



2017





Impressum

Edition

ASR
Bundesgasse 18
Case postale
CH-3001 Berne

Direction

ASR

Conception et graphisme

Moser Graphic Design, Berne

Couverture

Jungfrau avec Silberhorn, Martin Alexander Moser

Fotos

Pages: 5, 29, 43 et 63
Martin Alexander Moser

Impression

Tanner Druck AG, Langnau i.E.

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

Rapport de gestion 2017

Sommaire

4	Préambule	33	Agrément
		33	Généralités
6	L'exercice 2017 en bref	33	Statistiques
7	Développement de la réglementation	35	Abrogation du régime spécial d'assurance-qualité interne
7	Projets en cours	37	Renouvellement de l'agrément
10	Projets achevés	37	Agréments spéciaux
11	Financial Audit	38	Enforcement et jurisprudence
11	Introduction	38	Enforcement
11	Inspections 2017	38	Jurisprudence
16	Premières expériences avec les éléments clés de l'audit (Key Audit Matters, KAM)	40	Audit des institutions de prévoyance
19	Analyse des causes et mesures à prendre	42	Annexes
20	Procédures et enquêtes préalables	42	Organisation de l'ASR
20	Indicateurs permettant de mesurer la qualité de l'audit	44	Abréviations
22	Coopération avec les bourses	46	Constellation des agréments d'audit en Suisse
22	Collaboration avec les comités d'audit	47	Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat
23	Elaboration des normes	48	Déclarations d'intention signées avec les autorités étrangères
23	Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2018	49	Arrêts des tribunaux 2017
23	Analyse des données	50	Comptes annuels de l'ASR
24	Regulatory Audit	62	Rapport de l'organe de révision
24	Introduction		
25	Contrôles 2017		
28	Analyse des causes et mesures à prendre		
28	Contrôle des heures d'audit et de formation continue		
29	Collaboration avec la FINMA		
29	Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2018		
30	Affaires internationales		
30	Généralités		
30	Effets extraterritoriaux de la LSR		
31	Relations avec l'Union européenne		
31	Collaboration avec les Etats-Unis		
31	Relations avec d'autres Etats et organismes		
31	Organismes multilatéraux		

Préambule

L'ASR a amorcé ses activités opérationnelles le 1^{er} septembre 2007, en ouvrant le Registre public des agréments (Registre ASR). Dix ans plus tard, elle a invité différents acteurs à poser leur regard sur le secteur de la révision. Cette passionnante collection d'exposés signés George R. Botic, Claudius B. Modesti, Helen A. Munter (PCAOB), Prof. Dr. Reto Eberle (Université de Zürich/EXPERTsuisse), Christian Nussbaumer (FIDUCIAIRE | SUISSE), Gabrielle Rudolf von Rohr, Walter Seif, Dr. Olga Valek (ASAI) et Dr. Dominique Biedermann (Ethos) vous est aujourd'hui présentée, avec une rétrospective de Thomas Rufer en guise d'introduction, dans la plaquette anniversaire annexée au présent rapport de gestion.

Outre le bilan de ses dix premières années d'activité, l'ASR a mis l'exercice écoulé à profit pour engager une réflexion concrète sur l'avenir. La vision qui en découle résume les fondamentaux de sa mission. Premier axe, l'ASR s'engage pour la pertinence et la crédibilité de la révision, un facteur central pour la réputation et le succès du marché suisse des capitaux. Deuxième axe, l'ASR demeure convaincue que la révision gardera toute son importance dans le monde numérisé de demain.

Système d'assurance-qualité

La décision prise par le Conseil fédéral le 23 août 2017 en matière d'assurance-qualité oblige désormais toutes les entreprises de révision à se doter d'un système interne d'assurance-qualité efficace et conforme aux directives des associations professionnelles. Au terme de l'exercice sous revue, environ 70 entreprises de révision n'avaient pas encore inscrit leur système AQ interne au registre ASR. Cela surprend dans la mesure où un tel système offre de nombreux avantages et qu'il vise en définitive à protéger l'entreprise elle-même. En effet, un système AQ sert à renforcer la qualité des prestations de révision, à rationaliser les processus à travers une standardisation claire

des instructions internes, à réduire les risques de responsabilité et à garantir la conformité des prestations par rapport aux dispositions légales et aux règles professionnelles applicables. L'assurance-qualité interne est d'ailleurs préconisée depuis de longues années par la déontologie professionnelle. Il est donc souhaitable que les entreprises de révision parviennent d'elles-mêmes à la conviction qu'elles doivent se doter d'un système AQ interne proportionnel à leur taille et à leur complexité. Pour sa part, l'ASR est tenue de faire respecter la loi: l'absence de système AQ interne conduit inévitablement au retrait de l'agrément.

Rapports de révision détaillés destinés à l'assemblée générale

Les rapports de révision publiés en 2017 incluaient pour la première fois les faits dits significatifs pour l'audit (Key Audit Matters). Ces rapports destinés à l'assemblée générale constituent un pas important dans l'amélioration de la transparence de l'audit. L'ASR a soumis ces rapports à des contrôles approfondis, dont les résultats sont fondamentalement positifs. L'ASR relève dans ces rapports notamment une partie d'information volontaire concernant la détermination du seuil de matérialité et le taux de couverture des filiales (scoping). Elle salue la mise à disposition de ces informations. Elle relève par ailleurs un potentiel d'amélioration dans la description concrète des faits significatifs. Il s'agit d'éviter que ces éléments d'information se transforment en formules standards sans valeur informative (Boiler Plating). Une telle évolution serait en effet contraire aux intérêts du marché des capitaux dans son ensemble, et à ceux de la profession en particulier. L'ASR recommande par conséquent aux entreprises de révision de développer les rapports de révision avec le concours des sociétés auditées de manière à maximiser l'utilité de ces rapports pour leurs destinataires.

Numérisation

La numérisation de l'audit financier est plus qu'une musique d'avenir: c'est déjà une réalité. En 2017, l'ASR a eu l'occasion d'examiner l'utilisation des nouvelles techniques analytiques dans le cadre de ses inspections. Elle estime que les progrès technologiques refaçonneront le métier de la révision au cours des prochaines années. Elle y voit l'opportunité d'améliorer globalement la qualité et la pertinence de l'audit financier et, partant, son utilité pour tous les acteurs. Encore faut-il ne pas sous-estimer les risques inhérents aux nouvelles technologies: les résultats d'audits assistés par ordinateur doivent toujours être abordés avec scepticisme.

Etude des améliorations à apporter au droit de la révision

Le 8 novembre 2017, le Conseil fédéral a pris connaissance de l'étude signée Peter Ochsner et Daniel Suter concernant les améliorations éventuelles du droit de la révision. D'après cette expertise, il n'est pas nécessaire de revoir la législation fondamentale du régime actuel. Le Conseil fédéral entend toutefois approfondir la réflexion en relation avec sept propositions qui permettraient le cas échéant d'optimiser le cadre légal en vigueur. Une importance toute particulière revient ici à la question de savoir si les organes de révision des institutions de prévoyance doivent être assujettis à un agrément particulier et à la surveillance correspondante (cf. plus loin, audit des institutions de prévoyance).

Mutations au Conseil d'administration de l'ASR

Le Conseil fédéral a nommé Viktor Balli à la succession de Thomas Rufer, qui s'est retiré fin 2017, après de longues années à la présidence du Conseil d'administration. Simultanément, le Conseil fédéral a nommé Wanda Eriksen-Grundbacher au poste de présidente de l'ASR.

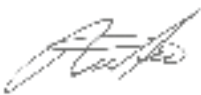
IFIAR

L'ASR est membre depuis 2007 de l'International Forum of Independent Audit Regulators, qui regroupe 52 autorités de surveillance indépendantes. En 2017, l'IFIAR a été complètement remanié au plan organisationnel. La gouvernance bénéficie ainsi d'un nouveau Board et d'un secrétariat permanent à Tokyo (Japon). Depuis 2017, l'ASR est représentée au Board de l'IFIAR, Frank Schneider occupant

le poste de Vice-Chairman. L'IFIAR est très utile pour l'ASR, notamment à travers le réseautage direct avec les réseaux de révision globaux, la formation dans le domaine des inspections et de l'enforcement, les échanges de renseignements sur l'évolution du marché de la révision et, enfin, les expériences pratiques des autorités indépendantes de surveillance en matière de révision.

Nous tenons ici à remercier de tout cœur les personnes qui ont œuvré au sein de l'ASR avec un engagement totalement dévoué durant l'exercice sous revue. Elles ont répondu présent sur de nombreux fronts. Outre deux inspections complexes menées de concert avec le PCAOB américain, on mentionnera également les préparatifs de migration vers une nouvelle plateforme informatique.

Berne, 31. janvier 2018



Thomas Rufer

Président du Conseil d'administration
(jusqu'au 31. décembre 2017)



Frank-Oliver Schneider

Directeur



Wanda Eriksen-Grundbacher

Présidente du Conseil d'administration
(à partir du 1. janvier 2018)



L'exercice 2017 en bref

Audit financier et audit prudentiel

L'ASR a inspecté les cinq grandes enseignes de la révision, comme les années précédentes. Deux inspections ont été menées conjointement avec le PCAOB américain (Joint Inspection).

Fait marquant pour l'exercice sous revue, l'ASR a terminé son inspection ad hoc concernant certains aspects de la révision des comptes annuels et des comptes consolidés de la FIFA. L'ASR a effectué cette inspection ad hoc auprès de KPMG SA, indépendamment de l'inspection annuelle ordinaire.

Les irrégularités constatées dans le cadre des inspections sont en général corrigées par le biais de mesures convenues avec l'entreprise de révision plutôt que par le recours aux instruments souverains. L'ASR a toutefois prononcé deux avertissements en rapport avec des infractions aux obligations légales dans deux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat. Dans un autre cas, la personne concernée a devancé le retrait probable de l'agrément en y renonçant volontairement.

Droit et affaires internationales

Les jugements importants prononcés durant l'exercice sous revue ont pratiquement tous conforté la position de l'ASR. On retiendra en particulier l'arrêt jurisprudentiel du Tribunal administratif fédéral, selon lequel l'ASR peut légitimement tenir compte d'infractions aux législations étrangères dans le cadre d'une procédure d'enquête.

S'agissant des affaires internationales, l'ASR a signé le 6 avril 2017 une déclaration d'intention multilatérale avec 21 autorités membres de l'IFIAR, portant sur l'échange réciproque d'informations (Multilateral Memorandum of Understanding, MMoU). Cette démarche vise à renforcer la surveillance des organes de révision des sociétés ouvertes au pu-

blic. Le MMoU est une convention cadre; selon les cas, il est nécessaire de conclure en sus un bref MoU bilatéral pour le rendre applicable. Les MoU bilatéraux préexistants priment sur le MMoU.

Depuis le 1^{er} octobre 2017, la loi sur la surveillance de la révision est intégralement en vigueur depuis que l'article concernant la compétence extraterritoriale de l'ASR (art. 8 LSR) a été revu. Dans le cadre du droit d'application afférent, 16 nouvelles autorités étrangères de surveillance en matière de révision ont été reconnues équivalentes, ce qui porte à 48 le nombre d'autorités bénéficiant de ce statut.

Agrément

Les entreprises de révision sont légalement tenues de renouveler leur agrément tous les cinq ans. Les demandes de renouvellement ont été plutôt rares durant l'exercice sous revue. La prochaine grande vague de renouvellements est attendue dès 2018. Durant l'exercice sous revue, le nombre de nouvelles demandes d'agrément émanant d'entreprises ou de personnes physiques a été comparable à l'exercice précédent.

En 2017, l'ASR a pris diverses mesures pour améliorer la qualité des données du registre ASR. Ainsi, l'ASR a demandé aux personnes âgées ou n'exerçant plus le métier si elles souhaitent maintenir leur agrément. Elle a également vérifié, avec l'aide des associations professionnelles, les affiliations déclarées dans le registre ASR. Ces deux mesures ont généré des radiations volontaires en nombre plus élevé que d'habitude.

A partir du 1^{er} octobre 2017, toutes les entreprises de révision doivent se doter d'un système AQ. Nombreuses sont les entreprises de révision qui n'ont pas rempli cette obligation ou qui l'ont rempli avec plusieurs rappels, ce qui a généré une surcharge administrative considérable du côté

de l'ASR durant le dernier trimestre de l'exercice sous revue. De nombreuses entreprises de révision qui n'effectuent aucune révision ou seulement des révisions isolées ont saisi l'occasion de radier volontairement leur agrément.

Annonces d'irrégularités présumées

Durant l'exercice sous revue, le nombre d'irrégularités présumées a été comparable à l'exercice précédent. L'ASR a reçu au total 36 annonces de tiers ayant trait à des irrégularités présumées contre la loi ou les règles professionnelles (2016: 36 annonces). 13 annonces concernaient des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat (2016: 10). Lorsqu'il s'agit d'annonces qualifiées et crédibles, l'ASR procède à des investigations. Les annonces reçues durant l'exercice sous revue ont déclenché jusqu'ici deux procédures (2016: aucune).

Les annonces d'irrégularités présumées en matière d'audit prudentiel sont désormais également enregistrées. Dans ce secteur, l'ASR a reçu 15 annonces de la part d'autres autorités (ce nombre n'étant pas compris dans la statistique figurant ci-dessus).

Développement de la réglementation

Projets en cours

Mandat d'experts relatif à la nécessité de légiférer dans le droit de la révision

Considérant les résultats de la consultation relative à la révision en cours du droit de la société anonyme (cf. commentaires ci-après), le Conseil fédéral a, le 4 décembre 2015, chargé le Département fédéral de justice et police (DFJP) de procéder à l'étude des améliorations à apporter à la législation régissant la révision et sa surveillance ainsi que de son adaptation à l'évolution des règles internationales en la matière.

Les experts mandatés par l'Office fédéral de la justice (OFJ), Peter Ochsner et Daniel Suter, ont requis l'avis de tous les principaux groupes d'intérêt sur les améliorations à apporter à la législation régissant la révision et sa surveillance. Ces experts sont parvenus à la conclusion que la législation en la matière était considérée comme satisfaisante par un large public et qu'elle ne nécessitait pas de remodelage fondamental. Ils ont toutefois dressé dans leur rapport du 20 juillet 2017 une série de suggestions pouvant éventuellement optimiser le dispositif légal en vigueur.

Le Conseil fédéral a pris connaissance de ce rapport en date du 8 novembre 2017 et a décidé de clarifier les recommandations suivantes émises par le DFJP et d'autres services fédéraux (dont l'ASR):

- Contrôle du système de contrôle interne (SCI): il s'agit d'une part de savoir si l'organe de révision d'une société anonyme cotée en bourse doit contrôler non seulement l'existence du SCI, mais aussi son efficacité. Il s'agit par ailleurs de déterminer si le contrôle de la simple existence du SCI peut être abandonné dans le cas des autres sociétés soumises à la révision ordinaire.
- Comptes annuels des coopératives selon une norme reconnue: actuellement, les coopératives de plus de 2'000 coopérateurs sont qualifiées de grandes sociétés coopératives. Elles établissent des comptes annuels supplémentaires selon une norme reconnue de présentation des comptes et soumettent ces comptes à la révision ordinaire. Il s'agit d'étudier si d'autres critères de taille permettent de mieux définir l'importance économique des grandes coopératives et si la réglementation en question doit être développée dans la législation s'appliquant à la présentation des comptes ou dans la législation régissant la révision.
- Sociétés d'intérêt public spécialisées dans les placements collectifs: il s'agit d'étudier si dans ce domaine¹, la définition de la société d'intérêt public va au-delà des dispositifs comparables des autres places financières européennes et, le cas échéant, si cette extension est objectivement justifiée.
- Seuils d'honoraires de l'organe de révision par entreprise révisée: la législation en vigueur prescrit que les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat n'ont pas le droit de générer plus de 10 pour cent de leur masse d'honoraires avec une société auditée. Il s'agit d'étudier si le relèvement de ce seuil à 15 pour cent s'impose pour suivre les règles professionnelles en usage au plan international.
- Punissabilité des fausses déclarations dans les rapports de révision: les fausses déclarations ou la dissimulation de faits significatifs sont punissables en vertu de la législation actuelle. Il s'agit d'étudier dans quelle mesure la punissabilité pourrait s'appliquer uniquement dans les cas de violation grave et pour autant qu'il ne s'agisse pas d'une faute bénigne.

– Agrément et surveillance de l'organe de révision des institutions de prévoyance: il n'existe actuellement aucun agrément spécifique ni surveillance des organes de révision des institutions de prévoyance. Il s'agit d'étudier si cette situation est systématiquement correcte et, dans le cas contraire, si l'ASR est la seule autorité apte à exercer cette surveillance ou s'il faut chercher une solution comparable à celle qui s'applique à l'AVS.

S'il devait résulter de l'analyse de ces éléments une nécessité de légiférer, il faudrait en tenir compte dans le cadre d'une future modification du droit de la révision ou de la surveillance de la révision.

S'il devait résulter de l'analyse de ces éléments une nécessité de légiférer, il faudrait en tenir compte dans le cadre d'une future modification du droit de la révision ou de la surveillance de la révision.

Initiative parlementaire Schneeberger

L'initiative parlementaire «Droit de la révision. Concrétiser le contrôle restreint pour protéger nos PME» du 29 juin 2015 déposée par Madame la Conseillère nationale Daniela Schneeberger (PLR/BL, par ailleurs présidente centrale de FIDUCIAIRE SUISSE) propose de déréguler considérablement les exigences légales s'appliquant au contrôle restreint concernant les règles d'indépendance, les prestations de révision ponctuelles, la recommandation de décharge inscrite dans le rapport de révision, les avis obligatoires, la documentation de la révision et les questions de responsabilité².

¹ 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.

² Commentaires détaillés: voir rapport de gestion 2016 de l'ASR, p. 9.

Ne suivant pas la proposition de sa Commission des affaires juridiques (CAJ-N), le Conseil national a décidé le 4 mai 2017 par 98 voix contre 72 et 3 abstentions de donner suite à cette initiative. Le dossier est actuellement traité par le Conseil des Etats, respectivement par sa Commission des affaires juridiques (CAJ-S).

L'étude citée plus haut ne recommande aucune mesure de dérégulation en ce qui concerne le contrôle restreint, arguant du fait que le contrôle restreint a largement prouvé son utilité.

Postulat Ettlín

Le postulat «Il n'appartient pas à la Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle d'imposer de nouvelles règles» (CHS PP) déposé par le Conseiller d'Etat Erich Ettlín (PDC/OW) demande au Conseil fédéral d'examiner s'il y a lieu d'ordonner à la CHS PP de ne pas édicter de directive imposant des exigences à l'organe de révision. Ce postulat fait suite à la directive «Assurance-qualité dans la révision» promulguée le 20 octobre 2016. Il entend prévenir les redondances entre la CHS PP et l'ASR, autorité compétente en soi pour l'agrément des organes de révision. Il convient également de vérifier s'il faut développer les règles d'audit pour améliorer la qualité de l'audit dans le segment des caisses de retraite (p. ex. dans le cadre du mandat d'experts relatif à la nécessité de légiférer dans le droit de la révision). Le postulat a été adopté par le Conseil des Etats le 6 décembre 2016. Sa mise en œuvre par le Conseil fédéral est encore en suspens.

Loi fédérale sur les jeux d'argent

Le 29 septembre 2017, les Chambres fédérales ont approuvé la loi fédérale sur les jeux d'argent (LJA). Le délai référendaire court jusqu'au 18 janvier 2018. Elle remplace la loi sur les maisons de jeu, destinée à être abrogée par l'entrée en vigueur de la LJA. Elle

règle aussi certains aspects relatifs à la révision:

- Les maisons de jeu et les exploitants de jeux de grande envergure devront soumettre leurs comptes annuels à une révision ordinaire par un organe de révision indépendant. L'organe de révision et la révision des comptes annuels doivent être conformes aux dispositions du droit des sociétés anonymes (art. 727 ss. CO). Les exploitants de jeux de grande envergure qui n'exploitent que des jeux d'adresse peuvent aussi soumettre leurs comptes annuels à un contrôle restreint si leur taille d'entreprise reste en-dessous du seuil fixé par la loi. Ils ne peuvent toutefois pas renoncer au contrôle de leurs comptes annuels. L'organe de révision remet son rapport à l'autorité d'exécution.

- Si l'organe de révision constate, lors de la vérification des comptes, une violation des dispositions légales ou d'autres irrégularités, il devra immédiatement en informer l'autorité d'exécution compétente. Selon le message du Conseil fédéral, cette obligation de dénonciation va plus loin que l'obligation d'informer le conseil d'administration de l'entreprise auditée. En effet, l'organe de révision est tenu d'informer l'autorité d'exécution compétente s'il constate une violation des dispositions légales ou d'autres irrégularités, p. ex. une violation des statuts de la société, lors de la vérification des comptes. Selon le CO, le devoir de dénonciation du réviseur n'existe que vis-à-vis du Conseil d'administration. Par rapport à la législation actuelle, l'obligation de dénonciation de l'organe de révision comporte un point de moins: il ne devra plus informer l'autorité de poursuite pénale, puisque cette tâche relève de la compétence des autorités de surveillance, et non plus de l'organe de révision.

- Les conditions d'indépendance sont définies par analogie aux dispositions générales du droit des sociétés anonymes. De surcroît, les em-

ployés d'un organe de révision qui participent à l'audit d'une maison de jeu ont l'interdiction de jouer dans cette même maison de jeu.

- Les organes de révision des maisons de jeu doivent fournir à la Commission fédérale des maisons de jeu (CFMJ) tous les renseignements et documents nécessaires à l'accomplissement de ses tâches. Il en va de même pour la nouvelle autorité intercantonale concernant la révision des exploitants de jeux de grande envergure.

- La CFMJ peut confier des missions particulières à l'organe de révision.

Selon toute probabilité, l'entrée en vigueur est attendue pour le 1^{er} janvier 2019.

LSFin et LEFin

Le 4 novembre 2015, le Conseil fédéral a adopté le message sur la LSFin et sur la LEFin. La LEFin vise à régler la surveillance de l'ensemble des prestataires de services financiers pratiquant la gestion de fortune – sous quelque forme que ce soit – dans un seul et même acte législatif. Le Conseil des Etats a débattu du projet le 14 décembre 2016 et l'a transmis au Conseil national le 13 septembre 2017. Aucune divergence de vue ne subsiste en ce qui concerne les éléments touchant à la révision, de sorte qu'ils entreront en vigueur sous la forme proposée (voir à ce propos la présentation détaillée figurant dans le rapport de gestion 2016 de l'ASR):

- Les gestionnaires de fortune et les trustees sont désormais formellement assujettis à la surveillance de la FINMA et soumis à la «surveillance courante» assurée par des organismes de surveillance (OS) nouvellement institués. L'OS n'octroie malheureusement aucun agrément spécifique aux sociétés d'audit ni aux auditeurs responsables et ne précise pas davantage les critères d'agrément. Ainsi, les conditions supplémentaires à celles requises

pour l'agrément de base de l'ASR (en particulier: «organisation suffisante», «connaissances requises» et «expérience requise») échappent à toute évaluation objective, du moins d'après la teneur de la loi. Il en résulte une insécurité juridique quant à savoir quelle société d'audit et quel auditeur responsable ont les qualifications suffisantes pour contrôler, sur mandat de l'OS, la conformité des gestionnaires de fortune et des trustees affiliés. Il faut espérer qu'il ne s'agit pas d'un silence qualifié du législateur et que les OS ont la possibilité d'aménager un agrément dans leur réglementation et de préciser les conditions d'agrément de manière analogue au dispositif de l'ASR.

- Les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat sont nouvellement agréées pour une durée indéterminée.
- Il n'existera plus d'intermédiaires directement assujettis à la FINMA (IFDS); en conséquence, l'agrément spécial de l'ASR pour l'audit des IFDS est biffé.

En revanche, des divergences de vue divisent encore les Chambres sur les points suivants:

- Le Conseil des Etats estime qu'il incombe aux autorités de poursuite pénale d'annoncer aux OS les procédures à l'encontre des entreprises de révision soumises à la surveillance des OS, alors que le Conseil national prend le contrepied de cette solution.
- En ce qui concerne l'accès facilité au marché pour les sociétés fintech, la controverse a trait à la question de savoir si ces sociétés doivent être exemptées du contrôle (restreint) des comptes annuels si elles n'atteignent pas les valeurs seuils pertinentes selon CO. Le Conseil des Etats approuve cette solution, tandis que le Conseil national entend l'exclure. En revanche, l'audit prudentiel aura lieu dans tous les cas, mais le Conseil fédéral a la possibi-

lité d'accorder aux sociétés d'audit et aux auditeurs responsables des sociétés fintech un agrément allégé pour ce type d'audit. Les deux chambres divergent sur la question de technique législative relative à l'acte dans lequel cette compétence doit être introduite.

La Commission de l'économie du Conseil des Etats (CER-CE) a poursuivi le 3 novembre 2017 la procédure d'élimination des divergences. Au vu du nombre de divergences, le dossier sera présenté au Conseil des Etats en 2018 seulement.

La LSFIn vise à instaurer des conditions de concurrence uniformes et à améliorer la protection des clients. Elle définit des règles concernant tant la fourniture de ces services que l'offre d'instruments financiers pour tous les prestataires de services financiers. Elle n'aura probablement pas d'effet immédiat sur la branche de révision.

Révision du droit de la société anonyme

Le 23 novembre 2016, le Conseil fédéral a adopté le message relatif à la modification du CO (droit de la société anonyme) à l'intention du Parlement³. Le dossier est actuellement devant la première Chambre (Conseil national). La Commission des affaires juridiques du Conseil national (CAJ-CN) a accepté l'entrée en matière le 4 septembre 2017, par 13 voix contre 10 et une abstention. Elle a entamé les débats le 6 novembre 2017 et les poursuivra au printemps 2018.

Audit de l'égalité salariale

Le 5 juillet 2017, le Conseil fédéral a décidé d'encourager l'application de l'égalité salariale instaurée par la Constitution en aménageant des mesures étatiques supplémentaires dans la loi sur l'égalité (LEg). A partir de 50 employés, il entend obliger les employeurs à procéder à une analyse salariale tous les quatre ans et à faire auditer cette analyse par un organe

externe. Il peut s'agir d'une entreprise de révision au bénéfice d'un agrément selon la LSR, d'un spécialiste reconnu en égalité des salaires, d'un organisme féministe ou d'un syndicat. S'il s'agit d'une entreprise de révision, celle-ci ne doit pas forcément être l'organe de révision de l'entreprise.

Dans la mesure où l'analyse de l'égalité salariale est effectuée par une entreprise de révision agréée, l'auditeur responsable doit remplir, outre les conditions requises pour l'agrément de l'ASR, les conditions supplémentaires requises par le Conseil fédéral en matière de formation. Le message du Conseil fédéral parle à ce propos d'une formation complémentaire en matière de discrimination salariale et de statistique.

L'entreprise de révision contrôle uniquement la bonne exécution de l'analyse salariale. Il s'agit donc d'une vérification formelle du processus sous forme standardisée, et non d'un examen matériel visant à déterminer si un problème d'égalité salariale se pose dans l'entreprise. Ainsi, on vérifiera en particulier des aspects tels qu'exhaustivité des données, prise en compte de tous les employés et de toutes les composantes salariales, application du modèle d'analyse standard de la Confédération, exécution de l'analyse dans le laps de temps légalement prescrit. Le rapport d'audit sur l'égalité salariale forme la base de l'information aux employés, respectivement des actionnaires (dans le cas des sociétés cotées en bourse).

Audit de l'AVS

L'AVS, les prestations complémentaires, les allocations pour perte de gain, les allocations familiales dans l'agriculture sont autant d'éléments dont l'audit mérite d'être modernisé. Il convient ainsi d'axer davantage la surveillance sur les risques, de renforcer la gouvernance et d'adapter la réglementation des systèmes d'in-

³ Le projet est publié dans la Feuille fédérale (FF 2017 353). Les points essentiels relatifs à la révision sont résumés dans le rapport de gestion 2016 de l'ASR, p. 8 s.

formation à l'état actuel de l'évolution technologique. Le Conseil fédéral a mis en consultation l'avant-projet correspondant du 5 avril au 13 juillet 2017. Il prévoit en particulier ce qui suit:

- Les révisions des caisses et les contrôles des employeurs sont effectués comme jusqu'ici. Les contrôles d'employeur peuvent aussi être effectués par une division particulière de la caisse de compensation, par un organe faitier des caisses de compensation ou par la SUVA. La nouveauté réside dans le fait que toute entreprise au bénéfice d'un agrément ASR peut effectuer une révision de caisses ou un contrôle d'employeurs. En vertu du droit en vigueur, il faut au moins disposer de l'agrément en qualité d'expert-réviseur.
- Le Conseil fédéral édicte les dispositions de détail concernant les conditions à remplir par l'organe de révision en sus des conditions d'agrément. Le rapport explicatif indique à ce propos par exemple qu'un nombre minimum de mandats de caisses de compensation pourrait être prescrit. Il ne précise toutefois pas si le législateur a l'intention de créer un agrément spécial et, le cas échéant, si celui-ci serait de la compétence de l'ASR.
- La révision des caisses AVS est désormais un mandat prévu par la loi et non plus par une ordonnance. L'organe de révision contrôle non seulement la tenue des comptes et les comptes annuels (audit financier), mais aussi l'organisation et la gouvernance, la conformité aux principes de bonne gouvernance, la gestion des risques, la gestion de la qualité et le système de contrôle interne (audit prudentiel). On notera ici que le contrôle de la gestion de la qualité est une question méthodologique nouvelle.

- Le Conseil fédéral peut confier à l'autorité de surveillance le soin d'édicter des prescriptions précisant les modalités de la révision des caisses AVS. D'après le rapport explicatif, il faudra développer les normes de révision pour l'audit des caisses de compensation, de préférence en collaboration avec la branche de l'audit pour suivre la culture usuelle de la «co-régulation» qui caractérise la branche de la révision.

- Il est prévu d'effectuer des revues de dossiers («File Reviews»), ce qui consiste à examiner les notes d'audit de l'organe de révision. Selon l'interprétation de l'ASR, les inspections des entreprises de révision devraient être de sa compétence.

- L'autorité de surveillance (en l'occurrence: l'Office fédéral des assurances sociales) peut ordonner des examens complémentaires et a désormais aussi la compétence de révoquer l'entreprise de révision.

- Les éléments listés ci-dessus s'appliquent également à l'audit des offices AI et des services chargés de fixer et de verser les prestations complémentaires.

L'avant-projet ne propose rien concernant l'agrément et la surveillance des organes de révision des institutions de prévoyance. Au regard du principe de l'unité de la matière, ce serait néanmoins l'occasion idéale de légiférer là où cela est nécessaire.

Motion Hadorn

La motion «Paradise Papers. Séparer la vérification des comptes et le conseil fiscal» du conseiller national Philipp Hadorn (PS/SO) invite le Conseil fédéral à légiférer pour que l'agrément soit strictement réservé aux entreprises de révision et aux sociétés d'audit qui ne pratiquent pas en même temps le conseil fiscal. Dans l'idée du motionnaire, les activités de révision et d'audit doivent constituer le cœur de métier de

l'entreprise de révision. En associant audit et conseil fiscal, les entreprises de révision risquent de déplacer le centre de gravité de leurs activités. Le Conseil fédéral n'a pas encore répondu à cette motion.

Projets achevés

Compétence extraterritoriale de l'ASR

L'ASR doit assurer la protection des investisseurs, mais doit aussi pouvoir œuvrer de manière utile et efficace. C'est dans cette optique que les Chambres fédérales ont modérément réduit la compétence de l'ASR face aux entreprises de révision étrangères. Le Conseil fédéral a mis en vigueur la modification de la LSR (art. 8 LSR) au 1^{er} octobre 2017. Ce sujet est traité au chapitre Affaires internationales, Effets extraterritoriaux de l'ASR.

Assurance-qualité dans les entreprises de révision individuelles

Le délai transitoire pour la mise en œuvre d'un système interne d'assurance-qualité est échu⁴. Les commentaires à ce sujet figurent au chapitre Agrément, abrogation de la réglementation spéciale concernant le système AQ interne.

⁴ Cf. l'ultime prorogation du délai transitoire selon rapport d'activité 2016 de l'ASR, p. 10 s.

Financial Audit

Introduction

Par rapport à l'exercice précédent, le marché de l'audit a pratiquement gardé la même structure. Les cinq plus grandes enseignes de la révision absorbent toujours la plus grande majorité des mandats de sociétés ouvertes au public et des autres sociétés d'intérêt public. Ces entreprises sont soumises chaque année au contrôle de l'ASR, car elles sont mandatées par plus de 50 sociétés d'intérêt public.

En Suisse, il n'y a aucune obligation de changer périodiquement d'organe de révision. On constate toutefois que la rotation obligatoire prescrite par l'UE a des effets indirects en Suisse. Durant l'exercice sous revue, on note que plusieurs entreprises auditées ont mis au concours leurs mandats de révision. Ces appels d'offres ont fait apparaître dans de nombreux cas des honoraires de révision nettement réduits. Les rotations n'ont toutefois aucun effet tangible sur la structure du marché de la révision.

Le nombre d'entreprises de révision et de sociétés d'audit au bénéfice d'un agrément en qualité d'entreprise soumise à la surveillance de l'Etat s'élevait au total à 31 entités à fin 2017 (exercice précédent: 32). Sept entreprises sont habilitées à auditer uniquement des IFDS ainsi que des sociétés qui ne

relèvent pas de l'intérêt public. Deux entreprises sont des entreprises de révision étrangères qui ont été contrôlées par l'ASR au cours de l'exercice sous revue en vertu de l'article 8 LSR.

L'ASR doit être informée chaque année au sujet des mandats de révision pour lesquels la proportion entre honoraires de révision et honoraires pour prestations accessoires dépasse 1:1 durant un exercice (circulaire n° 1/2010). Les entreprises de révision doivent en outre indiquer les prestations accessoires ainsi que les éventuelles mesures de protection prises pour éviter toute perte d'indépendance. Durant l'exercice sous revue, l'ASR avait enregistré 10 annonces de ce type (exercice précédent: 4). Cette augmentation a de quoi surprendre, d'autant que de nombreux représentants d'investisseurs ont une attitude critique face à la réalisation d'importants mandats parallèles.

Inspections 2017

Revues d'entreprises et de dossiers

L'ASR a effectué 105 inspections depuis l'entrée en vigueur de la LSR. Parmi celles-ci, 15 ont eu lieu durant l'année sous revue⁵, dont deux en commun avec le PCAOB (Joint Inspection). Ces 15 inspections ont permis à l'ASR de passer en revue les dossiers

de révision de 28 sociétés (File Review). Ce décompte inclut deux inspections dites ad hoc, motivées par des annonces de tiers.

Les dossiers de révision à contrôler sont sélectionnés par l'ASR selon des critères de risques. La capitalisation boursière est l'un des repères importants sous cet angle. Jusqu'à fin 2016, les 20 sociétés du SMI ont fait l'objet d'un premier cycle de revue de leurs dossiers de révision par l'ASR. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a amorcé le deuxième cycle en sélectionnant trois sociétés du SMI. Quant aux grandes banques suisses d'importance systémique (G-SIBs), UBS SA et Credit Suisse Group SA, elles sont soumises chaque année à une revue de dossier.

La capitalisation boursière n'est pas le seul critère de sélection possible. L'ASR tient aussi compte de paramètres tels que la modification significative des honoraires ou le changement d'organe de révision, voire un écart par rapport au texte standard du rapport de révision pour les sociétés d'intérêt public.

Figure 1

Aperçu des inspections et des constats de l'ASR 2008–2017

Catégories	Big Five		Autres		Total	
	01.04.2008 – 31.12.2017	part 2017	01.04.2008 – 31.12.2017	part 2017	01.04.2008 – 31.12.2017	part 2017
Nombre de contrôles	45	6	60	9	105	15
Nombre de constats Comment Form (Firm Review)	131	6	187	9	318	15
Nombre de constats Comment Form (Firm Review)	422	28	307	18	729	46
Nombre de revues de dossier ⁶	142	20	59	8	201	28

⁵ Les opérations de contrôle sur site ont été achevées pour deux autres entités faisant partie des cinq plus grandes entreprises de révision. Cependant, l'analyse des constats en est encore à ses débuts et les résultats de ces inspections ne sont pas pris en compte

dans le rapport de gestion 2017 de l'ASR. ⁶ L'ASR sélectionne, pour une revue de dossier, les notes d'audit concernant les comptes consolidés (y compris les états financiers du groupe) et la révision d'une filiale d'importance majeure.

Revue d'entreprises (Firm Review)

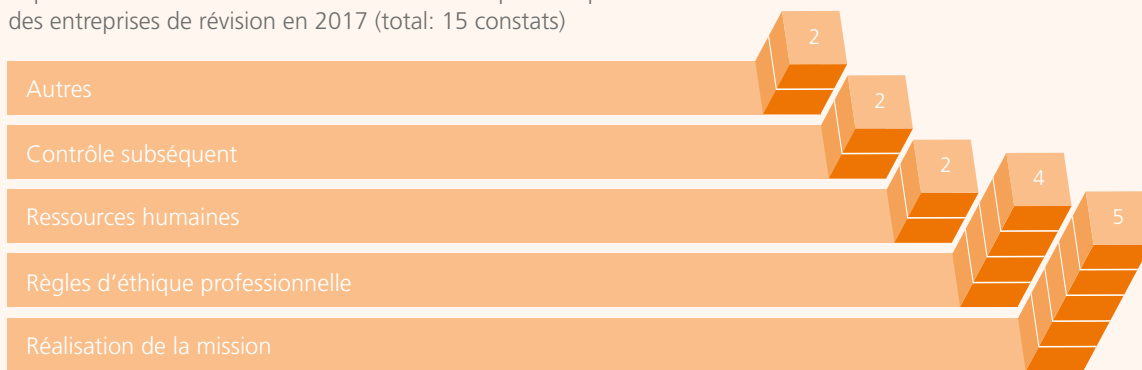
Globalement, l'ASR a identifié en moyenne un constat par inspection à l'issue de la revue des dossiers. La majorité des constats concerne les catégories «Réalisation de la mission» et «Règles d'éthique professionnelle». Les irrégularités relevées dans ces catégories découlent essentiellement de dispositions insuffisantes par rapport aux modalités de la mission. En ce qui concerne les règles d'éthique professionnelle, l'ASR a relevé des irrégularités dans le processus d'acceptation des pres-

tations supplémentaires demandées par des sociétés auditées. Concrètement, l'ASR déplore souvent le manque de pertinence dans la description des missions. De même, la description des prestations dans le processus d'acceptation n'a pas toujours la même étendue que les prestations effectivement fournies.

Dans l'ensemble, les systèmes d'assurance-qualité peuvent être qualifiés de robustes. L'ASR y voit le reflet des prescriptions relativement constantes des normes ISQC 1, resp. NCQ 1.

Figure 2

Répartition des constats issus des revues d'entreprises auprès des entreprises de révision en 2017 (total: 15 constats)



Revue des dossiers de révision (File Review)

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a réalisé et achevé 28 revues de dossier (contre 25 l'année précédente). Les contrôles effectués ont donné lieu à 46 constats. Le nombre de constats par revue de dossier a enregistré une baisse réjouissante de 2.3 à 1.6 par rapport à l'année précédente. Celle-ci s'explique dans la mesure où l'ASR a adapté les critères d'examen des constats au niveau de la revue des dossiers, en ce sens que la probabilité d'occurrence et l'impact potentiel sur les comptes audités font désormais l'objet d'une évaluation approfondie. Cette évolution positive est essentiellement redevable aux cinq plus grandes en-

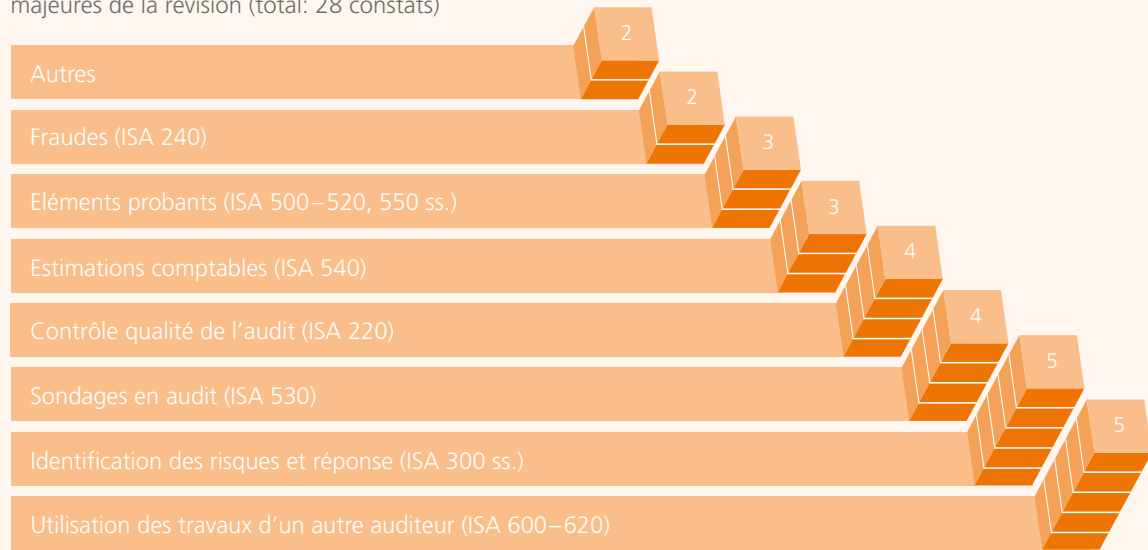
seignes de la révision. Dans leur cas, le nombre de constats par revue de dossier a chuté de 2.4 à 1.4, alors que le nombre de constats par revue de dossier pour les entreprises de révision de taille plus modeste a légèrement augmenté de 2.1 à 2.3. La revue des dossiers montre bien que la qualité de l'audit dépend dans une large mesure des associés, des collaborateurs et des circonstances. Les entreprises de révision devraient donc privilégier en premier lieu la cohérence qualitative de l'audit.

Les figures suivantes illustrent les constats issus des revues de dossier en 2017, par catégorie, pour les cinq plus grandes enseignes et pour les autres entreprises de révision⁷.

⁷ Pour faciliter la comparaison, les statistiques expriment les constats selon les normes d'audit suisses et les constats selon les normes d'audit américaines par assimilation aux critères d'évaluation identiques ou équivalents selon les normes ISA.

Figure 3

Répartition des constats issus des revues de dossiers 2017 pour les cinq enseignes majeures de la révision (total: 28 constats)



Durant l'exercice sous revue, la plupart des constats de l'ASR concernent les catégories «Utilisation des travaux d'un autre auditeur», «Identification des risques et réponse», «Sondages en audit» et «Contrôle qualité de l'audit».

Les constats de l'ASR dans les catégories «Utilisation des travaux d'un autre auditeur» et «Contrôle qualité de l'audit» sont notamment attribuables à l'encadrement et la supervision des auditeurs locaux par l'auditeur du groupe. Par exemple, dans un cas, l'ASR a découvert un composant soumis simplement à un examen limité, alors que le risque d'anomalies significatives en faisait pour le moins un composant important. D'après les normes d'audit applicables, de tels composants doivent au minimum être examinés selon des «procédures d'audit spécifiques⁸». Dans un autre cas, l'ASR a constaté que l'auditeur des comptes consolidés n'a pas obtenu d'assurance positive suffisante de la part des auditeurs des composants s'agissant de postes significatifs. Dans de telles circonstances, l'auditeur des comptes consolidés doit procéder à des contrôles robustes par rapport

aux composants qui ont été classés comme étant non significatifs. On mentionnera par exemple la vérification de l'efficacité des contrôles généraux au niveau du groupe et la mise en place de contrôles analytiques adéquats. Dans un autre cas, l'auditeur du groupe a défini les modalités d'audit sans avoir acquis une connaissance suffisante du groupe et de ses composants. Il en résulte que les instructions d'audit données aux auditeurs des composants n'étaient pas complètes, si bien que l'auditeur du groupe n'a pas été informé de manière adéquate dans le cadre de l'audit. Dans d'autres cas, l'ASR observe que le réviseur responsable et la personne chargée de la revue de contrôle qualité de la mission ne sont pas suffisamment impliqués dans les différentes phases d'audit (planification, réalisation et rédaction du rapport) par rapport aux éléments significatifs du dossier. Dans un de ces cas, l'ASR a relevé que la personne chargée de la revue de contrôle qualité n'avait ni l'objectivité, ni l'autorité suffisantes pour exercer ce rôle. Enfin, dans un autre cas encore, l'auditeur du groupe n'a pas précisé de manière suffisamment circonstanciée les rôles

et les compétences des spécialistes chargés des opérations d'évaluation et de contrôle. Le travail de ces spécialistes n'a pas non plus été suffisamment évalué par l'auditeur du groupe.

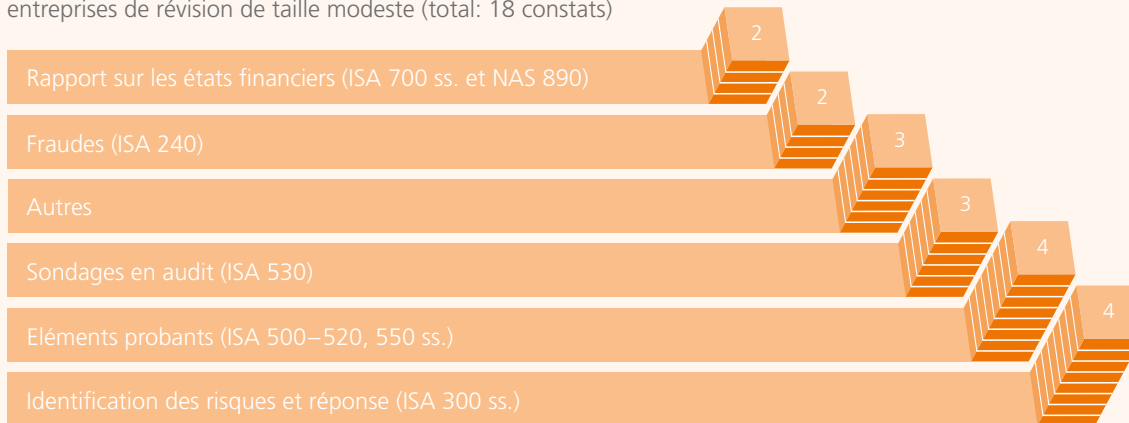
Les constats de l'ASR dans la catégorie «Identification des risques et réponse» concernent en particulier des lacunes dans l'examen des contrôles informatiques généraux et des contrôles au niveau des applications. Une entreprise de révision qui entend se baser sur ces contrôles doit en tester suffisamment l'efficacité. A défaut, l'équipe de révision ne peut se fonder sur les documents générés par le système pour effectuer certaines procédures d'audit.

Les résultats des sondages en audit sont commentés à la rubrique «Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2017».

⁸ En anglais: «specified audit procedures».

Figure 4

Répartition des constats issus des revues de dossiers 2017 pour les entreprises de révision de taille modeste (total: 18 constats)



S'agissant des entreprises de révision de taille modeste, la plupart des constats de l'ASR concernent les catégories «Identification des risques et réponse», «Eléments probants» et «Sondages en audit». Les lacunes relevées au niveau des éléments probants résultent souvent d'une planification défectueuse de l'audit. Les résultats des sondages en audit figurent à la rubrique «Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2017». La catégorie «Autres» réunit les constats concernant différentes normes d'audit, notamment les normes «Contrôle qualité de l'audit (ISA 220)», «Estimations comptables (ISA 540)», «Utilisation des travaux d'un expert (ISA 620)».

L'organe de révision établit à l'intention du conseil d'administration un rapport détaillé relatant ses constatations sur l'établissement des comptes, le système de contrôle interne, ainsi que l'exécution et le résultat de l'audit (art. 728b, al. 1, CO). La circulaire ASR 1/2009 précise la nature des informations devant figurer dans le rapport détaillé destiné au conseil d'administration des sociétés d'intérêt public. En décembre 2015, l'ASR a complété cette circulaire: les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat doivent en sus relater dans le rapport détaillé les constats de l'ASR ressortant de la revue des dossiers, en les expliquant. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a évalué pour la première

fois ces commentaires dans cinq rapports détaillés à l'intention du conseil d'administration. Elle note avec satisfaction que trois équipes d'audit remplissaient déjà cette exigence avant l'entrée en vigueur des amendements susmentionnés. Dans trois cas, les explications fournies sont insuffisantes. Dans certains cas, les constats de l'ASR sont présentés de manière incomplète ou propre à minimiser la portée de l'anomalie. L'ASR garde donc à l'œil la transposition de ses constats dans les rapports détaillés, comme elle l'exige dans sa circulaire 1/2009.

Enquête IFIAR sur les résultats des inspections

Le 3 mars 2017, l'IFIAR a publié les résultats d'une enquête de vaste envergure⁹, à laquelle ont participé au total 36 Etats membres de cet organisme. C'est déjà la cinquième enquête de ce genre. Elle identifie sous forme anonymisée les constats communs issus des contrôles des six plus grandes entreprises globales de révision¹⁰. Cette enquête cible en particulier les constats issus de la revue des dossiers de révision des sociétés d'intérêt public et des instituts financiers d'importance systémique. L'IFIAR se sert de cette enquête pour négocier avec les six plus grands réseaux d'audit un programme d'amélioration de la qualité des prestations de révision.

S'agissant de la revue des dossiers, les constats de l'ASR sont comparables à ceux des autres autorités, notamment de l'IFIAR, pour les catégories suivantes:

- estimations comptables
- sondages en audit
- utilisation des travaux d'un autre auditeur (audit des états financiers d'un groupe et utilisation des travaux d'un expert)
- identification des risques d'anomalies significatives et réponse
- contrôle qualité de l'audit

Les autorités affiliées à l'IFIAR estiment que les réseaux internationaux d'audit et les entreprises de révision locales doivent éliminer de façon durable les lacunes récurrentes dans les catégories susmentionnées. Dans cette optique, l'IFIAR a conclu en 2015 une convention avec les six plus grandes entreprises de révision. Celle-ci prévoit 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 (soit une réduction globale de 25%) sur une période de quatre ans, c'est-à-dire jusqu'en 2019. Durant l'exercice

⁹ www.IFIAR.org > Activities > Inspection Survey.

¹⁰ BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative et PricewaterhouseCoopers International Limited.

sous revue, l'IFIAR a fait le point avec les réseaux internationaux d'audit sur l'avancement intermédiaire de la réduction envisagée et part du principe que cette réduction est réalisable comme prévu.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2017

Dans son rapport de gestion 2016, l'ASR avait publié les thèmes prioritaires du programme d'inspection 2017 visant l'audit financier. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a procédé à l'évaluation de ces thèmes, principalement auprès des cinq plus grandes entreprises de révision¹¹:

Sondages en audit

Les sondages en audit représentent un élément complexe dans le cadre de l'audit des comptes annuels. Cette complexité ressort également de l'enquête IFIAR 2016. Selon cette enquête, les sondages en audit sont la troisième cause de constat la plus fréquente¹². Elle met en lumière que les sondages en audit sont à l'origine d'au moins un constat d'anomalie dans 17% des audits de sociétés d'intérêt public. L'ASR a pour sa part relevé sept constats en lien avec les sondages en audit dans l'évaluation des revues de dossiers en 2017.

Les normes d'audit distinguent trois méthodes pour la sélection des éléments à réviser: «Sélection de tous les éléments», «Sélection d'éléments spécifiques» et «Sondages». Cette dernière catégorie se subdivise en sondages statistiques et en sondages non statistiques. Contrairement à la méthode non statistique, la méthode statistique permet à l'équipe d'audit de quantifier les risques et de fonder ses conclusions sur un calcul statistique. Les sondages en audit ont pour finalité de créer une base d'évaluation suffisante pour parvenir à des conclusions valables pour une population significative. Les cinq plus grandes entreprises de révision ont d'ailleurs développé des règles de sondage

encore plus affûtées dans le cadre de leur méthodologie interne. L'ASR a évalué les revues de dossiers sélectionnées sous l'angle de la conformité aux règles externes et internes d'échantillonnage pour les sondages effectués dans le cadre des tests de procédure et des vérifications de détail.

Les tests de procédure servent à vérifier l'efficacité des contrôles, respectivement à constater les déficiences des contrôles. Le sondage est en général effectué sur un échantillonnage de taille fixe, en fonction de la fréquence de contrôle. L'ASR a constaté à plusieurs reprises que la détermination de l'échantillonnage et l'échantillonnage qui en résulte n'ont pas été consignés de manière suffisante. Concrètement, l'auditeur n'a pas vérifié que tous les éléments ont été pris en compte pour la sélection ni que tous les contrôles sélectionnés ont été réalisés durant la période de référence de l'audit. Par ailleurs, l'ASR a relevé que la description de la méthode d'échantillonnage¹³ fait parfois totalement défaut ou est insuffisante, et que les outils et les moyens auxiliaires mis à disposition par les entreprises de révision pour garantir une sélection aléatoire des échantillons ne sont pas utilisés dans tous les cas. De plus, les tests de procédure ont lieu en majeure partie à une date intermédiaire. Or, les éléments probants démontrant l'efficacité des contrôles pour la période restant jusqu'à la date du bilan n'ont pas été obtenus dans tous les cas.

La taille de l'échantillonnage concernant les vérifications de détail dépend du risque encouru, de l'efficacité des contrôles internes et des autres opérations d'audit, par exemple l'examen des éléments-clés. L'ASR a constaté que les entreprises de révision n'ont pas de méthode uniforme pour déterminer les critères de sélection et la taille de l'échantillonnage destiné aux vérifications de détail. La taille de l'échantillonnage est déterminée en général à l'aide de moyens électroniques et d'outils de calcul, et dépend de plusieurs paramètres. Pour déter-

miner la taille de l'échantillonnage au niveau des assertions, l'équipe d'audit s'est fondée en partie sur l'efficacité des contrôles, bien que ceux-ci ne couvrent pas le risque lié à cette assertion ou que ces contrôles ne soient pas efficaces. En conséquence, la taille des échantillonnages s'est avérée trop basse pour être utile aux vérifications de détail, outre le fait que la sélection des échantillons n'était pas représentative. S'agissant de la méthode d'échantillonnage, l'ASR a constaté dans la plupart des cas le recours à des méthodes non statistiques. Ce procédé conduit en général à des échantillonnages trop limités. Le risque d'échantillonnage ne pouvant être quantifié, il en résulte dès lors un niveau de risque fortement accru.

La planification des tests à double objectif (Dual-Purpose Test)¹⁴ mérite une attention toute particulière. L'ASR a constaté que la taille de l'échantillonnage et la sélection des échantillons destinés aux tests à double objectif n'ont pas été réalisés dans tous les cas de manière conforme aux règles. Un test à double objectif doit être structuré de manière à ce que les deux objectifs puissent être considérés indépendamment l'un de l'autre. Dans les cas contrôlés, l'équipe d'audit a utilisé le sondage du contrôle de détail comme base pour le test à double objectif. Il en résulte que la sélection a été partiellement paramétrée en fonction des risques. La population de référence pour la sélection des échantillons destinés aux tests de procédure n'a donc pas été intégrée. Au surplus, l'équipe n'a pas vérifié que les échantillons sélectionnés soient aussi valables pour les tests de procédure.

¹¹ Résultats des inspections 2017 visant l'audit prudentiel: voir chapitre «Regulatory Audit».

¹² Voir www.ifiar.org > Activities > Inspection Survey.

¹³ Sélection aléatoire, sélection systématique, sélection proportionnelle à la valeur et sélection au hasard.

¹⁴ Exécution simultanée d'un test de procédure et d'une vérification de détail pour le même flux d'opérations.

Aux yeux de l'ASR, les constats exposés ci-dessus ont deux causes possibles, à savoir: la planification défectueuse des examens par sondage (taille d'échantillonnage et critères de sélection) d'une part, et un manque de compréhension par rapport aux critères définissant la population ainsi que les contrôles à vérifier. Nous pourrions également avancer un manque de compréhension des règles externes et des règles internes ainsi que des outils à disposition. De surcroît, la planification et la vérification des sondages ont souvent été confiées à des membres de l'équipe d'audit qui avaient trop peu d'expérience et qui n'ont pas non plus été suffisamment encadrés. Les aides et les outils de calcul fournis par les entreprises de révision ne sont en général pas obligatoires, de sorte qu'ils ne sont pas utilisés de manière assez rigoureuse en pratique. Les constats concernant les tests à double objectif ont pour origine avant tout le manque de savoir-faire au niveau de la conception de ces tests.

En raison des constats exposés ci-dessus, de même que l'importance et la complexité des sondages en audit, ce thème a également été identifié comme un des thèmes prioritaires du programme d'inspection 2018. L'ASR se focalisera avant tout sur la planification et la configuration des opérations de sondage.

Provisions

Les postes de provisions figurant au bilan et dans le compte de résultats doivent être examinés à la lumière des normes d'audit (en particulier NAS et ISA 540). Il faut tenir compte ici des règles régissant la présentation des comptes¹⁵. Il s'agit d'un thème prioritaire d'inspection que l'ASR a abordé à travers sept revues de dossiers auprès de diverses entreprises de révision¹⁶.

Les évaluations de risques ont été établies par les équipes d'audit en tenant compte des normes comptables et des modalités à travers lesquelles le

management de l'entreprise identifie les flux d'opérations pour lesquels les états financiers annuels doivent indiquer une valeur estimative. Au final, un risque significatif lié à certaines provisions a été identifié dans cinq cas. S'agissant des cas dans lesquels des comptes consolidés avaient déjà été établis, des échanges d'informations appropriés ont eu lieu avec les auditeurs des composants. De surcroît, les normes de présentation des comptes ont été respectées dans tous les cas. Le recours à des spécialistes internes ou externes par le management pour calculer les valeurs estimatives ne débouche pas nécessairement sur une appréciation de ces risques comme étant significatifs. L'appréciation des travaux de ces spécialistes à titre d'éléments probants correspond aux principes fondamentaux des normes d'audit.

Le recours aux spécialistes a eu lieu aussi bien dans les entreprises que dans les équipes d'audit, en particulier pour les estimations complexes telles que les provisions dans le secteur des assurances. Dans deux cas, les équipes d'audit se sont adjoint le concours d'actuaire qui ont été largement mis à contribution. Ces actuaires ont effectué aussi bien l'audit des contrôles mis en place par le management que des opérations d'audit concrétisées par des contrôles de substance. Dans ces cas, les exigences à remplir par l'auditeur responsable ne sont pas définies par la norme d'audit «Utilisation des travaux d'un expert» (NAS et ISA 620), mais par la norme d'audit «Contrôle qualité de l'audit» (NAS et ISA 220). Dans un cas, les contrôles de l'ASR ont mis à jour plusieurs failles dans les provisions sur sinistres et les provisions techniques d'assurance. Dans ce cas, aucune procédure d'audit suffisante et adéquate n'a été planifiée ou réalisée concernant les dossiers de sinistres spécifiques pour couvrir les assertions «exhaustivité» et «droits et obligations». De plus, les contrôles de substance réalisés par les actuaires concernant les provisions se sont avérés lacunaires par rapport à la taille de l'échantillonnage et à la sélection des échantillons. Le test de

procédure pour les contrôles manuels basés sur des informations provenant de systèmes informatiques a mis en évidence l'insuffisance des contrôles informatiques généraux pour ces systèmes.

Premières expériences avec les éléments clés de l'audit (Key Audit Matters, KAM)

L'ASR a évalué la conformité de l'audit par rapport à la nouvelle norme d'audit (ISA 701) ainsi qu'à la circulaire ASR 1/2015 sur la base de 10 revues de dossiers auprès de trois des cinq plus grandes entreprises de révision¹⁷. Ces missions couvrent plusieurs branches et plusieurs normes de présentation des comptes. De plus, l'ASR a analysé les rapports établis par les cinq plus grandes entreprises de révision au sujet des sociétés cotées à la bourse SIX. L'ASR s'est focalisée sur les éléments clés, l'application des normes d'audit révisées, ainsi que la présentation volontaire d'informations supplémentaires, par exemple concernant la détermination du seuil de matérialité et du taux de couverture des filiales (scoping).

Les éléments clés de l'audit sont déterminés par l'équipe d'audit qui analyse les éléments réputés significatifs pour l'audit. La figure ci-dessous illustre le nombre d'éléments clés qui ont été traités dans les rapports d'audit des organes de révision des sociétés cotées à la bourse SIX. Le nombre d'éléments clés peut varier de zéro à sept, la moyenne étant de 2.2. Ce

¹⁵ IAS 37 «Provisions, contingent liabilities and contingent assets»; Swiss GAAP RPC 23 «Provisions»; prescriptions comptables pour les banques, les négociants en valeurs mobilières, groupes et conglomérats financiers (PCB).

¹⁶ L'analyse des constats était encore en cours au moment de la rédaction du présent rapport pour deux des cinq plus grandes entreprises de révision, de sorte que celles-ci n'ont pas été retenues dans l'évaluation.

¹⁷ Les opérations de contrôle sur site ont été achevées pour deux autres sociétés faisant partie des cinq plus grandes entreprises de révision. Cependant, l'analyse des constats en est encore à ses débuts et les résultats de ces contrôles ne sont pas présentés dans le rapport de gestion 2017 de l'ASR.

nombre est influencé par la taille et la complexité de la société audité, son type d'activité, son environnement, ainsi que le référentiel comptable applicable. Les rapports des organes de révision des sociétés dont les comptes

sont établis selon les Swiss GAAP RPC ont tendance à présenter moins d'éléments clés que dans le cas des sociétés dont les comptes sont établis selon un référentiel comptable international (p. ex. IFRS ou US GAAP).

Figure 5

Nombre d'éléments clés identifiés dans les rapports des organes de révision sur les comptes consolidés 2016¹⁸ des sociétés cotées à la bourse SIX

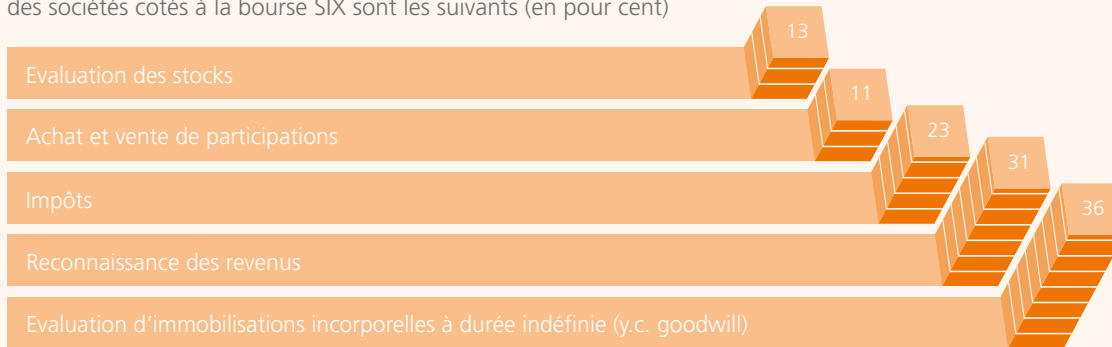
Nombre d'éléments clés	SMI		Autres sociétés		Total		Entre-prise de révision A		Entre-prise de révision B		Entre-prise de révision C		Entre-prise de révision D		Entre-prise de révision E	
	#	%	#	%	#	%	#	%	#	%	#	%	#	%	#	%
0	0	0	2	1	2	1	0	0	2	4	0	0	0	0	0	0
1	2	10	71	37	73	34	43	47	17	30	11	22	0	0	2	26
2	0	0	63	33	63	30	28	31	15	27	15	31	1	11	4	50
3	6	30	42	22	48	23	16	18	15	27	12	24	5	56	0	0
4	8	40	11	6	19	9	3	3	3	5	9	18	3	33	1	12
5	3	15	3	1	6	3	0	0	4	7	1	2	0	0	1	12
6	0	0	1	0	1	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0
7	1	5	0	0	1	0	0	0	0	0	1	2	0	0	0	0
Total des sociétés	20	100	193	100	213	100	91	100	56	100	49	100	9	100	8	100
Total des éléments clés	74	–	388	–	462	–	165	–	124	–	125	–	29	–	19	–
Nombre moyen d'éléments clés	3.7	–	2.0	–	2.2	–	1.8	–	2.2	–	2.6	–	3.2	–	2.4	–

Les éléments clés les plus fréquents concernent les postes suivants: immobilisations incorporelles à durée indéfinie (y compris goodwill), reconnaissance des revenus, impôts, achat et vente de participations, stocks. Le degré d'incertitude de l'estimation affecte les risques d'anomalies significatives dans les estimations comptables, de surcroît exposées à l'introduction de biais par la direction. L'équipe d'audit doit donc nécessairement procéder à un examen approfondi de ces postes.

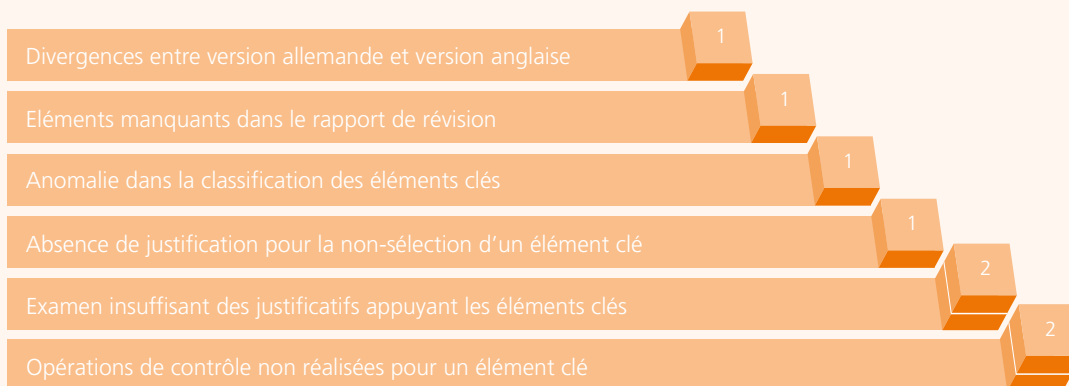
¹⁸ Pour les sociétés qui n'ont pas préparé de comptes consolidés, l'ASR a évalué les rapports d'audit des comptes individuels.

Figure 6

Les éléments clés les plus fréquemment relevés dans les rapports de révision des sociétés cotés à la bourse SIX sont les suivants (en pour cent)

**Figure 7**

Statistique des constats¹⁹ issus de la revue des dossiers 2017 auprès de trois des cinq plus grandes entreprises de révision, par rapport aux dispositions nouvelles ou modifiées des normes d'audit s'appliquant au rapport de l'organe de révision



L'équipe d'audit doit expliciter les motifs pour lesquels elle retient certains éléments à titre d'éléments clés de l'audit et comment ces éléments clés sont traités dans le cadre de l'audit. Les éléments clés doivent en outre comporter un renvoi au commentaire correspondant dans l'annexe (si elle existe). Les éléments qui nécessitent un examen approfondi doivent être consignés dans les notes d'audit, en précisant s'il s'agit d'éléments clés ou non. L'identification des éléments clés et la rédaction des commentaires explicatifs constituent un travail exigeant qui demande beaucoup de temps. Il s'agit donc, pour les réseaux d'audit internationaux, de soutenir les équipes d'audit en leur fournissant des directives et en organisant des formations pour les collaborateurs.

Par ailleurs, des processus de contrôle indépendants ont été introduits, en particulier pour superviser la formulation des éléments clés dans le rapport de l'organe de révision. Ces contrôles ont été rendus obligatoires auprès des entreprises de révision.

L'ASR a examiné si les opérations de contrôle mentionnées dans l'exposé des éléments clés ont réellement été effectuées. Il s'est avéré que ces contrôles n'avaient pas été entièrement réalisés dans deux cas. Par exemple, l'exposé des éléments clés mentionnait l'audit de l'efficacité des contrôles, bien qu'aucune approche d'audit basée sur de tels contrôles n'ait été effectuée. De tels constats peuvent provenir du fait que les contrôles sont axés en priorité sur la

formulation et moins sur l'exactitude du contenu des éléments clés.

Compte tenu des modifications importantes des normes régissant le rapport d'audit, l'ASR se serait attendu à ce que l'auditeur responsable et la personne chargée de la revue du contrôle qualité de la mission priorisent davantage cet aspect durant l'audit. L'ASR a identifié deux cas dans lesquels l'examen des éléments probants concernant les éléments clés étaient insuffisants.

¹⁹ Sur les cinq plus grandes entreprises de révision, l'ASR a identifié plusieurs anomalies dans quatre revues de dossiers d'une grande entreprise de révision. Ces anomalies ont été réunies dans un constat au niveau de la revue d'entreprise. Au sein d'une autre grande entreprise, deux anomalies dans une revue de dossier ont été constatées et réunies dans un seul et même constat.

Les entreprises de révision ont développé des programmes de travail spécifiques pour leurs équipes d'audit. Les éléments nécessitant un examen approfondi doivent y être documentés. Il faut en outre mentionner s'ils sont classés dans les éléments clés ou non. Deux entreprises de révision n'avaient pas rendu obligatoire le recours à ces programmes d'audit pré-formatés. De plus, l'ASR a identifié un cas dans lequel l'équipe d'audit n'a pas expliqué pourquoi les sujets discutés avec le Conseil d'administration n'ont pas été retenus à titre d'éléments clés.

L'ASR a encore fait d'autres constats d'ordre général. Ainsi, dans un cas, il s'avère que la version anglaise et la version allemande d'un élément clé

ne sont pas identiques dans le rapport de l'organe de révision. Dans un autre cas, les aspects d'indépendance et de responsabilité de l'organe de révision n'étaient pas mentionnés dans le rapport de l'organe de révision, en dépit des exigences des normes d'audit. Dans un autre cas, l'équipe d'audit a mentionné la reconnaissance des revenus comme étant un élément clé, bien que ce sujet ne méritât aucun examen approfondi.

Les jugements et les évaluations de la direction mentionnés dans les comptes annuels constituent en général des éléments qui méritent un examen approfondi. Dans le cadre des revues de dossiers, l'ASR a examiné les écarts éventuels entre les jugements et les évaluations déclarées

dans le rapport annuel et les éléments clés mentionnés dans le rapport de l'organe de révision. Elle est parvenue à la conclusion que tous les écarts sont motivés de manière compréhensible.

Comme l'illustre la figure ci-dessous, deux entreprises de révision ont volontairement déclaré, bien que de manière partielle, les critères de matérialité et le taux de couverture des composants (scoping).

Figure 8

Nombre de rapports par entreprise de révision dont les rapports mentionnent les critères de matérialité et le taux de couverture (scoping) pour les sociétés cotées à la bourse SIX (en pour cent)²⁰

Entreprise de révision	Nombre de rapports publiés de l'organe de révision	Déclaration volontaire des critères de matérialité (en %)	Déclaration volontaire du scoping (en %)
Entreprise de révision A	91	95 %	94 %
Entreprise de révision B	56	0 %	0 %
Entreprise de révision C	49	0 %	0 %
Entreprise de révision D	9	22 %	22 %
Entreprise de révision E	8	0 %	0 %

Le seuil de matérialité prédéfinit les modalités de la planification et de la réalisation de l'audit. Plus ce seuil est bas, plus les opérations d'audit prennent de l'envergure. Il en va de même pour le scoping: plus le taux de couverture des composants est élevé, plus le degré de certitude augmente pour l'auditeur de groupe. Aux yeux de l'ASR, plus la part des composants non significatifs est élevée dans le périmètre du groupe, plus les opérations d'audit concernant ces composants doivent être rigoureuses au niveau du groupe. En guise d'exemple, on mentionnera l'examen de l'efficacité des contrôles à l'échelon du groupe et la

réalisation de contrôles analytiques adéquats.

A l'exception des constats exposés ci-dessus, l'ASR parvient à la conclusion que la nouvelle norme et les normes d'audit révisées s'appliquant au rapport de l'organe de révision ont été répercutées de manière raisonnable par les équipes d'audit. L'ASR encourage par ailleurs la déclaration volontaire des critères de matérialité et du taux de couverture (scoping) dans le nouveau rapport de révision, car celles-ci fournissent des informations supplémentaires importantes pour les utilisateurs des états financiers.

Analyse des causes et mesures à prendre

Après la fin de ses contrôles sur site, l'ASR remet à l'entreprise de révision son projet de rapport d'inspection. L'entreprise de révision est invitée à procéder à une analyse des causes et à proposer à l'ASR un programme de mesures avec délais assortis pour chaque constat. L'ASR vérifie l'adéquation des mesures proposées par rapport à son appréciation des causes possibles. Les mesures et les délais arrêtés d'un commun accord avec l'entreprise de révision sont intégrés

²⁰ Pour les sociétés qui n'ont pas préparé de comptes consolidés, l'ASR a évalué les rapports d'audit des comptes individuels.

dans le rapport d'inspection de l'ASR. La mise en œuvre des mesures convenues incombe à l'entreprise de révision dans l'année qui suit. L'ASR vérifie l'implémentation de ces mesures durant les années suivantes.

Les processus d'analyse des causes sont très variables au niveau des cinq plus grandes entreprises de révision. L'identification des causes positives expliquant l'absence de constats dans certains dossiers est, de manière générale, très peu développée. La responsabilité de l'analyse des causes et les mesures qui en découlent pour corriger les constats issus de la revue des dossiers incombe en premier lieu à la direction de l'entreprise de révision et non à l'équipe de révision concernée. Il est prévu que ces entreprises de révision développent leurs processus d'analyse des causes avec l'aide de leurs réseaux internationaux et l'IFIAR. L'ASR salue cette initiative dans la mesure où seule une analyse approfondie des causes peut conduire à une élimination durable des déficiences récurrentes internes ou externes.

Procédures et enquêtes préalables

Outre les contrôles de routine, l'ASR effectue un certain nombre d'enquêtes préalables lorsque les circonstances l'exigent, ainsi que des procédures à l'encontre des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat. Elle tient compte à cet égard des annonces qualifiées émanant de tiers. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a enregistré 13 annonces de tiers en relation avec les activités des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat. L'ASR a suivi ces annonces en procédant à sept investigations, mais n'a ouvert aucune enquête à l'encontre d'entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat.

Indicateurs permettant de mesurer la qualité de l'audit

Indicateurs de l'ASR

Les indicateurs permettant de mesurer la qualité de l'audit prennent une importance croissante au niveau international. Cette tendance est matérialisée par divers projets. En juillet 2016, l'Accountancy Europe a publié un recueil des indicateurs permettant de mesurer la qualité de l'audit de neuf organismes de surveillance provenant du monde entier, dont ceux de l'ASR²¹.

Depuis neuf ans déjà, l'ASR collecte des indicateurs sur la qualité de l'audit auprès des cinq plus grandes entreprises de révision. Ces indicateurs sont utilisés pour identifier et analyser les tendances et les facteurs pouvant influencer la qualité de l'audit. En outre, ces indicateurs servent également à l'analyse des risques dans le cadre de la planification des inspections.

²¹ www.accountancyeurope.eu > search for content: «FEE shows significant differences in developments on audit quality».

Figure 9

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

Indicateurs	2014		2015		2016		2017	
	de	à	de	à	de	à	de	à
Chiffre d'affaires annuel moyen par auditeur associé en millions de CHF	1.7	4.2	1.9	4.5	1.8	4.2	2.0	4.1
Proportion des honoraires pour prestations accessoires/honoraires de révision:								
– sociétés SMI	0.1	0.4	0.2	0.4	0.2	0.5	0.1	0.4
– sociétés ouvertes au public sans SMI ²²	0.0	0.3	0.1	0.4	0.1	0.2	0.1	0.3
Nombre de collaborateurs par auditeur associé	7.1	14.0	7.2	15.8	7.4	15.3	8.2	15.8
Heures de formation continue	44	88	53	80	54	77	52	84
Taux de fluctuation, en %	13	26	13	25	12	27	12	29
Nombre moyen d'heures EQCR²³:								
– sociétés SMI	39	151	37	115	25	116	43	182
– sociétés ouvertes au public sans SMI	7	18	6	17	8	17	8	16
Nombre d'heures de l'auditeur responsable:								
– sociétés SMI	270	719	227	746	351	700	478	733
– sociétés ouvertes au public sans SMI	69	112	71	110	75	113	74	114
Nombre d'heures des Shared Service Center étrangers en % du nombre d'heures total pour les sociétés ouvertes au public	0	5	0	8	0	7	0	10
Nombre de consultations par société ouverte au public auditée	0.0	0.4	0.0	0.3	0.1	0.4	0.0	1.0

– Par rapport à l'année précédente, le chiffre d'affaires par auditeur associé a augmenté pour deux entreprises de révision. Depuis 2014, l'entreprise de révision ayant le moins de collaborateurs par associé affiche aussi le chiffre d'affaires le plus bas par associé. Depuis 2014 également, l'entreprise de révision ayant le plus de collaborateurs par associé affiche aussi le chiffre d'affaires le plus élevé ou le deuxième plus élevé par associé. Ces deux indicateurs sont donc étroitement corrélés.

– Le rapport entre honoraires pour prestations accessoires et honoraires de révision perçus auprès des sociétés auditées d'intérêt public représente pour l'ASR un facteur de risque en termes d'indépendance. Depuis 2014, une entreprise de révision se distingue par l'indicateur le plus élevé, reflétant une valeur plus de deux fois plus élevée, pour les sociétés du SMI, que la

moyenne des autres entreprises de révision. Depuis 2014 également, une autre entreprise de révision affiche le chiffre le plus bas pour les sociétés du SMI. On notera à ce propos que même l'indicateur le plus élevé reste inférieur à la limite de 0.7 prescrite par la législation européenne. D'après les annonces reçues par l'ASR, dix mandats non SMI (exercice précédent: quatre mandats) ont dépassé la limite de 1:1 et par conséquent la limite prescrite par l'UE.

– La qualité de l'audit passe par la formation continue de l'auditeur, facteur fondamental pour le développement permanent des compétences et des capacités. Les heures de formation continue prises en compte pour les indicateurs sont déterminées sur la base des directives d'EXPERTSuisse²⁴, sans tenir compte des heures en autodidacte. Depuis 2014, une entreprise de révision se distingue par la valeur la

plus élevée, tandis que deux autres entreprises de révision ont atteint la valeur la plus basse deux ans de suite.

– Le taux de fluctuation affiche une plus grande fourchette de variation par rapport à l'année précédente et révèle des différences considérables entre les entreprises de révision. Depuis 2010, une entreprise de révision a affiché à quatre reprises le taux de fluctuation le plus élevé. Deux autres entreprises de révision ont présenté chacune à deux reprises le plus haut pourcentage de départs. Une entreprise de révision affiche le taux de fluctuation le plus bas depuis le début de la statistique

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

²³ Engagement Quality Control Reviewer ou personne chargée de la revue de contrôle qualité de la mission.

²⁴ Directives concernant la formation continue.

- L'EQCR doit impérativement être mobilisé pour l'audit des sociétés cotées en bourse. Le nombre moyen d'heures EQCR par société du SMI varie considérablement. Plus les mandats de l'entreprise de révision sont importants, plus le nombre d'heures EQCR est en principe élevé. Depuis 2014, les mêmes entreprises de révision affichent respectivement le taux le plus bas et le taux le plus élevé des sociétés du SMI. De plus, le nombre moyen d'heures EQCR est à plusieurs reprises plus élevé que la moyenne dans le cas des sociétés du SMI, en comparaison avec les autres sociétés ouvertes au public. Le nombre moyen d'heures varie d'une année à l'autre, en fonction des conditions spécifiques à chaque mission.
- Les entreprises de révision affichent d'importants écarts au niveau du nombre moyen d'heures consacrées par l'auditeur responsable pour les sociétés du SMI. Depuis 2014, les mêmes entreprises de révision affichent respectivement le taux le plus bas et le taux le plus élevé des sociétés du SMI. Les raisons de ces différences sont quasiment les mêmes que pour le nombre moyen d'heures EQCR par société ouverte au public. Le nombre d'heures consacrées par l'auditeur responsable est à plusieurs reprises plus élevé que la moyenne dans le cas des sociétés du SMI, en comparaison avec les autres sociétés ouvertes au public.
- Par rapport à l'exercice précédent, les entreprises de révision faisant appel aux prestations de «Shared Service Centers» sis à l'étranger sont désormais au nombre de trois (exercice précédent: deux). Le volume des opérations d'audit délocalisées a chuté de 10% pour une entreprise de révision, alors qu'il s'est accru de 57% pour une autre entreprise de révision.
- Par rapport à l'exercice précédent, le nombre de consultations par société ouverte au public a quadruplé pour une entreprise de révision.

Ici aussi, la fourchette de variation s'est élargie. La progression de cet indicateur s'explique par l'obligation de procéder à une consultation formelle concernant la formulation des éléments clés de l'audit dans le rapport de l'organe de révision. Une entreprise de révision se distingue depuis ces quatre dernières années par la valeur la plus basse comprise dans la fourchette. Durant l'exercice sous revue, cette même entreprise n'a opéré aucune consultation. L'ASR est d'avis que les consultations formelles contribuent à la qualité de l'audit lorsqu'il s'agit de cas difficiles ou contestés.

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

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a utilisé pour la première fois les propres indicateurs des cinq plus grandes entreprises de révision. Parmi elles, trois exploitent des indicateurs de qualité différents. Ces différences concernent la pondération des indicateurs qualitatifs et quantitatifs et leur nombre. Les deux autres entreprises de révision n'ont pas d'indicateur explicite et ne cherchent actuellement pas à introduire de tels indicateurs au sein de leur réseau international. Force est d'ajouter que ces deux dernières entreprises disposent en fait d'indicateurs de qualité non coordonnés qu'elles ne désignent pas comme tels.

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. L'ASR a pour mission essentielle de vérifier que l'organe de révision respecte les dispositions légales et les règles professionnelles en matière de révision, mais ne s'attache pas directement à vérifier si les règles de présentation des comptes sont respectées. La SER est l'organe chargé de surveiller la conformité aux règles de présentation des comptes des sociétés cotées à la

SIX. La SER vérifie donc que les émetteurs respectent leurs obligations ressortant du règlement de cotation. Lorsque l'ASR constate des infractions présumées aux règles de présentation des comptes, elle l'annonce à la bourse compétente. Aucune annonce de ce genre n'a eu lieu en 2017.

Collaboration avec les comités d'audit

L'expérience de l'ASR rejoint plusieurs études empiriques montrant que le comité d'audit de la société auditée est un acteur important dans le processus de révision et qu'il exerce à ce titre une influence non négligeable sur la qualité des prestations de révision. L'ASR accorde beaucoup de valeur aux contacts qu'elle entretient avec les présidents des comités d'audit et entend poursuivre sur cette voie. Elle établit ces contacts à la faveur des inspections des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat, dans le cadre de la revue des dossiers. Depuis 2016, ces contacts prennent le plus souvent la forme d'entretiens personnels. Les échanges avec les comités d'audit visent à mettre en lumière les mécanismes de collaboration entre les organes de révision et les comités d'audit. La professionnalisation de cette collaboration contribue nettement à améliorer l'esprit critique de l'auditeur face à la direction de la société auditée. C'est surtout le cas lorsque le comité d'audit crée les conditions propices à l'exercice de cet esprit critique.

Durant l'exercice sous revue, les discussions avec les présidents des comités d'audit ont avant tout permis d'approfondir des sujets tels que le nouveau rapport de révision destiné à l'assemblée générale ainsi que les nouvelles possibilités techniques qui s'offrent dans l'analyse des données. Ces deux sujets sont suivis avec beaucoup d'intérêt, tant du côté des comités d'audit que de l'ASR.

Elaboration 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 NAS. Les sociétés dont les comptes sont arrêtés selon les normes internationales en matière de présentation des comptes (p. ex. IFRS, US GAAP) sont tenues de demander une révision d'après les normes d'audit internationales (ISA, PCAOB) en plus des normes d'audit suisses (Circulaire n° 1/2008). Les écarts entre normes ISA et NAS sont relatifs aux récentes modifications des normes ISA 250, 260, 315, 570, 610, 700, 705, 706, 720 et de la nouvelle norme ISA 701, qui n'ont pas encore été répercutées au niveau des NAS. L'ISA 701 a été déclarée applicable par la circulaire n° 1/2015, notamment pour les comptes annuels et les comptes consolidés selon le CO et selon les Swiss GAAP RPC. Cette circulaire sera abrogée dès que l'ISA 701 sera transposée dans les NAS. L'ASR reste fidèle à sa ligne en plaidant pour une transposition des normes ISA dans les normes NAS en temps utile.

Normes d'audit internationales

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

- En mai 2017, l'IFIAR a présenté un avis à l'IESBA concernant les modifications prévues du Code of Ethics for Professional Accountants au sujet des mesures de protection à mettre en œuvre pour respecter les règles d'indépendance («Proposed Revisions Pertaining to Safeguards in the Code-Phase 2»).
- En juillet 2017, l'IFIAR a présenté un avis à l'IAASB concernant le projet de l'International Standard on Auditing (ISA) 540 (revised) («Auditing Accounting Estimates and Related Disclosures»).

– En juillet 2017, l'ASR a par ailleurs répondu à un catalogue de questions concernant la stratégie de l'IESBA. Cette enquête est la première étape de l'évolution de la stratégie et du plan de travail pour la période après 2018. L'IESBA présentera sa nouvelle stratégie et son nouveau plan de travail en 2018 dans le cadre d'une procédure publique officielle.

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

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2018

Dans le cadre des contrôles de routine des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat, l'ASR mettra l'accent en 2018 sur les thèmes prioritaires suivants:

- Evaluation des sondages en audit (yc. Dual-Purpose Tests) concernant les postes significatifs (ISA 530)
- Réflexions particulières concernant l'audit des états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants (ISA 600)
- Avantages du personnel, y compris évaluation d'un éventuel «Risk Sharing» (ISA 500, 540 / IAS 19)

D'autres thèmes prioritaires d'inspection découlent de l'analyse individuelle de chaque cas concret et se rapportent à l'application des normes d'audit et de présentation des comptes.

Analyse des données

L'exercice précédent avait été marqué par l'analyse d'importants appels d'offres sous l'angle des techniques proposées pour l'analyse des données. Durant l'exercice sous revue, l'ASR s'est concentrée sur l'application pratique des analyses de données dans le cadre des revues de dossiers. De manière générale, il apparaît que les nouvelles possibilités d'analyse

ont été essentiellement exploitées à titre de complément à l'approche classique de l'audit. Ainsi, des résultats exprimés sous forme graphique ont été utilisés pour faciliter la compréhension systémique des éléments décrits et pour améliorer l'évaluation des risques. Ces analyses ont été utilisées de manière ciblée pour identifier d'éventuelles dispersions ou autres cas exceptionnels. Par ailleurs, le recours aux nouvelles technologies a permis de tester les écritures de manière plus efficace et mieux ciblée dans de nombreux cas.

Ni les normes d'audit suisses, ni les normes ISA n'abordent aujourd'hui les questions suscitées par l'utilisation des outils analytiques. Mi-2016, l'IAASB avait chargé un groupe de travail d'étudier l'évolution des instruments analytiques et les nouvelles possibilités qu'offrent ces technologies. Actuellement, ce groupe de travail dépouille les réponses reçues concernant des questions spécifiques²⁵. A ce propos, on notera que les quatre plus grandes entreprises de révision ont déjà complété leur méthodologie d'audit par des directives ad hoc. Il s'agit avant tout de garantir l'intégrité des données, de sorte que ces directives recommandent de tester l'efficacité des contrôles informatiques généraux de tous les systèmes pertinents. Par ailleurs, ces directives exigent que l'exhaustivité et la justesse des données exportées soient sous contrôle. Demeure la question de savoir, hier comme aujourd'hui, dans quelle mesure l'auditeur doit intervenir pour que les informations exploitées par analyse soient également suffisantes et adaptées aux nécessités de l'audit²⁶.

²⁵ www.ifac.org > About IFAC > Publications & Resources > Exploring the Growing Use of Technology in the Audit, with a Focus on Data Analytics.

²⁶ Il s'agit de clarifier par exemple les questions suivantes: quelles opérations faut-il effectuer au minimum pour garantir que ce soit le cas? L'auditeur peut-il s'appuyer sur les résultats de l'analyse des données, même si l'efficacité des contrôles informatiques généraux ne peut pas être confirmée? Comment faut-il procéder lorsqu'une analyse débouche sur de nombreuses valeurs aberrantes? Faut-il les vérifier intégralement ou est-il possible de les contrôler par sondage? Comment faut-il définir ce sondage?

Regulatory Audit

Introduction

Les sociétés d'audit et les auditeurs responsables font office de bras droit de la FINMA. Ils effectuent les audits prudentiels auprès des acteurs directement assujettis à la surveillance de la FINMA. Ils fournissent ainsi une contribution importante à la bonne marche de la surveillance des marchés financiers. Les obligations liées à l'audit prudentiel vont au-delà des obligations de l'organe de révision tel qu'il est défini par le code des obligations.

La FINMA prévoit une adaptation du régime d'audit pour en améliorer l'impact et l'efficacité. La révision partielle de la circulaire «Activités d'audit» vise à remodeler le modèle de l'audit prudentiel sur le principe de la proportionnalité par rapport aux risques et à créer ainsi des conditions optimales pour maximiser son efficacité. La focalisation des opérations d'audit sur les aspects essentiels doit permettre de maintenir un niveau de protection adéquat tout en améliorant la qualité des conclusions de l'audit. Il s'agit de coordonner l'audit prudentiel avec la

situation de risque des assujettis et d'anticiper les défis futurs que ceux-ci devront relever.

A fin 2017, l'ASR dénombre au total 18 sociétés d'audit (exercice précédent: 19) au bénéfice d'un agrément spécifique pour l'audit prudentiel requis par les lois sur les marchés financiers.

Figure 10

Sociétés d'audit agréées, par type d'agrément

Type d'agrément	Nombre au 31.12.2017	Nombre au 31.12.2016	Nombre au 31.12.2015
Audit selon LB, LBVM et LLG/audit selon LPCC/audit selon LSA/audit IFDS	5	6	6
Audit selon LB, LBVM et LLG/audit selon LPCC/audit selon LSA	1	–	–
Audit selon LB, LBVM et LLG/audit selon LPCC/audit IFDS	1	1	1
Audit selon LB, LBVM et LLG	1	1	–
Audit selon LPCC/audit IFDS	1	1	1
Audit selon LPCC	1	1	1
Audit selon LSA	1	1	1
Audit IFDS	7	8	8
Nombre total de sociétés d'audit	18	19	18

La tendance des dernières années s'est maintenue durant l'exercice sous revue. Le nombre des assujettis à la surveillance de la FINMA continue de s'éroder, à l'exception du secteur LPCC, caractérisé par une augmentation du nombre d'assujettis en qualité de gestionnaires de fortune et de placements collectifs régis par le droit suisse. Le recul marqué des IFDS a motivé deux sociétés d'audit à abandonner l'agrément requis pour l'audit des IFDS durant l'exercice 2017. On retiendra à ce propos que l'entrée en vigueur prévisible des deux lois

LEFin/LSFin entraînera selon toute probabilité la suppression de la catégorie IFDS.

Le tableau suivant montre le nombre d'établissements audités par les sociétés agréées au titre de l'audit prudentiel à fin 2017.

Figure 11
Nombre d'assujettis par secteur financier

Secteur	Nombre d'assujettis	2017	2016	2015
Banques	Banques et négociants en valeurs mobilières (sauf banques Raiffeisen ²⁷)	299	312	346
	Compagnies d'assurance	205	207	214
Assurances	Groupes d'assurances	6	6	6
	Directions de fonds	45	44	43
LPCC	Représentants	92	94	94
	Gestionnaires de fortune	217	206	178
	Placements collectifs suisses	1'641	1'551	1'542
IFDS	Intermédiaires financiers directement soumis	163	199	227

Contrôles 2017

En 2017 comme en 2016, neuf²⁸ sociétés d'audit ont été contrôlées, dont

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

– une société sur les sept sociétés soumises à inspection tous les cinq ans et dont les activités se limitent exclusivement aux IFDS.

La qualité des prestations d'audit des neuf sociétés d'audit inspectées a été contrôlée au moyen de neuf revues de dossiers, représentant les secteurs financiers suivants:

- sept banques, dont deux banques d'importance systémique, deux

banques cantonales ainsi que trois banques de petite et moyenne taille,

- un gestionnaire de fortune,
- un IFDS.

Figure 12
Statistique des contrôles achevés en 2017 et des constats (Comment Form) de l'ASR

Catégories	Cinq plus grandes entreprises de révision		Autres		Total	
	2017	2016	2017	2016	2017 ²⁸	2016
Nombre de contrôles	5	5	4	4	9	9
Nombre de constats Comment Form (Firm Review)	3	3	1	5	4	8
Nombre de constats Comment Form (File Review)	19	32	9	13	28	45
Nombre de revues de dossiers	8	7	4	4	12	11

²⁷ Soit 261 banques Raiffeisen organisées en coopérative.

²⁸ Les opérations de contrôle sur site ont été achevées pour trois autres sociétés d'audit. Cependant, l'analyse des constats en est encore à ses débuts et les résultats de ces contrôles ne sont pas présentés dans rapport de gestion 2017 de l'ASR. En revanche, les contrôles inachevés en 2016 sont pris en compte.

Revue d'entreprises (Firm Review)

En 2017, neuf contrôles ont eu lieu. Les revues d'entreprise menées en 2017 ainsi que les contrôles qui n'avaient pas encore été pris en compte dans le rapport de gestion 2016 ont donné lieu à quatre constats, dont une infraction aux prescriptions légales concernant l'archivage des notes d'audit. Les trois autres constats se rapportent à des lacunes au niveau des contrôles visant à surveiller les exigences minimales à remplir par les auditeurs responsables en matière d'heures d'audit et de formation continue.

L'ASR attache une grande importance au respect des exigences minimales en matière d'heures d'audit et de formation continue dans chaque secteur de surveillance. Il va de soi que les sociétés d'audit doivent mettre en place les processus et les contrôles nécessaires pour garantir ces exigences et permettre de les retracer au niveau de la revue d'entreprise.

Revue de dossiers (File Review)

En 2017, l'ASR a procédé à neuf revues de dossiers. Par analogie à la revue des dossiers dans le cadre de la surveillance de l'audit financier, la qualité de l'audit prudentiel dépend dans une très large mesure des auditeurs travaillant sur le mandat.

Pour garantir la qualité de l'audit prudentiel, les sociétés d'audit doivent notamment veiller à la cohérence de la qualité de l'audit à travers tous les mandats, quelle que soit leur taille, leur complexité, leurs risques et la catégorie de supervision pour laquelle elles sont agréées.

Les figures suivantes illustrent la ventilation par critères et par causes des constats issus des revues de dossiers terminées en 2017 ainsi que des revues de dossiers qui n'avaient pas été prises en compte dans le rapport de gestion 2016, pour un total de douze dossiers.

Figure 13

Nombre de constats par thèmes suite à la revue des dossiers d'audit prudentiel (total: 28 constats)

Gestion des risques	7
Dispositions de la LBA	7
Rapport portant sur l'audit prudentiel	5
Aspects d'assurance-qualité	4
Système de contrôle interne, y compris IT	3
Prescriptions sur les fonds propres et dépôts privilégiés	2

Les principaux constats de l'ASR portent sur les opérations de contrôle visant à vérifier l'adéquation de la gestion des risques ainsi que la conformité aux dispositions de la LBA.

La FINMA doit pouvoir se fier à la qualité des rapports d'audit prudentiel et de la planification des audits pour exercer sa surveillance. L'ASR a formulé cinq constats dans ce domaine.

Dans un cas, la FINMA a reçu une confirmation sans que les opérations d'audit aient été effectivement réalisées. L'ASR a relevé un nombre accru d'anomalies au niveau de l'assurance-qualité. Ces anomalies concernent avant tout l'activité de la personne chargée de la revue de contrôle qualité de la mission ainsi que l'activité de revue par les supérieurs hiérarchiques et les auditeurs responsables.

Figure 14

Causes des constats issus de la revue des dossiers d'audit prudentiel 2017

Insuffisance des éléments probants	7
Insuffisance des éléments probants en relation avec le manque d'esprit critique	8
Conclusions erronées dans le rapport en relation avec des éléments probants insuffisants	8
Absence d'assurance-qualité	4
Infractions graves aux devoirs de diligence de l'auditeur	1

La principale cause des constats réside dans l'insuffisance des éléments probants, souvent en lien avec le manque d'esprit critique pendant la réalisation de l'audit. L'insuffisance des éléments probants concerne par exemple la conception et la réalisation des sondages en audit ainsi que l'examen des processus et des contrôles en matière de gestion des risques. L'ASR a par ailleurs identifié des cas pour lesquels les informations communiquées sur les opérations d'audit effectuées ne correspondaient pas aux opérations d'audit effectivement réalisées.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2017

L'inspection des thèmes prioritaires 2017 a donné lieu à l'évaluation suivante:

Organisation interne et procédures d'audit concernant l'efficacité du système de contrôle interne

L'audit du champ «organisation interne, système de contrôle interne, informatique (IT)» se matérialise par une couverture graduelle de tous les thèmes auprès des sociétés d'audit sur une durée de six ans. Une planification pluriannuelle détaillée est indispensable afin que tous ces sujets soient couverts sur toute la durée par des procédures d'audit. L'ASR a néanmoins constaté que ce facteur n'a pas été pris en compte dans de nombreux cas.

L'informatique est l'élément clé du SCI les instituts actifs dans les services financiers et les situations d'externalisation sont fréquentes (outsourcing de prestations centrales). Dans ce cadre, les sociétés d'audit s'appuient sur des rapports d'examen établis par des tiers. Or, des lacunes ont été constatées dans plusieurs cas où les rapports ISAE 3402 ne couvraient pas toute la période sur laquelle portait l'audit. De plus, l'auditeur a renoncé à procéder lui-même à ses propres vérifications, ou les procédures d'audit et les résultats des auditeurs tiers n'ont pas fait l'objet d'une évaluation suffisante et adéquate de la part de la société d'audit.

Audit de la conformité aux dispositions de la LBA, en particulier le traitement des relations d'affaires et des transactions à risques accrus ainsi que l'identification des personnes exposées politiquement (PEP)

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

- la conception du sondage a été formulée sans tenir compte du but du contrôle ni des caractéristiques de la population;
- le risque d'échantillonnage n'a pas été réduit à un niveau acceptable en raison d'une taille d'échantillon insuffisante ou d'échantillons non représentatifs;

– les procédures d'audit et les jugements y relatifs ne sont pas compréhensibles;

– les erreurs identifiées n'ont pas fait l'objet d'un examen critique, mais ont été qualifiées de «non applicables» et ignorées.

L'examen par sondage est un moyen efficace pour auditer les relations d'affaires et les transactions à risque accru. La conception et la configuration des sondages se sont avérées non conformes aux exigences dans plusieurs cas, pour des missions d'audit de nature variable.

Mise en œuvre des exigences d'audit minimales en vigueur définies par la FINMA

La FINMA fixe des exigences d'audit minimales pour différents champs d'audit dans le cadre de ses programmes d'audit. L'ASR attend des auditeurs qu'ils réunissent des éléments probants appropriés pour démontrer que les exigences d'audit minimales sont remplies. Le programme d'audit de la FINMA complété ne constitue pas à lui seul des justificatifs d'audit suffisants, comme l'ASR a pu le constater dans plusieurs cas.

Analyse des causes et mesures à prendre

Dans le domaine de l'audit prudentiel, l'analyse des causes et la définition des mesures à prendre sont fondamentalement analogues aux processus appliqués dans le domaine de l'audit financier.

De nombreux constats dans le domaine de l'audit prudentiel sont imputables au fait que l'auditeur responsable a donné des instructions lacunaires et n'a pas supervisé les membres de l'équipe d'audit de manière suffisante. L'ASR a également relevé des cas négatifs dans lesquels la méconnaissance de la réglementation ou l'interprétation incorrecte des dispositions légales ont conduit à une exécution erronée de l'audit prudentiel et à la présentation d'une image faussée dans le rapport d'audit à la FINMA.

Les constats montrent que les mesures visant à améliorer l'assurance interne de la qualité et l'expertise réglementaire dans le cadre de l'audit prudentiel jouent un rôle décisif. Ces mesures portent sur les éléments suivants:

- l'intensification de la revue des travaux d'audit par l'auditeur responsable, par la personne chargée du contrôle qualité de la mission et par le Manager, dans des conditions de traçabilité et de proportionnalité adéquates;
- le recours à des spécialistes dans le cadre de l'audit (p. ex. audit IT);
- l'amélioration et l'adaptation des concepts de formation;
- la révision des outils de travail, des programmes d'audit et des listes de contrôle.

Contrôle des heures d'audit et de formation continue

Pour conserver leur agrément, les auditeurs responsables doivent remplir des conditions particulières au niveau des heures d'audit et de formation continue. Bien que les heures de formation continue doivent être atteintes chaque année, le respect des heures d'audit s'étend sur une période de référence de quatre ans. Selon les dispositions transitoires de l'OSRev (art. 51a, al. 2, OSRev), l'exi-

gence relative aux heures d'audit doit être satisfaite à partir du 1^{er} janvier 2017, la période de référence allant par conséquent du 1^{er} janvier 2013 au 31 décembre 2016.

Les sociétés d'audit avaient le choix d'attester elles-mêmes les heures de formation continue pour leurs auditeurs responsables ou de leur laisser le soin de produire eux-mêmes les justificatifs correspondants. Dans le premier cas, les heures attestées sont vérifiées par sondage dans le cadre des inspections menées par l'ASR. Dans le second cas, le contrôle de l'ASR s'effectue de manière continue.

A quelques rares exceptions près, les heures requises en matière de formation continue et d'audit ont pu être attestées. Dans quelques cas, les heures de formation continue n'étaient pas conformes aux dispositions de l'OSRev.

Le décompte séparé des heures d'audit prudentiel est à l'origine de nombreuses anomalies. En effet, certaines sociétés d'audit, indépendamment de leur taille, comptabilisaient les heures d'audit prudentiel et les heures d'audit financier sans les séparer. Elles cal-

Figure 15
Conditions d'agrément des auditeurs responsables

Agréments	Unique		Périodique		
	Expérience professionnelle (prestations de révision en CH ou à l'étranger, si équivalente)	Heures d'audit (dans le domaine de surveillance de l'agrément requis)	Formation continue (durant l'année précédant la demande et dans le domaine de surveillance de l'agrément requis)	Heures d'audit (durant les 4 dernières années et dans le domaine de surveillance de l'agrément requis)	Formation continue (par année et dans le domaine de l'agrément requis)
Banques, bourses, négociants en valeurs mobilières, centrales d'émission de lettres de gage	8 ans	1'500 heures	24 heures	400 heures	24 heures
Assurances	8 ans	400 heures	16 heures	100 heures	16 heures
Directions de fonds, fonds de placement, etc. (LPCC)	8 ans	800 heures	16 heures	100 heures	16 heures
Intermédiaires financiers (IFDS)	5 ans	200 heures	4 heures	100 heures	4 heures

culaient les heures d'audit prudentiel rétroactivement à partir de quotients non retraçables. Ce procédé ne permet pas d'identifier clairement si les heures d'audit ont été réellement fournies au titre de l'audit prudentiel.

Si, au jour de référence, un auditeur responsable constate qu'il ne remplit plus les conditions d'agrément par rapport aux heures minimales d'audit ou de formation continue, il n'a plus le droit d'exercer la fonction d'auditeur responsable dans la catégorie d'agrément concernée. La société d'audit est elle aussi appelée à veiller, dans le cadre de l'assurance-qualité, qu'une telle personne ne puisse plus agir en tant qu'auditeur responsable.

Le tableau suivant récapitule les conditions d'agrément et les heures minimales à respecter pour conserver l'agrément dans les différentes catégories.

Plusieurs auditeurs responsables ont renoncé volontairement à leur agrément durant l'exercice sous revue. Ces cas concernent avant tout les catégories LPCC et IFDS. Dans un cas, un auditeur responsable s'est

vu retirer son agrément pour l'audit selon les lois sur les marchés financiers parce qu'il ne remplissait pas les conditions requises par rapport au nombre d'heures de formation continue par année.

Collaboration avec la FINMA

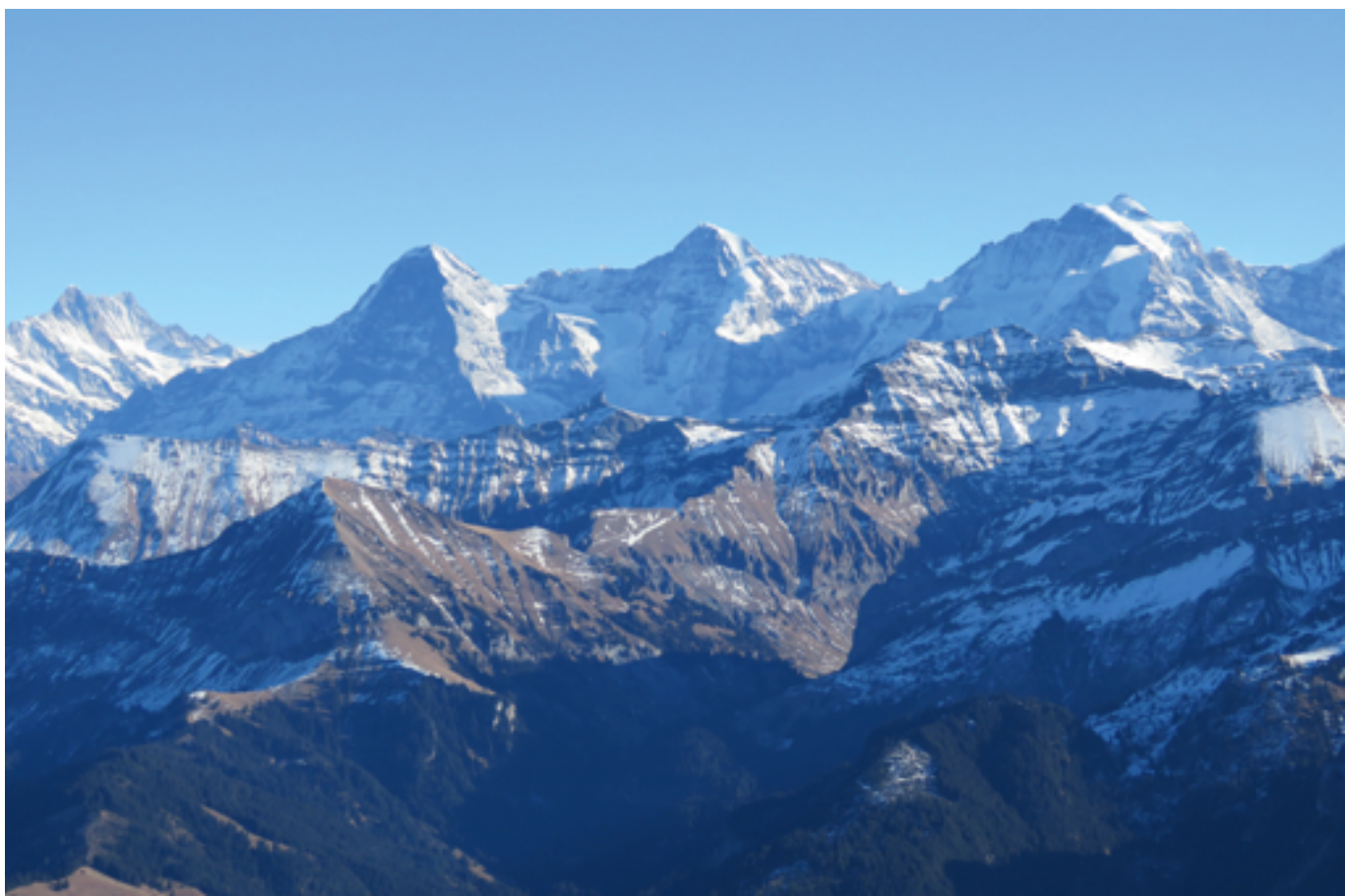
Les échanges réguliers entre l'ASR et la FINMA sont ancrés dans les bases légales (art. 28 LFINMA et art. 22 LSR). Ces échanges interviennent à tous les niveaux hiérarchiques dans le cadre des revues de dossiers des acteurs soumis à la surveillance de la FINMA. Etant donné que l'ASR sélectionne les thèmes prioritaires des revues de dossiers selon des critères de risques, l'échange d'informations entre l'ASR et la FINMA doit être permanent. L'ASR informe la FINMA de l'issue des revues d'entreprise et des revues de dossiers en mettant à sa disposition le rapport final d'inspection, y compris le compte rendu des constats (Comment Forms et autres constatations) relatifs à l'audit prudentiel, mais aussi les constats relatifs à l'audit financier des assujettis à la FINMA. L'ASR entend ainsi pratiquer

une démarche transparente envers la FINMA et apporte à celle-ci le soutien dont elle a besoin pour remplir son mandat de surveillance.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2018

Dans le domaine de l'audit prudentiel, l'ASR mettra l'accent en 2018 sur les thèmes prioritaires suivants:

- Qualité et ampleur des revues qualités internes à l'entreprise dans le domaine de l'audit prudentiel
- Audit de la conformité aux dispositions de la LBA, en particulier le traitement des relations d'affaires et des transactions à risques accrus ainsi que l'identification des personnes exposées politiquement (PEP), et mise en œuvre de la LBA, de l'OBA, de l'OBA-FINMA ainsi que de la CDB 16
- Mise en œuvre des exigences d'audit minimales en vigueur définies par la FINMA (points d'audit, exigences d'audit minimales)



Affaires internationales

Généralités

En 2017, l'ASR a marqué un pas important dans l'atteinte de son objectif stratégique consacrant le principe dit de surveillance par l'Etat d'origine (objectif 8 pour la période 2016-2019). En effet, le Conseil fédéral a, le 23 août 2017, reconnu 16 autorités de révision étrangères comme équivalentes au système de surveillance de la révision suisse, après une évaluation primaire effectuée par l'ASR (cf. Effets extraterritoriaux de la LSR).

Durant l'exercice sous revue, une réduction du nombre de cas d'entraide administrative a été notée par rapport à l'année précédente²⁹. La collaboration avec les autorités homologues étrangères n'en est toutefois pas devenue moins importante, en particulier celle avec les Etats-Unis (Cf. Collaboration avec les Etats-Unis).

Effets extraterritoriaux de la LSR

Introduction

La LSR déploie également des effets extraterritoriaux dans la mesure où elle vise à protéger les investisseurs actifs sur le marché suisse des capitaux, en conformité avec les législations étrangères analogues. L'ASR doit, par contre, pouvoir agir de manière efficace et rationnelle. Les Chambres fédérales ont par conséquent opté pour une déréglementation modérée de la surveillance de l'ASR sur les entreprises étrangères de révision, sans toutefois mettre en péril la protection des investisseurs. Les nouvelles dispositions légales sont entrées en vigueur le 1^{er} octobre 2017.

Afin d'éviter une surveillance multiple par différentes autorités, des exceptions sont prévues à l'obligation d'agrément et à la surveillance exercée par l'ASR sur les entreprises de révisions étrangères: la première (déjà appliquée depuis 2015) vise les cas dans lesquels l'organe de révision étranger est placé sous la surveillance d'une autorité étrangère reconnue équivalente par le Conseil fédéral (art. 8 al. 2 LSR). La seconde vise les cas

dans lesquels un emprunt par obligation proposé en Suisse est garanti par une société qui dispose elle-même d'un organe de révision déjà placé sous la surveillance d'une autorité suisse ou étrangère reconnue (art. 8 al. 3 let. a LSR). La troisième exception à l'obligation de surveillance par l'ASR se traduit par la notification aux investisseurs d'emprunts par obligations de l'absence de surveillance étatique quelconque de l'organe de révision (art. 8 al. 3 let. b LSR).

Modifications de l'article 8 LSR

La révision de l'art. 8 LSR a entraîné les modifications suivantes:

- La loi prévoit la surveillance des entreprises de révision étrangères lorsque l'obligation de la société révisée est cotée en bourse en Suisse (art. 8 al. 1 let. b LSR), ce qui se rapproche du cadre juridique européen. En pratique, il s'est avéré extrêmement difficile d'identifier les émetteurs d'obligations non cotées en bourse ainsi que leur réviseur, en particulier lorsque ce dernier est à l'étranger, ce qui s'est traduit par une surcharge de travail disproportionnée par rapport à la protection minimale dont on bénéficiait.
- La liste des exemptions de la surveillance suisse applicables aux entreprises de révision des émetteurs d'emprunts par obligations cotés en bourse en Suisse est étendue (art. 8 al. 3 LSR). En sus du cas mentionné ci-dessus selon lequel l'organe de révision étranger est placé sous la surveillance d'une autorité étrangère reconnue équivalente par le Conseil fédéral (art. 8 al. 2 LSR), les exceptions suivantes sont désormais applicables: soit un emprunt par obligations proposé en Suisse est garanti par une société qui dispose elle-même d'un organe de révision déjà placé sous la surveillance d'une autorité suisse ou étrangère reconnue (art. 8 al. 3 let. a LSR), soit les investisseurs doivent être expressément informés du fait que l'entreprise de révision n'est

pas soumise à la surveillance de l'Etat (art. 8 al. 3 let. b et al. 5 LSR). Cette exemption supplémentaire garantit un équilibre entre la compétitivité du marché des emprunts obligataires en Suisse, la protection des investisseurs et une surveillance efficace et pratique de la révision. Alternativement, l'entreprise de révision étrangère peut déposer une demande d'agrément en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat auprès de l'ASR.

- Finalement, la surveillance des organes de révision des filiales étrangères dites importantes est également supprimée, aussi bien dans le cas des émetteurs de titres de participation que d'emprunts par obligations (autrefois prévu à l'art. 8, al. 1, let. c et d LSR), ce qui se rapproche aussi du cadre juridique européen. Le problème initial d'identification susmentionné s'applique de manière identique ici.

Modification de l'OSRev

Le droit d'exécution de l'OSRev a dû être adapté en conséquence des modifications de rang législatif. Le Conseil fédéral précise à cet effet le principe de la surveillance par l'Etat d'origine (Art. 9a Abs. 3 et 4 OS-Rev). Cela signifie qu'une entreprise de révision qui demeure sous la surveillance d'une autorité étrangère reconnue équivalente ou a la possibilité d'être sous sa surveillance, ne peut pas déposer une demande d'agrément spécial en tant qu'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat à l'ASR (al. 3). De plus, lorsque la soumission à l'autorité de surveillance dans l'Etat d'origine devient possible ultérieurement, l'entreprise de révision concernée se doit de l'annoncer à l'ASR, qui lui octroie un délai raisonnable pour obtenir l'agrément dans l'Etat où elle siège (al. 4).

²⁹ En 2017, l'ASR a reçu 15 demandes d'entraide administrative (2016: 29), dont neuf émanant des autorités de surveillance de l'UE et six des USA. L'ASR a activement placé une demande d'entraide administrative auprès d'une autorité de surveillance étrangère.

L'art. 10a OSRev a été abrogé. Par conséquent, une entreprise de révision étrangère soumise à la surveillance d'une autorité étrangère reconnue comme équivalente n'a désormais plus l'obligation de s'annoncer auprès de l'ASR. Elle devra par contre satisfaire aux devoirs d'annonce équivalents de la bourse SIX.

Entrée en vigueur de l'Ordonnance ASR sur la notification

Comme mentionné ci-dessus, la compétence de l'ASR se limite au marché des titres de participations et emprunts par obligations cotés en bourse. L'ASR a édicté une ordonnance régissant les modalités d'information du marché dans le cas où l'organe de révision d'un émetteur d'emprunts par obligations n'est soumis à aucune surveillance étatique ou à une surveillance non équivalente dans l'Etat d'origine de l'émetteur. Un défaut de surveillance étatique doit impérativement être notifié aux investisseurs par le biais du prospectus d'émission de l'émetteur de l'emprunt et par le site internet de la bourse SIX.

Reconnaissance d'autorités de surveillance étrangères additionnelles

La surveillance des entreprises de révision étrangères doit, selon le principe de surveillance par l'Etat d'origine, être déléguée le plus souvent possible à l'Etat où siège l'entreprise. En 2015, 32 autorités étrangères de surveillance de la révision avaient été reconnues comme équivalentes par le Conseil fédéral. La liste de ces autorités s'est élargie avec la décision du Conseil fédéral du 23 août 2017 reconnaissant 16 autorités étrangères additionnelles, sur proposition de l'ASR (cf. Annexe 2 de l'OSRev).

Relations avec l'Union européenne

Les nouveaux actes législatifs découlant de la réforme du marché européen de l'audit (EU Audit Reform) en-

trés en vigueur le 17 juin 2016 n'ont pour l'instant pas créé la nécessité de renégocier des accords de coopération existant avec les Etats membres de l'UE. Toutefois, l'ASR continuera d'observer ces développements en 2018. En 2017, l'ASR a reçu et accordé neuf demandes d'information émanant d'autorités de surveillance de la révision de l'UE.

Collaboration avec les Etats-Unis

Le PCAOB a entamé en 2017 son troisième cycle d'inspections auprès des entreprises de révisions suisses. Durant l'exercice sous revue, deux des cinq entreprises de révisions les plus importantes du pays ont été contrôlées dans le cadre d'inspections transfrontières conjointes par l'ASR et le PCAOB. Cette collaboration est basée sur le Statement of Protocol (SoP; équivalent à un Memorandum of Understanding), initialement signé par l'ASR et la FINMA avec le PCAOB en 2011 et prolongé en 2014. Les rapports entre l'ASR et le PCAOB restent étroits, ce qui facilite l'entraide administrative et l'échange d'informations entre les deux autorités.

Relations avec d'autres Etats et organismes

En mai 2017, l'ASR a assisté à la rencontre des autorités germanophones de surveillance de la révision, qui rassemblait l'Allemagne, l'Autriche, le Liechtenstein et la Suisse. Cette réunion a lieu à intervalles irréguliers et permet de faire le point sur des thématiques de la surveillance de la révision qui sont propres aux autorités concernées, en particulier vu leurs proximités géographique et juridique.

L'ASR a également participé à la phase 4 de l'évaluation de la Suisse dans le cadre de la Convention de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE) sur la lutte contre la corruption d'agents publics étrangers dans les transactions commerciales internationales. Plus précisément, l'ASR a répondu

aux questions de l'OCDE concernant la branche de la révision lors de leur visite sur place.

Organismes multilatéraux

IFIAR

Etablissement d'un Secrétariat permanent

Chaque année, l'IFIAR se réunit en assemblée plénière, lors de laquelle plus de 100 représentants des autorités membres discutent la stratégie de l'organisation, les problèmes réglementaires émergents ou encore les défis quant à la profession de réviseur. Lors de l'assemblée plénière d'avril 2017, le Secrétariat Permanent de l'IFIAR a été inauguré à Tokyo, au Japon.

Au cours de cette assemblée plénière le Directeur de l'ASR a été élu Vice Chair d'IFIAR (Vice-Président) pour deux ans, période expirant en 2019. Le Vice Chair coordonne les activités des groupes de travail (Working Groups) de l'IFIAR et assiste le Chair dans ses activités dirigeantes.

D'autres grandes nouveautés introduites lors de l'assemblée plénière de 2017 sont l'entrée en fonction de l'IFIAR Board (conseil) et d'un Directeur Exécutif à la tête du Secrétariat. L'IFIAR Board est dirigé par le Chair et le Vice Chair d'IFIAR. Les autorités membres actuelles de l'IFIAR Board sont Abu Dhabi, Afrique du Sud, Allemagne, Australie, Canada, Corée du Sud, Etats-Unis, France, Japon, Norvège, Pays-Bas, Singapour, Turquie, Royaume-Uni, et la Suisse.

MMoU

Le MMoU a pour objectif de favoriser l'échange d'informations confidentielles entre signataires en matière d'agrément, de surveillance, d'inspections et de procédures disciplinaires, tout en tenant compte des réalités nationales. De plus, le MMoU contribue à une réglementation et à une surveillance plus efficace et optimale des entreprises de révision de sociétés

ouvertes au public. Le MMoU est un accord-cadre: selon les circonstances, un protocole de coopération bilatéral succinct pourrait être nécessaire pour sa mise en pratique. Le MMoU n'affecte pas les protocoles de coopération bilatéraux existants que l'ASR a préalablement conclue avec des autorités étrangères de surveillance de la révision.

Lors de l'assemblée plénière d'avril 2017, 21 autorités membres des juridictions suivantes ont signé le MMoU aux côtés de la Suisse: Australie, Brésil, Canada, Corée du Sud, Dubai International Financial Centre, Etats-Unis, France, Gibraltar, Iles Caïman, Japon, Liechtenstein, Lituanie, Luxembourg, Malaisie, Nouvelle-Zélande, Pays-Bas, République tchèque, République slovaque, Royaume-Uni, Taiwan et Turquie.

Groupes de Travail

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):** Ce groupe se charge des questions de mise en œuvre des normes applicables dans les différentes juridictions par le biais d'instruments de contrainte étatique. Le directeur suppléant de l'ASR et chef du Service Droit & Affaires internationales a été élu Vice-Chair du EWG en octobre 2017, pour un terme de quatre ans.

- **International Cooperation Working Group (ICWG):** Ce groupe se concentre sur la coopération et la promotion de l'échange d'information entre les membres de l'IFIAR afin d'améliorer la surveillance de la révision et par conséquent, de contribuer à la qualité de l'audit.

- **Inspection Workshop Working Group (IWWG):** Le but du workshop est d'offrir aux inspecteurs un forum annuel de formation continue et de cultiver les échanges et engager la réflexion sur les questions actuelles de l'audit financier ainsi que les pratiques des juridictions diverses. L'ASR a participé au workshop de 2017 à Athènes (Grèce).

CEAOB

Le Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB) établit le cadre pour la coopération entre les autorités nationales en charge de la supervision des réviseurs dans l'UE.

L'ASR jouit du statut d'observateur au sein du sous-groupe «Inspections» (inspection sub-group, ISG) depuis 2016. L'ISG a pour fonction de renforcer la coopération entre les membres du CEAOB en ce qui concerne les activités d'inspection et d'améliorer la communication avec les entreprises de révision et tierces parties.

Dans ce cadre, l'ASR a assisté à deux réunions de l'ISG durant l'année sous revue:

- Prague (République tchèque) en juin 2017: la réunion a porté entre autres thèmes sur un dialogue avec les représentants européens de Deloitte, BDO et Grant Thornton, sur une discussion des résultats communs d'inspections parmi les Etats membres et sur l'interaction des autorités nationales européennes avec le PCAOB³⁰.

- Dublin (Irlande) en octobre 2017: la réunion a porté entre autres thèmes sur un dialogue avec les représentants européens d'EY pour discuter des initiatives de l'entreprise pour l'amélioration de la qualité de ses audits, ainsi qu'un échange de vues avec les représentants de l'IAASB et de l'IESBA portant sur divers sujets. De plus, le programme de travail de l'ISG pour les années 2018 et 2019, la mise en œuvre de deux task forces additionnelles au sein de l'ISG, de même que le système d'inspections de l'autorité grecque ont été présentés de manière détaillée³¹.

³⁰ Pour davantage de détails, voir: www.ec.europa.eu/info/sites/info/files/170608-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf

³¹ Pour davantage de détails, voir: www.ec.europa.eu/info/sites/info/files/171013-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf

Agrément

Généralités

Durant l'exercice sous revue, 452 personnes physiques et 56 entreprises de révision ont déposé une demande de premier agrément. Ces chiffres sont comparables à ceux de l'exercice précédent. En revanche, le nombre de demandes de renouvellement de l'agrément d'entreprises de révision varie fortement d'une année à l'autre. Durant l'exercice sous revue, seules environ 70 entreprises de révision ont déposé une demande de renouvellement de l'agrément.

Statistiques

Agréments

Par rapport à l'exercice précédent, le nombre des personnes physiques agréées est resté quasiment identique. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a pris quelques mesures ayant conduit à l'abandon de l'agrément de certaines personnes physiques. Ainsi par exemple, les personnes sans relation avec une entreprise de révision ainsi que les personnes de plus de 85 ans ont été contactées par l'ASR. De plus, les informations relatives aux affiliations à une association ont été apurées. Ces actions ont conduit à la radiation de l'agrément d'environ 250 personnes physiques au registre public de l'ASR.

Le nombre des entreprises de révision agréées a baissé, en particulier en raison de l'obligation générale de mettre en œuvre un système d'assurance-qualité interne. De nombreuses entreprises de révision inactives ou très peu actives, dépourvues jusqu'alors d'un système d'assurance-qualité, ont renoncé à mettre en place un système d'assurance-qualité interne et ont opté d'être radiées du registre public de l'ASR.

Figure 16

Personnes physiques et entreprises de révision agréées au 31 décembre 2017³²

Catégories d'agrément	Réviseurs	Experts-réviseurs	Total au 31.12.2017	Total au 31.12.2016
Personnes physiques	2'539	6'667	9'206	9'192
Entreprises de révision	884	1'720	2'604	2'915
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	–	22	22	22
Entreprise de révision soumises à la surveillance de l'Etat effectuant exclusivement des audits IFDS	–	7	7	8
Entreprises de révision étrangères soumises à la surveillance de l'Etat	–	2	2	2
Nombre total d'agréments	3'423	8'418	11'841	12'139

Affiliations aux associations professionnelles

L'affiliation à une ou plusieurs associations professionnelles ne constitue pas une condition d'agrément, ni pour les personnes physiques, ni pour les personnes morales. Les membres ordinaires d'une association professionnelle sont toutefois tenus de déclarer leur affiliation au registre public de l'ASR. Il s'est avéré que des affiliations non ordinaires, comme par exemple des membres passifs ou juniors étaient déclarées de manière erronée à la ru-

brique des affiliations ordinaires. Au cours de l'exercice sous revue, plusieurs associations professionnelles sont intervenues auprès de l'ASR en relevant des déclarations d'affiliations incorrectes. En collaboration avec les associations professionnelles, toute une série de personnes physiques et de personnes morales a été invitée à rectifier la déclaration de leurs affiliations. Cette campagne de rectification s'est traduite par un recul des affiliations déclarées au registre ASR.

³² Les statistiques se rapportent aux procédures conclues par une décision entrée en force. Les procédures de recours en cours ne sont pas considérées.

Figure 17Affiliations³³ des entreprises de révision agréées au 31 décembre 2017

Au niveau des entreprises de révision agréées, le nombre d'affiliations aux associations professionnelles n'a guère changé par rapport à l'année précédente. Les entreprises de révi-

sion non actives qui ont rendu leur agrément durant l'exercice sous revue étaient pour la plupart sans affiliation à une association professionnelle.

Figure 18Affiliations³⁴ des personnes physiques agréées au 31 décembre 2017

Mandats de révision

En 2013, l'ASR a pour la première fois récolté le nombre d'entreprises de révision qui opèrent des révisions ordinaires. La collecte des données se fonde sur l'auto-déclaration des en-

treprises de révision agréées. Comme le montrent les statistiques de ces dernières années, le nombre d'entreprises de révision agréées diminue en parallèle au nombre des entreprises de révision qui opèrent des révisions ordinaires.

³³ Multiples mentions de sociétés de révisions individuelles en cas d'affiliation à plusieurs associations

³⁴ Multiples mentions de personnes physiques individuelles en cas d'affiliation à plusieurs associations

Figure 19Statistique des mandats de révisions ordinaires (état au 31 décembre 2017)³⁵

Nombre d'entreprises de révision	2017	2016
1 à 5 mandats ordinaires	338	361
6 à 10 mandats ordinaires	74	83
11 ou plus mandats ordinaires	78	78
Nombre total d'entreprises opérant des révisions ordinaires	490	522

Figure 20Statistique des contrôles restreints (cr) et des révisions ordinaires (ro) (état au 31 décembre 2017)³⁶

Catégories d'agrément	Nombre cr	Nombre ro	2017	2016
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	15'160	9'150	24'310	24'943
Autres entreprises de révision agréées	72'336	2'608	74'944	78'897
Nombre total de révisions	87'496	11'758	99'254	103'840

Le nombre total de contrôles restreints et de révisions ordinaires est resté relativement stable pour la même période, soit aux alentours de 100'000 mandats.

Abrogation du régime spécial d'assurance-qualité interne

Les entreprises de révision dans lesquelles une seule personne est titulaire de l'agrément ont bénéficié jusqu'au 1^{er} septembre 2017 d'un régime spécial les libérant de l'obligation d'avoir un système d'assurance-qualité interne. Ce régime spécial était assorti d'un délai transitoire, fixé initialement au 1^{er} septembre 2010, à l'échéance duquel les entreprises de révision concernées auraient dû s'affilier à un système d'évaluation périodique par des pairs ou se doter d'un système d'assurance-qualité interne. Ce délai transitoire a été prorogé à plusieurs reprises au cours des années passées. Le 23 août 2017, le Conseil fédéral a décidé de ne plus prolonger ce délai transitoire. Dès lors, toutes les entreprises de révision doivent être dotées d'un système d'assurance-qualité in-

terne. S'agissant des entreprises de révision dans lesquelles une seule personne est titulaire de l'agrément, la mise place d'un tel système d'assurance-qualité signifie qu'il faut faire appel à une deuxième personne qualifiée, externe à l'entreprise. La mise en place d'un système d'assurance-qualité interne n'implique pas que la deuxième personne qualifiée soit employée par l'entreprise. Il est judicieux et tout à fait licite de faire appel à cette deuxième personne qualifiée de manière ponctuelle, sur mandat, pour des tâches précises, par exemple le rapport de surveillance interne. Les tiers externes sollicités dans ce cadre doivent être au bénéfice d'un agrément correspondant au minimum à l'agrément requis pour les prestations de révision opérées par l'entreprise de révision.

A l'origine, le législateur avait prévu que les entreprises de révision opérant uniquement des contrôles restreints et dans lesquelles une seule personne est titulaire de l'agrément requis s'affilient à un système autorégulé d'évaluation périodique des activités d'audit par des professionnels

de même rang. En dix ans, ce système dit de revue par des pairs («Peer Review-System») n'a toutefois pas été mis en place par les associations professionnelles. Pour cette raison et le fait que les milieux spécialisés sont unanimes pour admettre l'utilité d'un système interne d'assurance-qualité opérationnel, la possibilité d'adhérer à un « système de revue par les pairs » a été abandonnée avec la décision du 23 août 2017 du Conseil fédéral. Par conséquent, toutes les entreprises de révision sont désormais obligées de se doter d'un système d'assurance-qualité interne.

Ce parti pris supprime la nécessité de déclarer au registre ASR des personnes externes mandatées pour des mesures d'assurance-qualité.

Assurance-qualité interne

L'obligation de mettre en place un système d'assurance-qualité interne a entraîné une augmentation du nombre des entreprises de révision qui disposent d'un système d'assu-

^{35, 36} Chiffres selon auto-déclaration des entreprises de révision.

rance-qualité interne conforme aux normes NCQ1/NAS220 ou aux Instructions sur l'assurance-qualité dans les PME de révision (FIDUCIAIRE | - SUISSE), lequel a passé d'environ 1'600 à plus de 2'550 entreprises.

Figure 21

Normes d'assurance-qualité appliquées par les entreprises de révision (état au 31 décembre 2017)



Les entreprises dépourvues d'un système d'assurance-qualité interne étaient au nombre de 1200 entités immédiatement avant l'introduction de l'obligation susmentionnée au niveau fédéral. A la fin de l'exercice sous revue, ce nombre est tombé à environ 70 entités.

Depuis l'automne 2017, l'ASR renonce à demander aux entreprises de révision de remplir un questionnaire relatif à la description de leur

système d'assurance-qualité en vue de son examen. En lieu et place, elle collecte quelques compléments d'information dans un «Fact-Sheet» en vue de l'évaluation du système interne d'assurance-qualité. Désormais, l'ASR n'exige plus la présentation du manuel d'assurance-qualité interne et ne contrôle plus ce manuel, sauf dans le cadre des demandes de premier agrément. En cas de renouvellement de l'agrément, l'ASR se focalise sur certains éléments déterminés en

fonction des risques. Au premier plan figurent le contrôle interne de la formation continue et le rapport annuel de surveillance interne (y compris la revue d'entreprise et les revues de dossiers «Firm- et File-Review»). Pour les entreprises de révision opérant des révisions ordinaires, l'ASR demande en sus des renseignements sur l'obligation de rotation.

Figure 22

Entreprises de révision sans système d'assurance-qualité



Le nombre d'entreprises de révision sans système d'assurance-qualité est régressif depuis des années. Nombreuses sont en effet les entreprises de révision qui se sont dotées d'un système d'assurance-qualité, sans y être obligées par une réglementation.

Renouvellement de l'agrément

Durant l'exercice sous revue, l'agrément d'environ 100 entreprises de révision, dont la validité est limitée à cinq ans, arrivait à échéance. Deux tiers de ces entreprises ont obtenu le renouvellement de l'agrément pour cinq ans. Environ 30 sociétés d'audit ont volontairement renoncé au renouvellement de l'agrément ou ont demandé la radiation de leur agré-

ment avant terme. Dans le cas d'une entreprise de révision, l'agrément n'a pas pu être renouvelé sans interruption étant donné que le dossier de demande de renouvellement a été déposé seulement après l'échéance de l'agrément existant.

Figure 23

Statistique des agréments renouvelés en 2017

Catégories d'agrément	Réviseurs	Experts-réviseurs	Total 2017	Total 2016
Entreprises de révision	28	40	68	137
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	–	1	1	3
Total des agréments renouvelés	28	41	69	140

Agréments spéciaux

Auditeurs responsables

L'agrément de base en qualité d'expert-réviseur permet aux personnes physiques disposant de l'expérience professionnelle requise et ayant effectué le nombre requis d'heures d'audit de requérir un agrément spécial au sens de l'art. 11a OSRev. La figure 24 rend compte de la statistique des personnes physiques qui ont fait usage de cette possibilité, ventilées

par catégories d'agrément. Plusieurs personnes sont titulaires de plusieurs agréments spéciaux simultanément. Au total, 196 personnes physiques sont titulaires d'un ou de plusieurs agréments spéciaux. Par rapport à l'exercice précédent, les effectifs sont restés relativement stables pour toutes les catégories d'agrément, sauf les auditeurs responsables agréés pour l'audit des IFDS, dont le nombre affiche une nette diminution.

Figure 24

Auditeurs responsables, par catégorie d'agrément spécial (état au 31 décembre 2017)

Catégories d'agrément	Nombre d'auditeurs resp. au 31.12.2017	Nombre d'auditeurs resp. au 31.12.2016
Audit selon LB, LBVM et LLG	115	116
Audit selon LPCC	77	77
Audit selon LSA	34	36
Audit IFDS	34	51
Nombre total d'agréments	260	280

Enforcement et jurisprudence

Enforcement

En 2017, quatre demande d'agrément ont été rejetées au total (année précédente: cinq). Onze personnes ont retiré leur demande ou leur agrément à l'occasion de procédure pendantes à leur rencontre (année précédente: huit). L'ASR n'est pas entrée en matière dans deux demandes faute de production des documents requis (année précédente: trois). En outre, l'ASR a prononcé treize retraits d'agrément (année précédente: onze) et quinze avertissements (année précédente: sept) et a déposé une plainte pénale (année précédente: trois).

Jurisprudence

Durant l'année 2017, les décisions de l'ASR ont surtout occupé le Tribunal administratif fédéral (TAF). Le Tribunal fédéral (TF), quant à lui, ne s'est déterminé que sur des questions procédurales. L'ensemble des arrêts rendus cette année par nos instances judiciaires fédérales est mentionné à l'annexe du présent rapport. Il est toutefois rapporté ci-dessous les considérations nouvelles ou importantes qu'elles ont émises dans les affaires qu'elles ont tranchées.

Indépendance au sein d'un groupe

D'après le TAF, lorsqu'une société holding détient entièrement une entreprise de révision (constituée en société anonyme), une direction unique doit être retenue, de sorte que les règles d'indépendance s'appliquent également à celle-ci³⁷. Ainsi, l'actionnaire unique et administrateur de la holding ne peut pas siéger au conseil d'administration des sociétés révisées. Dès lors que le réviseur responsable a révisé les comptes de onze sociétés (huit pour le compte de l'entreprise de révision précitée et trois au moyen de son entreprise individuelle) dans lesquelles l'actionnaire unique et administrateur de la holding siégeait au conseil d'administration, une relation professionnelle étroite, à tout le moins en apparence, entre le réviseur

responsable et ce dernier doit être retenue. En outre, dans la mesure où les onze mandats de révision ont représenté, pour le réviseur responsable, un quart de ses mandats de révision, une dépendance économique a existé³⁸.

Toujours selon le TAF, il existe l'apparence d'une direction unique lorsque deux sociétés formellement séparées ont leur siège à la même adresse, disposent de bureaux communs, les mêmes personnes composent le conseil d'administration et la direction de ces deux sociétés et que les collaborateurs travaillent pour les deux sociétés³⁹. Lorsque le réviseur responsable est le fils d'un membre du conseil d'administration de la société révisée, il existe une relation étroite personnelle incompatible avec les règles d'indépendance quand bien même le père du réviseur responsable aurait déjà résilié son mandat d'administrateur au moment de la révision des comptes relatifs à la période pour laquelle il siégeait au conseil d'administration. En effet, malgré la résiliation du mandat d'administrateur, ce dernier demeure responsable pour les comptes révisés. En outre, l'indépendance doit être maintenue durant toute la durée du mandat de révision⁴⁰. L'indépendance n'est pas non plus donnée lorsque l'organe de révision et la société révisée exploitent ensemble un site internet dès lors que cela peut apparaître comme une présence commune sur le marché⁴¹ quand bien même ces dernières ne soient pas actives sur le même marché⁴². Violent également les règles d'indépendance le réviseur responsable qui dispose d'une signature collective auprès de la société révisée, cela constituant un indice en faveur de l'existence d'une fonction décisionnelle au sein de cette dernière⁴³.

Réputation

Selon le TAF, l'ASR peut tenir compte des condamnations prononcées à l'étranger pour manipulation de marché au sein d'une bourse dans l'analyse de la réputation d'un titulaire d'agrément, même si cela revient

à le sanctionner deux fois pour les mêmes faits⁴⁴. Par ailleurs, la date de la condamnation, et non la date de la commission des violations reprochées, est déterminante pour juger de l'impact sur la réputation, d'autant lorsque le titulaire de l'agrément a omis d'informer l'ASR des violations commises⁴⁵.

La violation de l'obligation de renseigner et de communiquer par une personne physique (art. 15a al. 1 let. a LSR) porte atteinte à sa réputation. D'une part, le droit est violé et, d'autre part, cela remet en cause l'intégrité, la rigueur et la loyauté de cette personne⁴⁶. Le retrait de l'agrément jusqu'à ce que la personne satisfasse à son obligation de renseigner et de communiquer et que l'ASR ait évalué les documents produits respecte en conséquence le principe de la proportionnalité. La personne concernée a, à cet égard, la possibilité d'influencer, à son avantage, la durée du retrait⁴⁷.

³⁷ Art. 728 al. 6 CO

³⁸ Art. 728 al. 2 ch. 5 CO

³⁹ Arrêt du TAF B-456/2016 du 19 juillet 2017 consid. 3.4.2

⁴⁰ Arrêt du TAF B-456/2016 du 19 juillet 2017 consid. 3.5.3

⁴¹ Prohibé selon les directives sur l'indépendance 2007 d'EXPERTsuisse [modifiées le 1^{er} décembre 2014], ch. IV, let. c, pt. 1

⁴² Arrêt du TAF B-456/2016 du 19 juillet 2017 consid. 3.7.4

⁴³ Arrêt du TAF B-456/2016 du 19 juillet 2017 consid. 3.8.3

⁴⁴ Arrêt du TAF B-3069/2016 du 29 mars 2017 consid. 7.4

⁴⁵ Arrêt du TAF B-3069/2016 du 29 mars 2017 consid. 14.3.1

⁴⁶ Arrêt udu TAF B-6138/2016 du 28 décembre 2017 consid. 4.1 (pas encore en force)

⁴⁷ Arrêt udu TAF B-6138/2016 du 28 décembre 2017 consid. 4.2.3 et suivants (pas encore en force)

Respect des quorums au sein de l'organe dirigeant

Appelé à statuer sur le respect des quorums (une condition d'agrément légale selon art. 6 al. 1 let. a LSR) au sein d'une entreprise de révision, le TAF a jugé que la dénomination d'un organe importe peu. Du moment que les affaires sont effectivement gérées par un conseil, ses membres sont soumis à l'exigence de majorité (notion d'organe de fait). Celle-ci s'étend non seulement aux personnes formellement membres des organes correspondants mais également à toutes celles participant effectivement, dans les faits, à la destinée de l'entreprise. Ainsi, le titre d'employé ou l'absence d'inscription au registre du commerce, s'ils se présentent indubitablement comme des indices quant au rôle véritablement joué par la personne en cause, ne s'avèrent pas à eux seuls décisifs dans ce contexte⁴⁸.

Régime des mesures de l'ASR

Statuant sur le retrait de l'agrément d'expert-réviseur pour une durée de deux ans, le TAF a rappelé que l'autorité n'exerce pas une surveillance systématique des activités de révision. Ainsi, s'il fallait admettre trop facilement une commination de retrait ou un avertissement écrit comme mesures appropriés lors d'un premier comportement non conforme à la loi, cela permettrait à des réviseurs de ne pas s'y conformer, volontairement ou par négligence, jusqu'à ce que, éventuellement, l'ASR le découvre. Une telle conséquence n'est pas compatible avec l'importance des intérêts publics poursuivis par les exigences élevées auxquelles est soumise l'activité de réviseur ou d'expert-réviseur et visant à assurer la qualité de leurs prestations⁴⁹.

Enfin, notre première instance judiciaire s'est déterminée sur la manière dont s'articule les diverses mesures prévues à l'article 17 alinéa 1 LSR⁵⁰. Ainsi, lorsque les conditions d'agrément n'ont pas été remplies de manière constante, l'ASR doit déter-

miner si un retrait – pour une durée déterminée ou indéterminée mais au moins d'une année – doit être prononcé, notamment sous l'angle de la proportionnalité. Si les conditions du retrait de l'agrément sont satisfaites mais qu'il ne respecte pas le principe de la proportionnalité car la personne concernée est en mesure de régulariser sa situation, l'autorité inférieure doit prononcer une commination de retrait. Elle peut l'assortir d'un avertissement écrit si elle juge celui-ci et le cumul des mesures proportionnés.

Questions procédurales

Selon nos instances judiciaires, la lettre par laquelle l'ASR annonce à un titulaire d'agrément l'ouverture d'une procédure à son encontre en raison d'absence de garantie d'une activité de révision irréprochable ne peut être qualifiée de décision susceptible de recours⁵¹. Il en va de même de la lettre par laquelle l'ASR accorde au titulaire d'agrément le droit d'être entendu dans le cadre d'une procédure ouverte à son encontre⁵². Quand bien même de tels actes constitueraient des décisions incidentes, l'existence d'un préjudice irréparable doit être démontrée. A cet égard, le TF a en particulier rappelé que la seule ouverture d'une procédure administrative à l'encontre d'une personne ne suffit pas à retenir un préjudice irréparable car sinon chaque ouverture de procédure administrative susceptible de conduire à une décision désavantageuse pour la personne concernée pourrait faire l'objet d'un recours⁵³.

Le TAF s'est également penché sur la question de savoir dans quelle mesure un dénonciateur (et son représentant légal) était en droit de consulter le dossier d'un titulaire d'agrément contre lequel une procédure administrative avait été ouverte à la suite de cette dénonciation. Statuant sur l'application de la loi sur la transparence⁵⁴, il a relevé que la consultation de documents d'une procédure de première instance n'était autorisée que lorsque la décision prononcée était entrée en force (ce qui n'était

pas le cas en l'espèce)⁵⁵. L'accès au dossier ne pouvait pas non plus être autorisé sur la base des dispositions de la loi sur la protection des données⁵⁶ dès lors que les données susceptibles de se trouver dans le dossier relatif à la procédure administrative pendante concernaient le titulaire d'agrément et non le dénonciateur ou son représentant légal⁵⁷. Les règles régissant la procédure administrative fédérale⁵⁸ ne permettaient pas non plus l'accès au dossier de la cause en l'absence de la qualité de partie à la procédure. En particulier, le dénonciateur (ou son représentant légal) n'était pas spécialement atteint par la procédure ni n'avait un intérêt digne de protection particulier dans le cadre de la procédure administrative⁵⁹.

⁴⁸ Arrêt du TAF B-2780/2016 du 19 avril 2017 consid. 4.1

⁴⁹ Arrêt du TAF B-4117/2015 du 16 janvier 2017 consid. 3.2

⁵⁰ Arrêt du TAF B-2780/2016 du 19 avril 2017 consid. 7.1.5

⁵¹ Arrêt du TF 2C-167/2016 du 17 mars 2017 consid. 3.3.3

⁵² Arrêt du TAF B-4726/2016 du 10 avril 2017 consid. 1.7 et 1.8 confirmé par arrêt du TF 2C_516/2017 du 14 septembre 2017 consid. 3.2 et 3.4

⁵³ Arrêt du TF 2C_167/2016 du 14 septembre 2017 consid. 3.3.3

⁵⁴ Loi fédérale sur le principe de la transparence dans l'administration du 17 décembre 2004 (LTrans, RS 152.3)

⁵⁵ Arrêt du TAF A-1675/2016, A-1681/2016 du 12 avril 2017 consid. 4.3

⁵⁶ Loi fédérale sur la protection des données du 19 juin 1992 (LPD, RS 235.1)

⁵⁷ Arrêt du TAF A-1675/2016, A-1681/2016 du 12 avril 2017 consid. 5.2

⁵⁸ Loi fédérale sur la procédure administrative du 20 décembre 1968 (PA, RS 172.021)

⁵⁹ Arrêt du TAF A-1675/2016, A-1681/2016 du 12 avril 2017 consid. 6.1

Audit des institutions de prévoyance

Intérêt public majeur

En Suisse, plus de quatre millions de personnes versent chaque mois des cotisations salariales à l'une des quelque 1'700 institutions de prévoyance à titre de prévoyance contre les risques vieillesse, décès et invalidité⁶⁰. Plus d'un million de personnes reçoivent des rentes vieillesse dont le montant annuel totalise environ CHF 27 milliards. Les institutions de prévoyance gèrent actuellement une «fortune nationale» dépassant les CHF 900 milliards.

Les organes de révision jouent un rôle capital dans le système de surveillance encadrant ces énormes sommes. L'audit des institutions de prévoyance revêt sans nul doute un intérêt public majeur (voir à ce propos l'ATF n° 2C_860/2015 du 14 mars 2016, E. 5.3). Les organes de révision veillent, dans le cadre de l'audit financier, à ce que les rapports financiers de ces institutions soient conformes aux dispositions applicables. Ces rapports permettent aux acteurs concernés (assurés, conseils de fondation et autorités de surveillance) d'acquiescer à une vision fiable de l'état financier des institutions de prévoyance et constituent une base solide pour des décisions parfois lourdes de conséquences en période d'incertitude sur les placements et de rendements évanescents.

Par ailleurs, les organes de révision remplissent bon nombre d'autres prestations d'audit importantes, comparables à l'audit prudentiel des instituts financiers (avant tout les banques et les assurances). Comme pour les marchés financiers, la surveillance de l'Etat sur les institutions de prévoyance est déléguée dans une certaine mesure aux organes de révision. Cette délégalation de compétence aux organes de révision présuppose toutefois des compétences très pointues et une qualité d'audit élevée.

A la différence des sociétés d'audit dans le secteur des marchés financiers, les organes de révision des institutions de prévoyance ne sont pas assujettis à une surveillance perma-

nente. Il existe une seule exception, à savoir l'audit des fondations de placement pour lequel il faut être au bénéfice d'un agrément à titre d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat. L'ASR ne peut par conséquent contrôler la qualité de l'audit des institutions de prévoyance qu'en cas de présomption, et seulement dans son rôle d'autorité d'agrément lorsqu'il s'agit d'une procédure d'examen contre une personne physique.

Infractions au devoir de diligence

Quoi qu'il en soit, ces procédures d'examen sont utiles, puisque l'ASR relève des infractions récurrentes graves aux obligations de diligence déterminantes. Ainsi, durant l'exercice sous revue, l'ASR a traité les cas suivants:

- L'organe de révision d'une institution de prévoyance a, dans le cadre de l'audit, commis de très graves infractions au devoir de diligence dans la mesure où elle a examiné de manière insuffisante la classification, la stratégie de risque et l'évaluation des placements investis. Des risques agglomérés patents n'ont ainsi pas été identifiés. De plus, l'organe de révision n'était pas en mesure de tirer des conclusions quant à la question de l'évaluation correcte des placements. De même, l'organe de révision s'est avéré insuffisant pour la vérification de la loyauté et de la capacité des personnes chargées d'administrer la fortune de la fondation ainsi que pour l'audit du système de contrôle interne. Considérant ces infractions au devoir de diligence, l'ASR a suspendu l'agrément pour une durée de 5 ans.
- Dans un autre cas, l'ASR a contrôlé les garanties d'une activité de révision irréprochable pour un réviseur qui avait détourné de manière illicite des versements à son avantage dans trois institutions de prévoyance. La personne concernée a renoncé à son agrément dans le cadre de ces démarches.

- Le TF a partiellement accepté le 28 décembre 2016 le recours de la fondation Fonds de garantie LPP contre la décision du Tribunal des assurances sociales du canton de Zurich concernant la responsabilité du conseil de fondation d'une fondation collective LPP et a renvoyé la cause pour réévaluation dans le sens de ses considérants (ATF 143 V 19). En revanche, il est parvenu à la conclusion que la responsabilité de l'organe de révision ne pouvait être invoquée par manque de causalité pour le dommage revendiqué. Pourtant, la question de l'infraction au devoir de diligence se pose, attendu que l'organe de révision n'a pas relevé d'anomalie affectant la stratégie de risque dans l'examen de la conformité aux directives de placement, et attendu que, simultanément, le frère du président du conseil de fondation a joué le rôle d'auditeur responsable. Etant donné que les faits en cause remontent à l'exercice 2001, soit plus de 15 ans en arrière, l'ASR n'a retenu aucune altération des garanties malgré plusieurs infractions possibles au devoir de diligence. La fondation concernée avait fait de la promotion en annonçant une rémunération garantie de l'avoir vieillesse de 5% pour des contrats de trois ans. La baisse du taux de couverture de 104.7% à moins de 82% en 2001 a motivé le conseil de fondation à approuver un projet d'assainissement, dont l'objectif était d'atteindre le rendement promis de 15% en transférant la gestion du portefeuille de titres (env. 25% de la fortune de placement) à un trader externe doté d'une marge de manœuvre illimitée. En 2002, le taux de couverture est encore descendu à 71%, sur quoi l'Office fédéral des assurances sociales a ordonné en 2003 la liquidation de la fondation et le Fonds de garantie LPP a été contraint d'injecter CHF 49,9 mio.

⁶⁰ Voir à ce propos: Office fédéral de la statistique OFS, La prévoyance professionnelle en Suisse, Statistique des caisses de pensions 2015.

- Le Tribunal pénal économique du canton de Berne a condamné le 30 mars 2017 l'ancien directeur de la caisse de retraite Carbagas et un entrepreneur à quatre ans de prison pour escroquerie par métier. La caisse de retraite avait racheté à l'entreprise de l'entrepreneur dans les années 2007 à 2008 en tout 15 maisons plurifamiliales pour un montant global de CHF 42 millions. Une expertise ultérieure est parvenue à la conclusion que la valeur vénale de ce parc immobilier était seulement de CHF 31 millions. Le Tribunal a considéré comme prouvé que la caisse de retraite avait subi un dommage de CHF 5,6 millions et que le directeur avait reçu des provisions pour un montant de CHF 3,1 millions en contrepartie pour les prix excessifs. Le jugement a été porté devant la Cour suprême du canton de Berne (sources: St. Galler Tagblatt, 29 mars 2017; Der Bund, 30 mars 2017). L'ASR observe le cas.
- A la fin de l'année sous revue, cinq autres procédures étaient en cours. L'ASR observe attentivement l'évolution de chacun de ces dossiers.

Besoin de légiférer

Il apparaît logique que les autorités de surveillance LPP doivent avoir certaines garanties quant au niveau qualitatif des opérations d'audit des organes de révision auxquels elles délèguent une partie de leurs compétences. Aux yeux de l'ASR, la question est donc de savoir si les prescriptions légales s'appliquant aux organes de révision et aux réviseurs responsables sont suffisamment strictes.

De même, la question est de savoir si l'absence de réglementation en matière d'agrément et de surveillance ne constitue pas un accroc dans la logique systémique du dispositif légal. Alors que les auditeurs des sociétés d'intérêt public (en particulier les assurances, parfaitement comparables aux institutions de prévoyance) doivent obtenir un agrément spécial

en remplissant des conditions supplémentaires en termes d'expérience professionnelle et de formation continue et qu'ils sont soumis à surveillance, les auditeurs des institutions de prévoyance peuvent, quant à eux, officier sans expérience spécifique. Aucune vérification périodique de la qualité des prestations fournies en matière de révision n'a lieu, à la différence des autres organes de révision des sociétés d'intérêt public. L'ASR n'ayant pas la compétence de surveillance, elle ne peut réagir que quand elle reçoit une annonce qualifiée d'infractions aux normes. Il est alors trop tard, dans la plupart des cas, et le dommage est souvent déjà réalisé. Seule une surveillance indépendante, comme le pratique aujourd'hui l'ASR auprès des organes de révision des sociétés d'intérêt public, permet d'améliorer durablement la qualité des prestations de révision.

Certes, la CHS PP a édicté la directive W-03/2016 «Assurance qualité dans la révision selon LPP», dont le dispositif est le suivant: l'auditeur responsable d'une institution de prévoyance doit, à partir de l'année calendaire 2019, justifier d'au moins 50 heures d'audit facturables dans ce domaine d'audit ainsi qu'au minimum quatre heures de formation continue spécialisée. Même si l'ASR salue l'intention de cette directive, elle demeure néanmoins convaincue que ces règles devraient être fixées par la loi. Au surplus, l'ASR estime qu'au plan systémique, il serait logique de regrouper tous les agréments et agréments spéciaux en matière de révision sous sa responsabilité (voir objectif stratégique n° 4 pour la période 2016-2019). Cette vision a déjà conduit à la concentration des compétences en matière de surveillance des entreprises de révision et des sociétés d'audit. Cette restructuration logique permet d'économiser des coûts autant au niveau des entreprises de révision que des services administratifs de l'Etat.

S'appuyant sur l'étude Ochsner / Suter du 20 juillet 2017 sur les améliorations à apporter au droit de la révision

(voir au chapitre Développement de la réglementation / Projets en cours), le Conseil fédéral a chargé le DFJP le 8 novembre 2017 de procéder à une étude approfondie de plusieurs paramètres. Il s'agit notamment d'étudier dans quelle mesure les compétences de l'ASR devraient être élargies à l'agrément et à la surveillance des organes de révision des institutions de prévoyance ou s'il faut privilégier une solution comparable à celle qui prévaut dans le domaine de l'AVS. Si le besoin de légiférer se confirme en la matière, il faudrait en tenir compte dans le cadre d'une future révision du droit de la révision ou de la surveillance de la révision (source: communiqué de presse du 9 novembre 2017 du Conseil fédéral).

Organisation de l'ASR

Forme juridique	Etablissement de droit public doté de la personnalité juridique.	
Statut administratif	Unité autonome de l'administration fédérale décentralisée, administrativement rattachée au Département fédéral de justice et police (DFJP).	
Siège	Berne	
Organes	Conseil d'administration	<p>Thomas Rufer (président), économiste d'entreprise HES, expert-comptable dipl. (jusqu'au 31.12.2017)</p> <p>Wanda Eriksen-Grundbacher, Masters in Accounting Science, experte-comptable dipl., US CPA (dès le 1.1.2018: présidente)</p> <p>Sabine Kilgus (vice-présidente), dr en droit, prof., avocate</p> <p>Conrad Meyer, dr oec. publ., prof.</p> <p>Daniel Oyon, dr ès sc. éco., prof.</p> <p>Viktor Balli, ingénieur chimiste EPF / économiste HSG (dès le 1.1.2018)</p>
	Direction	<p>Frank Schneider, directeur, Executive MBA ZFH, expert-comptable dipl.</p> <p>Reto Sanwald, directeur suppléant, chef du droit et des affaires internationales, dr en droit, avocat</p> <p>Martin Hürzeler, chef du Financial Audit, économiste d'entreprise HES, expert-comptable dipl.</p> <p>Heinz Meier, chef du Regulatory Audit, expert-comptable dipl.</p> <p>Sébastien Derada, chef de l'agrément</p>
	Organe de révision	Contrôle fédéral des finances (CDF)
Effectifs	30 personnes, 25,3 équivalents plein temps (état au 31.12.2017)	
Financement	Via les émoluments et les redevances de surveillance. Aucun financement par le biais des recettes fiscales.	
Mandat légal	Garantir une exécution régulière et la qualité des prestations de révision et d'audit.	
Compétences	Analyse des demandes d'agrément, surveillance des entreprises de révision des sociétés d'intérêt public, entraide administrative internationale.	
Indépendance/ Surveillance	L'ASR exerce sa surveillance en toute indépendance, toutefois sous la surveillance de Conseil fédéral. Elle adresse chaque année un rapport d'activité au Conseil fédéral et à l'Assemblée fédérale.	



Abréviations

AQ	Assurance Qualité
ASAI	Association Suisse d'Audit Interne
ATF	Arrêt du Tribunal fédéral
AVS	Assurance-vieillesse et survivants
CAIM	Common Audit Inspection Audit Methodology
CAJ-N	Commissions des affaires juridiques du Conseil national
CDB 16	Convention relative à l'obligation de diligence des banques 2016
CEAOB	Committee of European Audit Oversight Bodies
CFMJ	Commission fédérale des maisons de jeu
CHS PP	Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle
CO	Code suisse des obligations du 30 mars 1911 (RS 220)
DFJP	Département fédéral de justice et police
EEE	Espace économique européen
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
EWG	Enforcement Working Group
FEE	Federation of European Accountants (dès 7.12.2016 Accountancy Europe)
FF	Feuille fédérale
FIFA	Fédération Internationale de Football Association
FINMA	Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers
GAFI	Groupe d'action financière
G-SIBs	Global Systemically Important Banks
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IAS	International Accounting Standards
ICWG	International Cooperation Working Group
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFAC	International Federation of Accountants
IFDS	Intermédiaire financier directement soumis à la FINMA
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
IFRS	International Financial Reporting Standards
ISA	International Standards on Audit
ISAE	International Standard on Assurance Engagements
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1
IWWG	Inspection Workshop Working Group
KAM	Key Audit Matter
LBA	Loi sur le blanchiment d'argent du 10 octobre 1997 (RS 955.0)
LB	Loi sur les banques et les caisses d'épargne du 8 novembre 1934
LBVM	Loi sur les bourses et le commerce des valeurs mobilières du 24 mars 1995
IAS	International Accounting Standards
LEFin	Loi sur les établissements financiers

LEg	Loi sur l'égalité du 24 mars 1995
LFINMA	Loi sur la surveillance des marchés financiers du 22 juin 2007 (RS 956.1)
LJAr	Loi fédérale sur les jeux d'argent
LLG	Loi sur l'émission de lettres de gage du 25 juin 1930
LPCC	Loi sur les placements collectifs du 23 juin 2006 (RS 951.31)
LPP	Loi fédérale sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité du 25 juin 1982 (RS 831.40)
LSA	Loi sur la surveillance des entreprises d'assurance du 17 décembre 2004
LSFin	Loi sur les services financiers
LSR	Loi sur la surveillance de la révision du 16 décembre 2005 (RS 221.302)
MMoU	Multilateral Memorandum of Understanding
MoU	Memorandum of Understanding
NAS	Normes d'audit suisses d'EXPERTsuisse
NCQ 1	Norme suisse de contrôle qualité 1
OAR	Organisme d'autorégulation
OBA	Ordonnance sur le blanchiment d'argent du 11 novembre 2015 (RS 955.01)
OBA-FINMA	Ordonnance de la FINMA sur le blanchiment d'argent du 3 juin 2015
OFJ	Office fédéral de la justice
OFF	Ordonnance sur les fondations de placement du 10 et 22 juin 2011 (RS 831.403.2)
OFSP	Office fédéral de la santé publique
OLMJ	Ordonnance sur les maisons de jeu du 24 septembre 2004 (RS 935.521)
OS	Organisme de surveillance
OSRev	Ordonnance sur la surveillance de la révision du 22 août 2007 (RS 221.302.3)
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board (U.S.A)
PEP	Personnes exposées politiquement
RAVS	Règlement sur l'assurance-vieillesse et survivants du 31 octobre 1947 (RS 831.101)
RS	Recueil systématique du droit fédéral
SCI	Système de contrôle interne
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
TAF	Tribunal administratif fédéral (St-Gall)
TF	Tribunal fédéral (Lausanne)
UE	Union européenne
US-GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles

Constellation des agréments d'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'audit (état: 31.12.2017).

Révision/audit dans les secteurs suivants	Agrément LSR: entreprise de révision	Agrément LSR: auditeur responsable	Compétent pour agrément spécial/ agrément découlant d'une loi spéciale	Exigences supplémentaires
Banques/Infrastructures des marchés financiers ⁶¹ / Groupes financiers/ Négociants en valeurs mobilières/Offres publiques d'acquisition/Centrales d'émission de lettres de gage	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat	Expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Placements collectifs de capitaux ⁶²	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat	Expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Assurances	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat	Expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Intermédiaires financiers (lutte contre le blanchiment d'argent)	Réviseur (entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat) ⁶³	Réviseur	ASR/OAR ⁶⁴	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev et art. 24 LBA
Institutions de prévoyance	Expert-réviseur ⁶⁵	Expert-réviseur	(CHS PP)	–
Caisses-maladie	Expert-réviseur	Expert-réviseur	(OFSP)	–
Maisons de jeu	Expert-réviseur	Expert-réviseur	CFMJ	art. 75 OLMJ
Caisses de compensation AVS	Expert-réviseur	Expert-réviseur	OFAS	art. 165 RAVS

⁶¹ 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.

⁶² 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.

⁶³ La société d'audit agréée doit satisfaire uniquement aux exigences auxquelles doivent satisfaire les entreprises de révision agréées en qualité de réviseur, mais endosse néanmoins le statut d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat dans la mesure où elle audite des intermédiaires financiers directement soumis à la FINMA (IFDS) conformément aux dispositions de la LBA.

⁶⁴ L'ASR est compétente pour l'agrément des auditeurs qui contrôlent les IFDS. Pour l'agrément des auditeurs qui contrôlent les intermédiaires financiers affiliés à un OAR, c'est l'OAR respectif qui est compétent (art. 11a OSRev).

⁶⁵ Il y a une exception: seules les entreprises de révision agréées en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat peuvent faire office d'organe de révision pour les fondations de placement (art. 9, ordonnance du 22 juin 2011 sur les fondations de placement, OFP; RS 831.403.2).

Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat

Etat: 31 décembre 2017

N° ASR	Raison de commerce/Nom	Lieu
500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zurich
500012	T + R AG	Gümligen
500038	Grant Thornton Bankrevision AG	Zurich
500149	OBT AG	St-Gall
500241	MAZARS SA	Vernier
500420	Deloitte AG	Zurich
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
501091	Provida Wirtschaftsprüfung AG	St-Gall
501382	Berney & Associés SA Société Fiduciaire	Genève
501403	KPMG AG	Zurich
501470	Ferax Treuhand AG	Zurich
501570	Fiduciaire FIDAG SA	Martigny
501839	Grant Thornton AG	Zurich
502658	Treureva AG	Zurich
504689	SWA Swiss Auditors AG	Pfäffikon
504736	PKF CERTIFICA SA	Lugano
504792	Asset Management Audit & Compliance SA	Genève
505046	MOORE STEPHENS EXPERT (ZURICH) AG	Zurich
505062	AML Revisions AG *	Zurich
505065	TEBOR Treuhand AG *	Zoug
505077	CF Compagnie fiduciaire de révision sa *	Genève
505081	MOORE STEPHENS REFIDAR SA *	Genève
505093	RFC – Révision Fiscalité Conseils SA *	Satigny
505106	Révisions LBA Romandie Sàrl *	Montreux
505113	GFC Audit & Compliance SA *	Carouge
600001	Deloitte & Co. S.A.	Buenos Aires
600002	Kost Forer Gabbay & Kasierer	Tel Aviv

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

Déclarations d'intention signées avec les autorités étrangères

Etat: 31 décembre 2017

Accords bilatéraux

Pays	Autorité	Déclaration d'intention
Allemagne	Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK)	Absichtserklärung (2012)
Canada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)	Memorandum of Understanding (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)
États-Unis d'Amérique	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	Statement of Protocol (2011) Addendum (2014)
Royaume-Uni	Financial Reporting Council (FRC)	Memorandum of Understanding (2014)

Accords multilatéraux

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)
Canada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Corée du Sud	Financial Services Commission/Financial Supervisory Service (FSC/FSS)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Dubai	Dubai Financial Services Authority (DFSA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Etats-Unis d'Amérique	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
France	Haut Conseil du Commissariat aux Comptes (H3C)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Gibraltar	Gibraltar Financial Services Commission (GFSC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Grande-Bretagne	Financial Reporting Council (FRC)	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)
Liechtenstein	Financial Market Authority Liechtenstein (FMA)	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)
Luxembourg	Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Malaisie	Audit Oversight Board Malaysia	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Nouvelle-Zélande	Financial Markets Authority (FMA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)

Pays-Bas	Dutch Authority for the Financial Markets (AFM)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
République tchèque	Public Audit Oversight Board (RVDA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Slovaquie	Auditing Oversight Authority	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Taïwan (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 2017

Etat au 31 décembre 2017

L'ASR dresse ci-dessous la liste complète des arrêts rendus durant l'année 2017 par les tribunaux fédéraux dans des causes opposant des titulaires d'agrément à l'ASR. Les arrêts sont cités par ordre chronologique avec une brève référence au sujet traité et à la conclusion des tribunaux.

- Arrêt du TAF B-4117/2015 du 16 janvier 2017: violation des règles d'indépendance. Relations professionnelles étroites avec un membre du conseil d'administration de onze sociétés révisées. En outre, dépendance économique retenue. Retrait de l'agrément d'expert-réviseur pour une durée de deux ans. Recours rejeté. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TF 2C_167/2016 du 17 mars 2017: notion de décision. La lettre par laquelle l'ASR annonce à un titulaire d'agrément l'ouverture d'une procédure à son encontre ne peut être qualifiée de décision susceptible de recours, dès lors qu'il ne s'agit pas d'une décision attaquable. Recours rejeté.
- Arrêt du TAF B-3069/2016 du 29 mars 2017: absence de réputation irréprochable. Condamnation à l'étranger pour manipulation de marché au sein d'une bourse. Retrait de l'agrément d'expert-réviseur pour une durée de trois ans prononcée par l'ASR. Recours partiellement admis par le TAF dans le sens d'une réduction de la durée du retrait à deux ans. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TAF B-4726/2016 du 10 avril 2017: notion de décision. La lettre par laquelle l'ASR accorde au titulaire d'agrément le droit d'être entendu dans le cadre d'une procédure ouverte à son encontre ne constitue pas une décision sujette à recours. Recours irrecevable. Rejet du recours par le TF (cf. infra).
- Arrêt du TAF A-1675/2016 et A-1681/2016 du 12 avril 2017: consultation du dossier de la cause. Demande d'un dénonciateur et de son représentant légal (jonction des causes) de consulter le dossier relatif à la procédure ouverte par l'ASR contre la personne dénoncée. Refus par l'ASR de donner accès au dossier. Recours rejetés. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TAF B-2780/2016 du 19 avril 2017: respect des quorums au sein de l'organe dirigeant par une entreprise de révision constituée sous forme de société à responsabilité limitée. Violation de l'obligation de disposer d'une majorité de personnes dûment agréées au sein de l'organe supérieur de direction ou d'administration durant deux périodes de 15 et 23 mois. Prononcé d'un avertissement. Recours rejeté. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TAF B-456/2016 du 19 juillet 2017: violation des règles d'indépendance. Violation des règles d'indépendance durant six ans dans quatre constellations différentes (1. Direction unique de deux sociétés en raison du siège à la même adresse, infrastructure administrative commune, personnes avec pouvoir décisionnel identiques dans les deux sociétés et mêmes collaborateurs; 2. Relations personnelles étroites; 3. Gestion du même site internet; 4. Signature collective de l'auditeur responsable au sein de l'entreprise révisée) en lien avec huit mandats de révision. Retrait de l'agrément d'expert-réviseur pour une durée de deux ans. Recours rejeté. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TF 2C_516/2017 du 14 septembre 2017: La lettre par laquelle l'ASR accorde au titulaire d'agrément le droit d'être entendu dans le cadre d'une procédure ouverte à son encontre ne constitue pas une décision sujette à recours. Recours irrecevable. Confirme l'arrêt du TAF B-4726/2016 du 10 avril 2017.
- Arrêt du TAF B-6138/2016 du 28 décembre 2017: violation de l'obligation de renseigner et de communiquer. Retrait de l'agrément d'expert-réviseur jusqu'à ce que cette obligation soit satisfaite et que la première instance ait évalué les documents produits. Arrêt non encore en force.

Comptes annuels de l'ASR

Bilan

(en CHF)

	Annexe	31.12.2017	31.12.2016
Liquidités	4	4'750'951	6'206'543
Créances	5	273'989	243'084
Travaux en cours	6	813'000	476'000
Actifs transitoires	7	95'387	107'995
Actifs circulants		5'933'327	7'033'622
Immobilisations financières	8	111'079	166'074
Immobilisations corporelles	9	390'866	319'526
Immobilisations incorporelles	10	784'609	149'659
Actifs immobilisés		1'286'554	635'259
Total des actifs		7'219'881	7'668'881
Engagements à court terme résultant de prestations		59'750	55'969
Engagements envers les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat	11	593'768	323'228
Engagements envers les assurances sociales		91'439	104'115
Provisions à court terme	12	197'000	190'000
Passifs transitoires	13	316'724	340'809
Régularisation des émoluments d'agrément	14	631'400	840'460
Engagements à court terme		1'890'081	1'854'581
Régularisation des émoluments d'agrément	14	329'800	814'300
Engagements à long terme		329'800	814'300
Réserves	15	5'000'000	5'000'000
Fonds propres		5'000'000	5'000'000
Total des passifs		7'219'881	7'668'881

Compte de résultat

(en CHF)

	Annexe	01.01.2017 – 31.12.2017	01.01.2016 – 31.12.2016
Redevances de surveillance	11	2'941'080	3'321'620
Emoluments d'inspection	16	2'278'943	2'202'131
Emoluments d'agrément	17	1'287'179	1'136'324
Autres recettes	18	75'954	67'128
Total recettes		6'583'156	6'727'203
Charges de personnel	19	-5'525'089	-5'497'979
Charges d'exploitation	20	-896'923	-859'746
Amortissements	9, 10	-160'773	-168'986
Résultat d'exploitation		371	200'492
Résultat financier		-371	-492
Constitution d'une réserve	15	–	-200'000
Bénéfice/Perte		–	–

Tableau des flux de trésorerie

(en CHF)

	Anhang	01.01.2017 –31.12.2017	01.01.2016 –31.12.2016
Attribution à la réserve	15	–	200'000
Amortissements sur immobilisations	9, 10	160'773	168'986
Augmentation/(diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à long terme)	14	-484'500	-626'060
(Augmentation)/diminution des créances	5	-30'906	-63'082
(Augmentation)/diminution des travaux en cours	6	-337'000	385'000
(Augmentation)/diminution des actifs transitoires	7	12'609	-35'741
Augmentation/(diminution) des engagements		274'321	214'050
Augmentation/(diminution) des engagements envers les assurances sociales		-12'676	-19'163
Augmentation/(diminution) des provisions à court terme	12	7'000	-9'809
Augmentation/(diminution) des passifs transitoires	13	-24'084	27'877
Augmentation/(diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à court terme)	14	-209'060	33'200
Flux de trésorerie provenant d'opérations d'exploitation		-643'523	275'258
Investissements d'immobilisations financières	8	-6	-15
Désinvestissements d'immobilisations financières	8	55'000	55'000
Investissements d'immobilisations corporelles	9	-170'192	-120'344
Investissements d'immobilisations incorporelles	10	-696'872	-84'157
Flux de trésorerie provenant d'opérations d'investissements		-812'070	-149'516
Variation des liquidités		-1'455'593	125'742
Liquidités au 1 ^{er} janvier	4	6'206'543	6'080'801
Liquidités au 31 décembre		4'750'951	6'206'543

Tableau des fonds propres

	01.01.2017 –31.12.2017	01.01.2016 –31.12.2016
Etat au 1 ^{er} janvier	5'000'000	4'800'000
Attribution à la réserve	–	200'000
Etat au 31 décembre	5'000'000	5'000'000

Annexe aux comptes annuels 2017

1. Activité

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

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

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

Au 31 décembre 2017, l'ASR comptait 30 collaborateurs se partageant 25 postes à plein temps (exercice précédent: 30 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 et au 31 décembre 2017, l'ASR a, pour la première fois, confié à la société Aon Schweiz AG le mandat de réaliser une expertise actuarielle. Les engagements nets de prévoyance ne sont pas inscrits au bilan comme prescrit par la norme IPSAS 39, mais à la rubrique des passifs éventuels (voir chiffre 22).

Les comptes annuels de l'ASR se rapportent à l'exercice 2017, clos au 31 décembre 2017 (y compris les chiffres de l'exercice précédent). La devise de référence est le franc suisse (CHF).

Les actifs et les passifs ont été, sauf mention contraire, évalués à la valeur historique d'acquisition ou à leur coût de revient, qui correspond en général à la valeur nominale. Les charges et les recettes sont comptabilisées dans l'exercice où elles sont échues.

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

b. Liquidités

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

Les liquidités sont évaluées à leur valeur nominale.

c. Créances sur prestations

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

d. Travaux en cours

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

e. Immobilisations corporelles

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

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

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

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

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

f. Immobilisations incorporelles

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

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

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

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

Les survaleurs générées en interne ne sont pas activées.

g. Immobilisations financières

Les immobilisations financières sont évaluées à la valeur du marché.

h. Impôts

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

i. Provisions

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

j. Contrats de location

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

k. Capital propre

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

l. Recettes (émoluments et redevance de surveillance)

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

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

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

m. Résultat financier

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

n. Sûretés en faveur de tiers

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

o. Sûretés constituées en garantie des dettes

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

3. Incertitudes liées aux estimations

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

Commentaires particuliers

4. Liquidités

	2017	2016
Caisse	517	837
Compte postal	434	205'706
Compte de placement Administration fédérale des finances (AFF)	4'750'000	6'000'000
Liquidités	4'750'951	6'206'543

5. Créances

	2017	2016
Créances résultant d'émoluments	189'745	165'766
Créance Postfinance	29'244	22'318
Autres créances	55'000	55'000
Créances sur prestations	273'989	243'084

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

6. Travaux en cours

	2017	2016
Travaux en cours	813'000	476'000
Travaux en cours	813'000	476'000

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

7. Actifs transitoires

	2017	2016
Actifs transitoires	95'387	107'995
Actifs transitoires	95'387	107'995

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

8. Immobilisations financières

L'ASR dispose de deux comptes de garantie de loyer dotés au total de CHF 111'079 en relation avec la location des locaux administratifs.

9. Immobilisations corporelles

	Mobilier et équipements	Bureautique, matériel informatique	Aménagements et installations fixes	2017	2016
Coûts d'acquisition					
Etat au 1 ^{er} janvier	440'045	201'210	412'348	1'053'603	935'276
Entrées	11'428	97'026	61'738	170'192	120'344
Sorties	–	-14'933	–	-14'933	-2'016
Etat au 31 décembre	451'473	283'303	474'086	1'208'862	1'053'604
Amortissements					
Etat au 1 ^{er} janvier	-325'083	-189'667	-219'328	-734'078	-629'030
Entrées	-25'092	-33'702	-40'057	-98'851	-107'064
Sorties	–	14'933	–	14'933	2'016
Etat au 31 décembre	-350'175	-208'436	-259'385	-817'996	-734'078
Valeur comptable nette	101'298	74'867	241'701	390'866	319'526

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

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

10. Immobilisations incorporelles

	eASR	Logiciels, Registre et Administration	Autres logiciels	2017	2016
Coûts d'acquisition					
Etat au 1 ^{er} janvier	64'454	500'110	173'705	738'270	654'112
Entrées	696'872	–	–	696'872	84'157
Sorties	–	–	–	–	–
Etat au 31 décembre	761'326	500'110	173'705	1'435'142	738'269
Abschreibungen					
Etat au 1 ^{er} janvier	–	-435'584	-153'026	-588'610	-526'688
Entrées	–	-43'016	-18'906	-61'922	-61'922
Sorties	–	–	–	–	–
Etat au 31 décembre	–	-478'600	-171'932	-650'532	-588'610
Valeur comptable nette	761'326	21'510	1'773	784'609	149'659

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

Le poste eASR exprime les coûts de développement externes d'une nouvelle plateforme IT (internet, extranet

et intranet, y compris logiciel de gestion administrative). Ces coûts seront amortis seulement à partir de la mise en service de cette nouvelle plateforme IT.

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

L'ASR perçoit une redevance annuelle auprès des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat

(cf. ch. 2, let. I). Des acomptes sont perçus au début de chaque année civile. Les acomptes perçus en trop sont remboursés aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat au cours de l'exercice suivant. Ainsi, un montant de CHF 593'768 (exercice précédent: CHF 323'228)

sera restitué en 2018 aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat.

12. Provisions à court terme

(en CHF)

	2017	2016
Engagements à titre de charges de personnel	195'000	188'000
Provisions pour indemnisation des parties	2'000	2'000
Provisions à court terme	197'000	190'000

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.

13. Passifs transitoires

	2017	2016
Passifs transitoires divers	316'724	340'809
Passifs transitoires	316'724	340'809

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

riaux et les coûts relatifs au rapport d'activité 2017.

14. Régularisation des émoluments d'agrément

	2017	2016
Régularisation des émoluments d'agrément à court terme	631'400	840'460
Régularisation des émoluments d'agrément à long terme	329'800	814'300
Régularisation des émoluments d'agrément	961'200	1'654'760

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

15. Réserves

	2017	2016
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 (exercice précédent: CHF 200'000).

16. Emoluments d'inspection

L'augmentation des émoluments d'inspection s'explique en particulier par un surcroît de travail inhabituel en relation avec des annonces de tiers.

17. Emoluments d'agrément

	2017	2016
Emoluments d'agrément des personnes physiques	469'038	333'600
Emoluments d'agrément des entreprises de révision	174'000	268'000
Commissions de paiement via internet	-21'719	-26'686
Remboursements d'émoluments d'agrément	-27'700	-31'450
Constitution du compte de régularisation des émoluments d'agrément	-147'200	-214'400
Dissolution du compte de régularisation des émoluments d'agrément des années précédentes	840'760	807'260
Emoluments d'agrément	1'287'179	1'136'324

L'agrément des entreprises de révision est limité à cinq ans. Les demandes de renouvellement fluctuent donc selon les années. Durant l'exercice sous revue, elles ont été nettement moins nombreuses, ce qui explique la baisse des émoluments versés par les entreprises de révision.

18. Autres recettes

Le poste Autres recettes inclut en particulier les émoluments facturés par l'ASR au titre de frais de procédure et d'avertissement ainsi que les remboursements de frais par l'Internationale Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR).

19. Charges de personnel

(en CHF)

	2017	2016
Salaires/rémunération des membres du Conseil d'administration	4'269'298	4'156'872
Contributions de l'employeur aux charges sociales	922'900	956'750
Autres charges de personnel	306'467	310'709
Rémunération de tiers	26'424	73'648
Charges de personnel	5'525'089	5'497'979

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.

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

20. Charges d'exploitation

	2017	2016
Loyer	228'042	226'725
Frais d'administration	141'152	130'042
Informatique	320'208	309'528
Autres charges d'exploitation	207'520	193'451
Charges d'exploitation	896'923	859'746

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 2017. Selon cette expertise, les engagements nets de prévoyance de l'ASR au 31 décembre 2017 se montent à CHF 7,1 mio. (exercice précédent: CHF 6,6 mio.).

22. Contrat de location simple (hors bilan)

	2017	2016
Versements minimum jusqu'à une année	9'266	11'172
Versements minimum 2 à 6 ans	42'471	–

Le contrat de location simple représente des engagements hors bilan en relation avec la location des imprimantes multifonctions Triumph-Adler. La durée globale dudit contrat est de 5 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 et de l'équipe directoriale

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

b. Relations avec la Confédération

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

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

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

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

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

Rémunération du Conseil d'administration et de la direction

En milliers de CHF

Conseil d'administration	2017	2016
Honoraires du président	80	80
Honoraires du vice-président	50	50
Honoraires des autres membres	75	75
Cotisations sociales ⁶⁶	11	12
Rémunération des membres du Conseil d'administration	216	217
Directeur et direction	2017	2016
Salaire du directeur	280	265
Prestations annexes du directeur ⁶⁷	39	46
Salaires des autres membres de la direction	771	744
Prestations annexes des autres membres	69	78
Cotisations sociales ⁶⁸	265	272
Rémunération des membres de la direction	1'424	1'405

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

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

24. Evénements postérieurs à la date de clôture

Aucun événement susceptible de modifier la pertinence des comptes 2017 n'est survenu après la date de clôture au 31 décembre 2017.

⁶⁶ Inclut les cotisations AVS/AI/APG et AC.

⁶⁷ Inclut des prestations salariales accessoires imposables telles que gratifications ou allocations familiales surobligatoires.

⁶⁸ Inclut les cotisations AVS/AI/APG, AC, AP/ANP, cotisation d'épargne et prime de risque LPP.



No enreg. 1.18330.914.00399.002

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 2017.

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 5 mars 2018

CONTROLE FEDERAL DES FINANCES

Andreas Meyer
 Réviseur responsable
 Expert-réviseur agréé

Carole Balli
 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



