants		6'602'726	6'725'154
Immobilisations financières	8	111'080	111'080
Immobilisations corporelles	9	183'939	255'028
Immobilisations incorporelles	10	671'502	701'052
Actifs immobilisés		966'521	1'067'160
Total des actifs		7'569'247	7'792'314

Engagements à court terme résultant de prestations		23'924	36'237
Engagements envers les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	11	399'741	106'323
Engagements envers les institutions de prévoyance	12	75'920	77'064
Engagements envers d'autres assurances		36'254	96'459
Provisions à court terme	13	181'500	271'000
Passifs transitoires	14	115'248	258'091
Régularisation des émoluments d'agrément	15	630'880	589'680
Engagements à court terme		1'463'467	1'434'854
Régularisation des émoluments d'agrément	15	1'105'780	1'357'460
Engagements à long terme		1'105'780	1'357'460
Réserves	16	5'000'000	5'000'000
Fonds propres		5'000'000	5'000'000
Total des passifs		7'569'247	7'792'314

Compte de résultat

en CHF

	Annexe	01.01.2020 – 31.12.2020	01.01.2019 – 31.12.2019
Redevances de surveillance	11	3'364'851	3'605'185
Émoluments d'inspection		2'285'846	2'333'742
Émoluments d'agrément	17	959'559	978'896
Autres recettes	18	181'854	138'622
Total recettes		6'792'110	7'056'445
Charges de personnel	19	-5'655'136	-5'983'789
Charges d'exploitation	20	-925'868	-852'753
Amortissements	9,10	-210'618	-219'393
Résultat d'exploitation		488	510
Résultat financier		-488	-510
Constitution d'une réserve	16	–	–
Bénéfice/Perte		–	–

Tableau des flux de trésorerie

en CHF

	Annexe	01.01.2020 – 31.12.2020	01.01.2019 – 31.12.2019
Attribution à la réserve	16	–	–
Amortissements sur immobilisations	9, 10	210'618	219'393
Augmentation/(diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à long terme)	15	-251'680	698'720
(Augmentation)/diminution des créances	5	46'593	-125'001
(Augmentation)/diminution des travaux en cours	6	472'922	-200'010
(Augmentation)/diminution des actifs transitoires	7	-4'744	-2'625
Augmentation/diminution) des engagements		281'105	6'507
Augmentation/(diminution) des engagements envers les assurances sociales		-61'349	67'330
Augmentation/(diminution) des provisions à court terme	13	-89'500	71'000
Augmentation/(diminution) des passifs transitoires	14	-142'843	-48'850
Augmentation/(diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à court terme)	15	41'200	209'900
Flux de trésorerie provenant d'opérations d'exploitation		502'322	896'364
Investissements d'immobilisations corporelles	9	-16'214	-25'953
Investissements d'immobilisations incorporelles	10	-93'765	–
Flux de trésorerie provenant d'opérations d'investissements		-109'979	-25'953
Variation des liquidités		392'343	870'411
Liquidités au 1 ^{er} janvier	4	4'880'922	4'010'511
Liquidités au 31 décembre		5'273'265	4'880'922

Tableau des fonds propres

	01.01.2020 – 31.12.2020	01.01.2019 – 31.12.2019
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

Anhang zur Jahresrechnung 2020

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

Au 31 décembre 2020, l'ASR comptait 28 collaborateurs se partageant 24,5 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 période

correspondant à «l'obligation actuelle». Par ailleurs, IPSAS exige la présentation détaillée des comptes de prévoyance professionnelle dans l'annexe. Dans la présentation des comptes annuels, les primes d'épargne et les primes de risque versées par l'ASR aux institutions de prévoyance sont imputées au titre de charges. Les éventuelles sous-couvertures et sur-couvertures constatées à l'issue de l'analyse actuarielle ne figurent pas au bilan. Au 31 décembre 2016, au 31 décembre 2017, au 31 décembre 2018, au 31 décembre 2019 et au 31 décembre 2020, 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 21).

Les comptes annuels de l'ASR se rapportent à l'exercice 2020, clos au 31 décembre 2020 (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 incorporelles	Durée d'utilisation (ans)
Portail ASR E-Government	3
Autres logiciels	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 non soumises à la surveillance de l'État sont régularisés sur cinq ans (y compris les renouvellements d'agrément). Les émoluments perçus pour l'agrément des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État et 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 comp-

tabilisés. La direction effectue ces estimations de bonne foi, connaissant la situation actuelle et les mesures que l'ASR pourrait être amenée à prendre à l'avenir. Un différentiel entre les résultats effectivement atteints et les estimations est toutefois toujours possible.

Commentaires particuliers

4. Liquidités

en CHF

	2020	2019
Caisse	967	633
Compte postal	472'298	580'289
Compte de placement Administration fédérale des finances (AFF)	4'800'000	4'300'000
Liquidités	5'273'265	4'880'922

5. Créances

	2020	2019
Créances résultant d'émoluments	517'025	539'605
Créance PostFinance	97'188	121'201
Créances sur prestations	614'213	660'806

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

6. Travaux en cours

	2020	2019
Travaux en cours	610'588	1'083'510
Travaux en cours	610'588	1'083'510

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

7. Actifs transitoires

	2020	2019
Actifs transitoires	104'660	99'916
Actifs transitoires	104'660	99'916

Les comptes de régularisation actifs enregistrent les paiements effectués pour l'exercice suivant (loyers, cours de formation continue, abonnements CFF, etc.).

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

en CHF

	Mobilier et équipements	Bureautique et matériel informatique	Aménagements et installations fixes	2020	2019
Coûts d'acquisition					
État au 1 ^{er} janvier	455'860	297'078	488'427	1'241'365	1'266'784
Entrées	1'181	15'033	–	16'214	25'953
Sorties	–	–	–	–	-51'372
État au 31 décembre	457'041	312'111	488'427	1'257'579	1'241'365
Amortissements					
État au 1 ^{er} janvier	-391'366	-254'074	-340'897	-986'337	-929'655
Entrées	-17'772	-35'606	-33'925	-87'303	-108'054
Sorties	–	–	–	–	51'372
État au 31 décembre	-409'138	-289'680	-374'822	-1'073'640	-986'337
Valeur comptable nette	47'903	22'431	113'605	183'939	255'028

À 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	2020	2019
Coûts d'acquisition					
État au 1 ^{er} janvier	857'769	500'110	186'057	1'543'936	1'543'936
Entrées	92'536	–	1'229	93'765	–
Sorties	–	–	–	–	–
État au 31 décembre	950'305	500'110	187'286	1'637'701	1'543'936
Amortissements					
État au 1 ^{er} janvier	-160'832	-500'110	-181'942	-842'884	-731'545
Entrées	-118'788	–	-4'527	-123'315	-111'339
Sorties	–	–	–	–	–
État au 31 décembre	-279'620	-500'110	-186'469	-966'199	-842'884
Valeur comptable nette	670'685	–	817	671'502	701'052

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 372'153.– (exercice précédent: CHF 106'323.–) sera restitué en 2021 aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État.

12. Engagements envers les institutions de prévoyance

en CHF

	2020	2019
Engagements envers les institutions de prévoyance	75'920	77'064
Engagements envers les institutions de prévoyance	75'920	77'064

13. Provisions à court terme

	2020	2019
Engagements à titre de charges de personnel	179'000	269'000
Provisions pour indemnisation des parties	2'500	2'000
Provisions à court terme	181'500	271'000

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

	2020	2019
Passifs transitoires	115'248	258'091
Passifs transitoires	115'248	258'091

Les passifs transitoires comprennent essentiellement la régularisation des coûts relatifs au rapport de gestion 2020 et aux indemnités de repas.

15. Régularisation des émoluments d'agrément

	2020	2019
Régularisation des émoluments d'agrément à court terme	630'880	589'680
Régularisation des émoluments d'agrément à long terme	1'105'780	1'357'460
Régularisation des émoluments d'agrément	1'736'660	1'947'140

Les émoluments perçus pour l'agrément des entreprises de révision non soumises à la surveillance de l'État ont été régularisés sur cinq ans.

16. Réserves

en CHF

	2020	2019
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

	2020	2019
Émoluments d'agrément des personnes physiques	351'200	410'650
Émoluments d'agrément des entreprises de révision	474'000	1'610'500
Commissions de paiement via internet	-40'621	-90'384
Remboursements d'émoluments d'agrément	-35'500	-43'250
Constitution du compte de régularisation des émoluments d'agrément	-379'200	-1'288'400
Dissolution du compte de régularisation des émoluments d'agrément des années précédentes	589'680	379'780
Émoluments d'agrément	959'559	978'896

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 ainsi que les émoluments facturés pour les attestations d'agrément.

19. Charges de personnel

en CHF

	2020	2019
Salaires/rémunération des membres du Conseil d'administration	4'378'236	4'624'356
Contributions de l'employeur	1'034'186	1'044'986
Autres charges de personnel	198'183	271'903
Rémunération de tiers	44'531	42'544
Charges de personnel	5'655'136	5'983'789

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

CHF 25'000.-) à titre de réserve pour la part patronale de la caisse de retraite du personnel de l'ASR.

La rémunération de tiers comprend les honoraires de traductions externes et d'experts externes.

20. Charges d'exploitation

	2020	2019
Loyer	228'042	228'042
Frais d'administration	107'573	119'257
Informatique	350'155	277'542
Autres charges d'exploitation	240'098	227'912
Charges d'exploitation	925'868	852'753

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 2020. Selon cette expertise, les engagements nets de prévoyance de l'ASR

au 31 décembre 2020 se montent à CHF 9,7 mio. (exercice précédent: CHF 7,9 mio.). L'augmentation de CHF 1,8 mio. à titre d'engagements inclut l'augmentation de la juste valeur de la fortune du plan de CHF 1,7 mio. et la valeur actualisée des engagements de prévoyance couverts (DBO) de CHF 3,5 mio.

22. Contrat de location simple (hors bilan)

en CHF

	2020	2019
Versements minimum jusqu'à une année	9'266	9'266
Versements minimum 2 à 6 ans	14'673	23'939

Le contrat de location simple représente des engagements hors bilan en relation avec la location d'imprimantes multifonctions. La durée globale contrat actuel 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	2020	2019
Honoraires du président	69	80
Honoraires du vice-président	50	50
Honoraires des autres membres	75	75
Cotisations sociales ⁶⁶	23	11
Rémunération des membres du Conseil d'administration	217	216
Directeur et direction	2020	2019
Salaire du directeur ⁶⁷	315	287
Prestations annexes du directeur ⁶⁸	1	43
Salaires des autres membres de la direction	717	657
Prestations annexes des autres membres ⁶⁹	10	65
Cotisations sociales ⁷⁰	274	251
Rémunération des membres de la direction	1'317	1'303

Des augmentations de salaire ont été accordées au mérite durant l'exercice sous revue. L'adaptation au renchérissement a été fixée à 0% pour 2020 (exercice précédent: 1%).

Les honoraires du Conseil d'administration ont été redéfinis par le Conseil fédéral au 1.1.2016. La présidente du Conseil d'administration reçoit une partie de ses honoraires sous forme d'épargne dans la caisse de pension à partir du 1.1.2020.

24. Événements postérieurs à la date de clôture

Aucun événement susceptible de modifier la pertinence des comptes 2020 n'est survenu après la date de clôture au 31 décembre 2020.

⁶⁶ Inclut les cotisations AVS/AI/APG, AC, cotisation d'épargne et prime de risque LPP (présidente CA, dès 01.01.2020).

⁶⁷ Le directeur est décédé en activité en octobre 2020.

⁶⁸ Inclut des prestations salariales accessoires imposables telles qu'allocations familiales subrogatoires. Depuis le 1.1.2020, plus aucune gratification (ou bonus) n'est versée. Les salaires de la direction ont été adaptés en conséquence.

⁶⁹ Inclut les cotisations AVS/AI/APG, AC, AP/ANP, cotisation d'épargne et prime de risque LPP.



No enreg. 1.20557.914.00399.002

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 2020.

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 22 février 2021

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

