

20

20

## Table des matières

<b>4</b>	<b>Préambule</b>	<b>35</b>	<b>Agrément</b>
6	L'ASR en chiffres	35	Statistiques
<b>7</b>	<b>Évolution de la réglementation</b>	42	Renouvellement de l'agrément
7	Projets en cours	43	Devois de communication
8	Projets terminés	<b>44</b>	<b>Enforcement et jurisprudence</b>
<b>10</b>	<b>Audit financier</b>	44	Enforcement
10	Inspections 2022	47	Jurisprudence
18	Analyse des causes et mesures	48	Autres arrêts intéressants
19	Enquêtes préliminaires et procédures	<b>50</b>	<b>Annexes</b>
19	Indicateurs pour mesurer la qualité de la révision	50	Organisation de l'ASR
21	Évaluation de l'enquête de l'IFIAR	51	Liste des abréviations
21	Coopération avec les bourses	52	Autres agréments dans le domaine des essais en Suisse
21	Coopération avec les comités d'audit	53	Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État
22	Elaboration des normes	54	Coopération avec les autorités étrangères
23	Développements technologiques	55	Décisions judiciaires 2022
25	Rapports sur la durabilité (ESG)	56	Comptes annuels de l'ASR 2022
25	Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2023	68	Rapport de l'organe de révision
<b>26</b>	<b>Audit prudentiel</b>		
26	Introduction		
26	Inspections 2022		
31	Analyse des causes et mesures		
32	Enquêtes préliminaires et procédures		
32	Coopération avec la FINMA		
32	Priorités des inspections 2023		
<b>33</b>	<b>International</b>		
33	Généralités		
33	Champ d'application extraterritorial de la LSR		
33	Relations avec l'Union européenne		
34	Coopération avec les États-Unis		
34	Relations avec d'autres États et organisations		

## Rapport de gestion 2022

### Impressum

Edition  
ASR  
Bundesgasse 18  
Case postale  
CH-3001 Berne

Direction  
ASR

Conception et graphisme  
Moser Graphic Design, Berne

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

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

## Préambule

L'année 2022 a de nouveau été marquée par le changement. A peine la pandémie COVID-19 était-elle maîtrisée (du moins dans les esprits) que la guerre en Ukraine éclatait. Même si les deux événements ne sont guère comparables à première vue, ils ont des points communs en termes de comptabilité et de techniques d'audit: ils ont tous deux éclaté au cours du premier trimestre. Ils n'ont donc généralement pas eu d'impact sur les comptes annuels et consolidés déjà clôturés à cette date. Les thèmes d'audit sont également similaires. Le secteur de la révision profitera donc de son expérience de la pandémie dans le cadre de l'audit des comptes annuels et consolidés 2022.

Par rapport à la pandémie, il existe toutefois des particularités liées à la guerre en Ukraine: D'une part, il faut penser à la mise en œuvre des sanctions (qui ne cessent de s'étendre) et à l'audit de certains secteurs en Russie et en Biélorussie, les sociétés nationales de ces pays ayant été séparées des réseaux d'audit mondiaux. D'autre part, les risques dans le domaine de la cybersécurité ont encore augmenté.

Certains auteurs estiment aujourd'hui que nous resterons confrontés à des crises dans un avenir prévisible. Ceci en raison d'asymétries croissantes (par exemple dans la répartition des richesses), d'une disruption (technologique) accrue, de démographies changeantes, d'une polarisation (politique par exemple) renforcée et d'une

crise de confiance croissante dans les institutions et les élites.

Même s'il faut espérer qu'il n'en sera pas ainsi, l'importance d'un rapport financier digne de confiance ne fait aucun doute dans ce contexte. Le secteur de la révision et les autorités de surveillance sont appelés à assurer la confiance dans les chiffres financiers et à absorber en temps utile les changements en cours.

### Contrôles auprès d'entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État

Dans le domaine de l'audit financier, l'ASR a effectué l'an dernier 15 contrôles portant sur 34 mandats de révision au total. Depuis la pandémie, ceux-ci ont lieu sous une forme hybride auprès des entreprises soumises à la surveillance de l'Etat. Les expériences faites à cet égard restent positives des deux côtés de la relation de surveillance.

Le plus grand nombre des constatations a été fait dans les domaines des éléments probants, des actes dolosifs ainsi que de l'identification et de la réaction aux risques. En ce qui concerne l'utilisation d'outils d'analyse des données, on constate que leur utilisation gagne en importance, notamment pour la vérification des écritures au journal et du chiffre d'affaires.

Dans le domaine de l'audit prudentiel, sept contrôles ont eu lieu pour un total de onze mandats d'audit. La plupart des constatations ont été faites dans

les domaines de la gestion des risques commerciaux et de la lutte contre le blanchiment d'argent (LBA).

### Statistiques stables liées aux agréments

Le Conseil fédéral et l'ASR ont concrétisé les prescriptions relatives à la pratique professionnelle des personnes physiques et les ont relevées à un niveau raisonnable, ce qui permet d'escompter un effet d'amélioration de la qualité. Le nombre d'entreprises de révision agréées est resté stable par rapport à l'année précédente (2'027), avec 2'000 entreprises. En revanche, environ 900 agréments de personnes physiques ont été supprimés (volontairement) dans le cadre d'une importante mise à jour du registre. En 2023 débutera la nouvelle vague de renouvellement des agréments des entreprises de révision, limités à cinq ans.

### Whistleblowing et Enforcement

Le nombre d'annonces de tiers a augmenté par rapport à l'année précédente. Au cours de l'exercice, 39 annonces (27 l'année précédente) concernant d'éventuelles violations de la loi ou du droit professionnel ont été reçues. Parmi ces annonces, 18 (11 l'année précédente) concernaient des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat. Seules les annonces crédibles donnent lieu à des investigations plus approfondies et seules les infractions qualifiées donnent lieu à des procédures de droit administratif de l'ASR. Cela a été le cas l'année dernière pour trois annonces. En 2022, l'ASR a prononcé

cé 45 avertissements et deux retraits d'agrément, et a rejeté cinq demandes d'agrément. En outre, deux plaintes pénales ont été déposées.

### L'ESG reste au centre des préoccupations de l'ASR

Il n'existe toujours que peu d'obligations de vérification formalisés d'ESG en Suisse. On peut penser à l'examen des analyses concernant l'égalité salariale ou des obligations de diligence concernant les minéraux et les métaux provenant de zones de conflit ainsi que le travail des enfants. Le sujet continue toutefois de gagner en importance. Le Conseil fédéral entend élaborer d'ici juillet 2024 un projet de consultation sur le thème de la gestion durable des entreprises et vise à cet égard une réglementation harmonisée au niveau international. Les directives de l'UE devraient jouer un rôle important en raison des réglementations des pays tiers et des répercussions sur les entreprises suisses (60 pour cent des exportations suisses

sont destinées à l'UE). Cela est valable en particulier pour la directive sur les rapports sur le développement durable des entreprises, adoptée en novembre 2022, et pour la directive sur les obligations de diligence raisonnable en matière de développement durable pour les entreprises, attendue en 2023. Comme ces réglementations de l'UE contiennent (vraisemblablement) des prescriptions correspondantes, la question d'éventuelles obligations d'assurance devra également être examinée en Suisse. L'ASR continuera de suivre ce sujet de près et s'impliquera dans l'élaboration des futures bases légales.

### Remerciements aux collaborateurs de l'ASR

Dans le contexte des bouleversements internationaux mentionnés, 2022 a été une année riche en défis. Nous remercions tous nos collaborateurs pour la disponibilité, la flexibilité et la créativité dont ils ont fait preuve pour relever ces défis.

Berne, le 31 janvier 2023



**Wanda Eriksen**  
Présidente du Conseil  
d'administration



**Dr. Reto Sanwald**  
Directeur

# L'ASR en chiffres

## Entreprises de révision contrôlées annuellement:

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



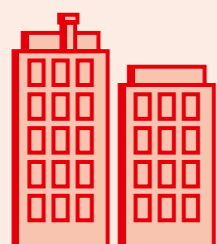
**22** 22 Nombre de procédures d'enforcement

**2** Plaintes pénales  
**2** Retraits d'agrément  
**45** Avertissements  
**5** Rejets



## Nombre d'inspections FA/RA

**9** en 2021  
**15** en 2022



**1'978**

Entreprises de révision agréées



**9'554**

Nombre de personnes physiques agréées

**6,51 Mio.**

Total des charges ASR



**24,6**  
Effectifs (EPT)



## Évolution de la réglementation

### Projets en cours

#### Rapport du Conseil fédéral sur la nécessité de légiférer en matière de droit de la révision

Le 31 août 2022, le Conseil fédéral a approuvé le rapport relatif à l'évaluation approfondie des sept recommandations d'examen des experts Peter Ochsner et Daniel Suter concernant la nécessité d'agir en matière de droit de la révision<sup>1</sup>. Il y conclut que le droit de la révision en vigueur est satisfaisant dans son ensemble et qu'il n'y a pas de besoin fondamental de légiférer.

En revanche, il estime que la révision des institutions de prévoyance nécessite des améliorations manifestes. L'Office fédéral des assurances sociales (OFAS) est donc chargé, avec le soutien de la Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle (CHS PP), de l'Office fédéral de la justice (OFJ) et de l'ASR, de déterminer de manière approfondie comment l'amélioration de la qualité de la révision peut renforcer à long terme la stabilité du système de prévoyance.

L'ASR continue de considérer que le fait que l'audit des institutions de prévoyance ne soit pas traité comme celui des assurances privées, eu égard à l'intérêt public<sup>2</sup>, est étranger au système. Dans le domaine de la prévoyance professionnelle, une part importante de la surveillance est déléguée aux organes de révision, sans que l'autorité de surveillance LPP qui délègue ne puisse évaluer la qualité de l'audit sur laquelle se fonde le rapport de l'organe de révision. Même si environ deux tiers des institutions de prévoyance en Suisse ont d'ores et déjà choisi comme organe de révision une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat (ERSE), l'ASR estime qu'il serait judicieux que les organes de révision des institutions de prévoyance de grande taille et des institutions de prévoyance complexes (telles que les institutions collectives et communes) soient soumis à une surveillance axée sur les risques<sup>3</sup>. Dans un tel système, il faudrait en outre introduire pour les entreprises

de révision et leurs réviseurs responsables un agrément spécial basé sur l'agrément de base de l'ASR. Ces deux mesures permettraient d'améliorer la protection des assurés et des bénéficiaires de rentes du deuxième pilier. Dans son rapport du 30 novembre 2018 sur le postulat Ettlin, le Conseil fédéral arrive en principe à la même conclusion. Il s'agira de voir, dans le cadre de la mise en œuvre du mandat du Conseil fédéral, si et dans quelle mesure cette préoccupation peut être concrétisée dans le processus législatif.

#### Les entreprises proches de la Confédération en tant que sociétés d'intérêt public

Dans le même rapport du 31 août 2022, le Conseil fédéral est arrivé à la conclusion, en réponse au postulat 19.4389 «Reconnaissance des entreprises proches de la Confédération comme sociétés d'intérêt public (SIP) au sens de la loi sur la surveillance de la révision» de la Commission de gestion du Conseil des Etats (CdG-E) du 12 novembre 2019, qu'au moins certaines entreprises proches de la Confédération devraient être qualifiées de SIP au sens de l'art. 2, let. c, LSR. Il a en conséquence chargé l'OFJ, avec le concours de l'Administration fédérale des finances (AFF) et de l'ASR, d'élaborer d'ici mi-2024 un projet de consultation visant à renforcer le rôle des organes externes de révision auprès de certaines entreprises proches de la Confédération et de déterminer de manière définitive quelles entreprises devraient à l'avenir être considérées comme des SIP.

#### Contrôle des caisses de compensation AVS

La surveillance de l'AVS, des prestations complémentaires, du régime des allocations pour perte de gain et des allocations familiales dans l'agriculture doit être modernisée en l'axant davantage sur les risques qu'aujourd'hui, en renforçant la gouvernance et en adaptant les dispositions relatives aux systèmes d'information à l'état actuel de l'évolution technologique. A cet effet, les Chambres fédérales ont adopté le 17 juin 2022

la loi fédérale sur la modernisation de la surveillance de l'AVS. Dans le domaine de la révision, la nouvelle loi prévoit que les caisses de compensation soient contrôlées par une entreprise de révision agréée en tant qu'expert-réviseur au sens de la LSR. Les auditeurs responsables des caisses de compensation doivent également disposer de l'agrément de base en tant qu'expert-réviseur. Le mandat de contrôle va au-delà de la révision des comptes annuels et contient des éléments d'un contrôle de surveillance (contrôle de l'organisation et de la gestion, des systèmes d'information, de la gestion des risques, de la gestion de la qualité et du SCI). Les ordonnances d'exécution doivent notamment également édicter des prescriptions plus détaillées sur les exigences posées à l'organe de révision et au réviseur responsable, qui vont au-delà des conditions d'agrément en tant qu'expert-réviseur. L'ASR sera désormais compétente pour délivrer ces agréments spéciaux<sup>4</sup>. Une consultation sur les ordonnances d'exécution mentionnées doit avoir lieu au deuxième trimestre 2023. Les nouvelles dispositions devraient entrer en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2024.

#### Loi fédérale sur la lutte contre les faillites abusives

Le 18 mars 2022, les Chambres fédérales ont adopté la loi fédérale sur la lutte contre les faillites abusives. Le projet a pour objectif d'empêcher, par différentes mesures, que la procédure de faillite soit utilisée abusivement par des débiteurs pour se décharger de leurs obligations. Du point de vue de la révision, le projet contient deux

<sup>1</sup> Le rapport est disponible à l'adresse suivante: [www.news.admin.ch/news/message/attachments/72813.pdf](http://www.news.admin.ch/news/message/attachments/72813.pdf).

<sup>2</sup> Voir à ce sujet les explications figurant dans les rapports de gestion de l'ASR 2016 (p. 46), 2017 (p. 40), 2018 (p. 39), 2019 (p. 47 ss), 2020 (p. 54) et 2021 (p. 45); voir également Schneider/Devaud/Offergeld, Die Revision von Vorsorgeeinrichtungen aus dem Blickwinkel der RAB, in: EXPERTfocus 2020, 771 ss, 774.

<sup>3</sup> Voir également les explications dans les rapports de gestion de l'ASR 2016 (p. 46), 2017 (p. 40), 2018 (p. 39), 2019 (p. 49), 2020 (p. 54) et 2021 (p. 45).

<sup>4</sup> Message du Conseil fédéral du 20 novembre 2019 (FF 2020 1, 68).

points pertinents: (1) La renonciation au contrôle restreint (ce que l'on appelle l'opting-out) est limitée aux exercices futurs. De plus, la renonciation doit être annoncée à l'office du registre du commerce avant le début de l'exercice concerné. L'opting-out rétroactif est ainsi rendu impossible. (2) Le projet interdit ce que l'on appelle le transfert d'un manteau d'actions pour les sociétés surendettées sans activité commerciale et sans actif. La procédure de consultation relative à la modification de l'ordonnance sur le registre du commerce (ORC) court jusqu'au 5 mai 2023. L'entrée en vigueur est prévue pour le 1<sup>er</sup> janvier 2024.

#### Limited Qualified Investor Funds

Le 17 décembre 2021, le Parlement a adopté la révision de la loi suisse sur les placements collectifs de capitaux (LPCC) afin d'introduire ce que l'on appelle les Limited Qualified Investor Funds (L-QIF). Aucune autorisation ou approbation de la FINMA n'est requise pour le lancement d'un L-QIF. Le 23 septembre 2022, le Conseil fédéral a mis en consultation le projet de révision de l'ordonnance sur les placements collectifs de capitaux. Le projet prévoit, d'une part, un audit des comptes et, d'autre part, un audit prudentiel complémentaire au niveau de détail «audit» sur (a) les prescriptions relatives aux caractéristiques des notions d'un L-QIF, (b) les prescriptions relatives au mandat d'une banque dépositaire, (c) le contenu et la modification du contrat de fonds, des statuts et du règlement de placement ainsi que du contrat de société, (d) sur les prescriptions relatives à la déclaration et à la collecte de données, (e) sur la fortune minimale et (f) sur le délai de réalisation des restrictions de placement (concerne les L-QIF ayant la forme juridique d'un placement collectif ouvert) doit être effectuée. La société d'audit doit établir un rapport succinct et un rapport d'audit sur l'audit des comptes ainsi qu'un rapport d'audit sur l'audit complémentaire. Les lacunes importantes doivent être intégrées en tant que contestations dans le rapport d'audit sur l'audit prudentiel de l'établisse-

ment responsable de la gestion du L-QIF. La procédure de consultation est désormais terminée. La LPCC révisée devrait entrer en vigueur au deuxième trimestre 2023.

#### Mesures liées à la situation en Ukraine

Le 28 février 2022, le Conseil fédéral a décidé de reprendre les sanctions de l'UE contre la Fédération de Russie et la Biélorussie. L'ordonnance instituant des mesures en lien avec la situation en Ukraine<sup>5</sup> est entrée en vigueur le 4 mars 2022. Depuis lors, la Suisse a déjà mis en œuvre le huitième train de sanctions de l'UE. Dans le domaine financier, la fourniture directe ou indirecte de services d'audit (y compris la vérification des comptes, la comptabilité et le conseil fiscal), de conseil en gestion et de conseil en relations publiques aux personnes morales, entreprises ou entités établies en Russie est interdite depuis le 29 juin 2022 (art. 28e, al. 1, de l'ordonnance).

Toutefois, cette interdiction ne s'applique pas aux services destinés à l'usage exclusif de personnes morales, d'entreprises ou d'entités établies dans la Fédération de Russie et détenues ou contrôlées exclusivement ou conjointement par des personnes morales, des entreprises ou des entités constituées ou enregistrées conformément au droit suisse ou au droit d'un État membre de l'EEE ou du Royaume-Uni (article 28 sexies, paragraphe 2, point b de l'ordonnance). L'autorité compétente pour l'application de cette disposition est le Secrétariat d'État à l'économie (SECO).

#### Révision de la loi sur la protection des données

La révision totale de la loi sur la protection des données (LPD), adoptée par le Parlement le 25 septembre 2020, entrera en vigueur le 1<sup>er</sup> septembre 2023. En annexe au projet, la LSR a également été complétée par un article qui met à jour les bases légales relatives au traitement des données personnelles et des données des personnes morales (nouvel art. 15b LSR). En raison de la révision totale de la LPD, le Conseil fédéral a également

adopté le 31 août 2022 la révision totale des dispositions d'exécution correspondantes. Le 1<sup>er</sup> septembre 2023, la nouvelle ordonnance relative à la loi fédérale sur la protection des données (OLPD) entrera également en vigueur.

#### Projets terminés

##### Révision du droit de la société anonyme

Le nouveau droit de la société anonyme adopté par les Chambres fédérales le 19 juin 2020 est entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2023. Concernant les points importants pour la révision, nous renvoyons aux explications du rapport de gestion 2020<sup>6</sup>.

##### Ordonnance sur l'obligation de diligence et la transparence concernant les minerais et métaux provenant de zones de conflit et le travail des enfants (ODiTr)

La mise en œuvre du contre-projet indirect à l'initiative sur la responsabilité des multinationales (IRC) prévoit également, au niveau de la loi, des prescriptions relatives au devoir de diligence et à la transparence concernant les minerais et les métaux provenant de zones de conflit et le travail des enfants. Les entreprises concernées mettent en place à cet effet un système de gestion et y définissent notamment une politique de chaîne d'approvisionnement pertinente et traçable. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022, le plan de gestion des risques établi par l'entreprise, qui identifie les risques d'effets dommageables sur la chaîne d'approvisionnement et les mesures prises pour minimiser ces risques, doit être vérifié sur une base annuelle par une entreprise de révision agréée par l'ASR en tant qu'expert-réviseur (art. 16 ODiTr).

##### Augmentation des exigences en matière de pratique professionnelle

Le 23 novembre 2022, le Conseil fédéral a décidé de modifier l'article 7 OSRev afin de concrétiser les

exigences en matière de contenu de la pratique professionnelle et de les relever à un niveau raisonnable. La part minimale de pratique professionnelle dans le domaine de la révision comptable sera à l'avenir d'un quart pour l'agrément en tant qu'expert-réviseur, dont un tiers devra être attesté dans le domaine de la révision ordinaire. Pour l'agrément en tant que réviseur, la part minimale dans le domaine de la révision comptable est désormais de 37,5 %.

La pratique professionnelle supervisée n'est en outre reconnue qu'à partir d'une activité formellement subordonnée d'au moins trois mois sans interruption notable et à un taux d'au moins 50%. Pour les activités qui ont été surveillées pendant plus de deux ans par le même superviseur, un taux d'occupation de 20% suffit en revanche. Comme ces prescriptions sont parfois plus strictes que la pratique actuelle, les personnes concernées bénéficient de délais de transition raisonnables, ceux-ci étant calculés en fonction de la durée de la pratique spécialisée pour la formation concernée: Plus la durée de la pratique professionnelle requise est longue, plus le délai de transition est long. Les titulaires d'autorisations existantes ne sont pas concernés par la nouvelle réglementation. L'ASR a par ailleurs codifié sa pratique d'évaluation dans une nouvelle circulaire 1/2022 qui, comme la modification de l'ordonnance, est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2023.

##### Révision de l'ordonnance sur la surveillance et de l'ordonnance sur les données de l'ASR

L'adoption des nouvelles Normes d'audit suisses d'EXPERTSuisse (NA-CH) a nécessité une série d'adaptations de l'Ordonnance ASR sur la surveillance (OSur-ASR). Les adaptations sont de nature compréhensive et sont entrées en vigueur le 15 décembre 2022. En vue de la nouvelle loi sur le casier judiciaire (LCJ<sup>7</sup>), l'ordonnance sur les données (OD-ASR) a également été adaptée. Cette modification est entrée en vigueur le 23 janvier 2023.

##### Mise à jour de toutes les circulaires ASR précédentes

L'adoption des nouvelles NA-CH a également des répercussions sur les circulaires de l'ASR. C'est pourquoi les [circulaires 1/2007](#) (circ.) concernant les indications relatives à l'agrément, aux documents justificatifs et aux devoirs de communication durant la période d'agrément, la [circ. 1/2008](#) concernant la reconnaissance des Normes de révision et d'assurance-qualité, la [circ. 1/2009](#) concernant le rapport de révision détaillé à l'intention du conseil d'administration, la [circ. 1/2010](#) concernant le reporting des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat à l'intention de l'Autorité de surveillance et la [circ. 1/2014](#) concernant l'assurance-qualité interne des entreprises de révision ont été mises à jour. Les modifications sont en principe de nature rédactionnelle. Il existe à cet égard deux exceptions:

- La [circ. 1/2015](#) concernant la présentation des faits significatifs du contrôle dans le rapport de révision à l'assemblée générale a été abrogée en vue de l'entrée en vigueur de la norme ISA-CH 701 (communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant).
- Certaines adaptations de la [circ. 1/2007](#) sont effectuées en vue de la nouvelle vague de renouvellement des agréments des entreprises de révision prévue en 2023.

Les modifications apportées aux circulaires mentionnées, respectivement l'abrogation de la [circ. 1/2015](#) sont entrées en vigueur le 15 décembre 2022.

<sup>5</sup> SR 946.231.176.72.

<sup>6</sup> Cf. rapport d'activité de l'ASR pour l'année 2020, p. 11 et suivantes.

<sup>7</sup> BLoi fédérale sur le système d'information sur le casier judiciaire VOSTRA (Loi sur le casier judiciaire, LCJ ; FF 2016 4871).



## Audit financier

### Inspections 2022

#### Aperçu

L'ASR a effectué 15 inspections au cours de l'année sous revue<sup>8</sup>. Dans le cadre de ces inspections, la révision des comptes annuels et consolidés de 34 sociétés ont été examinés (File Reviews). Les File Reviews ne représentent pas des secondes révisions, mais se limitent aux postes et aux questions pour lesquelles l'ASR estime qu'il existe des risques particuliers (fig. 1).

#### Firm Review

Les systèmes d'assurance qualité des entreprises de révision contrôlées peuvent toujours être qualifiés comme adéquats.

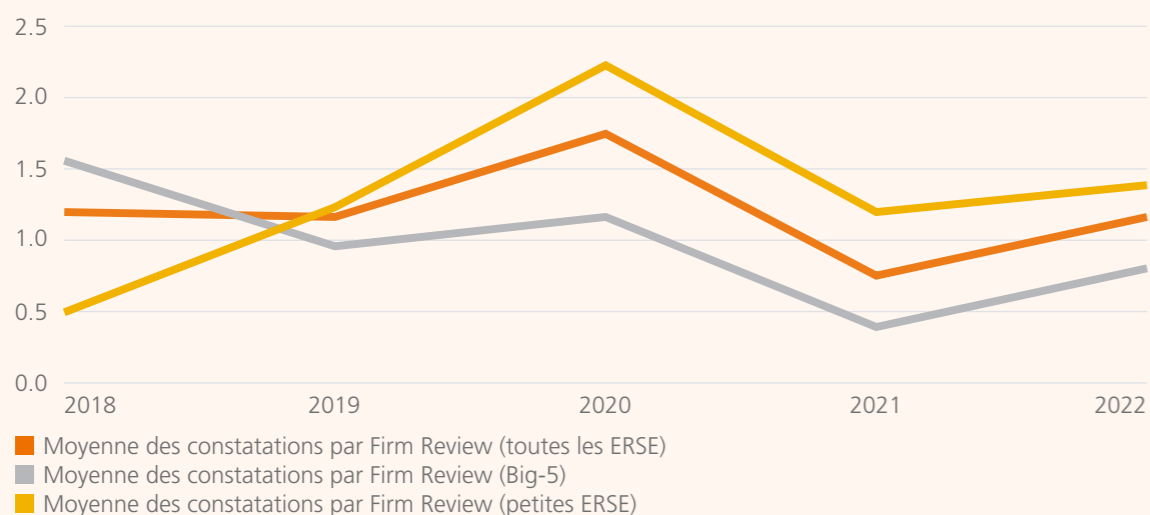
**Figure 1**

Aperçu des inspections et constatations de l'ASR en 2021 et 2022

Catégories	Cinq plus grandes entreprises de révision		Autres		Total	
	2022	2021	2022	2021	2022	2021
Nombre d'inspections	6	5	9	4	15	9
Comment Form/ Constatations Firm Review	5	2	13	5	18	7
Nombre de mandats examinés <sup>9</sup>	26	27	8	4	34	31
Comment Form/ Constatations File Review	17	9	17	13	34	22

**Figure 2**

Évolution du nombre moyen de constatations issues des Firm Reviews depuis 2018



<sup>8</sup> Les travaux d'inspection ont été achevés pour deux des cinq plus grandes entreprises de révision. L'analyse des constats en est encore à ses débuts, de sorte que les résultats de ces inspections ne sont pas pris en compte dans le rapport annuel 2022 de l'ASR. En revanche, les deux contrôles qui n'étaient pas terminés au 31 décembre de l'année précé-

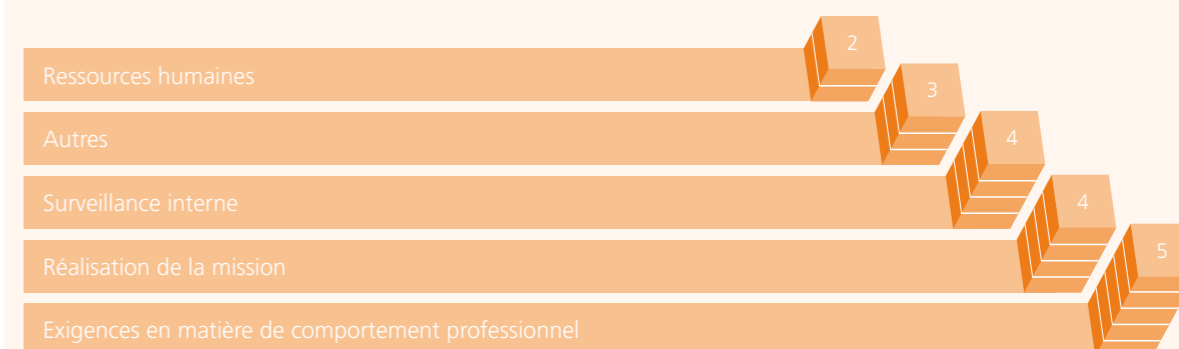
dente sont inclus. Par ailleurs, l'ASR a effectué en 2022 un contrôle ad hoc auprès d'une des cinq plus grandes entreprises de révision. <sup>9</sup> Dans le cadre d'un examen d'un mandat de révision, l'ASR examine habituellement la documentation d'audit relative à la révision du groupe et à un composant important.

La moyenne la plus basse des constatations de toutes les ERSE a été constatée en 2021, la plus haute moyenne en 2020 (fig. 2). En 2022, l'ASR a identifié au total 18 constatations au niveau des entreprises. Les différents Firm Reviews ont donc donné lieu à 1.2 constatations en moyenne par inspection (0.8 l'année précédente). Cette augmenta-

tion s'explique notamment par le fait qu'au cours de l'année sous revue, les inspections effectuées auprès de trois petites entreprises de révision avaient donné lieu à 13 constatations au total. A l'exception de l'année 2018, la moyenne des constatations dans les cinq plus grandes entreprises de révision a été plus faible que dans les petites entreprises de révision.

**Figure 3**

Type et nombre de constatations des Firm Reviews 2022 (18 constatations au total)



Le plus grand nombre de constatations a résulté des catégories suivantes (fig. 3):

- Dans le domaine des exigences en matière de comportement professionnel, l'ASR a identifié cinq constatations. Dans trois cas, le processus de confirmation annuelle de l'indépendance était insuffisant. Dans un cas, le réviseur responsable n'a pas respecté l'obligation de rotation, ce qui n'a pas été détecté par les contrôles internes de l'entreprise de révision. Dans le cinquième cas, le processus d'acceptation pour prestations annexes ne s'est pas déroulé correctement. Ainsi, les lettres de mission et contrôles de conflits n'ont parfois pas été établis ou effectués. Dans ce contexte, l'ASR a identifié une violation de l'indépendance, qui a notamment conduit à un avertissement à l'encontre de l'entreprise de révision et du réviseur responsable.

- Dans le domaine de la réalisation des missions, l'ASR a identifié

quatre constatations. Dans deux des cinq plus grandes entreprises de révision, l'ASR a constaté que les équipes de révision de SIP refusaient trop souvent le risque d'actes frauduleux dans la comptabilisation des produits, contrairement aux exigences de la norme d'audit. Pour plus de détails, nous renvoyons aux explications ci-dessous. Dans un autre cas, les instructions concernant la procédure à suivre pour les confirmations bancaires n'étaient pas claires. La dernière constatation concernait l'affectation des responsables pour la revue de contrôle qualité d'une mission qui est intervenue tard.

- Dans le domaine des processus de surveillance interne, l'ASR a identifié quatre constatations. En particulier, il n'a pas toujours été garanti que les réviseurs responsables étaient contrôlés pendant le cycle défini. En outre, il manquait parfois des instructions sur la qualification des manquements constatés ou sur la détermination des constatations

récurrentes devant conduire à des mesures au niveau de l'entreprise. Dans un cas, le processus relatif aux plaintes et allégations faisait défaut.

#### Réfutation du risque d'actes frauduleux dans la comptabilisation des produits

Dans le communiqué de surveillance 1/2022 relatif à la prise en considération d'actes frauduleux dans le cadre des prestations de révision, l'ASR attire l'attention sur l'écart existant entre les attentes du public vis-à-vis de l'organe de révision et le mandat légal effectif de l'organe de révision. Sur la base des enseignements tirés par l'ASR des inspections des années 2017 à 2021, diverses améliorations centrales ont été données aux équipes de révision concernant la procédure à suivre dans la pratique.

La norme ISA/NAS 240 stipule que l'équipe de révision doit partir du principe qu'il existe des risques d'actes frauduleux lors de la comptabilisation des produits. Si cette présomption ne

s'applique pas, les raisons doivent être documentées. Selon la norme d'audit, le risque d'actes frauduleux dans la comptabilisation des produits ne peut être réfuté que pour des opérations simples et d'un seul type. Selon l'organisme normatif, c'est actuellement le cas, par exemple, des revenus locatifs d'un seul bien immobilier loué. Si cet exemple est utilisé comme point de référence, la réfutation du risque d'actes frauduleux lors de la comptabilisation des produits ne devrait s'appliquer que dans des cas extraordinaires pour des sociétés opérationnelles.

Dans le cadre des inspections menées en 2022, l'ASR a constaté que, pour les ERSE, un nombre relativement élevé de révisions tendait à réfuter la présomption de risque. Cette approche étant en contradiction avec le caractère exceptionnel de la réglementation, l'ASR a rédigé des constatations correspondantes. Des mesures spécifiques ont été convenues avec les entreprises de révision. L'ASR continuera d'observer les évolutions dans ce domaine lors des futures inspections.

**Analyse des rapports de révision portant sur les comptes consolidés 2021**

L'ASR a examiné en premier lieu les rapports de révision des comptes consolidés de toutes les sociétés cotées à la SIX dont la date de clôture des comptes se trouvait en 2021. L'analyse annuelle des rapports de révision fournit à l'ASR des informations importantes sur des thèmes et des actualités pertinents pour la révision et

ayant un impact sur le rapport (p. ex. éléments clés de l'audit (KAM), capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, changements d'organes de révision, évolution des honoraires de révision, corrections d'erreurs d'années précédentes, pandémie COVID-19 et guerre en Ukraine). Les connaissances acquises soutiennent également l'ASR dans la sélection des mandats de révision en fonction des risques. Trois thèmes sont expliqués plus en détail ci-dessous.

**Hypothèse de continuité de l'exploitation**

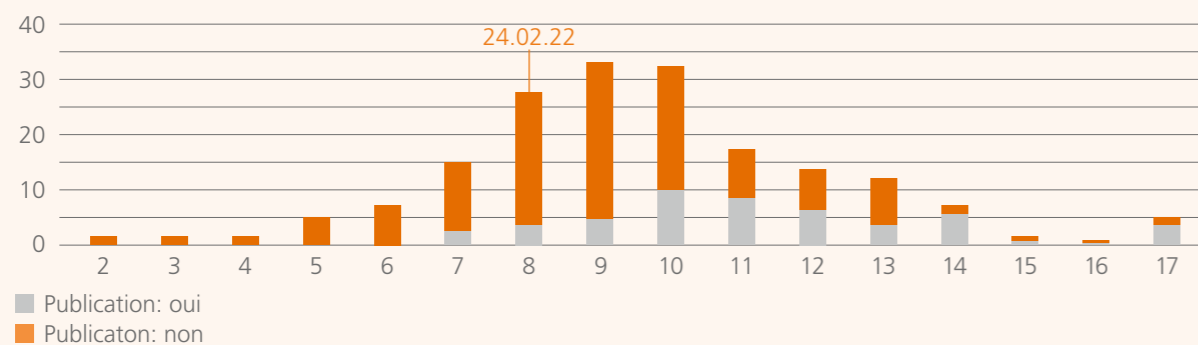
L'hypothèse de la continuité de l'exploitation est un principe important de la présentation des comptes. Les comptes annuels et consolidés sont généralement établis en partant de l'hypothèse que l'activité peut être poursuivie pendant au moins 12 mois après la date de clôture du bilan. L'équipe de révision concernée doit vérifier le caractère approprié de cette hypothèse (ISA/NAS 570). Selon les circonstances, il s'agit d'un sujet difficile qui a gagné en importance ces deux dernières années, notamment en raison des répercussions économiques de la pandémie COVID-19. L'année précédente, dix entreprises, soit 4,5% des entreprises examinées, étaient confrontées à des incertitudes importantes concernant leur capacité à poursuivre leur activité. La dernière analyse des rapports de révision a montré, d'une part, que le problème de la continuité de l'exploitation persistait pour la moitié de ces entreprises au cours de l'exercice 2021.

D'autre part, une autre société était concernée par cette problématique. On peut donc conclure, sur la base des comptes annuels et consolidés 2021, que la pandémie COVID-19 n'a pas eu d'effet négatif sur la capacité de poursuite de l'exploitation des sociétés cotées à la SIX.

**Guerre en Ukraine**

Le 24 février 2022, la Russie a lancé une invasion de l'Ukraine. Les conséquences de la guerre en Ukraine sont globales et multiples (augmentation des prix de l'énergie, retrait des marchés russes, chaînes d'approvisionnement perturbées, etc.) La guerre en Ukraine renforce en outre des évolutions économiques déjà amorcées avant le début de la guerre (notamment l'inflation et la hausse des taux d'intérêt qui en découle). Au début de l'année 2022, comme lors de l'éclatement de la pandémie COVID-19 en 2020, les émetteurs respectivement leurs organes de révision ont dû à nouveau se pencher sur un événement lourd de conséquences survenu après la date de clôture du bilan et sur ses répercussions potentielles sur le rapport. Il était largement admis que la guerre en Ukraine ne constituait pas un événement à prendre en compte pour les émetteurs dont la date de clôture du bilan était antérieure au 24 février 2022. En revanche, pour les comptes annuels et consolidés publiés après le début de l'invasion russe, il s'agissait d'évaluer si la guerre constituait un événement significatif et nécessitait la publication d'informations correspondantes dans les états financiers.

**Figure 4**  
Nombre de rapports annuels de sociétés cotées à la SIX avec et sans publications sur la guerre en Ukraine



L'ASR a examiné les rapports de gestion publiés entre les semaines deux et 17 (fig. 4)<sup>10</sup>. Le nombre et la proportion d'émetteurs qui ont publié des informations sur la guerre en

Ukraine dans leur rapport de gestion ont augmenté au fur et à mesure que les effets de la guerre se sont fait sentir.

**Figure 5**  
Éléments du rapport contenant des informations sur la guerre en Ukraine (en pourcentage, sociétés cotées à la SIX)



En fonction de la date de publication des états financiers et de l'évaluation de l'impact sur l'activité de l'émetteur, la guerre en Ukraine a été abordée de différentes manières dans les rapports de gestion des sociétés cotées à la SIX (fig. 5). Les publications correspondantes se trouvaient le plus souvent dans le rapport annuel, sous les événements postérieurs à la date de clôture du bilan dans l'annexe aux comptes annuels ou consolidés,

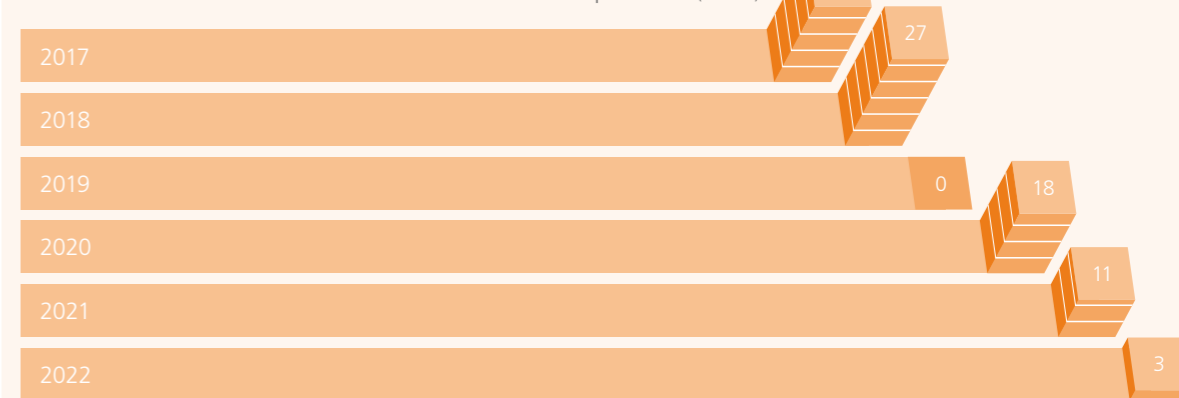
dans la lettre aux actionnaires ou dans une combinaison des documents susmentionnés. Dans deux cas seulement, la guerre en Ukraine a été mentionnée dans le rapport du réviseur au moyen d'un paragraphe d'observation.

**Éléments clés de l'audit (KAM)**

Les rapports de révision des sociétés cotées en bourse contiennent, entre autres, des informations sur les éléments

clés de l'audit. Les éléments clés les plus fréquemment divulgués dans les rapports de révision examinés concernaient les postes suivants: immobilisations incorporelles à durée d'utilité indéterminée (y compris le goodwill), comptabilisation du chiffre d'affaires, impôts, immobilisations corporelles et stocks.

**Figure 6**  
Nombre de constatations concernant les éléments clés depuis 2017 (en %)



<sup>10</sup> Comprend 195 des 222 rapports de gestion analysés.

Depuis 2017, l'ASR a identifié 13 constatations concernant les éléments clés de l'audit. Onze d'entre elles concernaient la mise en œuvre insuffisante des procédures d'audit citées dans les éléments clés. Celles-ci n'ont pas été exécutées du tout ou pas comme décrit. Le pourcentage des mandats de révision examinés comportant des constatations relatives aux éléments clés est heureusement en baisse depuis 2018 (fig. 6). En 2022, l'ASR a identifié une constatation dans les cinq plus grandes entreprises de révision et aucune parmi les petites entreprises de révision.

#### Gouvernance d'entreprise

L'existence d'un lien direct entre une bonne gouvernance d'entreprise et la réussite de l'entreprise est contro-

versée. Toutefois, la gouvernance d'entreprise est considérée comme une méthode reconnue pour lutter contre les dérapages et les échecs dans les entreprises. Appliquée aux entreprises de révision, la gouvernance d'entreprise doit aider à atteindre les objectifs suivants:

- Promotion de la qualité des prestations de révision
- Assurer l'intérêt public respectivement la confiance du public dans la fiabilité de la révision et de l'ERSE
- Réduction du risque de disparition ou au moins de retrait du marché d'une ERSE, ce qui serait d'importance systémique

En 2022, l'ASR a dressé un état des lieux en matière de gouvernance

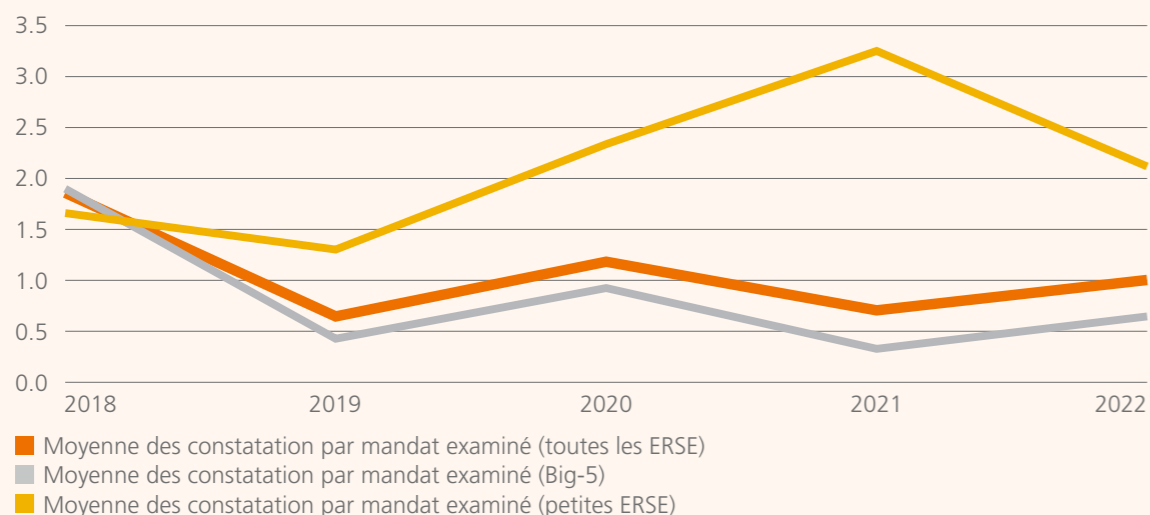
d'entreprise auprès des cinq plus grandes entreprises de révision et les a comparées entre elles. Les structures de gouvernance d'entreprise dans les cinq plus grandes entreprises de révision sont généralement similaires. Cela s'explique notamment par le modèle du partnership suivi par les cinq sociétés. Il existe néanmoins des différences notables dans le détail. Comme les inspections 2022 ne sont pas encore terminées, le sujet sera traité dans le rapport annuel 2023.

#### File Review

Comme les années précédentes, la qualité de l'audit sur chaque mandat dépend fortement des partenaires et des collaborateurs impliqués ainsi que de l'environnement externe.

Figure 7

Évolution du nombre moyen de constatations issues des File Reviews depuis 2018



La moyenne des constatations par mandat de révision examiné de toutes les ERSE était de loin la plus élevée en 2018 (1.9). Les années suivantes (2019 à 2022), ce ratio s'est situé dans une fourchette de 0.7 à 1.2, sans qu'il soit possible de dégager une véritable tendance. Les mêmes constatations s'appliquent aux cinq plus grandes entreprises de révision, à l'exception du fait que le ratio se situait dans la fourchette de 0.4 à 0.9 pour les années 2019 à 2022. La moyenne des constatations par man-

dat examiné chez les petites ERSE est nettement plus élevé que chez les cinq plus grandes entreprises de révision à partir de 2019. Ce sont surtout les petites ERSE qui doivent faire des efforts supplémentaires pour réduire le nombre de constatations.

Au cours de l'année sous revue, 34 mandats de révision ont été examinés (31 l'année précédente). Elles ont donné lieu à 34 constatations au total. Le nombre de constatations par mandat examiné (1.0) a augmenté de

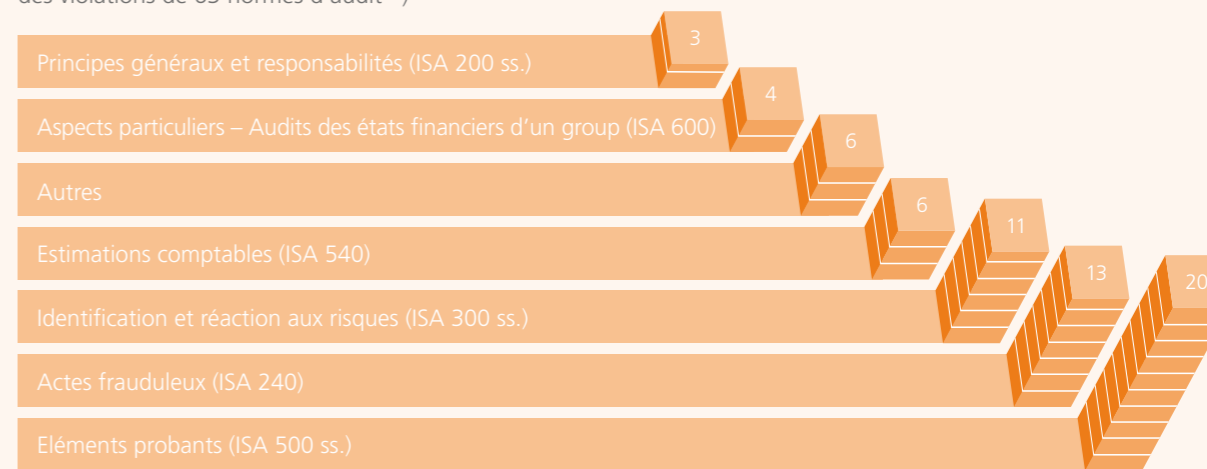
0.3 par rapport à l'année précédente (0.7). Cette augmentation résulte notamment de quatre inspections (y compris une revue ad hoc) pour lesquelles le ratio était d'au moins 3.0.

Le graphique ci-dessous présente le type et le nombre de constatations faites à la suite des mandats de révision examinés<sup>11</sup> (Fig. 8).

<sup>11</sup> A des fins de comparaison, les constatations basées sur des violations des normes d'audit suisses ou américaines ont été attribuées aux ISA identiques ou comparables.

Figure 8

Type et nombre de constatations issues des File Reviews 2022 (total 34 constatations portant sur des violations de 63 normes d'audit<sup>12</sup>)



– La catégorie «éléments probants» englobe les manquements à diverses normes d'audit. Les plus fréquentes sont les normes d'audit relatives aux confirmations externes (ISA/NAS 505) et aux contrôles par sondage (ISA/NAS 530), suivies des violations des normes relatives aux éléments probants (ISA/NAS 500) et aux stocks (ISA/NAS 501). En ce qui concerne les confirmations externes, les équipes de révision n'ont pas toujours conservé le contrôle sur les demandes de confirmation externes. En outre, la conception et la taille de l'échantillon ainsi que la sélection des éléments à contrôler ont parfois été insuffisantes. La sélection de certains éléments (ISA/NAS 500) ne constitue pas un contrôle par sondage au sens de l'ISA/NAS 530. Par conséquent, lors de la mise en œuvre de vérifications de détail, il n'est pas possible de se prononcer sur l'ensemble de la population. Dans le cadre des contrôles par sondage, chaque élément de l'échantillon doit avoir la même chance d'être sélectionné. La norme d'audit ISA/NAS 500 pourrait pratiquement être attribuée à chaque constatation. Cela n'est toutefois pas très pertinent. En 2022, l'ASR a constaté à cet égard, dans plusieurs cas, que la fiabilité des informations produites par les entreprises contrôlées et

sur lesquelles l'équipe de révision s'est appuyée, n'était pas suffisamment évaluée. En ce qui concerne les constatations dans le domaine des stocks (ISA/NAS 501), nous renvoyons aux explications ci-après sur les thèmes prioritaires du programme d'inspection de l'ASR en 2022.

– L'acte frauduleux représente un acte intentionnel d'une ou plusieurs personnes parmi le conseil d'administration, la direction, les collaborateurs ou des tiers, visant à obtenir un avantage injustifié ou illégal par la tromperie. Les actes frauduleux se subdivisent en manipulations des comptes et atteintes au patrimoine de l'entreprise contrôlée.

Comme l'année précédente, l'ASR a le plus souvent critiqué en 2022 l'absence ou l'insuffisance d'entretiens avec la direction et les membres du conseil d'administration de l'entreprise contrôlée, ainsi que l'insuffisance de la vérification des écritures au journal. Le plus détaillé les risques d'actes frauduleux sont identifiés et évalués au cours de la phase de planification (y compris réaction aux risques), le plus faible est le risque de constatations. L'ASR a également constaté diverses lacunes dans ce domaine. Par exemple, l'intégrité du conseil d'administration n'a pas été

suffisamment remise en question ou le risque d'actes frauduleux dans de la comptabilisation des produits a été réfuté pour des raisons incompréhensibles.

Les constatations identifiées sont abordées par les entreprises de révision avec des mesures robustes. L'ASR fera de ce sujet un thème prioritaire en 2023.

– Les normes ISA/NAS 315 et 330 contiennent des prescriptions relatives à l'évaluation des risques et à la réaction aux risques identifiés. Sans une planification qualitative de la révision, il existe un risque élevé que l'exécution de la révision ultérieure soit insuffisante. Les conclusions tirées sur les différentes positions d'audit, qui constituent la base de l'opinion d'audit dans le rapport de révision, ne sont donc pas suffisamment démontrées. L'ASR a constaté dans plusieurs cas que les équipes de révision ne couvraient pas suffisamment la période restante jusqu'à la date de clôture du bilan lors de la mise en œuvre de tests de procédures et contrôles de substance en cours d'année. En outre, les équipes de révision se sont appuyées sur des

<sup>12</sup> Pour chaque constatation, plusieurs normes d'audit peuvent avoir été violées. Par conséquent, le nombre de constatations ne correspond pas au nombre de normes d'audit.



contrôles (y compris les contrôles informatiques généraux) alors que ceux-ci n'avaient pas été vérifiés ou ne l'avaient été que partiellement. Par conséquent, les tests de procédures de contrôles d'application ou l'étendue des contrôles de substance n'étaient pas suffisants. Il a également été constaté que les procédures d'audit étaient insuffisantes malgré une évaluation appropriée des risques.

– En ce qui concerne les constatations dans le domaine des estimations comptables, il est renvoyé aux explications ci-après sur les thèmes prioritaires du programme d'inspection de l'ASR en 2022.

#### Thème prioritaire 1: Audit des estimations comptables et des informations y afférentes (ISA/NAS 540)

L'examen des valeurs estimées requiert une attitude particulièrement critique de la part de l'équipe de révision, car ces estimations comportent un risque accru d'anomalies significatives. L'ASR a identifié six constatations en 2022. Dans la plupart des cas, l'équipe de révision n'a pas recueilli d'éléments probants suffisants par rapport à la valeur de différents postes d'actifs (ressources minières, biens immobiliers, goodwill, instruments financiers ou fonds d'investissement en private equity).

#### Thème prioritaire 2: Audit des stocks (en particulier ISA/NAS 501)

Les stocks constituent un poste important du bilan de la plupart des entreprises industrielles. Néanmoins, les stocks sont rarement identifiés comme un risque important d'anomalies significatives dans les comptes annuels et consolidés ou comme un élément clé de l'audit (KAM)<sup>13</sup>. Des risques accrus sont généralement identifiés en lien avec l'évaluation plutôt que de l'exhaustivité et de l'existence.

Nonobstant l'évaluation des risques, la norme d'audit ISA/NAS 501 prévoit toutefois une procédure spécifique pour les stocks significatifs, afin de recueillir des éléments probants appro-

priés sur leur existence et leur état. Cela implique la présence de l'équipe de révision lors de la prise d'inventaire physique des stocks (observation de la prise d'inventaire) et le rapprochement des résultats de la prise d'inventaire avec la comptabilité. Lors de l'observation de la prise d'inventaire, les procédures d'audit suivantes doivent être mises en œuvre: i) inspection visuelle des stocks afin de vérifier leur existence et leur état; ii) évaluation des instructions et procédures définies par la direction concernant l'enregistrement et le contrôle des résultats de la prise d'inventaire; iii) observation de l'application de la procédure de comptage établie par la direction; iv) tester des comptages. En fonction de l'évaluation des risques et de l'approche d'audit prévue, l'observation de la prise d'inventaire peut être considérée comme un test de procédures et/ou comme un contrôle de substance.

Si la présence de l'équipe de révision lors de la prise d'inventaire n'est pas réalisable en pratique, elle doit mettre en œuvre des procédures d'audit alternatives afin d'obtenir les éléments probants requis. La question de la faisabilité pratique se pose davantage dans un contexte pandémique ou de guerre. Ce sont principalement les plus grandes entreprises de révision contrôlées qui ont réagi à cette éventuelle restriction, en mettant notamment à disposition des instructions spéciales pour aider les équipes de révision à réaliser des observations de prises d'inventaires virtuels. En outre, pratiquement toutes les entreprises de révision proposent des checklists étendues pour l'observation de la prise d'inventaire et d'autres aides pour les tests de comptages à effectuer. Deux des plus grandes entreprises de révision ont en outre mis à disposition de leurs équipes de révision des instructions spécifiques pour l'observation de la prise d'inventaire en cas d'un système d'inventaire permanent et/ou de plusieurs lieux de stockage.

Outre l'évaluation des stocks, l'ASR a également vérifié le respect de la

norme relative à l'audit des stocks (ISA/NAS 501) dans le cadre de l'examen de 11 mandats de révision et a identifié quatre constatations au total<sup>14</sup>. Dans deux cas, l'équipe de révision n'a pas suffisamment vérifié les contrôles ou la procédure mise en place par la direction concernant le système d'inventaire permanent. Dans deux autres cas, aucune procédure d'audit n'a été effectuée sur la variation des stocks entre la date de la prise d'inventaire et la date de clôture. Dans deux autres cas, l'ASR a critiqué la procédure d'échantillonnage appliquée par l'équipe de révision pour la détermination des lieux de stockage à visiter pour l'observation de la prise d'inventaire et la sélection des articles pour les tests de comptages<sup>15</sup>. La plupart des équipes de révision ont effectué des tests de comptages sous la forme d'un «test à double objectif», qui permet de tester l'efficacité et la fiabilité de la procédure de comptage de la direction (test de procédures) et l'exactitude des enregistrements d'inventaire utilisés pour l'établissement des états financiers (contrôle de substance). Dans deux cas, l'ASR a constaté que lors de la planification de tels «tests à double objectif», les objectifs divergents des tests n'ont pas été pris en compte séparément. En ce qui concerne les petites entreprises de révision, l'ASR n'a constaté un défaut que dans un seul dossier concernant l'examen des prix de revient des articles en stock.

Aucune constatation n'a été faite concernant l'observation de la prise d'inventaire. La raison en est probablement que, pour les mandats examinés, la direction a procédé à un inventaire classique à la date de clôture, avec une prise d'inventaire complète, et non à un inventaire permanent.

<sup>13</sup> L'analyse des rapports de gestion 2021 des 228 entreprises cotées à la SIX montre que les stocks n'ont été identifiés comme éléments clés de l'audit que pour 21 entreprises (dont une société du SMI).

<sup>14</sup> Lors de la description des manquements suivants, il convient de tenir compte du fait qu'une constatation peut être constituée de plusieurs manquements.

<sup>15</sup> Cela ne s'applique qu'aux tests de comptages effectués dans le but de réconcilier l'inventaire des stocks avec les quantités physiques en stock.

#### Thème prioritaire 3: Efficacité des processus internes de surveillance (ISQC 1.48 et suivantes)

Dans le cadre de la surveillance, les entreprises de révision ont à évaluer la conception et l'efficacité des mesures d'assurance qualité mises en place. Cela comprend l'évaluation permanente du système d'assurance qualité et le contrôle a posteriori de missions de révision achevées (contrôle subséquent de mandats). Lorsque les processus de surveillance sont appropriés et vérifiables, l'ASR en tient compte lors de ses contrôles en faveur des ERSE<sup>16</sup>.

Au cours de l'année sous revue, les processus de surveillance des cinq plus grandes entreprises de révision ont été évalués. A cet effet, l'ASR a notamment collecté auprès des entreprises de révision des données statistiques concernant la surveillance interne au cours des années 2019 à 2021 (période d'observation)<sup>17</sup>. Afin de tirer des conclusions sur l'effica-

cité des processus de surveillance, l'ASR a en outre examiné des mandats de révision qui avaient déjà été soumis à un contrôle subséquent de la part des entreprises de révision. Sur la base de ses vérifications, l'ASR n'a identifié aucune constatation.

#### Couverture de SIP

La part des mandats de révision de SIP, ayant fait l'objet d'un contrôle subséquent durant la période d'observation varie considérablement d'une ERSE à l'autre. Il en va de même pour les résultats des mandats contrôlés. De très bons résultats sur plusieurs années peuvent indiquer que le processus de contrôle subséquent se déroule de manière peu critique.

#### Couverture des réviseurs responsables

Le taux de couverture moyen des réviseurs responsables contrôlés<sup>18</sup> se situait entre 20% et 36% durant la période d'observation. Ces taux de couverture divergents sont principalement dus au fait que les entreprises

de révision ont défini des cycles de contrôle de durée différente (voir à ce sujet les explications ci-après).

#### Cycle des contrôles subséquents et critères de sélection

Les cinq plus grandes entreprises de révision ont défini des cycles de durée différente pour le contrôle subséquent périodique des réviseurs responsables de SIP. La fourchette se situe entre trois et cinq ans<sup>19</sup>. Il convient de mentionner dans ce contexte que l'entreprise de révision avec le cycle de cinq ans a pris des mesures compensatoires. Ainsi, les nouveaux mandats de sociétés ouvertes au public et les réviseurs responsables dont l'évaluation des performances est insuffisante sont immédiatement soumis à un contrôle subséquent. En outre, cette entreprise de révision s'est fixé pour objectif de soumettre tous les mandats de sociétés ouvertes au public à un contrôle subséquent dans un délai de trois à cinq ans.

Figure 9  
Critères de sélection imposant un contrôle subséquent

	A	B	C	D	E
Nouveaux partenaires	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Candidats au partenariat	Non	Non	Non	Non	Non
Nouveaux réviseurs responsables	Non	Oui	Oui	Oui	Oui
Réviseurs responsables ayant obtenu une note insuffisante l'année en cours ou l'année précédente	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
Direct Entry Partner	Non	Oui	Oui	Oui	Oui
Révisions de première année	Non	Non	Non	Oui	Oui

L'approche concernant la sélection de nouveaux partenaires, de candidats au partenariat, de réviseurs responsables avec un résultat de contrôle insuffisant est en grande partie identique pour les cinq entreprises de révision (fig. 9). Seule une entreprise de révision n'a pas défini les nouveaux réviseurs responsables et les «Direct Entry Partners»<sup>20</sup> comme un critère de sélection obligatoire.

Dans chacune des cinq entreprises de révision, la sélection des mandats s'effectue en fonction des risques. Des critères tels que l'intérêt public lié à la société, la taille de la société, le profil de risque spécifique au mandat, l'année du dernier contrôle, les consultations effectuées, etc. sont appliqués. Les révisions de première année ne sont pas prises en compte comme critère de sélection obligatoire que

<sup>16</sup> Cf. art. 12 al. 2 OSur-ASR.

<sup>17</sup> Les données sont basées sur une auto-déclaration des ERSE.

<sup>18</sup> Réviseurs responsables de SIP et d'autres mandats de contrôle ordinaire.

<sup>19</sup> Deux entreprises de révision appliquent un cycle de trois ans, deux entreprises un cycle de quatre ans et une entreprise un cycle de cinq ans.

<sup>20</sup> Partenaires recrutés en externe.

par deux entreprises de révision. Les entreprises de révision restantes appliquent toutefois en partie d'autres mesures d'assurance qualité dans le cadre des révisions de première année (p. ex. sous la forme de revues supplémentaires avant la remise du rapport). Les cinq entreprises de révision prévoient un élément d'imprévisibilité lors de la sélection des mandats (p. ex. sélection aléatoire de réviseurs responsables, sélection d'un autre exercice).

#### Surveillance du réseau

Dans deux des cinq plus grandes entreprises de révision, les contrôles subséquents de mandats sont entièrement réalisés par des services centraux du réseau global. Cette externalisation peut avoir un effet positif sur l'objectivité et le degré de spécialisation des contrôles effectués. Les entreprises de révision doivent toutefois s'assurer, même en cas d'externalisation complète, que l'étendue des contrôles répond aux exigences locales. Pour les trois entreprises de révision restantes, la part des contrôles effectués par le réseau s'est situé entre 15% et 78% sur la période d'observation.

#### Allocation des ressources

Parmi les quatre entreprises de révision qui ont fourni des informations sur l'allocation de ressources aux contrôles subséquents, la moyenne des jours consacrés à chaque mandat contrôlé<sup>21</sup> variait considérablement.

La fourchette se situait entre trois et 18 jours, deux entreprises présentant des moyennes comparables de huit et neuf jours. L'allocation des ressources dépend du type et de la complexité des mandats de révision sélectionnés ainsi que des points prioritaires du contrôle. En raison des exigences et des attentes élevées, la révision de SIP est en principe liée à une utilisation plus importante des ressources. L'ASR considère que le nombre moyen de jours à l'extrémité inférieure de la fourchette (trois jours) est critique.

#### Contrôle subséquent anticipé

Trois entreprises de révision sur cinq ont mis en place, en complément de la revue de contrôle qualité d'une mission et des contrôles subséquents, des contrôles de qualité supplémentaires avant la signature du rapport (appelés «hot reviews»). L'ASR salue de telles mesures préventives, car d'éventuels défauts de qualité peuvent être détectés et corrigés à temps. Ces contrôles de qualité supplémentaires ne sont toutefois que rarement utilisés. Seule une entreprise de révision les qualifie comme contrôle subséquent (y compris l'évaluation d'éventuelles constatations). L'un des défis de ces contrôles de qualité supplémentaires avant la signature du rapport réside dans la disponibilité des ressources en personnel.

#### Analyse des causes et mesures

Les manquements constatés par l'ASR doivent être corrigés durablement par l'entreprise de révision concernée au moyen de mesures appropriées. Une analyse des causes de l'entreprise de révision constitue la base de cette démarche. Les processus d'analyse des causes dans les cinq plus grandes entreprises de révision sont soutenus par les réseaux globaux respectifs. Ceux-ci ont élaboré des directives et des outils aussi bien pour les constatations issues des contrôles internes que pour celles faites par les autorités de surveillance externes. L'analyse des causes est généralement élaborée par les responsables de la gestion de qualité et des risques de l'entreprise de révision, qui débouchent sur des plans d'action détaillés.

L'ASR examine les plans d'actions de manière critique et exige dans certains cas des précisions ou des améliorations du contenu. Bien que les plans d'actions finaux soient généralement rapportés par les ERSE aux réseaux globaux, la surveillance de leur mise en œuvre s'effectue en premier lieu au niveau local.

En 2022, l'ASR a convenu au total 120 mesures d'amélioration avec les ERSE inspectées (fig. 10).

Les mesures convenues se rapportent aux thèmes suivants (fig. 11).

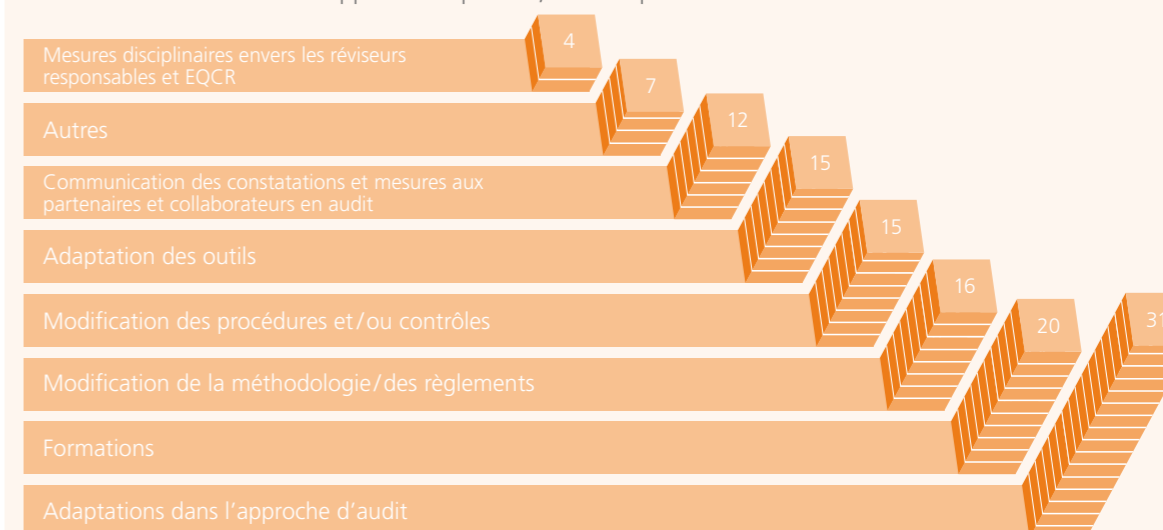
**Figure 10**  
Illustration du nombre d'inspections, des mandats de révision examinés et des mesures

Nombre d'inspections (y compris inspections sans constatations) <sup>22</sup>	Nombre de mandats contrôlés (y compris mandats sans constatations)	Nombre de mesures convenues
13	28	120

<sup>21</sup> SIP et autres mandats de contrôle ordinaire

<sup>22</sup> Pour trois entreprises de révision, le processus d'élaboration des mesures se trouve encore dans une phase précoce. Par conséquent, le nombre de mandats examinés et les mesures correspondantes ne figurent pas dans le tableau. En revanche, il est tenu compte d'une inspection qui n'était pas encore enregistrée dans le rapport annuel 2021.

**Figure 11**  
Mesures convenues dans les rapports d'inspection, classées par thèmes



Remarque: une mesure peut concerner plusieurs thèmes

Les mesures mises en œuvre pour remédier aux manquements constatés lors des Firm Reviews ont notamment consisté à organiser des formations sur les normes pertinentes en matière d'audit et de présentation des comptes, à adapter la méthodologie d'audit ou les règlements ainsi que les processus et contrôles internes. En outre, des outils ont été modifiés ou introduits.

Les mesures relatives aux manquements constatés dans le cadre des File Reviews dépendaient naturellement du sujet. Ces mesures ont porté, en 2022 également, en particulier sur des adaptations de l'approche et l'étendue de l'audit ainsi qu'au recueil d'éléments probants appropriés. En outre, il a été convenu avec les entreprises de révision d'améliorer les outils d'audit et d'organiser des formations. Dans quatre cas des réductions de bonus ont été convenues pour le réviseur responsable et à deux reprises pour la personne chargée de la revue de contrôle qualité de la mission. Dans un cas, le réviseur responsable a été interdit, pour une durée limitée, d'exercer le rôle de réviseur responsable et personne chargée de la revue de contrôle qualité pour des prestations de révision légale pour SIP.

#### Enquêtes préliminaires et procédures

Outre les inspections de routine, des enquêtes préliminaires et des procédures sont également menés envers les ERSE en fonction des circonstances. Sont notamment prises en compte les avertissements qualifiés de tiers. En 2022, 18 avertissements ont été reçus en lien avec des prestations de révision fournies par les ERSE et des enquêtes ont été ouvertes dans cinq cas. Aucune procédure administrative n'a été ouverte sur la base des enquêtes achevées.

#### Indicateurs pour mesurer la qualité de la révision

L'ASR recueille auprès des cinq plus grandes entreprises de révision douze indicateurs relatifs à la qualité de la révision (fig. 12)<sup>23</sup>. Ces indicateurs sont utilisés en particulier pour l'analyse des tendances ainsi que pour l'évaluation des risques et la planification du programme d'inspection de l'ASR.

<sup>23</sup> Les indicateurs communiqués par les entreprises de révision ne font pas l'objet d'un contrôle matériel.

**Figure 12**

Comparaison de certains indicateurs de la qualité de l'audit des cinq plus grandes entreprises de révision (valeurs moyennes)

Indicateurs	2019		2020		2021		2022	
	de	à	de	à	de	à	de	à
Chiffre d'affaires annuel par partenaire en millions de CHF	2.2	4.2	2.2	4.1	2.3	4.7 <sup>24</sup>	2.6	4.9
<b>Rapport entre les honoraires pour prestations annexes et les honoraires de révision</b>								
– Sociétés SMI	0.1	0.4	0.1	0.3	0.1	0.2	0.1	0.3
– Sociétés ouvertes au public sans SMI	0.0	0.3	0.0	0.2	0.0	0.2	0.0	0.2
Nombre de collaborateurs par partenaire	9.7	13.7	9.8	13.9	10.1	15.4	10.6	16.5
Heures de formation continue	51	78	49	75	48	76	47	83
Taux de fluctuation en pourcentage	15	27	16	33	15	27	15	28
<b>Nombre d'heures EQCR<sup>25</sup></b>								
– Sociétés SMI	48	167	38	215	51	207	57	189
– Sociétés ouvertes au public sans SMI	7	21	8	26	9	28	10	29
<b>Nombre d'heures du réviseur responsable</b>								
– Sociétés SMI	387	897	410	716	399	856	472	829
– Sociétés ouvertes au public sans SMI	74	135	80	139	58	138	69	151
Nombre d'heures des centres de services étrangers en pourcentage du nombre d'heures total pour la révision des sociétés ouvertes au public	0	17	0	18	0	24	0	24
Nombre de consultations par société ouverte au public contrôlée	0.2	1.0	0.3	1.1	0.1	1.0	0.1	1.4

Parmi toutes les entreprises de révision, le chiffre d'affaires annuel par partenaire a augmenté par rapport à l'année précédente. L'entreprise de révision avec le plus petit nombre de collaborateurs par partenaire a également présenté le chiffre d'affaires le plus bas par partenaire.

Le rapport entre les honoraires pour prestations annexes et les honoraires de révision que les entreprises de révision perçoivent auprès de SIP représente un indicateur de risque pour l'ASR. Plus la valeur est élevée, plus le risque de conflit d'intérêts est important pour l'entreprise de révision. Le ratio prescrit par la législation de l'UE est de 0.7 en moyenne sur trois ans. En Suisse, le ratio est nettement inférieur aux prescriptions en vigueur dans l'UE.

La formation continue joue un rôle décisif pour assurer la qualité des révisions, car c'est le moyen de maintenir à jour les compétences et les capacités des réviseurs. Les heures de

formation continue ont été calculées sans tenir compte de l'autoformation. Pour deux entreprises de révision, les heures de formation continue ont augmenté par rapport à l'année précédente et pour trois entreprises, elles ont diminué. Une entreprise de révision présente constamment la valeur la plus basse depuis 2016.

En raison du modèle d'affaires des entreprises de révision, un certain taux de fluctuation des collaborateurs est nécessaire. Un taux de fluctuation trop élevé peut toutefois avoir une influence négative sur la qualité de la révision, car l'entreprise de révision pourrait manquer de collaborateurs compétents et des connaissances techniques nécessaires. A l'exception d'une entreprise de révision, le taux de fluctuation a augmenté par rapport à l'année précédente. Depuis le début du relevé de l'indicateur, une entreprise de révision présente toujours le taux de fluctuation le plus bas.

L'EQCR doit forcément être impliqué lors de la révision des entreprises cotées en bourse. Les indicateurs des entreprises de révision à cet égard varient. Par principe, plus les mandats gérés par les entreprises de révision sont importants, plus le pourcentage d'heures consacrées par l'EQCR est élevé. En outre, le remplacement d'un EQCR en raison de la période de familiarisation ou la révision de première année d'une société SMI entraînent souvent des valeurs plus élevées. Depuis 2014, la même entreprise de révision présente constamment les valeurs les plus élevées pour les sociétés du SMI. Le nombre moyen d'heures consacrées par les réviseurs responsables aux mandats dépend des circonstances spécifiques de chaque mandat. L'entrée ou la sortie de mandats de révision de sociétés du SMI et la rotation du réviseur respon-

<sup>24</sup> Dans le rapport annuel 2021, il a été indiqué par erreur 4.9.

<sup>25</sup> Personne chargée de la revue de contrôle qualité d'une mission

sable peuvent entraîner des variations importantes de cet indicateur.

La moyenne du nombre d'heures consacrées par les réviseurs responsables des sociétés du SMI était nettement supérieur à celle des autres sociétés ouvertes au public.

Quatre entreprises de révision sur cinq externalisent certains travaux de révision à des centres de services étrangers. La part des travaux externalisés est répartie de manière inégale entre les entreprises de révision. Deux entreprises encouragent fortement cette évolution et enregistrent

depuis 2017 une forte augmentation des travaux externalisés.

Afin d'améliorer la qualité de la révision, des consultations formelles doivent être menées en cas de questions difficiles ou controversés. Chez une entreprise de révision, le nombre de consultations par société ouverte au public contrôlée a considérablement augmenté par rapport à l'année précédente.

Les cinq plus grandes entreprises de révision utilisent leurs propres indicateurs, qui sont en partie complétés par les indicateurs de l'ASR mention-

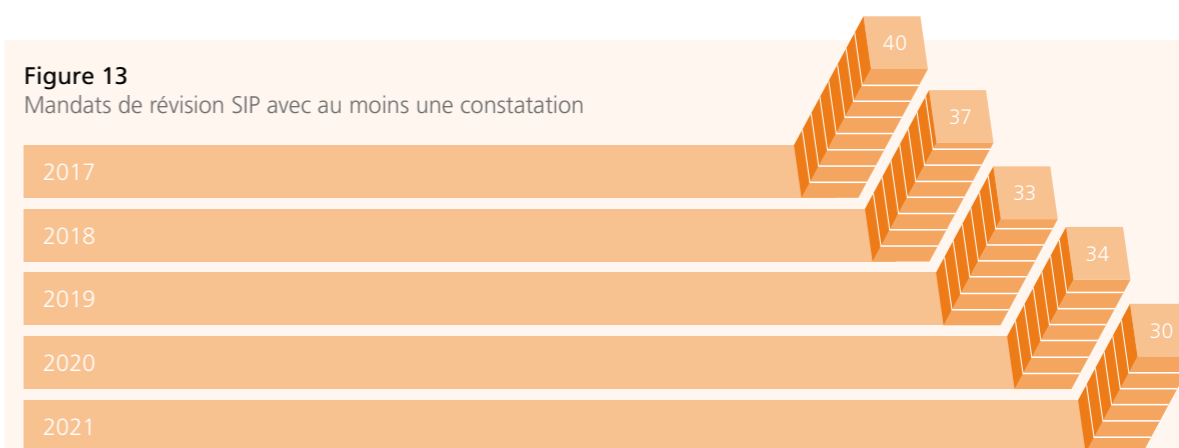
nés ci-dessus. Les indicateurs sont conçus de manière différente. Toutes les entreprises de révision disposent de processus pour la collecte, l'évaluation et la surveillance des indicateurs.

#### Evaluation de l'enquête de l'IFIAR

Le 25 mars 2022, l'IFIAR a publié les résultats de sa vaste enquête auprès de ses membres sur les résultats d'inspection anonymisés auprès des six plus grands réseaux d'audit actifs au niveau mondial (figure 13)<sup>26,27</sup>.

**Figure 13**

Mandats de révision SIP avec au moins une constatation



L'enquête de l'IFIAR montre une tendance à la baisse du pourcentage des mandats SIP inspectés ayant fait l'objet d'au moins une constatation. Le ratio se situe à 30 %, ce qui est encore trop élevé.

Selon l'enquête de l'IFIAR, la plupart des déficiences ont été constatées au niveau des estimations comptables, des contrôles internes (SCI), de la présentation et des publications dans les comptes annuels, de la réalisation du chiffre d'affaires, des échantillons et des rapports.

#### Coopération avec les bourses

Afin d'éviter les redondances, l'ASR coordonne son activité de surveillance avec celle de la SIX Exchange Regulation (SER). Au cours de l'année

sous revue, aucune annonce n'a été faite à la SER.

#### Coopération avec les comités d'audit

Les comités d'audit et l'ASR ont un intérêt commun à des prestations de révision de haute qualité. Dans ce contexte, l'ASR a été active dans deux domaines dans l'année sous revue :

– L'ASR a poursuivi son dialogue de longue date avec les présidents de certains comités d'audit. A cette occasion, l'ASR a notamment attiré l'attention sur les évolutions et les tendances en matière de révision et de surveillance de la révision et a pris note des questions et suggestions émises par les comités d'audit. En vertu du secret de fonction,

cet échange ne thématise aucun poste concret des états financiers d'un émetteur, ni la qualité de l'audit de son organe de révision.

– L'ASR a publié la deuxième édition de son guide pour les comités d'audit. Ce guide aide notamment les membres moins expérimentés des comités d'audit dans la collaboration avec l'organe de révision externe et s'adresse en premier lieu aux comités d'audit des petites SIP, qui appartiennent en premier lieu au Swiss Performance Index (SPI).

<sup>26</sup> BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative et PricewaterhouseCoopers International Limited

<sup>27</sup> [www.ifiar.org](http://www.ifiar.org) > Activities > Inspection Survey > 2021 Survey of Inspection Findings.



## Elaboration des normes

### Normes suisses d'audit (NA-CH)

Les nouvelles normes suisses d'audit (NA-CH) ont été publiées en été 2022 et s'appliquent en principe à l'audit des comptes annuels pour les périodes clôturées au 15 décembre 2022 ou ultérieurement<sup>28</sup>. Les NA-CH comprennent les normes relatives à l'audit d'états financiers, qui se composent des ISA (ISA-CH), adoptées par EXPERTsuisse avec des modifications suisses, et des normes d'audit suisses indépendantes (NAS-CH)<sup>29</sup>. Les ISA-CH correspondent à l'état des ISA internationales d'octobre 2018 – après l'achèvement des projets «Auditor Reporting», «Disclosure» et «NOCLAR» et de l'ISA 540 (Revised). Il existe donc à nouveau un écart entre les ISA et les NA-CH, qui ne cessera de se creuser au fil du temps<sup>30</sup>. EXPERTsuisse vérifiera en continu les éventuelles modifications dans l'esprit d'une reprise dynamique et les intégrera rapidement dans la version numérique des NA-CH dès que les traductions officielles en allemand et en français seront disponibles. L'écart entre les ISA et les NA-CH sera ainsi réduit plus rapidement à l'avenir.

### Normes internationales d'audit

Grâce à une démarche coordonnée au sein de l'IFIAR, l'ASR émet régulièrement des prises de position sur différents projets de l'IESBA et de l'IAASB. Les prises de position au sujet des projets de l'IAASB (Audits of Financial Statements of Less Complex Entities (LCE); Narrow Scope Amendments to ISA 700 (Revised) and ISA 260 (Revised)) et de l'IESBA (Definition of engagement team and group audits; Technology-related revisions to the Code; Inputs on the IESBA Strategy Survey 2022) peuvent être consultées sur le site web de l'ASR.

Pour les états financiers audités conformément aux ISA, la norme ISA 315 (Revised)<sup>31</sup> s'applique pour la première fois à la révision de l'exercice comptable débutant le 15 décembre 2021 ou ultérieurement.

### Mise en œuvre des nouvelles normes de gestion de la qualité

La norme internationale de gestion de la qualité 1 (ISQM 1)<sup>32</sup> remplace la norme internationale de contrôle qualité 1 (ISQC 1)<sup>33</sup>. Les exigences relatives à la revue de la qualité des missions, qui figuraient auparavant dans la norme ISQC 1 et dans la norme ISA 220, sont désormais regroupées dans la norme internationale de gestion de la qualité 2 (ISQM 2)<sup>34</sup>.

Lorsque les ERSE effectuent des révisions de comptes annuels et consolidés de SIP établis selon des normes comptables étrangères, elles doivent appliquer les normes internationales de gestion de la qualité. Les autres entreprises de révision se conforment aux normes suisses d'audit (NA-CH) émises par EXPERTsuisse. La norme suisse d'assurance qualité est l'ISQC-CH 1, qui traite les obligations d'une entreprise de révision en matière d'assurance qualité, en particulier pour l'exécution de révisions d'états financiers. ISQC-CH 1 correspond à ISQC 1, mis en vigueur par l'IAASB le 15 décembre 2009. EXPERTsuisse devrait se charger de la mise en œuvre des nouvelles normes internationales en temps voulu.

Un système de gestion de la qualité (SGQ) conforme à la norme ISQM 1 était à développer et mettre en œuvre avant le 15 décembre 2022. Cela signifie que l'entreprise de révision a achevé sa première analyse des risques, qu'elle a identifié et évalué les risques concernant la réalisation de ses objectifs de qualité et qu'elle a déterminé et mis en œuvre ses réponses. D'ici fin 2023, l'entreprise de révision doit vérifier si son SGQ fonctionne effectivement. L'ASR a donc pu observer, jusqu'au cycle de contrôle 2022, les progrès réalisés par les cinq plus grandes entreprises de révision dans l'introduction ou la mise en œuvre de ces normes. Au cours de l'année 2023, elle évaluera la conception et la mise en œuvre du SGQ et se concentrera l'année suivante sur l'efficacité et le fonctionnement des systèmes.

Du point de vue de l'ASR, il convient de tenir compte de différents pièges dès le développement et la mise en œuvre du SGQ. Les réseaux d'audit internationaux offrent une assistance étendue à leurs entreprises membres. Il peut s'agir de directives et de consignes pour l'élaboration d'une matrice risques-réponses, ou de systèmes informatiques qui aident à documenter le nouveau SGQ ou à effectuer certains contrôles automatiques. En outre, des départements globaux peuvent gérer des processus ou effectuer des contrôles manuels. Les réseaux d'audit internationaux ont certainement des avantages dans la mise en œuvre de l'ISQM 1, car ils se sont penchés à temps sur les nouvelles dispositions, disposent des ressources nécessaires (temps, moyens financiers, personnes) et les sociétés membres du réseau sont habituées à s'adapter en permanence aux changements structurels et organisationnels. Dans ce contexte, il convient toutefois de noter que la responsabilité de la mise en œuvre des prescriptions reste du ressort du titulaire de l'agrément de l'ASR. En ce qui concerne l'évaluation des risques, cela signifie que les circonstances locales sont déterminantes. Ainsi, le non-respect des réglementations suisses constitue un risque. L'une des particularités suisses est par exemple que le processus d'acceptation ou de continuation de mandat doit être achevé avant que l'entreprise de révision ne soit élue par l'assemblée générale. De même, l'entreprise de révision doit être en mesure d'expliquer et de

<sup>28</sup> Il existe également des dérogations à ce principe. La NAS-CH 290, par exemple, s'applique à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2023.

<sup>29</sup> Par exemple, NAS-CH 290, NAS-CH 700 et NAS-CH 890.

<sup>30</sup> On pense notamment aux normes relatives à la gestion de la qualité (ISQM 1, ISQM 2, ISA 220 [Revised]), ISA 315 (Revised) et ISA 600 (Revised).

<sup>31</sup> ISA 315 (Revised), Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives.

<sup>32</sup> ISQM 1, Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes.

<sup>33</sup> ISQC 1, Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers, ainsi que d'autres missions d'assurance et de services connexes.

<sup>34</sup> ISQM 2, Revues de la qualité des missions.

justifier l'évaluation des risques et les réponses apportées. Un simple renvoi aux exigences du réseau international est insuffisant dans ce contexte.

Les entreprises d'audit ne sont pas des destinataires passifs de la «juste» solution, mais doivent participer activement à la conception du SGQ. Cela s'explique par la nature évolutive du SGQ. Si certains risques ne sont pas présents, par exemple parce qu'aucune société active au plan international n'est révisée, les réponses peuvent être plus simples<sup>35</sup>. En revanche, plus le modèle d'affaires et les sociétés contrôlées sont importants, plus le SGQ est complexe.

Sur la base de ses observations, l'ASR constate de bons progrès dans les cinq plus grandes entreprises de révision. D'une part, les contrôles mis en œuvre et leur formalisation ont augmenté. D'autre part, le niveau de documentation des SGQ a fortement augmenté ces dernières années<sup>36</sup>. Les outils d'aide à la documentation actuels combinent en partie l'évalua-

tion des risques, les réponses à ces derniers, l'exécution des contrôles et les mesures de surveillance dans une seule application et permettent des évaluations centralisées. L'ASR part du principe que toutes les entreprises de révision concernées mettront en œuvre les exigences en temps voulu. Comme il s'agit d'un modèle dynamique, des améliorations seront également nécessaires à l'avenir.

ISQM 2 s'applique à la révision des états financiers pour les périodes débutant le 15 décembre 2022 ou ultérieurement. Par conséquent, l'ASR ne pourra évaluer sa mise en œuvre qu'au cours de l'année 2024.

## Développements technologiques

### Utilisation de technologies dans la révision d'état financiers

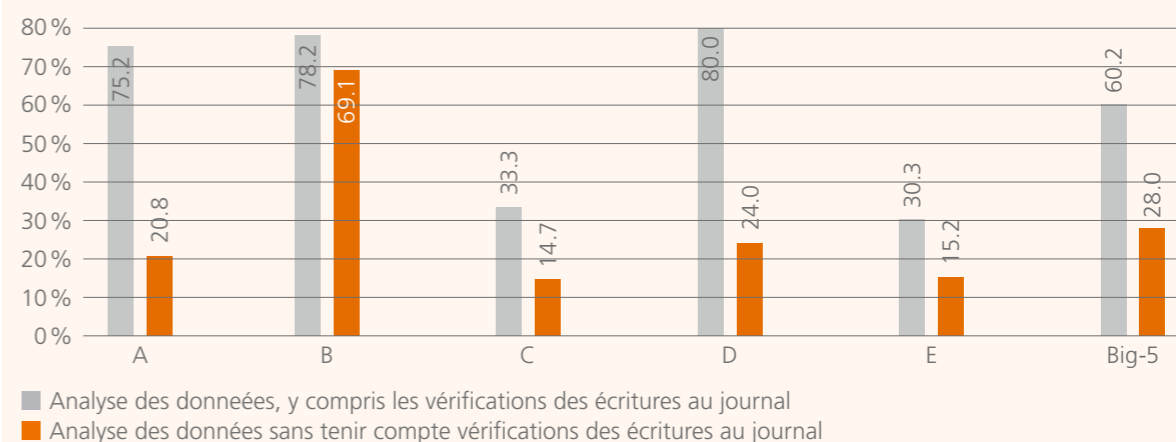
L'utilisation de technologies dans le domaine de la révision ne cesse de gagner en importance. Cela représente à la fois des opportunités et des défis pour les entreprises de révision

et les autorités de surveillance. Depuis l'exercice sous revue, l'ASR est membre de la Technology Task Force (TTF) de l'IFIAR. Les principaux axes de la TTF sont, d'une part, l'acquisition d'une compréhension de l'utilisation des ressources technologiques dans les réseaux d'audit, avec un accent particulier sur les outils et techniques automatisés (OTA) et, d'autre part, l'échange d'expériences issues des inspections. Le TTF organise régulièrement des réunions avec les six plus grandes entreprises de révision actives au niveau mondial. L'objectif est de promouvoir un dialogue réciproque entre les entreprises de révision et les membres du TTF.

Au cours de l'exercice sous revue, l'ASR a collecté des informations sur les domaines dans lesquels les cinq plus grandes entreprises de révision suisses utilisaient des outils d'analyse de données lors de l'audit de sociétés ouvertes au public (fig. 14).

Figure 14

Application de l'analyse des données par les cinq plus grandes entreprises de révision (A à E)<sup>37</sup>



<sup>35</sup> A titre d'exemple, des clarifications sur le respect de l'indépendance peuvent être menées localement.

<sup>36</sup> Ainsi, sous ISQC 1, les entreprises de révision étaient encore parfois amenées par l'ASR à établir une matrice des risques et des contrôles ou de procéder à une analyse des causes.

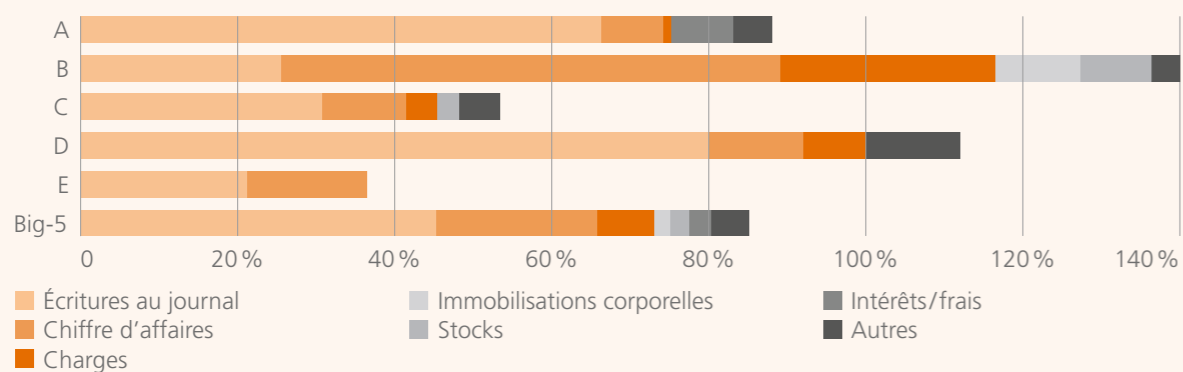
<sup>37</sup> Les données de l'illustration sont basées sur une auto-déclaration des entreprises de révision.

Toutes les grandes entreprises de révision utilisent des outils d'analyse de données dans le cadre de la révision de sociétés ouvertes au public. Les sociétés A, B et D utilisent des outils d'analyse de données (y compris la vérification des écritures au journal)

dans plus de 70% des révisions de sociétés ouvertes au public, tandis que les sociétés C et E n'utilisent ces techniques que dans environ 30% des cas. Si l'on ne tient pas compte de la vérification des écritures au journal, l'image est encore plus nette. Dans ce

cas, l'entreprise B est clairement celle qui utilise le plus souvent des outils d'analyse de données, soit environ 69%, alors que les autres entreprises de révision affichent une moyenne d'environ 19%.

**Figure 15**  
Utilisation de l'analyse des données par domaine<sup>38</sup>



Les domaines pour lesquels des outils d'analyse de données ont été appliqués sont présentés ci-dessus (fig. 15). Toutes les entreprises de révision ont utilisé, à des degrés divers, des outils pour la vérification d'écritures au journal. On constate à cet égard que les entreprises de révision B, C et E affichent des valeurs relativement faibles par rapport aux deux autres. Par ailleurs, l'entreprise de révision B est celle qui utilise le plus souvent les outils d'analyse de données pour vérifier le chiffre d'affaires, les charges, les immobilisations corporelles et les stocks. L'ASR est favorable à l'utilisation d'outils d'analyse de données, étant donné que cela améliore la qualité des révisions. Elle ne cessera à suivre l'évolution en la matière et s'attend à ce que le recours à l'analyse des données se renforce.

**Ressources techniques, sécurité de l'information & cybersécurité (ISQM 1)**  
ISQM 1 traite entre autres aussi des ressources technologiques des entreprises de révision qui soutiennent l'exploitation du système de gestion de la qualité et la réalisation des prestations de révision. Les ressources technologiques comprennent typiquement

les systèmes et les applications ainsi que l'infrastructure qui font partie de l'environnement informatique de l'entreprise de révision. En 2022, l'ASR a examiné l'environnement informatique, en particulier celui des cinq plus grandes entreprises de révision, dans le cadre de la mise en œuvre de la norme ISQM 1. Elle s'est concentrée sur les systèmes et applications qui sont directement utilisés pour la conception, la mise en œuvre ou l'exploitation du système de gestion de la qualité des entreprises de révision<sup>39</sup>.

Les entreprises de révision ont mis en place des contrôles d'accès appropriés à leur taille et à leur complexité, ainsi que des procédures et des contrôles sur l'acquisition, le développement et les modifications, afin de minimiser les risques pour la sécurité des systèmes et des applications importants pour la gestion de la qualité, ainsi que pour les données correspondantes. En outre, les dérangements et les problèmes au sein de l'environnement informatique sont contrôlés et analysés. Cela signifie également que les incidents externes sont détectés, surveillés et régulièrement simulés par des tests d'intrusion. Les collabo-

rateurs sont régulièrement sensibilisés aux dangers du cyberspace (notamment aux e-mails de phishing).

L'ASR n'a obtenu aucune indication selon laquelle la sécurité de l'information et la cybersécurité ainsi que la confidentialité des données ne seraient pas garanties dans les grandes entreprises de révision.

<sup>38</sup> Le nombre de clients contrôlés sert de base au calcul des pourcentages. Étant donné que, pour certains clients contrôlés, plusieurs domaines ont été couverts par l'analyse de données, le pourcentage peut être supérieur à 100%.

<sup>39</sup> Afin de comprendre la gestion et la surveillance des entreprises d'audit en matière de sécurité informatique et de sécurité de l'information, y compris la cybersécurité, les informations suivantes ont notamment été enregistrées et discutées avec les entreprises: i) l'organisation, y compris les rôles et les responsabilités, ii) les politiques et procédures internes, iii) les activités de surveillance internes et externes, iv) la gestion des risques, v) l'environnement de contrôle ainsi que les procédures, stratégies et processus, y compris la formation et la sensibilisation des collaborateurs de l'entreprise de révision, vi) les procédures de détection, d'enregistrement et de gestion des incidents liés à la sécurité de l'information, et vii) les solutions pour assurer la continuité des activités.

## Rapports sur la durabilité (ESG)

En raison de l'importance accordée aux thèmes écologiques et sociaux et du besoin croissant d'informations transparentes sur l'impact de l'activité commerciale sur l'environnement et la société, le reporting en matière de développement durable prend de plus en plus d'importance ces dernières années. En réponse à cela, des efforts et des initiatives réglementaires (internationaux) peuvent être observés.

Avec le contre-projet indirect à l'initiative d'entreprises responsables, le CO a été complété par de nouvelles dispositions à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2022. D'une part, les grandes entreprises<sup>40</sup> ont l'obligation d'établir un rapport sur les questions non financières. D'autre part, les entreprises dont l'activité présente des risques dans les domaines sensibles du travail des enfants et des minerais et métaux provenant de zones de conflit ou à haut risque devront se conformer à des devoirs de diligence étendus et à une obligation de faire rapport. Le respect des obligations de diligence doit être vérifié par une entreprise de révision avec une assurance limitée. Ces nouvelles dispositions s'appliquent pour la première fois à l'exercice débutant le 1<sup>er</sup> janvier 2023. À partir de 2024, les grandes entreprises devront publier les risques financiers qu'elles encourent en raison de leurs activités liées au climat et l'impact de leurs activités commerciales sur le climat. Actuellement, aucune obligation d'audit n'est encore prévue concernant le rapport sur les questions climatiques.

Le 1<sup>er</sup> janvier 2023, la nouvelle directive sur le reporting en matière de durabilité (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD) est entrée en vigueur dans l'UE, élargissant à la fois l'obligation de reporting, la portée du contenu et l'obligation de vérification des règles existantes. Les grandes entreprises ayant leur siège dans l'UE doivent désormais intégrer le rapport sur les thèmes de la durabilité dans le rapport de gestion et le faire attester par un réviseur indépendant avec une assurance limitée. À partir de l'exercice débutant le 1<sup>er</sup> jan-

vier 2028, les entreprises de pays tiers dont le chiffre d'affaires net est supérieur à 150 millions d'euros entreront également dans le champ d'application de cette obligation de reporting.

Le Conseil fédéral vise une réglementation harmonisée au niveau international et observe en permanence les développements, notamment au sein de l'UE. En outre, le rôle de leader de la Suisse en tant que place financière durable devra être assuré à l'avenir également. Dans ce contexte, il faut s'attendre à une réglementation plus poussée dans le domaine du reporting en matière de durabilité. L'ASR suit l'évolution (inter)nationale et participe activement, dans la mesure du possible, à l'élaboration des dispositions légales dans le cadre des consultations des offices en cours.

### Publications de l'ASR

L'ASR a publié en juin 2022 le communiqué de surveillance 1/2022 sur la prise en considération d'actes frauduleux dans le cadre des prestations de révision. Cette publication fournit aux équipes de révision des conseils pratiques pour réagir aux risques d'anomalies significatives résultant d'actes frauduleux ou du non-respect des lois et autres réglementations. Le communiqué de surveillance contient notamment un catalogue de questions pouvant assister les équipes de révision lors des interrogations (contraignantes) des représentants de la société révisée concernant les risques d'actes frauduleux. La publication ne concerne que le contrôle ordinaire. Elle ne constitue pas une publication contraignante de l'ASR, ne déroge pas aux normes d'audit (inter)nationales applicables et ne les annule pas.

Par ailleurs, l'ASR a publié en juin 2022 la deuxième édition de son guide du comité d'audit. Les comités d'audit et l'ASR ont un intérêt commun à des prestations de révision de haute qualité. Dans ce contexte, l'ASR a élaboré en 2015 déjà un guide destiné à aider notamment les membres moins expérimentés des comités d'audit dans la collaboration avec l'organe de révision externe. Le guide a été

remanié et complété ponctuellement. Il traite des domaines d'activité du comité d'audit en relation avec l'organe de révision externe et contient notamment en annexe un catalogue de questions pouvant assister les comités d'audit dans la communication et l'évaluation de l'organe de révision externe. Le document ne se prononce pas sur les autres tâches des comités d'audit. Le guide s'adresse en premier lieu aux comités d'audit des petites SIP, qui appartiennent au Swiss Performance Index (SPI).

### Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2023

En ce qui concerne le contrôle de routine des ERSE, l'ASR a défini les priorités suivantes pour l'année 2023:

- Examen d'actes frauduleux (ISA 240)
- Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives (ISA 315 [Revised])
- Audit des estimations comptables et des informations y afférentes à fournir (ISA 540 [Revised])
- Conception et mise en œuvre de la nouvelle norme «International Standard on Quality Management 1» (ISQM 1)

Par le passé, l'ASR a identifié diverses constatations relatives à l'examen d'actes frauduleux. En outre, la norme d'audit ISA 315 (Revised) a été appliquée pour la première fois lors de l'audit de l'exercice 2022. Par ailleurs, l'examen des estimations comptables requiert un esprit critique particulier de la part de l'auditeur, car les estimations comportent généralement un risque accru d'anomalies significatives dans les états financiers audités. Les entreprises de révision appliquant la norme ISQM 1 devaient l'avoir élaborée et mise en œuvre pour décembre 2022.

D'autres thèmes prioritaires résultent de l'analyse individuelle des circonstances concrètes.

<sup>40</sup> Sociétés d'intérêt public qui comptent au moins 500 emplois à plein temps en moyenne annuelle au cours de deux exercices consécutifs et qui dépassent au moins l'un des deux seuils suivants (total du bilan d'au moins CHF 20 millions et chiffre d'affaires de plus de CHF 40 millions) au cours de deux exercices consécutifs.



## Audit prudentiel

### Introduction

En tant que «bras armé» de la FINMA, les sociétés d'audit prudentiel apportent une contribution importante dans l'intérêt général du système dual de surveillance des marchés financiers en Suisse. Le cadre légal de l'audit prudentiel diffère considérablement des obligations d'un organe de révision en vertu du droit des obligations. La FINMA est

responsable des conditions-cadres de l'audit prudentiel, et l'ASR surveille la qualité de l'audit prudentiel.

### Inspections 2022

Au cours de l'année sous revue, sept sociétés d'audit ont été contrôlées, dont cinq sont inspectées chaque année (car elles auditent plus de 50 PIE) et deux tous les trois ans (fig. 16).

La qualité des prestations d'audit prudentiel a été vérifiée en premier lieu sur la base de revues de dossiers. Les inspections achevées se basent sur onze dossiers d'audit prudentiel (huit banques, deux gestionnaires de fortune et une entreprise d'assurance).

Figure 16

Aperçu des inspections ASR achevées et nombre de constatations

Catégorie	Cinq plus grandes sociétés d'audit		Autres		Total	
	2022	2021	2022	2021	2022	2021
Nombre d'inspections	5	5	2	2	7	7
Constatations/ Comment Form Firm Review	2	1	2	0	4	1
Nombre de dossiers vérifiés	9	14	2	2	11	16
Constatations/ Comment Form File Review	13	14	7	0	18	14

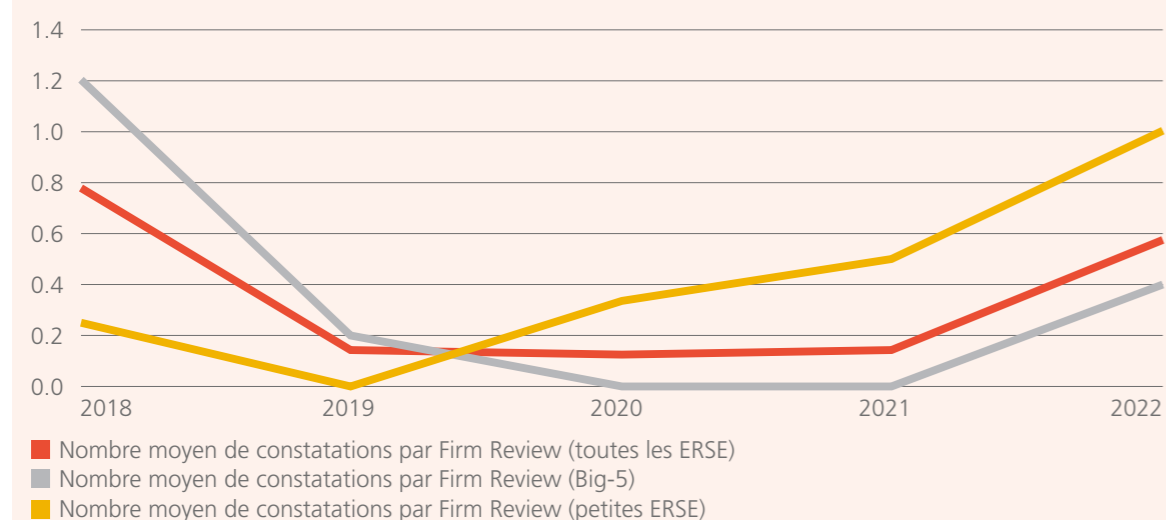
### Revue d'entreprise (Firm Review)

L'évolution des constatations 2022 par Firm Review montre une augmentation par rapport à l'année précédente, qui est principalement liée au focus de contrôle portant

sur la surveillance interne au cabinet dans l'audit prudentiel (fig. 17). Ces constatations ont nécessité des mesures concrètes dans le cadre de l'amélioration des contrôles internes.

Figure 17

Evolution du nombre moyen de constatations issues des Firm Review depuis 2018



### Surveillance interne dans l'audit prudentiel

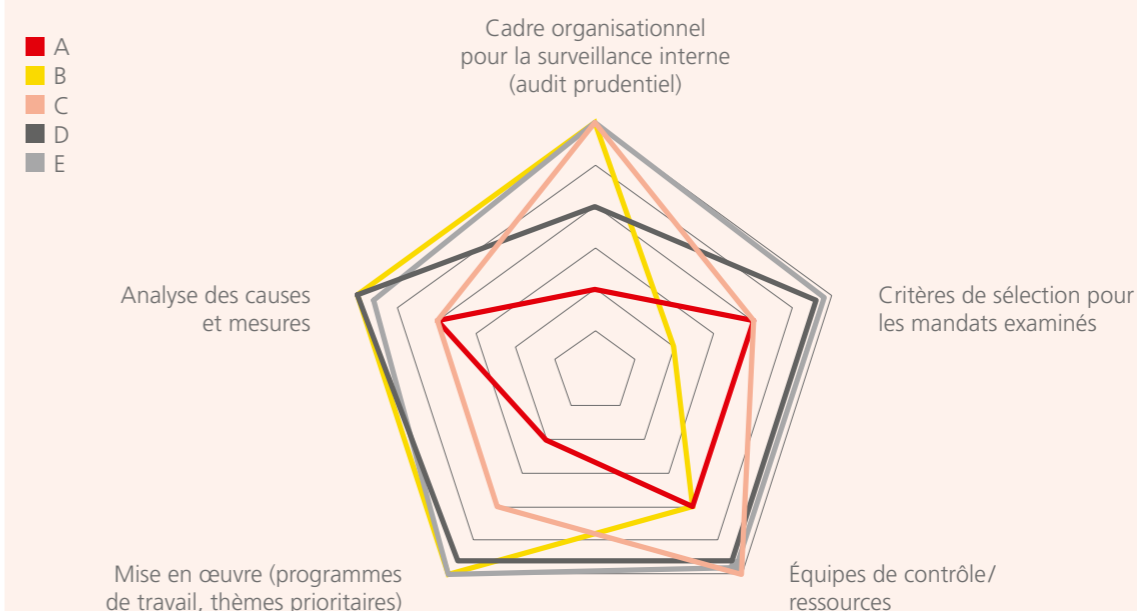
La surveillance interne est depuis longtemps un élément important du système interne d'assurance qualité dans l'audit des comptes annuels et s'y est bien établie. Dans l'audit prudentiel, la surveillance interne n'a pas été explicitement réglementée dans la circulaire FINMA 2013/3. Le 29 janvier 2020, la FINMA a toutefois reconnu la recommandation

d'audit suisse 70 d'EXPERT-suisse (RA 70) comme autorégulation contraignante. La RA 70 stipule que le système général d'assurance qualité de la société d'audit, conformément aux prescriptions de la Norme suisse de contrôle qualité (NCQ 1), doit en principe également être appliqué à l'audit prudentiel, sauf si d'autres exigences sont expressément prévues. La société d'audit doit en outre garantir le respect permanent de ce système

d'assurance qualité. La RA 70 ne définit pas d'autres exigences détaillées en matière de surveillance interne, ce qui signifie que les exigences générales de la NCQ 1 s'appliquent. Avant l'introduction de la RA 70, la plupart des sociétés d'audit ne faisaient déjà pas de différence fondamentale entre l'audit des comptes et l'audit prudentiel en ce qui concerne la surveillance interne.

Figure 18

Critères clés pour l'évaluation de l'adéquation du processus de surveillance interne



Dans le cadre de ses Firm Review, l'ASR a mené ses propres enquêtes sur la surveillance interne auprès des cinq plus grandes sociétés d'audit (fig. 18).

L'enquête révèle de grandes différences dans la mise en œuvre pratique de la surveillance interne dans l'audit prudentiel. Les exigences internes sont réglées soit sous forme de directives interne autonomes qui se basent sur l'audit des comptes, soit sous la forme d'annexes à celles-ci, où seules les spécificités relatives à l'audit prudentiel sont abordées. L'ASR considère que les deux variantes permettent d'atteindre les objectifs fixés.

Dans la pratique, la surveillance interne de l'audit prudentiel est majoritairement effectué en tant que processus parallèle, mais indépendant, au processus de surveillance de l'audit des comptes. Une société d'audit traite la surveillance comme une «annexe» de la surveillance de l'audit des comptes, tant pour la sélection des mandats que pour la définition des objectifs d'audit. Cela ne renforce pas le système d'assurance qualité de l'audit prudentiel dans la mesure souhaitée, car l'audit prudentiel et l'audit des comptes ne couvrent ni les mêmes risques dans tous les cas.

Dans la plupart des cas, les critères de sélection choisis par les sociétés d'audit couvrent bien les risques. Il n'est toutefois pas très pertinent de fixer sciemment le contrôle par l'ASR comme critère d'exclusion lors de la sélection du mandat d'audit. En mettant l'accent sur ce point, certaines sociétés d'audit ne sélectionnent pas, sur plusieurs années, des mandats d'audit importants pour la surveillance interne.

En raison de la spécificité suisse de l'audit prudentiel, les équipes de surveillance interne sont généralement composées de personnes originaires de Suisse. Une composition internationale de l'équipe de surveillance

s'avère difficile, mais ne serait pas impossible dans la mesure où un pays dispose d'un système de surveillance similaire à celui de la Suisse.

Ce n'est pas tant le nombre d'inspecteurs qui est déterminant pour la composition de l'équipe de surveillance, mais plutôt leur séniorité et leur indépendance par rapport à l'équipe d'audit. En cas de composition nationale des équipes, il est essentiel pour l'ASR qu'un nombre suffisant d'inspecteurs soient également de niveau «partenaire». Il est en outre important que les membres des équipes ne contrôlent pas des mandats dont les auditeurs responsables et les partenaires sont leurs responsables hiérarchiques ou de promotion.

Il est réjouissant de constater que toutes les sociétés d'audit s'efforcent d'obtenir une couverture aussi complète et périodique que possible de tous les auditeurs responsables actifs dans l'audit prudentiel. Toutes les sociétés d'audit ne définissent toutefois pas de thèmes prioritaires annuels pour l'audit prudentiel. De tels points de focus sont judicieux, mais l'accent ne devrait pas être mis uniquement sur les aspects formalistes. Une plus forte intégration de thèmes de fond et techniques, comme par exemple des

points centraux de l'audit LBA, de la gestion des risques ou du respect de la RA 70, serait avantageuse et à saluer.

La mise en place d'une analyse des causes conséquente peut être développée. Le fait que la société d'audit mette à la disposition de l'équipe responsable un catalogue de causes possibles a fait ses preuves, afin d'ouvrir largement le champ de vision. Il est en outre avantageux que la recherche des causes des déficiences soit analysée par une équipe indépendante.

En ce qui concerne les mesures visant à remédier aux lacunes, l'accent est mis en premier lieu sur la sensibilisation par le biais de la communication et de la formation. Bien que ces mesures soient souvent appropriées, il convient d'élargir et d'étendre l'horizon à d'autres mesures. Ici aussi, un catalogue prédéfini de possibilités s'avère utile.

Si l'on constate une répétition de déficiences dans certains domaines d'audit, il faudrait impérativement que la ERSE adapte les documents de travail et crée des aides supplémentaires pour les équipes de contrôle. La référence au jugement professionnel ne peut pas dispenser de définir des mesures efficaces.

#### Revue de dossiers (File Review)

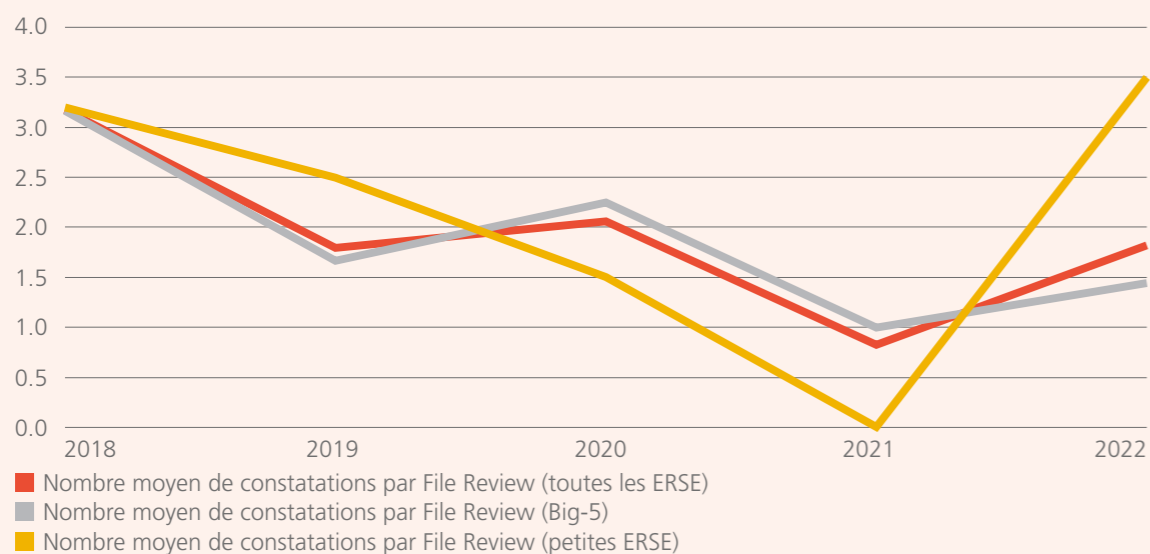
Par analogie avec les File Review dans l'audit des comptes, la qualité de l'audit prudentiel dépend fortement des personnes impliquées dans le mandat. Leurs connaissances techniques jouent un rôle central.

Dans le cadre des File Review de l'ASR, 18 constatations ont été faites au total. Pour ces dernières, des mesures d'amélioration individuelles ont été convenues avec les sociétés d'audit. Le nombre de constatations est donc légèrement supérieur à celui de l'année précédente, mais un nombre inhabituellement élevé de déficiences a été identifié sur un mandat, avec cinq constatations. Cela a également entraîné l'augmentation inhabituellement élevée de la valeur moyenne pour les ERSE de petite taille en 2022 (fig. 19).

Après le pic atteint en 2018, suivi d'une baisse constante du nombre moyen de constatations par dossier, une légère augmentation s'est à nouveau produite en 2022 (figure 19). Contrairement à l'année précédente, six dossiers ont fait l'objet de deux constatations ou plus. En revanche, il est réjouissant de constater que trois contrôles ont pu être clôturés sans constatation.

Figure 19

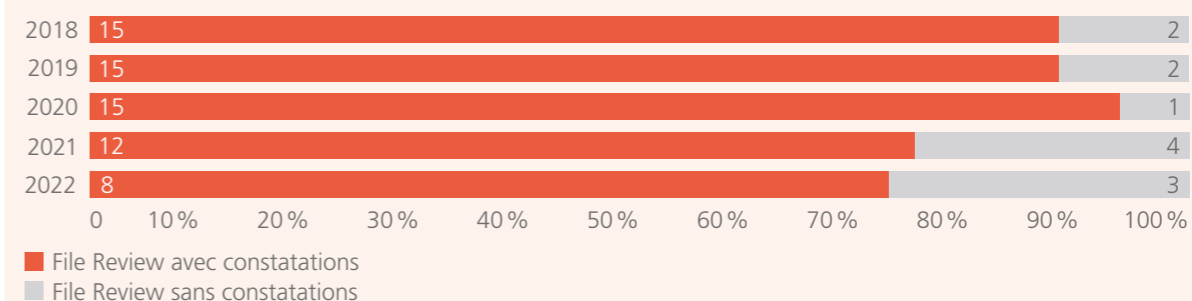
Evolution du nombre moyen de constatations par dossier issu des File Review depuis 2018



Le nombre de vérifications sans constatation montre globalement une évolution réjouissante (en pourcentage) au cours des deux dernières années (fig. 20).

Figure 20

Évolution des File Review avec et sans constatations depuis 2018

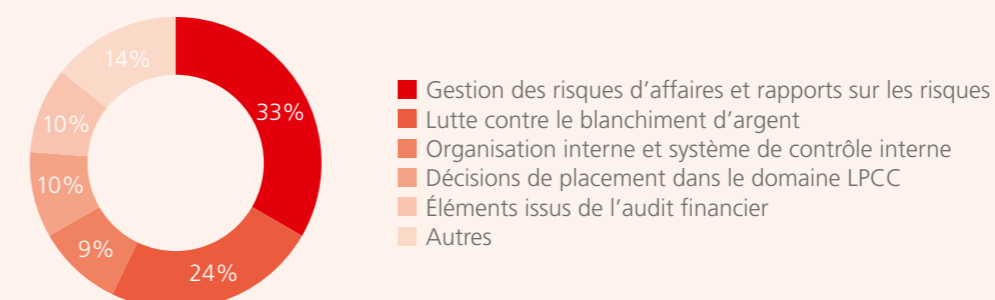


La répartition des champs d'audit sur les mandats inspectés dépend fortement de la cadence d'audit (convenue entre la FINMA et les sociétés d'audit) et des conditions-cadres qui découlent des prescriptions de la FINMA en matière d'audit.

Les constatations faites au cours de l'exercice 2022 se répartissent entre les domaines d'audit suivants (fig. 21). C'est dans les domaines de l'audit de la gestion des risques et de l'établissement des rapports sur les risques que l'on constate, en pourcentage, le plus de faiblesses.

Figure 21

Constatations par domaine d'audit



Les principales lacunes des deux catégories les plus importantes sont expliquées plus en détail ci-dessous. Le fait que la plupart des insuffisances soient constatées dans les champs d'audit gestion des risques et rapports sur les risques ainsi que contrôle des dispositions LBA s'explique par le fait que ces deux champs d'audit sont également couverts périodiquement de manière plus intensive par les sociétés d'audit.

#### Lutte contre le blanchiment d'argent

Bien que de légères améliorations aient été constatées par rapport aux années précédentes, il est apparu cette année encore que l'audit présentait un potentiel d'amélioration dans plusieurs cas.

Le contrôle des informations sur les clients («Know Your Customer», KYC) continue de montrer des la-

cunes majeures. L'origine initiale des valeurs patrimoniales ainsi que la plausibilité des entrées et sorties de fonds ultérieures doivent notamment être évaluées de manière critique. Les informations contradictoires figurant dans le profil client et les explications fournies par les établissements contrôlés à ce sujet n'ont pas fait l'objet d'un examen critique suffisant. Par conséquent, les

preuves de l'exercice du jugement professionnel de l'équipe d'audit et des évaluations significatives qui en découlent faisaient défaut.

De nombreux cas concernent la sélection des échantillons, qui n'était parfois pas ou insuffisamment orientée sur les risques. La tendance à réduire la taille de l'échantillon choisi au minimum prescrit par la FINMA a dû être constatée cette année encore.

Dans le domaine des crypto-actifs, des lacunes ont été constatées dans l'audit des ayants droit économiques des wallets ainsi que dans l'audit de la présence d'actifs provenant de sources incertaines. Lors de l'audit de domaines thématiques aussi complexes et inhabituels, la société d'audit devrait se concerter suffisamment tôt avec la FINMA, c'est-à-dire avant l'audit, sur l'étendue de l'audit et les opérations d'audit à effectuer.

#### Gestion des risques d'affaires et rapports sur les risques

Dans les domaines de la gestion des risques d'affaires et de l'établissement des rapports sur les risques, des lacunes ont été identifiées en raison de l'absence de procédures d'audit et d'une attitude critique. Des constatations ont notamment été faites au niveau de la sélection des échantillons dans le cadre de l'audit des crédits, en particulier lors de la sélection axée sur les risques et en lien avec des échantillons de remplacement non effectués.

Des améliorations sont également nécessaires en ce qui concerne l'audit des services fournis par un prestataire externe, notamment l'utilisation de rapports comme éléments probants pour confirmer l'efficacité des contrôles chez le prestataire externe. En outre, il convient de veiller tout particulièrement à ce que les sociétés d'audit examinent de manière critique les données fournies par les entreprises contrôlées. Dans le cadre du niveau de contrôle «audit», il ne suffit pas d'interroger le management et de consulter les documents sans procéder à d'autres opérations

de contrôle. Il semble également important que les auditeurs examinent de manière critique et approfondie la qualité et l'exhaustivité des données de gestion centrales relatives à la gestion des risques.

#### Rapports selon la norme ISAE 3402

Dans le domaine financier, des prestations sont de plus en plus souvent confiées à des organisations de services externes. Comme ces entreprises ne servent normalement pas un seul intermédiaire financier, mais un grand nombre d'entre eux, qui sont à leur tour contrôlés par différentes sociétés de révision, chacune de ces sociétés de révision devrait en principe effectuer un contrôle du système de contrôle interne pertinent pour son client auprès de l'entreprise de services. Pour éviter cela, on utilise ce que l'on appelle les rapports ISAE 3402.

Les rapports ISAE 3402 se basent sur l'International Standard on Assurance Engagements 3402. Il s'agit d'une norme d'audit internationale qui régit la vérification d'un système de contrôle interne (SCI) auprès d'une entreprise de services (y compris les rapports) par un réviseur. Ces contrôles et rapports ne sont toutefois pas des prestations de révision soumises à la surveillance de l'ASR.

Les rapports ISAE 3402 ne peuvent pas être repris tels quels par les sociétés d'audit des entreprises qui externalisent. Une distinction est en outre faite entre deux types de rapports. Le type 1 vérifie si, à un moment donné, la mise en place et l'aménagement effectifs du système de contrôle interne lié aux prestations de services sont présentés de manière appropriée et si les contrôles sont conçus de manière adéquate. Le rapport de type 2, plus important, examine en outre dans quelle mesure les contrôles ont été efficaces sur l'ensemble de la période d'audit. La norme d'audit suisse NAS 402 d'EXPERTSuisse règle l'utilisation de tels rapports dans le cadre de l'audit des comptes. Lorsqu'il utilise un rapport ISAE de type 2, l'auditeur doit s'assurer, sur la base de la norme, que

ce rapport est fondé sur des éléments probants appropriés concernant l'efficacité des contrôles pour corroborer l'évaluation des risques.

Dans l'audit prudentiel, les principes de la NAS 402 sont appliqués par analogie. Dans le cadre de son activité de vérification, l'ASR a constaté des lacunes dans l'utilisation des rapports ISAE 3402 (type 2). En particulier, il n'y a pas assez d'évaluation critique pour savoir si les tests de contrôles effectués par l'auditeur du prestataire de services sont appropriés pour garantir de manière suffisante l'assurance d'audit du système de contrôle interne de l'entreprise qui externalise. Il est également important d'évaluer si les contrôles sont pertinents pour l'entreprise qui externalise et si le rapport est basé sur des preuves d'audit suffisamment appropriées concernant les contrôles.

#### Fintech et nouvelles technologies

Le nombre d'établissements Fintech (art. 1b LB) reste faible, avec quatre établissements autorisés (année précédente: 4). Néanmoins, de nombreux intermédiaires financiers autorisés par la FINMA (p. ex. des banques ou des maisons de titres) sont actifs dans le domaine des nouvelles technologies financières ou des crypto-actifs.

Ces activités sont parfois complexes, risquées et requièrent des connaissances techniques spécifiques, p. ex. dans les domaines de l'informatique et de la lutte contre le blanchiment d'argent. Afin de réduire le risque d'audit, il est important pour les sociétés d'audit d'être particulièrement vigilantes lors de l'acceptation et de la poursuite de tels mandats. Le recours à des personnes qualifiées et à des spécialistes est d'une importance capitale pour l'ASR.

Ces dernières années, l'ASR a couvert des mandats d'audit ayant un lien important avec les crypto-monnaies. L'ASR peut résumer les risques pour ces établissements comme suit (fig. 22). Ils se basent sur les analyses des risques prudentiels effectuées par les sociétés d'audit.

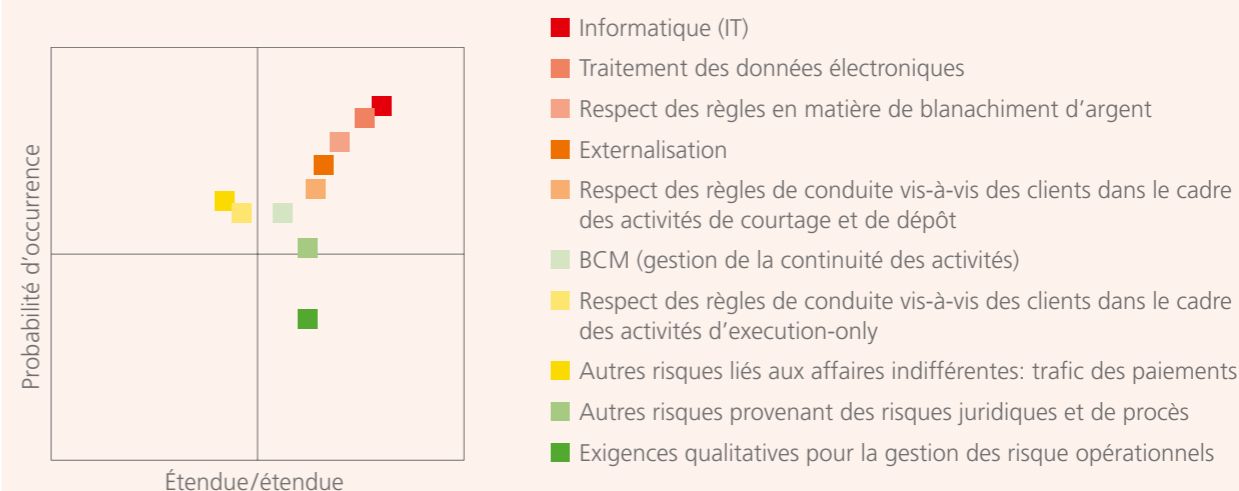
Les principaux risques sont directement ou indirectement liés à l'informatique: Informatique, protection des données, externalisation d'ac-

tivités informatiques (par exemple, les établissements financiers soumis à une surveillance qui externalisent des activités à des établissements non

soumis à une surveillance). Le risque LBA est également très important et fait partie du top 5 des risques.

Figure 22

Représentation des risques dans les établissements Fintech selon les analyses de risques des sociétés d'audit



Dans le cadre de ses vérifications, l'ASR a constaté que tant les programmes d'audit standard de la FINMA que les programmes d'audit des sociétés d'audit ne sont pas toujours suffisamment adaptés à l'examen des activités liées à ces nouvelles technologies (p. ex. vérification des procurations des clients via leurs portefeuilles ou points d'audit relatifs à la LBA de la FINMA). Il est donc important que les équipes d'audit examinent ces programmes d'audit d'un œil critique et, si nécessaire, les adaptent, les complètent et, le cas échéant, collaborent de manière proactive avec la FINMA afin de trouver une approche d'audit commune qui soit considérée comme adéquate et appropriée par toutes les parties concernées.

#### Analyse des causes et mesures

L'analyse des causes et la définition des mesures relatives aux constatations de l'ASR s'effectuent souvent selon la même méthodologie que pour les constatations issues du contrôle de qualité interne (surveil-

lance interne). L'ASR attache ici une grande importance à un processus uniforme et robuste.

L'ASR observe à cet égard que les analyses des causes en relation avec ses constatations ne présentent pas la même qualité et la même profondeur de la part de toutes les sociétés d'audit. Certaines sociétés d'audit ont toujours tendance à réduire les constatations à de simples problèmes de documentation. Dans ce cas, les causes sont souvent plus profondes ou doivent être recherchées ailleurs. Il en résulte que les mesures proposées sont parfois incomplètes ou trop peu précises. L'ASR doit donc clarifier, renforcer et améliorer les mesures proposées.

Les causes des déficiences constatées sont multiples. Dans ce qui suit, l'accent est mis sur les causes récurrentes. Par exemple, les déclarations orales des garants et des collaborateurs ainsi que les informations, les données et les descriptions de processus présentées par le management de l'entreprise contrôlée ne font pas l'objet d'un examen critique

suffisant et ne sont pas analysées de manière suffisamment approfondie. Des preuves d'audit de tiers sont parfois utilisées sans que l'on vérifie plus précisément si elles couvrent même entièrement les points d'audit à confirmer (p. ex. rapports de l'audit interne, rapports ISAE, rapports d'autres auditeurs dans le cadre de groupes). Dans certains cas, on observe un manque d'influence de l'auditeur responsable pendant l'audit. Une revue en temps réel permettrait de détecter à temps les cas délicats et d'améliorer les éléments probants de l'audit par l'équipe d'audit.

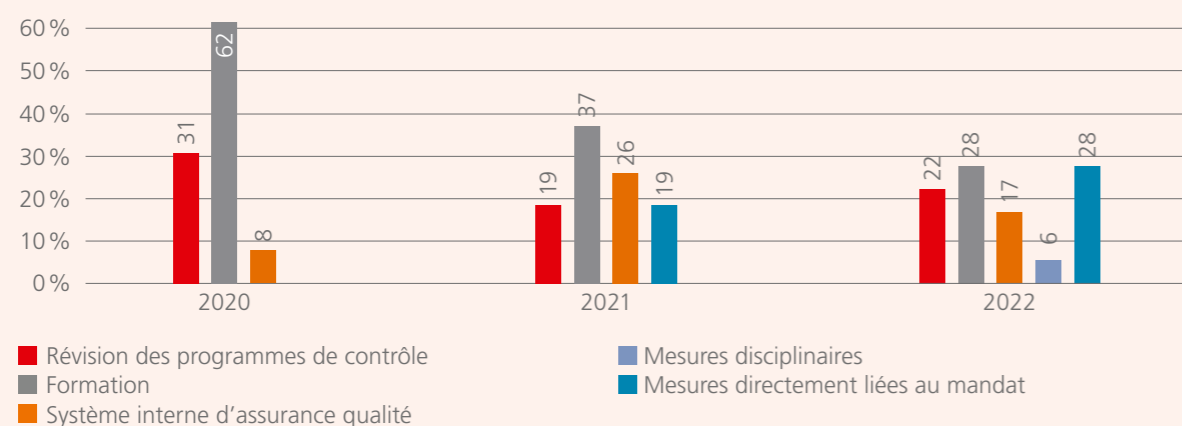
La conception des programmes d'audit utilisés est une cause fréquente de constatations (p. ex. absence d'instructions pour les équipes d'audit). Dans ce domaine, certaines sociétés d'audit sont appelées à adapter globalement leurs documents de travail types et leurs procédures. Dans ce contexte, il convient de noter que les programmes d'audit standard de la FINMA ne constituent que des exigences minimales et que les sociétés d'audit doivent les adapter selon les situations. En outre, les

programmes d'audit de la FINMA définissent certes les points d'audit à vérifier; la méthodologie d'audit permettant d'atteindre les objectifs d'audit est toutefois laissée à l'ap-

préciation des auditeurs. Il est donc important que les sociétés d'audit intègrent leur méthodologie d'audit dans les programmes d'audit.

Les mesures les plus fréquentes en rapport avec les constatations de l'ASR en 2022 peuvent être tirées de la représentation suivante (fig. 23):

**Figure 23**  
Mesures issues des examens de l'ASR 2022



La correction des défauts passe souvent et avant tout par une bonne formation des collaborateurs. L'amélioration du système d'assurance qualité et des programmes de travail permet en outre de lutter préventivement contre la survenue de défauts.

nistrative des deux autorités et des sociétés d'audit. Par ailleurs, l'ASR informe la FINMA des résultats des Firm et File Review dans le cadre de son activité de contrôle auprès des sociétés d'audit.

gestion des risques est essentielle au regard des perturbations sur les marchés du crédit et les marchés financiers (opérations de crédit hypothécaire et lombard) et son examen est un élément important de l'audit prudentiel. Lors de l'examen des dispositions de la FIDLEG, l'introduction et la mise en œuvre des règles de conduite présentent un intérêt particulier.

#### Enquêtes préliminaires et procédures

Les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat font l'objet, outre les vérifications de routine, d'enquêtes préliminaires et de procédures liées à des événements particuliers. Les informations qualifiées de tiers ainsi que celles de la FINMA sont prises en compte. Au cours de l'année sous revue, des enquêtes ont été ouvertes sur deux informations.

#### Coopération avec la FINMA

Par cette collaboration, l'ASR crée de la transparence vis-à-vis de la FINMA et soutient cette dernière dans l'exercice de son activité de surveillance. En outre, les échanges réguliers visent à réduire au maximum la charge admi-

#### Priorités des inspections 2023

En ce qui concerne les inspections de routine des sociétés d'audit prudentiel, l'ASR a défini les priorités suivantes pour l'année 2023:

- Vérification du respect des prescriptions de la loi fédérale sur la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme (LBA)
- Audit de la gestion des risques: risques de crédit
- Audit de la gestion des risques: règles de conduite (notamment FIDLEG)

Les thèmes liés à la lutte contre le blanchiment d'argent sont toujours présents sur les marchés financiers nationaux et internationaux (y compris les sanctions contre les personnes et les sociétés domiciliées en Russie, en Iran, en Syrie, etc.), et l'ASR maintient donc cette priorité. Une bonne

## International

### Généralités

En 2022, le nombre de cas d'assistance administrative a diminué par rapport à l'année précédente<sup>41</sup>. La coopération avec les autorités partenaires étrangères n'en est pas moins devenue importante, notamment la coopération avec les États-Unis (voir Coopération avec les États-Unis).

### Champ d'application extraterritorial de la LSR

Compte tenu de l'internationalisation des marchés financiers et des entreprises contrôlées, la LSR déploie des effets extraterritoriaux, puisqu'elle vise à protéger les investisseurs participant au marché suisse des capitaux en accord avec des législations étrangères similaires. Par conséquent, les entreprises de révision étrangères sont soumises à la surveillance de l'ASR lorsqu'elles vérifient les comptes annuels ou les comptes consolidés de sociétés étrangères dont les titres de participation et/ou les obligations d'emprunt sont cotés à une bourse suisse (art. 8 LSR).

Des exceptions à l'obligation d'agrément et à la surveillance directe de l'ASR sur ces entreprises de révision étrangères sont toutefois prévues afin d'éviter les doublons administratifs (art. 8, al. 2 et 3, LSR). Celles-ci consacrent le principe dit de la surveillance par l'Etat d'origine. La surveillance des entreprises de révision étrangères est donc déléguée à l'Etat dans lequel l'entreprise a son siège. Cela vaut pour le cas où l'autorité de cet Etat a été reconnue par le Conseil fédéral comme autorité de surveillance en matière de révision équivalente.

Sur la base d'une évaluation réalisée par l'ASR au cours de l'année sous revue, le Conseil fédéral a reconnu comme équivalentes, le 23 novembre 2022, deux autres autorités étrangères de surveillance en matière de révision, l'une du Chili (Comisión para el Mercado Financiero CMF) et l'autre de Chine (Ministry of Finance

MoF). Le système de surveillance des Bermudes, qui a été reconnu comme équivalent le 1<sup>er</sup> octobre 2017, s'appuyait à l'origine notamment sur l'accord conclu avec le Conseil canadien sur la reddition de comptes (CCRC), autorité de surveillance indépendante, à laquelle les inspections étaient déléguées. Cet accord a été résilié le 1<sup>er</sup> janvier 2020 et les inspections ont ensuite été déléguées à l'association professionnelle canadienne CPA Ontario. Par conséquent, les exigences d'indépendance vis-à-vis de la branche professionnelle ne sont plus remplies et le système de surveillance des Bermudes n'est plus équivalent. Le Bermuda Public Accountability Board (BPAB) a été supprimé en conséquence de la liste des autorités étrangères de surveillance de la révision reconnues. Les systèmes de surveillance de la Croatie, de la Pologne, de la Roumanie et de la Hongrie sont toujours considérés comme équivalents. Des changements sont toutefois intervenus dans l'organisation de ces autorités, qui ont été ajoutés à la liste des autorités reconnues.

Sur la base de la décision d'équivalence du Conseil fédéral à la China Securities Regulatory Commission (CSRC) du 26 mai 2021 (en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> août 2021), la Bourse suisse SIX a pu lancer le 25 juillet 2022 le négoce de certificats de dépôt (Global Depository Receipts, GDR) portant sur des actions d'entreprises chinoises (appelé China-Switzerland Stock Connect Westbound). Entretemps, quelques entreprises chinoises sont cotées à la Bourse suisse SIX avec de tels GDR. Le 30 novembre 2022, l'ASR a également été reconnue comme équivalente par les autorités chinoises. Cette décision est notamment une condition préalable pour que les entreprises cotées à la Bourse suisse SIX avec des certificats de dépôt (Chinese Depository Receipts, CDR) puissent être cotées aux bourses de Shanghai ou de Shenzhen (ce que l'on appelle le China-Switzerland Stock Connect Eastbound).

### Relations avec l'Union européenne

Le 7 juin 2022, l'ASR et l'autorité allemande de surveillance des auditeurs (APAS) ont conclu un nouveau protocole d'accord (Memorandum of Understanding, MoU) qui remplace l'accord initial avec l'ancienne commission des auditeurs (APAK).

Le 22 juin 2022, l'ASR et l'autorité finlandaise de surveillance de la révision, le Patent and Registration Office (PRH), ont également conclu un nouveau protocole d'accord qui a remplacé l'accord initial avec l'ancienne autorité «Auditing Board of the Central Chamber of Commerce» (ABC3).

Les modifications apportées par les autorités susmentionnées sont une conséquence de la réforme de l'audit de l'UE adoptée en 2014 et entrée en vigueur en 2016.

Les deux nouveaux accords signés continuent de renforcer la protection des investisseurs des entreprises cotées en bourse. De même, le fait de renoncer réciproquement à la surveillance directe des entreprises de révision de l'autre pays constitue un soulagement pour la branche de la révision.

<sup>41</sup> Au cours de l'année sous revue, l'ASR a reçu neuf demandes d'assistance administrative (13 en 2021), dont sept émanaient d'autorités de surveillance du continent européen et deux d'autorités de surveillance du continent nord-américain.



### Coopération avec les États-Unis

Après une interruption de deux ans due à la pandémie COVID-19, l'ASR et le Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) ont lancé la quatrième série d'inspections transfrontalières conjointes. Deux entreprises de révision suisses enregistrées auprès du PCAOB ont été soumises à une telle inspection conjointe. Cette collaboration se base sur le Statement of Protocol (SoP; équivalent d'un MoU), signé initialement en 2011 par l'ASR et la FINMA avec le PCAOB et prolongé en 2014 sans la FINMA.

### Relations avec d'autres États et organisations

#### Organisations multilatérales IFIAR

Compte tenu de l'incertitude quant aux conséquences de la pandémie COVID-19, l'assemblée générale annuelle de l'IFIAR s'est tenue virtuellement pour la deuxième année consécutive, du 25 au 27 avril 2022. Les échanges ont porté sur le thème de la «transition vers la nouvelle normalité». L'état actuel de la surveillance de la révision et les conséquences potentielles des évolutions qui se dessinent pour les autorités de surveillance de la révision dans la future «nouvelle normalité» ont été abordés. 53 États membres ont participé à la manifestation.

Au cours de l'année sous revue, l'ASR s'est continuellement impliquée dans les activités des groupes de travail suivants au sein de l'IFIAR:

– **Enforcement Working Group (EWG):** L'ASR a assuré la présidence du groupe de travail de mai 2018 à mai 2022. Le groupe de travail encourage l'échange

d'expériences entre les autorités dans le domaine des procédures d'enquête et de sanction en cas de violation des normes par les réviseurs et les entreprises de révision. Au cours de l'année de référence, l'EWG a organisé un webinar sur le thème de la marge d'appréciation en matière de sanctions.

– **Global Audit Quality Working Group (GAQWG):** Ce groupe de travail entretient un dialogue régulier avec les six plus grands réseaux internationaux d'audit. Au cours de l'année sous revue, trois rencontres virtuelles et une rencontre présentielle ont eu lieu pour discuter de l'état actuel de différents projets visant à améliorer la qualité de l'audit au niveau mondial.

– **Inspection Workshop Working Group (IWWG):** Ce groupe de travail organise chaque année un atelier pour les inspecteurs des autorités membres de l'IFIAR dans le but d'entretenir les échanges et de discuter des questions actuelles de la surveillance de la révision. L'atelier 2022 a eu lieu pour la deuxième fois consécutive sous forme virtuelle. En 2022, l'ASR a quitté le groupe de travail au profit de l'adhésion à la Task Force ci-dessous.

– **Technology Task Force (TTF):** la TTF a pour objectif de faire progresser l'approche de l'IFIAR en matière d'utilisation des ressources technologiques dans la révision. A cette fin, elle procède à des échanges réguliers avec les réseaux internationaux de révision.

L'ASR continue de siéger au conseil d'administration de l'IFIAR et est élue jusqu'en 2025

#### CEAOB

Le Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB) est l'organe qui, au sein de l'UE, crée le cadre de la coopération entre les autorités nationales de surveillance de la révision. Depuis 2016, l'ASR bénéficie du statut d'observateur auprès du sous-groupe Inspections (CEAOB Inspection Sub-group, ISG). Celui-ci est chargé de l'échange d'informations et de la coopération entre les membres dans le domaine des inspections. Il vise en outre à améliorer la communication entre les membres et les entreprises de révision. Au cours de l'année sous revue, l'ASR a participé en tant qu'observateur à une réunion virtuelle et à une réunion physique (Amsterdam, Pays-Bas) de l'ISG.

#### ONU

La Suisse a ratifié la Convention des Nations unies contre la corruption (CNUCC) le 24 septembre 2009. Par conséquent, elle est soumise au mécanisme d'examen par les pairs correspondant pour vérifier la mise en œuvre de la convention. Dans le cadre du deuxième cycle de cet examen, la Suisse a reçu les évaluateurs du Bangladesh et de la Suède au cours de l'année sous revue pour répondre à des questions détaillées. L'ASR a participé à cette rencontre avec d'autres autorités.

## Agrément

### Statistiques

La statistique 2022 sur le nombre de personnes physiques agréées montre un recul relativement important (fig.

24). Celui-ci est dû à différentes mesures prises par l'ASR pour garantir la bonne tenue du registre ou pour réduire le nombre de personnes qui ne sont pas/plus actives. Cela a eu

pour conséquence que plus de 900 personnes ont décidé de renoncer à leur agrément.

**Figure 24**  
Personnes physiques et entreprises de révision agréées<sup>42</sup>

Type d'agrément	Réviseurs	Expert-réviseurs	Total au 31.12.2022	Total au 31.12.2021
Personnes physiques	2'454	7'100	9'554	10'208
Entreprises de révision	573	1'405	1'978	2'005
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	–	20	20	20
Entreprises de révision étrangères sous surveillance de l'État	–	2	2	2
<b>Total des admissions</b>	<b>3'027</b>	<b>8'527</b>	<b>11'554</b>	<b>12'235</b>

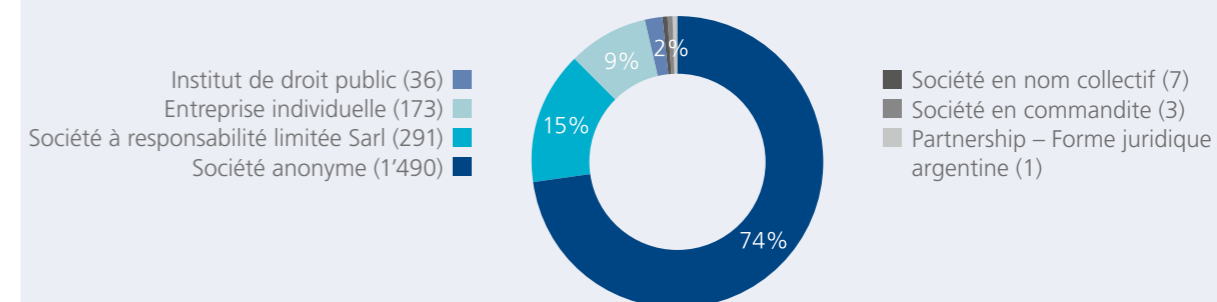
Comme l'année précédente, environ 2000 entreprises de révision disposaient d'un agrément de l'ASR à fin décembre 2022. Le nombre d'entreprises agréées est donc resté stable.

Pour la première fois, l'ASR a procédé à une évaluation statistique des formes juridiques des entreprises de révision agréées. Le graphique ci-des-

sous montre qu'environ 90% des entreprises de révision sont organisées sous la forme juridique de la société anonyme (SA) ou de la Sàrl. Avec environ trois quarts de tous les agréments, la SA est de loin la forme juridique la plus fréquente (fig. 25). Près de 10% des entreprises de révision s'organisent tout de même sous les formes juridiques de l'entreprise indi-

viduelle, de la société en nom collectif ou de la société en commandite. Cela est surprenant dans la mesure où cela implique des risques de responsabilité importants pour les patrimoines privés respectifs des propriétaires ou des associés. Les 36 instituts de droit public sont des organismes de contrôle financier publics qui ont le droit à l'agrément (art. 6, al. 2, LSR).

**Figure 25**  
Formes juridiques des entreprises de révision agréées



La ventilation de la forme juridique en tenant compte du nombre de personnes agréées dans l'entreprise (fig. 26) montre que les entreprises de révision ayant la forme juridique d'une entreprise individuelle sont

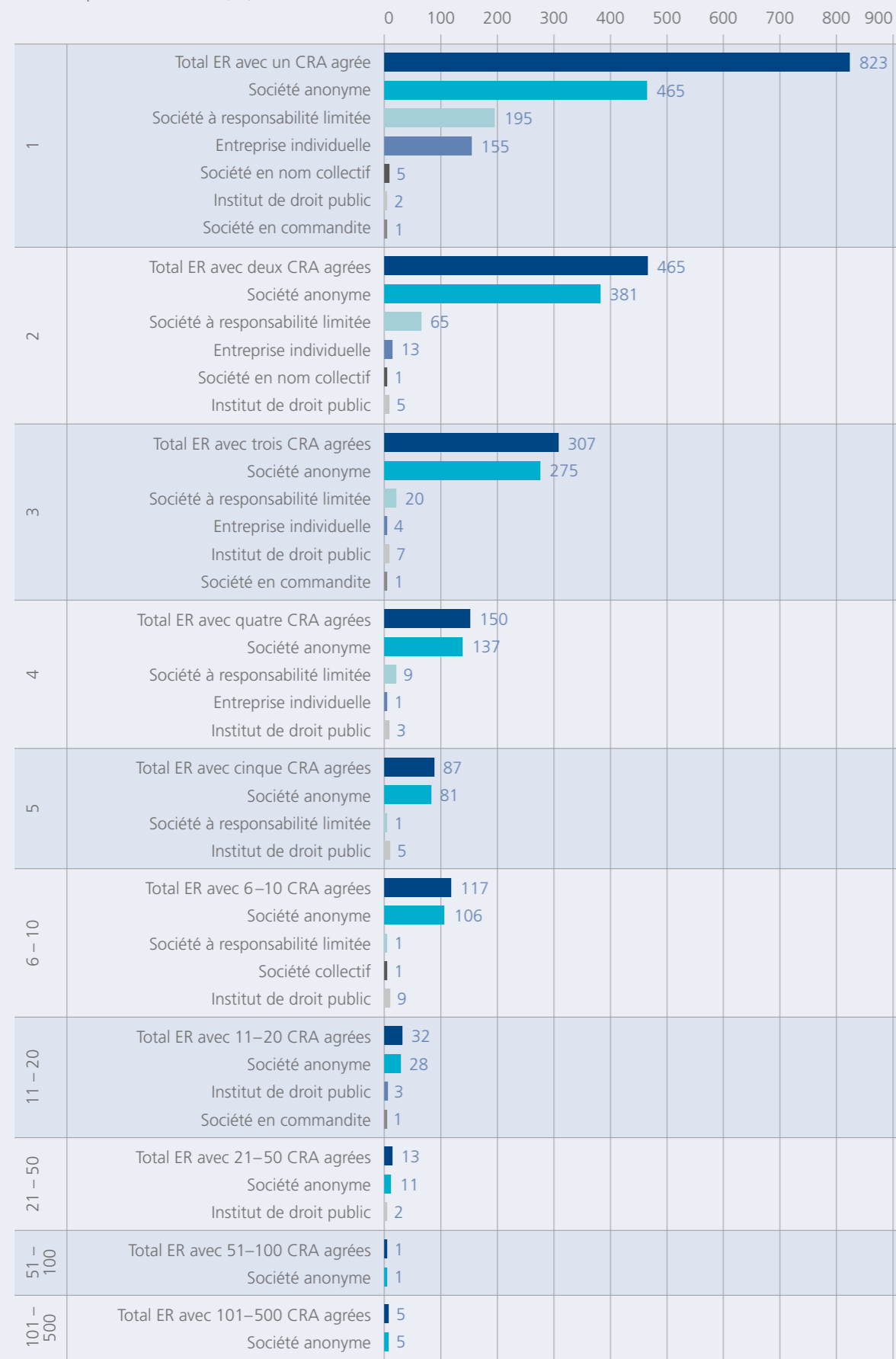
presque exclusivement de très petites entreprises ou, en règle générale, des entreprises unipersonnelles. Seules cinq des 173 entreprises individuelles agréées disposent de trois ou quatre personnes agréées. Aucune des en-

treprises individuelles agréées ne dispose de cinq personnes physiques agréées ou plus.

<sup>42</sup> Tous les chiffres se rapportent à des procédures clôturées par un jugement définitif. Les procédures de recours en cours n'ont pas été prises en compte.

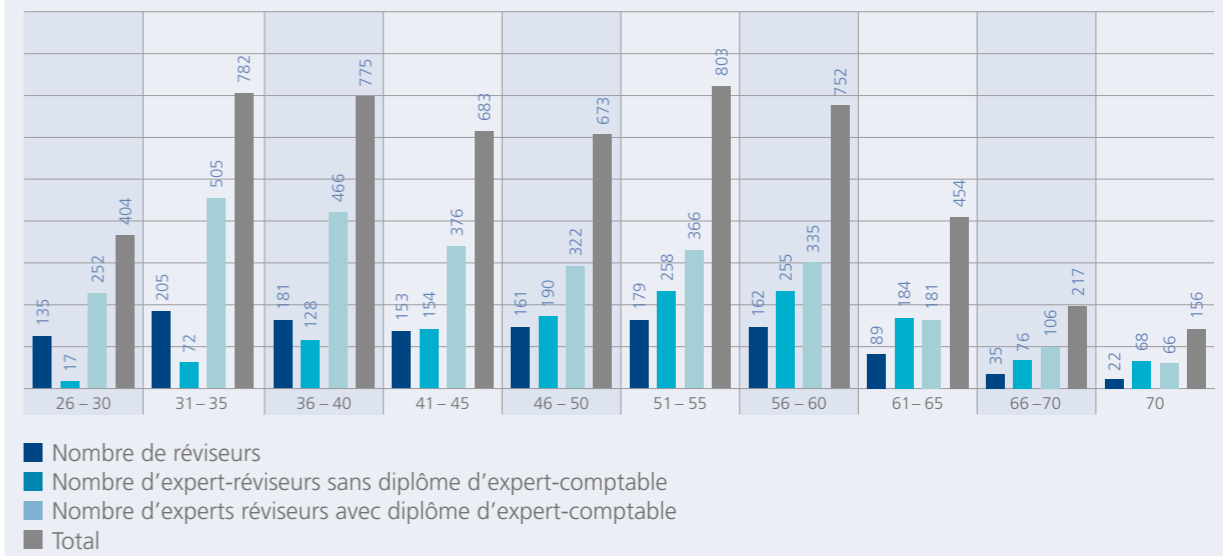


**Figure 26**  
Forme juridique et taille de l'entreprise (nombre de collaborateurs de révision agréés, CRA) des entreprises de révision (ER)



Indépendamment de la forme juridique, plus de 40% des entreprises de révision ne disposent que d'une seule personne physique agréée au sein de l'entreprise. Au total, six entreprises de révision peuvent s'appuyer sur un pool de 50 personnes physiques agréées ou plus.

**Figure 27**  
Structure d'âge des personnes physiques actives agréées



Les personnes physiques sont agréées par l'ASR pour une durée illimitée. Or, environ 40% des personnes agréées actuellement inscrites au registre de l'ASR ne sont pas liées à une entreprise de révision malgré leur agrément. L'évaluation de la structure d'âge des personnes agréées (fig. 27) ne présente donc que les personnes physiques qui étaient effectivement liées à une entreprise de révision fin décembre 2022.

Dans la catégorie des personnes de moins de 25 ans, aucune personne ne dispose d'un agrément en tant qu'expert-réviseur et seules sept personnes disposent d'un agrément en tant que réviseur. Nous avons donc renoncé à une représentation graphique de cette catégorie d'âge. Pour les experts-comptables (EC), les personnes ayant une formation étrangère comparable ont également été prises en compte. Celles-ci représentent environ 10% de la part des experts-comptables.

L'évaluation montre que le nombre de personnes admises entre 30 et 60 ans est relativement stable dans toutes les structures d'âge et qu'aucun écart démographique n'est visible. Ce n'est que pour les personnes de plus de 60 ans que l'on constate une diminution nette du nombre de personnes admises. La répartition relativement homogène des personnes agréées sur les différentes classes d'âge laisse au moins espérer que les personnes qui quittent la branche de la révision en raison de leur âge pourront être remplacées par de jeunes professionnels qui prendront la relève.

Alors que le nombre d'experts-comptables agréés par catégorie d'âge diminue avec l'âge, le nombre d'experts-réviseurs qui ne disposent pas de la formation d'expert-comptable augmente avec l'âge. Cela s'explique par le fait que les non-experts-comptables doivent justifier jusqu'à 12 ans de pratique professionnelle pour être agréés en tant qu'expert-réviseur.

L'acquisition de la pratique professionnelle nécessaire présuppose donc une certaine durée d'activité professionnelle dans le secteur fiduciaire et de la révision et n'est atteinte qu'avec l'âge par différents collaborateurs dans le secteur de la révision. Néanmoins, la part des experts-réviseurs dépasse nettement la part des réviseurs dans toutes les catégories d'âge (à l'exception de la catégorie des moins de 25 ans, insignifiante en termes d'admissions).

**Figure 28**Affiliations à des associations professionnelles<sup>43</sup> d'entreprises de révision agréées

Les pourcentages d'adhésion aux associations professionnelles des entreprises de révision agréées de l'année sous revue sont au même niveau par rapport à l'année précédente (fig. 28).

27 entreprises de révision sont membres de trois des quatre associations professionnelles, 385 entreprises de deux associations professionnelles et 1'140 entreprises de révision d'une

association professionnelle. Au total, 445 entreprises de révision ne sont pas membres d'une association. Cela correspond à une part d'environ 22% (année précédente: 23%).

**Figure 29**Affiliations à des associations professionnelles<sup>44</sup> de personnes physiques agréées

Les affiliations aux associations professionnelles des personnes physiques ont diminué en chiffres effectifs par rapport à l'année précédente (fig. 29). Toutefois, cela est dû en grande partie aux radiations volontaires d'environ 900 personnes phy-

siques (voir ci-dessus). 106 personnes sont simultanément membres de trois associations professionnelles différentes, 913 de deux associations professionnelles et 5'104 d'une seule association professionnelle. 3'431 personnes renoncent à toute affiliation

à une association (environ 36%). Le nombre d'entreprises de révision effectuant des révisions ordinaires est resté largement stable au niveau de l'année précédente, avec une légère diminution de cinq entreprises de révision (fig. 30).

<sup>43</sup> Y compris les mentions multiples de certaines entreprises de révision en cas d'appartenance à plusieurs associations.

<sup>44</sup> Y compris les mentions multiples de personnes physiques individuelles en cas d'appartenance à plusieurs associations.

**Figure 30**Fréquence des mandats de révision ordinaire<sup>45</sup>

Nombre d'entreprises de révision	2022	2021
1 à 5 mandats ordinaires	327	341
6 à 10 mandats ordinaires	72	68
11 mandats ordinaires ou plus	94	89
<b>Total des entreprises de révision effectuant un contrôle ordinaire</b>	<b>493</b>	<b>498</b>

Avec une part de 75,3%, la grande majorité des entreprises ne dispose pas, comme les années précédentes, de mandats de révision ordinaires. 5,81% des entreprises de révision ne disposent en outre ni de mandats

de révision ordinaire ni de mandats de révision restreinte. Ces chiffres ne tiennent pas compte des éventuelles prestations de révision ponctuelles fournies malgré tout.

**Figure 31**Fréquence des mandats de révision restreinte<sup>46</sup>

Nombre d'entreprises de révision	2022	2021
1 à 10 mandats restreints	601	598
11 à 20 mandats restreints	380	384
21 mandats restreints ou plus	898	921
<b>Total des entreprises de révision effectuant un contrôle restreint</b>	<b>1'879</b>	<b>1'903</b>

Le nombre d'entreprises de révision disposant de mandats restreints a diminué de 24 entreprises de révision par rapport à l'année 2021 (fig. 31). Pour l'ensemble des contrôles restreints et révisions ordinaires effectués par les entreprises de révision, le nombre de mandats est stable par rapport à l'année précédente (fig. 32).

<sup>45</sup> Les données se réfèrent à l'auto-déclaration des entreprises de révision.

<sup>46</sup> Les données se réfèrent à l'auto-déclaration des entreprises de révision.

**Figure 32**  
Nombre total de révisions restreintes et ordinaires<sup>47</sup>

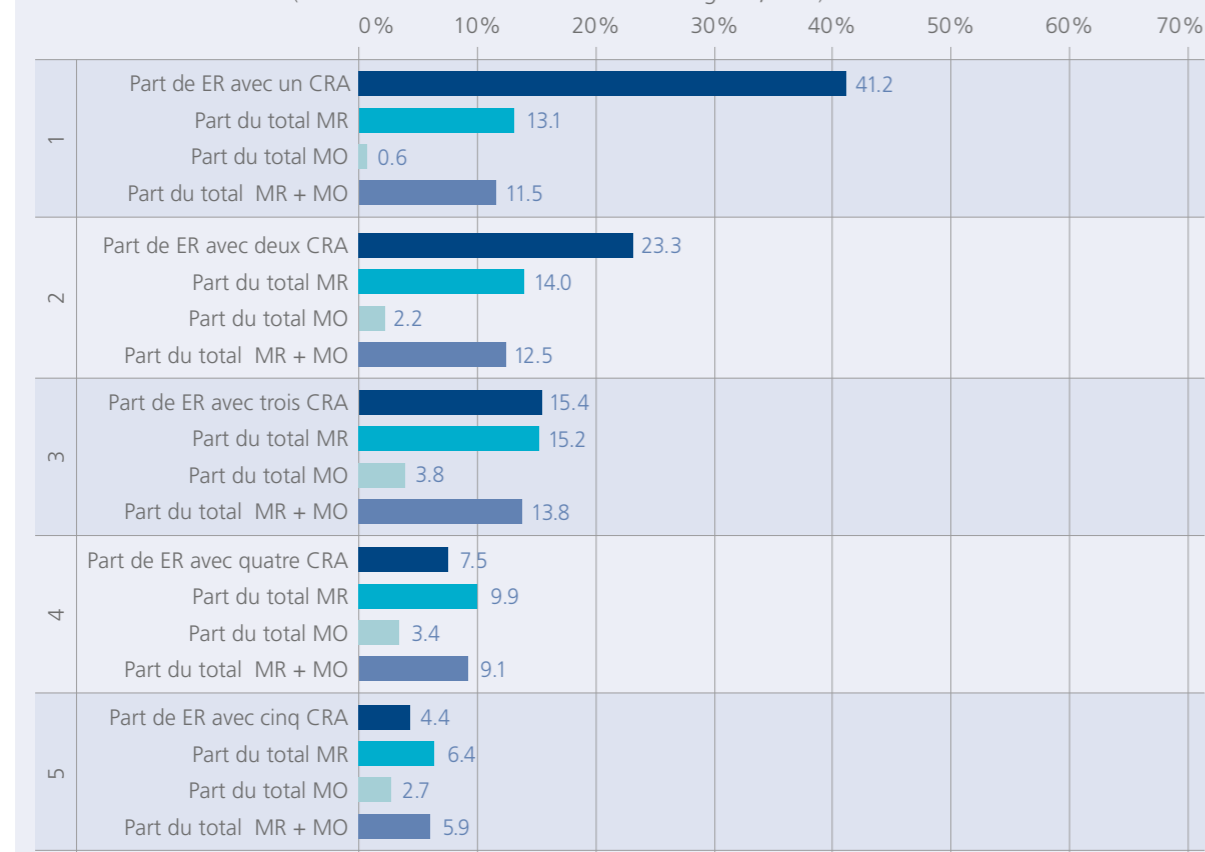
Type d'agrément	Nombre de révisions restreintes	Nombre de révisions ordinaires	2022	2021
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	15'533	8'264	23'797	23'670
Autres entreprises de révision agréées	65'719	3'133	68'852	68'956
<b>Total des révisions effectuées</b>	<b>81'252</b>	<b>11'397</b>	<b>92'649</b>	<b>92'626</b>

Les ERSE sont responsables d'environ un quart des mandats de révision exécutés chaque année. Les cinq plus grandes entreprises de révision, qui disposent toutes de plus de 100 collaborateurs de révision agréés, effectuent au total 20,1% de toutes les prestations de révision sur l'ensemble du marché des mandats de révision restreinte et ordinaire (fig. 33). Avec environ 64,2% des man-

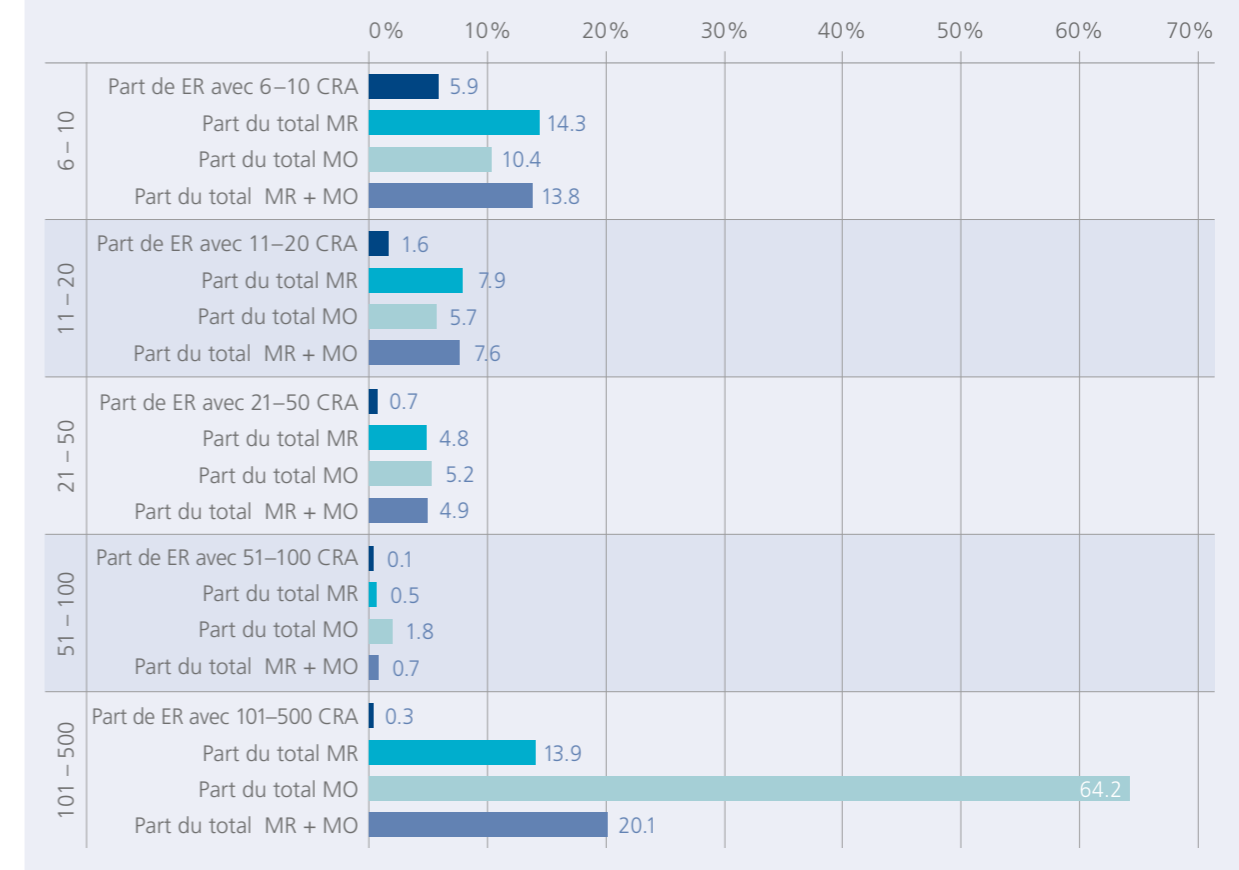
dat ordinaires exécutés, le marché des mandats ordinaires se concentre relativement fortement sur les cinq plus grandes entreprises de révision de Suisse. Ces résultats se distinguent en revanche nettement du marché des contrôles restreints. Ici, les cinq plus grandes entreprises de révision disposent d'une part de marché d'environ 13,9% (les 20 ERSE ayant leur siège en Suisse s'occupent d'envi-

ron 19,1% des contrôles restreints). Cette part de marché est pratiquement identique à celle des entreprises dans lesquelles une seule personne dispose d'un agrément (13,1%). Toutefois, les entreprises n'ayant qu'une seule personne agréée représentent 41,2% de toutes les entreprises de révision agréées sur le marché et les quatre plus grandes entreprises de révision 0,3%.

**Figure 33**  
Parts des entreprises de révision (ER) sur le marché total des mandats restreints (MR) et ordinaires (MO) en fonction de leur taille (nombre de collaborateurs de révision agréés, CRA)



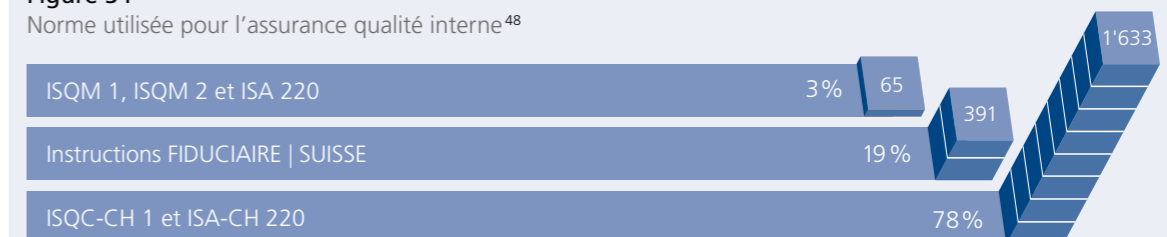
<sup>47</sup> Les données se réfèrent à l'auto-déclaration des entreprises de révision.



Les nouvelles normes d'assurance qualité sont appliquées depuis le 15 décembre 2022. A cette occasion, les normes d'assurance qualité «NCQ 1 et NAS 220» ont été remplacées par «ISQC-CH 1 et ISA-CH 220» ou «ISQC 1 et ISA 220» par «ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220». Les anciennes normes d'assurance qualité ont donc été remplacées par les nouvelles

désignations (fig. 34). En revanche, les instructions de Fiduciaire[Suisse] continuent d'être appliquées et sont donc toujours désignées de la même manière. Hormis les nouvelles désignations, les valeurs des normes d'assurance qualité appliquées n'ont que peu changé par rapport à l'année précédente.

**Figure 34**  
Norme utilisée pour l'assurance qualité interne<sup>48</sup>



<sup>48</sup> Pour les entreprises de révision qui ont déclaré plusieurs normes d'assurance qualité, seul la norme la plus élevée a été prise en compte dans la statistique.

**Figure 35**  
Auditeurs responsables par type d'agrément spécial

Type d'agrément	Total des auditeurs responsables au 31.12.2022	Total des auditeurs responsables au 31.12.2021
Audits selon la LB, la LIMF, la LEFin <sup>49</sup> et la LLG	111	116
Audits selon la LPCC <sup>50</sup>	67	69
Contrôles selon la LSA	40	38
Audits selon l'art. 1b LB (FinTech)	26	27
<b>Total des admissions</b>	<b>244</b>	<b>250</b>

Le nombre d'auditeurs responsables disposant d'un ou de plusieurs agréments spéciaux pour l'audit prudentiel (art. 9a LSR) est également resté stable en 2022 (fig. 35).

Les 244 agréments spéciaux au total se répartissent sur un total de 180 auditeurs responsables, dont certains disposent de plusieurs agréments spéciaux.

Le nombre d'agréments spéciaux délivrés aux ERSE pour les audits de surveillance est également stable (fig. 36). Les 34 agréments spéciaux au total se répartissent entre onze ERSE différentes, qui disposent généralement de plusieurs agréments spéciaux.

**Figure 36**  
Sociétés d'audit par type d'agrément spécial

Type d'agrément	Total sociétés d'audit au 31.12.2022	Total sociétés d'audit au 31.12.2021
Audits selon la LB, la LIMF, la LEFin et la LLG	8	8
Audits selon la LPCC	10	10
Contrôles selon la LSA	7	7
Audits selon l'art. 1b LB (FinTech)	9	9
<b>Total des admissions</b>	<b>34</b>	<b>34</b>

## Renouvellement de l'agrément

### Au cours de l'année écoulée

Au cours de l'année sous revue, l'agrément de 71 entreprises de révision au total a pu être renouvelé sans interruption (fig. 37). Pour trois entreprises de révision, l'agrément a expiré en raison de documents manquants ou de lacunes dans la requête, mais il a pu être réattribué après coup une fois les conditions d'agrément remplies.

Au total, 28 entreprises de révision ont renoncé volontairement à la poursuite de leur agrément.

<sup>49</sup> La catégorie «LEFin» comprend les entreprises d'investissement au sens de l'art. 2 al. 1. let. e LEFin (anciennement négociants en valeurs mobilières).

<sup>50</sup> Cette catégorie comprend également les assujettis selon l'art. 2, al. 1, let. c et d, LEFin (gestionnaires de fortune collective et directions de fonds).

**Figure 37**  
Nombre de renouvellements d'agrément en 2022

Type d'agrément	Réviseurs	Expert-réviseurs	Total 2022	Total 2021
Total des renouvellements d'agrément	24	50	74	109

### Priorités pour la troisième vague de renouvellement des agréments

Les entreprises de révision sont agréées par l'ASR pour une durée de cinq ans (art. 3, al. 2 LSR). Seules les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat font exception à cette règle (art. 7, al. 3, LSR).

La troisième vague de renouvellement des agréments débutera en 2023. L'ASR continuera à se focaliser sur le respect des éléments centraux du système d'assurance qualité dans les domaines de la formation continue et du suivi:

- L'expérience des dernières années montre que toutes les entreprises de révision n'effectuent toujours pas les contrôles de formation continue nécessaires et n'appliquent pas les prescriptions de formation continue de leurs collaborateurs. C'est pourquoi les contrôles de formation continue (sans attestation de cours) de tous les réviseurs et experts-réviseurs agréés et actifs sont exigés et vérifiés auprès de toutes les entreprises de révision agréées. Ce n'est qu'en cas de doute sur le contrôle de la formation continue que l'ASR demande des attestations de cours.

- L'ASR continuera d'évaluer si le suivi et les rapports de surveillance sont effectués sur une base annuelle et si tous les aspects du contenu de la Firm Review et de la File Review sont présents. C'est pourquoi, à partir de 2023, ce n'est

pas seulement le dernier rapport de surveillance qui sera exigé, mais désormais les cinq derniers rapports de surveillance.

- Etant donné qu'en ce qui concerne le respect de l'obligation de rotation du réviseur responsable lors du contrôle ordinaire (art. 730a, al. 2 CO), seules quelques lacunes ont été constatées par le passé et que les processus auprès des entreprises de révision ont donc globalement fait leurs preuves, il sera renoncé à l'avenir d'exiger des documents pertinents et on se contentera d'une confirmation de l'entreprise de révision.

### Devoirs de communication

En 2022, l'ASR a de nouveau constaté que les devoirs de communication ne sont pas toujours remplis par les entreprises et les personnes concernées. Toutes les personnes et entreprises de révision sont tenues, dès le dépôt de la demande d'agrément, de communiquer immédiatement à l'ASR tout fait pertinent pour l'évaluation des conditions d'agrément (art. 15a, al. 2 LSR). L'obligation de communiquer ne s'applique pas seulement à la procédure d'agrément proprement dite, mais de manière illimitée dans le temps jusqu'au moment où l'agrément n'existe plus. Sont notamment soumis à l'obligation de communiquer les jugements et transactions de première instance ou d'instance supérieure (même s'ils

ne sont pas entrés en force) dans le cadre de procédures pénales ou pénales administratives, l'établissement d'actes de défaut de biens ainsi que les procédures de responsabilité civile ou administrative clôturées et en rapport avec des prestations de révision prescrites par la loi et les procédures instituées par des lois spéciales, des organes disciplinaires en vertu du droit boursier ou des organes d'un ordre professionnel (Circ. 1/2007, ch. 7, let. o).

En particulier, les procédures devant des organes professionnels ne sont souvent pas annoncées à l'ASR. Le non-respect de l'obligation de communication prescrit à l'art. 15a, al. 2, LSR constitue une infraction punie d'une amende pouvant aller jusqu'à 100 000 francs (art. 39, al. 1, let. d, LSR). L'obligation de communiquer est réputée remplie en saisissant les indications nécessaires dans l'entrée correspondante et en téléchargeant les documents dans un délai de dix jours ouvrables au moyen de la fonction de téléchargement de documents, dans le compte d'utilisateur du titulaire de l'agrément, ou en envoyant à l'ASR par voie postale.

## Enforcement et jurisprudence

### Enforcement

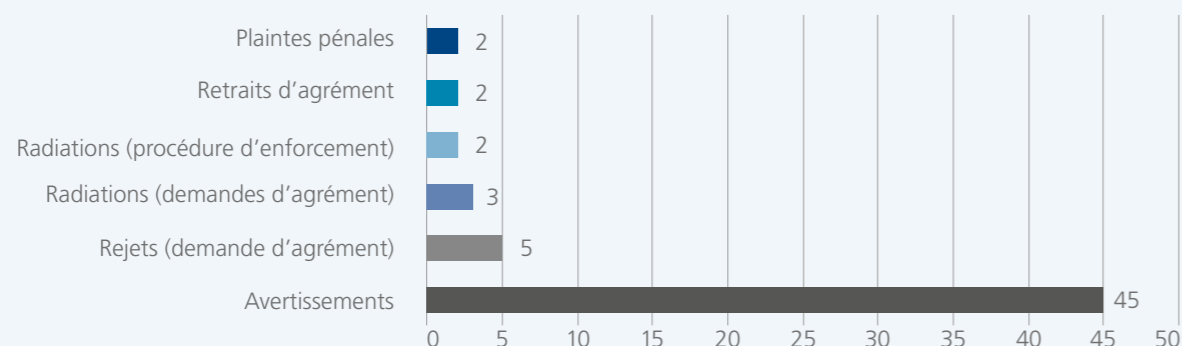
Au cours de l'année sous revue, cinq demandes d'agrément au total ont été rejetées (année précédente: 13). En outre, deux retraits d'agrément ont été prononcés (année précédente: six) et 45 avertissements (année précédente: 61) ont été donnés (fig. 38). En 2022, l'ASR a en outre déposé

deux plaintes pénales pour soupçon de fourniture de prestations de révision sans agrément (année précédente: une). Il a été possible d'entrer en matière sur toutes les demandes au cours de l'année sous revue (année précédente: une non-entrée en matière). En 2022, aucun refus d'agrément n'a été prononcé pendant une procédure d'enforcement en cours

(année précédente: un). Par ailleurs, deux procédures d'enforcement ont été classées au cours de l'année sous revue, car l'avertissement ou le retrait de l'agrément n'aurait pas été justifiés. En outre, deux procédures de premier agrément ont été rayées, car les demandes correspondantes ont été retirées.

**Figure 38**

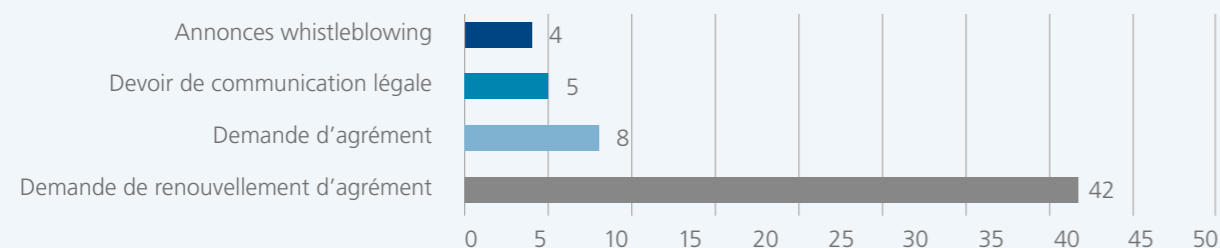
Nombre de décisions d'enforcement et de plaintes pénales



Le graphique ci-dessous montre de quelle source provient l'annonce d'irrégularité qui a conduit à la procédure d'enforcement correspondante (fig. 39).

**Figure 39**

Décisions d'enforcement selon la source de l'ouverture de la procédure



### Statistiques 2019–2022

Dans la continuité des publications précédentes<sup>51</sup>, se trouve ci-après une statistique globale sur les activités d'enforcement de l'ASR pour les an-

nées 2019–2022 (fig. 40)<sup>52</sup>. La colonne «Tendance» indique si, dans la catégorie concernée, il y a eu plus (▲), moins (▼) ou autant (↔) de cas par rapport à la période 2015–2018.

<sup>51</sup> Voir à ce sujet les statistiques 2007–2010 (rapport de gestion ASR 2010, p. 10 s.), 2011–2014 (rapport de gestion ASR 2014, p. 37 s.) et 2015–2018 (rapport de gestion 2018, p. 35 s.).

<sup>52</sup> La clôture de la procédure en première instance est déterminante pour la saisie statistique. En raison d'améliorations méthodologiques, les chiffres ne correspondent pas entièrement à ceux des rapports annuels précédents.

**Figure 40**

Aperçu des activités d'enforcement de l'ASR 2019–2022

Personnes physiques			2019–2022			
Type de décision	Manquement	Domaine	Nombre	%	Tendance	
Non-entrée en matière sur la demande	Devoir de coopération	Documents incomplets soumis pour la demande	1	1.5	▼	
	Rejet de la demande	Demande incomplète	0	0	▼	
Rejet de la demande	Pratique professionnelle	Pas de formation selon l'art. 4, al. 2, let. a–c LSR	0	0	▼	
		Trop peu de pratique professionnelle sous supervision	3	4.6	▼	
		Durée de la pratique professionnelle trop courte	0	0	▼	
		Manque de pratique professionnelle en matière de révision	0	0	↔	
		Formation à l'étranger	Pas de formation selon l'art. 4 al. 2 let. d LSR (y compris absence de réciprocité)	15	23.1	▲
	Bonne réputation	Violation de l'indépendance	Manque de connaissances du droit suisse	1	1.5	↔
			Condamnations civiles/pénales	0	0	↔
			Révision sans agrément	0	0	↔
			Situation financière	0	0	↔
	Exigences de l'agrément spécial	Heures de formation continue	Heures d'audit	0	0	↔
			Heures de formation continue	0	0	▼
	Rejet partiel de la demande	Pratique professionnelle	Durée de la pratique professionnelle trop courte	0	0	↔
Formation à l'étranger			éiprocité	1	1.5	▲
Retrait de l'agrément	Bonne réputation	Violation de l'indépendance	Révision sans agrément	1	2	▼
			Condamnations civiles/pénales	2	3.1	▼
			Situation financière	0	0	▼
			Révision insuffisante	7	10.8	▲
			Manque de capacité de discernement	0	0	↔
	Exigences de l'agrément spécial	Heures de formation continue	Heures d'audit	0	0	↔
			Heures de formation continue	0	0	▼
Avertissement écrit	Bonne réputation	Violation de l'indépendance	Révision sans agrément	8	12.3	▼
			Condamnations civiles/pénales	7	10.8	▲
			Révision insuffisante	5	7.7	▲
			Manipulation de la documentation d'audit	1	1.5	▲
			Exigences de l'agrément spécial	Formation continue	Heures d'audit	0
	Heures de formation continue	0	0		▼	
	Total des décisions à l'encontre de personnes physiques			65	100	▼



Entreprise de révision			2019–2022		
Type de décision	Manquement	Domaine	Nombre	%	Tendance
Non-entrée en matière sur la demande	Devoir de coopération		0	0	↓
Rejet	Devoir de coopération	Demande incomplète	4	1.5	↑
	Quorums non atteints	Art. 6 LSR non respecté	1	0.4	↑
	Système d'assurance qualité	Art. 9 OSRev non respecté	4	1.5	↑
Retrait de l'agrément	Quorums non atteints	Art. 6 LSR non respecté	1	0.4	↓
	Système d'assurance qualité	Art. 9 OSRev non respecté	1	0.4	↓
Avertissement écrit	Quorums non atteints	Art. 6 LSR non respecté	29	10.7	↑
	Système d'assurance qualité	Art. 9 OSRev non respecté	229	84.4	↑
		Violation de l'indépendance	1	0.4	→
		Obligation de conserver les documents non respectée	1	0.4	↑
		Devoir de communication non respecté	–	0	↓
		Manque ou absence de mise œuvre dans les délais des mesures convenues	–	0	→
		Exigences de l'agrément spécial	Art. 11b OSRev non respecté	1	0.4
<b>Total des décisions contre les entreprises de révision</b>			<b>271</b>	<b>100</b>	<b>↑</b>
<b>Total des procédures avec issue négative</b>			<b>336</b>		<b>↑</b>

La comparaison des quatre périodes 2007–2010, 2011–2014, 2015–2018 et 2019–2022 montre que le nombre de procédures d'enforcement a d'abord diminué de 38 %, passant de 308 (2007–2010) à 191 (2011–2014), puis de 23 % à 147 (2015–2018), avant d'augmenter à nouveau de 129 % pour atteindre 336 procédures d'enforcement (2019–2022).

La première réduction est due à diverses questions de droit transitoire qui ont perdu de leur pertinence au cours de la deuxième période de 2011 à 2014. La deuxième réduction de 23 % peut en revanche être considérée comme l'indice d'une certaine professionnalisation de la branche. Le fait que les chiffres soient à nouveau en hausse s'explique par l'augmentation de 84 % des avertissements écrits à l'encontre des entreprises de révision qui ont tardé à mettre en œuvre les exigences en matière d'assurance qualité.

Entre 2019 et 2022, 18 procédures d'enforcement au total ont été menées à la suite d'un contrôle (inspection) d'une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État (2015–2018: 21; 2011–2014: 20; 2007–2010: 3).

Dans le cadre de 92 contrôles au total effectués auprès d'entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État et de 198 dossiers contrôlés, huit avertissements écrits et deux retraits d'agrément ont été prononcés entre 2019 et 2022. Dans un cas, l'entreprise de révision a reçu l'ordre de rétablir une situation conforme à la loi. Dans un autre cas, la procédure a été classée après que la personne concernée a renoncé volontairement à son agrément personnel. Dans deux cas, la procédure a été clôturée sans qu'une mesure ne soit prononcée. Quatre procédures étaient encore en cours au 31 décembre 2022. Au total, environ 12 % de tous les contrôles ont

donc donné lieu à une mesure d'enforcement. En dehors des procédures de contrôle (notamment sur la base d'annonces d'irrégularités présumées de tiers à), cinq autres avertissements écrits et un retrait d'agrément ont été prononcés contre des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État ou contre leurs collaborateurs.

Entre 2019 et 2022, 256 avertissements (fig. 38) et deux retraits d'agrément ont été prononcés contre des entreprises de révision non soumises à la surveillance de l'État. Parmi elles, 181, soit 71 %, étaient membres d'une association professionnelle.

**Figure 41**

Nombre d'avertissements contre des entreprises de révision selon les domaines entre 2019 et 2022

Description des lacunes	Nombre
<b>Lacune dans un domaine</b>	
Lacunes dans la procédure de contrôle subséquent	157
Lacunes dans l'application des règles de formation continue	28
Violation des quorums légaux	21
Introduction tardive du système d'assurance qualité	9
Lacunes dans la documentation du système d'assurance qualité	3
Défauts dans la conservation de la documentation d'audit	1
<b>Lacunes dans deux domaines</b>	
Lacunes dans la procédure de contrôle subséquent et dans l'application des règles de formation continue	21
Violation des quorums légaux et lacune dans la procédure de contrôle subséquent	6
Introduction tardive du système d'assurance qualité et lacune dans la procédure de contrôle subséquent	5
Défauts dans la documentation du système d'assurance qualité et lacune dans la procédure de contrôle subséquent	2
Violation des quorums légaux et lacune dans l'application des règles de formation continue	1
<b>Lacunes dans trois domaines</b>	
Violation des quorums légaux, lacune dans le processus de suivi et lacune dans l'application des prescriptions en matière de formation continue	1
Introduction tardive du système d'assurance qualité, lacune dans le processus de suivi et lacunes dans l'application des règles de formation continue	1
<b>Total</b>	<b>256</b>

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

#### Jurisprudence

En 2022, le Tribunal fédéral (TF) a statué sur l'accès à un document officiel en vertu de la loi sur la transparence. Le Tribunal administratif fédéral (TAF) a rendu au total quatre arrêts dans des cas de recours entre l'ASR et des personnes ou entreprises agréées. Les principaux considérants sont résumés ci-dessous.

#### Arrêt du Tribunal administratif fédéral n° B-5528/2019 du 21 mars 2022

Dans le cadre du retrait de l'agrément en tant qu'expert-réviseur ainsi qu'en tant que réviseur responsable de banques, d'infrastructures du marché financier, de groupes financiers et d'offres publiques d'achat, de maisons de titres et de centrales d'émission de lettres de gage pour une durée de quatre ans, le TAF a évalué les nombreuses violations des prescriptions relatives à l'audit comptable et prudentiel constatées par l'ASR. Le TAF est arrivé à la conclusion que le comportement fautif était suffisamment grave pour remettre en question

la garantie d'une activité de révision irréprochable et que seul un retrait de l'agrément était envisageable. Le TAF a toutefois réduit la durée du retrait d'un an pour le fixer à trois ans, car il a pris en compte certains éléments en faveur du recourant, pour lesquels l'ASR avait procédé à une évaluation plus sévère. L'arrêt n'est pas encore définitif.

#### Arrêt du Tribunal fédéral n° 1C\_93/2021 du 6 mai 2022

Le TF s'est penché sur la question de savoir si l'article 19 LSR, en tant que disposition spéciale, prime sur la loi sur la transparence (LTrans). Le tribu-

nal a tranché contre les avis juridiques du TAF et de l'ASR, qui étaient encore parvenus à la conclusion que l'article 19 LSR est une disposition spéciale qui prime sur la LTrans. Il en résulte que la LTrans est applicable à la pratique de l'ASR en matière de surveillance et d'enforcement. Dans son argumentation, le TF fait la distinction entre les données personnelles des collaborateurs des entreprises de révision, qui peuvent être rendues anonymes ou caviardées, et les données personnelles des entreprises de révision elles-mêmes, qui ne peuvent pas être rendues anonymes ou caviardées. Il faut donc procéder à une pesée des intérêts pour décider si un document doit être rendu accessible dans son intégralité ou non (art. 19, al. 1bis, let. b, LPD). Dans le cas concret, la question qui s'est posée était de savoir s'il existe un intérêt public prépondérant au rapport d'inspection de l'ASR. Le TF a jugé que la pesée des intérêts effectuée par le TAF en première instance devait être corrigée et complétée sur plusieurs points. Il a donc admis le recours, annulé l'arrêt attaqué et renvoyé l'affaire au TAF pour qu'il statue à nouveau.

#### **Arrêt du Tribunal administratif fédéral n° B-5889/2020 du 3 août 2022**

Dans ce cas, le TAF s'est penché sur la question de savoir si une formation étrangère (Royaume-Uni) pouvait être qualifiée d'équivalente. Il s'agissait notamment de savoir si, dans le cadre du droit transitoire, toutes les conditions théoriques de l'«Audit Qualification» nécessaire à cet effet étaient remplies. La position de l'ASR a consisté pour l'essentiel à rejeter la demande d'agrément en tant qu'expert-réviseur, faute de réciprocité. En effet, la personne requérante n'était pas autorisée, sur la base de sa formation, à exercer une activité de révision en Grande-Bretagne. De plus, elle n'était pas en mesure de prouver, dans le cadre du régime de faveur temporaire de l'ASR, que toutes les conditions théoriques pour l'obtention d'une «Audit Qualification» étaient remplies. Le tribunal constate toutefois que l'absence de preuve n'est pas due à un échec à un exa-

men, mais au fait que la requérante avait été dispensée de passer l'examen en question. De plus, il relève en sa faveur qu'elle a rattrapé l'examen manquant dès qu'elle a eu connaissance du problème. Le TAF a donc conclu que la situation particulière liée à cette dispense devait être prise en compte dans le cadre de l'examen de la proportionnalité; sans cela, la requérante aurait très probablement passé l'examen dès 1999 et aurait donc rempli les conditions théoriques de l'«Audit Qualification». Le TAF a renvoyé l'affaire à l'ASR pour une nouvelle décision, laquelle a entre-temps agréé la personne concernée en tant qu'expert-réviseur. Pour la bonne forme, il convient de noter qu'en raison de ses circonstances particulières, cet arrêt n'a pas entraîné de modification de la pratique de l'ASR en matière d'«Audit Qualification» au Royaume-Uni.

#### **Arrêt du Tribunal administratif fédéral n° B-1640/2021 du 19 décembre 2022**

Dans ce cas, le TAF a rejeté le recours après que l'ASR a retiré à une personne son agrément d'expert-réviseur pour une durée de trois ans. Celle-ci avait fait preuve d'une négligence crasse dans l'audit de fondation de cinq sociétés anonymes. Ainsi, pour ces sociétés, aucune planification minutieuse de l'audit n'a été documentée («not documented, not done») et des attestations d'audit ont été établies pour les fondations par apports en nature au moyen de tableaux, bien que le contrôle des exigences légales (notamment en ce qui concerne la valorisation, resp. la capitalisation et la disponibilité) n'ait été effectué ou documenté conformément à la loi dans aucune des fondations. Il n'a pas été possible de prouver que les apports en nature ont été mis à la disposition des sociétés anonymes créées. Ainsi, des obligations élémentaires de diligence dans le domaine de base de la révision ont été violées. En outre, l'obligation de communiquer à l'ASR n'a pas été respectée, dès lors que deux décisions de justice significative n'ont pas été communiquées. En raison des graves violations de ses

obligations, le recourant n'offre pas la garantie d'une activité de révision irréprochable. Le TAF a donc confirmé la proportionnalité du retrait de l'agrément.

#### **Autres arrêts intéressants**

##### **Arrêt du TF n° 4A\_496/2021 du 3 décembre 2021 (ATF 148 III 69)**

Dans l'arrêt susmentionné, le TF a décidé que le mandat d'un membre du conseil d'administration prend fin six mois après la clôture du dernier exercice pertinent si une réélection conforme au droit n'a pas lieu. Le TF a ainsi répondu à la question controversée, laissée ouverte jusqu'à présent en dernière instance, de savoir si et combien de temps les membres du conseil d'administration restent en fonction après l'expiration de leur mandat statutaire sans être explicitement réélus. Le tribunal ayant ainsi nié la reconduction tacite du mandat d'administrateur, il en résulte un défaut dans l'organisation. En revanche, le mandat de l'organe de révision prend fin avec l'approbation des derniers comptes annuels de son mandat (art. 730a, al. 1, CO). Contrairement aux membres du conseil d'administration, le mandat de l'organe de révision est donc prolongé jusqu'à l'approbation des comptes annuels révisés. Cela vaut en principe aussi lorsque le conseil d'administration omet de convoquer une assemblée générale au cours de laquelle les comptes annuels révisés peuvent être approuvés.

##### **Arrêt du Tribunal fédéral 4A\_581/2021 du 3 mai 2021**

Dans cette affaire, le TF s'est penché sur une action en responsabilité du droit des sociétés anonymes de la masse en faillite d'une société contre l'organe de révision (art. 755 CO). Le tribunal a jugé qu'il ne fallait pas entrer en matière sur une action en revendication non chiffrée si le demandeur n'explique pas dans sa requête pourquoi il lui est impossible ou déraisonnable de chiffrer sa revendication au début de la procédure (art. 85, al. 1, CPC). La loi ne règle certes

pas explicitement à quel moment le demandeur doit justifier cela. On peut toutefois exiger du demandeur qu'il prouve dès la requête – et non pas plus tard dans la procédure probatoire ou après la présentation d'un rapport d'expertise – qu'il est impossible ou déraisonnable de chiffrer les prétentions. Une simple référence à l'absence d'informations ne suffit pas à cet égard. Dans le cas contraire, non seulement le défendeur ne saurait pas quel est le montant de la demande en justice, mais il ne pourrait pas non plus évaluer dans un premier temps pourquoi il est impossible ou déraisonnable de chiffrer les prétentions. Il lui serait ainsi plus difficile d'évaluer les risques de procès et les conséquences découlant de l'article 85 al. 1 du code de procédure civile seraient unilatéralement à la charge de la partie défenderesse.

##### **Arrêt du Tribunal fédéral n° 1B\_547/2021 du 1<sup>er</sup> juillet 2022**

Le TF a été saisi d'un recours contre une décision de levée de scellés déposée par une société qui n'était ni propriétaire des supports de données électroniques saisis ni directement concernée par la perquisition. L'en-

treprise directement concernée par la saisie était cependant son organe de révision. Selon le TF, les données sont descellées si l'entreprise concernée ne peut pas prouver que les données ne sont manifestement pas pertinentes pour l'enquête. Il incombe à l'entreprise concernée de justifier plus précisément quels enregistrements et données ne pourraient clairement pas contribuer à clarifier des faits incriminés. La référence générale à cet égard au secret des affaires (relations clients, achats/ventes, bilan/compte de résultat) ou à un éventuel «fishing expedition» n'est pas suffisante. L'entreprise contrôlée n'a le droit de consulter les données qui la concernent que si elle justifie de manière compréhensible pour quelle raison, elle ne serait pas du tout en mesure de prouver suffisamment ses intérêts en matière de confidentialité dans le cas contraire.

## Organisation de l'ASR

<b>Forme juridique</b>	Établissement de droit public doté de la personnalité juridique	
<b>Statut administratif</b>	Unité indépendante de l'administration fédérale décentralisée, rattachée administrativement au DFJP	
<b>Siège</b>	Berne	
<b>Organes de l'ASR</b>	<b>Conseil d'administration</b>	<p>Wanda Eriksen, Masters in Accounting Science, expert-comptable dipl., US CPA (présidente)</p> <p>Sabine Kilgus, dr en droit, prof., avocate (vice-présidente)</p> <p>Conrad Meyer, dr. oec. publ., prof.</p> <p>Daniel Oyon, dr oec. publ., prof.</p> <p>Victor Balli, ingénieur chimiste EPF/économiste HSG</p>
	<b>Direction</b>	<p>Reto Sanwald, directeur, dr en droit, avocat, EMBA HSG</p> <p>Martin Hürzeler, directeur suppléant, chef du Financial Audit, économiste d'entreprise HES, expert-comptable dipl.</p> <p>Heinz Meier, chef du Regulatory Audit, expert-comptable dipl.</p> <p>Michael Hubacher, chef du droit et des affaires internationales, Master of Law, avocat</p>
	<b>Organe de révision</b>	Contrôle fédéral des finances (CDF)
<b>Nombre d'employés</b>	L'ASR est financée exclusivement par les émoluments et les taxes de surveillance des personnes et des entreprises agréées et surveillées. Aucun financement par le biais de recettes fiscales ou subventions fédérales.	
<b>Financement</b>	Garantir l'exécution régulière et la qualité des prestations de révision et d'audit.	
<b>Mandat légal</b>	L'ASR est chargée d'évaluer les demandes d'agrément, de surveiller les entreprises de révision ainsi que les sociétés d'audit et de fournir une assistance administrative (inter)nationale dans le domaine de la surveillance de la révision.	
<b>Compétences</b>	L'ASR est chargée d'évaluer les demandes d'agrément, de surveiller les entreprises de révision ainsi que les sociétés d'audit et de fournir une assistance administrative (inter)nationale dans le domaine de la surveillance de la révision.	
<b>Indépendance/ Surveillance</b>	L'ASR exerce son activité de surveillance de manière indépendante, mais est soumise à la surveillance du Conseil fédéral. Elle rend compte chaque année de son activité au Conseil fédéral et à l'Assemblée fédérale.	
<b>Conflits d'intérêts/ liens d'intérêts</b>	Le conseil d'administration prend les dispositions nécessaires en termes d'organisation pour prévenir les conflits d'intérêts (notamment par des liens d'intérêts <sup>53</sup> ), tant pour elle-même que pour les collaborateurs. Le code de conduite de l'ASR est publié sur le site Internet de l'ASR. Les collaborateurs ont été formés en conséquence les 18 janvier et 25 octobre 2022, et le conseil d'administration le 28 novembre 2022.	

<sup>53</sup> Les liens d'intérêts des membres du CA sont publiés sur le site Internet de l'ASR.

## Liste des abréviations

ASR	Autorité fédérale de surveillance en matière de révision	LPD	Loi fédérale sur la protection des données du 19 juin 1992
AVS	Assurance-vieillesse et survivants	LPP	Loi fédérale sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité du 25 juin 1982
CdG-CE	Commission de gestion du Conseil des États	LSA	Loi sur la surveillance des entreprises d'assurance du 17 décembre 2004
CEAOB	Committee of European Audit Oversight Bodies	LSR	Loi sur la surveillance de la révision du 16 décembre 2005
CHS PP Circ.	Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle	LTrans	Loi fédérale sur le principe de la transparence dans l'administration du 17 décembre 2004 (loi sur la transparence)
Circulaire CO	Code suisse des obligations du 30 mars 1911	MMoU	Multilateral Memorandum of Understanding
DFJP	Département fédéral de justice et police	MoU	Memorandum of Understanding
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer	NA-CH	Normes suisses d'audit
ERSE	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	NAS	Normes d'audit suisses d'EXPERTSuisse
ESG	Environment, Social and Governance	NCQ 1	Norme suisse de contrôle qualité 1
EWG	Enforcement Working Group	OAR	Organisme d'autorégulation
FINMA	Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers	OBA	Ordonnance sur le blanchiment d'argent du 11 novembre 2015
FRC	Financial Reporting Council (UK)	OFAS	Office fédéral des assurances sociales
GAQWG	Global Audit Quality Working Group	OFJ	Office fédéral de la justice
GPPC	Global Public Policy Committee	OOS	Ordonnance sur les organismes de surveillance des marchés financiers (ordonnance sur les organismes de surveillance)
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board	OS	Organisme de surveillance
IAS	International Accounting Standards	OSRev	Ordonnance sur la surveillance de la révision du 22 août 2007
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants	PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board (U.S.A.)
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators	RA 70	Recommandation d'audit suisse 70: audit prudentiel
IFRS	International Financial Reporting Standards	RAVS	Règlement sur l'assurance-vieillesse et survivants du 31 octobre 1947
ISA	International Standards on Audit	SCI	Système de contrôle interne
ISG	Inspection Sub-group	SER	SIX Exchange Regulation
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1	SICAF	Société d'investissement à capital fixe
ISQC-CH 1	Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit et des reviews des états financiers ainsi que d'autres missions d'assurance et de services connexes	SICAV	Société d'investissement à capital variable
ISQM	International Standard on Quality Management	SIP	Société d'intérêt public
IWWG	Inspection Workshop Working Group	SIX	SIX Swiss Exchange
KAM	Key Audit Matter ou élément clé de l'audit	SMI	Swiss Market Index
KYC	Know Your Customer	SoP	Statement of Protocol
LB	Loi fédérale sur les banques et les caisses d'épargne du 8 novembre 1934	TAF	Tribunal administratif fédéral (St-Gall)
LBA	Loi sur le blanchiment d'argent du 10 octobre 1997	TF	Tribunal fédéral (Lausanne)
LEFin	Loi fédérale sur les établissements financiers du 15 juin 2018	UE	Union européenne
LFINMA	Loi sur la surveillance des marchés financiers du 22 juin 2007	US-GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles
LIMF	Loi sur l'infrastructure des marchés financiers du 19 juin 2015		
LLG	Loi sur l'émission de lettres de gage du 25 juin 1930		
LPCC	Loi sur les placements collectifs du 23 juin 2006		

## Autres agréments dans le domaine des essais en Suisse

Sur la base de l'un des agréments de base selon la LSR, un agrément spécial de l'ASR ou un agrément en vertu d'une loi spéciale d'une autre autorité est notamment nécessaire pour l'activité de contrôle dans les domaines

suivants. Dans certains domaines de contrôle, l'agrément de base de l'ASR suffit<sup>54</sup>. La présentation ci-après ne prétend pas être exhaustive (état au 31.12.2022).

Révision/contrôle dans le domaine	Agrément de base selon la LSR: entreprise de révision	Autorisation de base selon le RAG: examinateur principal	Compétent pour les lois spéciales/particulières Agrément	exigences supplémentaires
Banques/infrastructures des marchés financiers <sup>55</sup> , groupes financiers et offres publiques d'achat/maisons de titres/centrales d'émission de lettres de gage	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	Expert en révision	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a et suivants OSR
Entreprises FinTech <sup>56</sup>	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	Expert en révision	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a et suivants OSR
Assurances	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	Expert en révision	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a et suivants OSR
Placements collectifs de capitaux <sup>57</sup>	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	Expert en révision	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a et suivants OSR
Intermédiaires financiers (lutte contre le blanchiment d'argent)	Réviseur	Réviseur	OAR	Art. 24a LBA, art. 22a ss. OBA
Gestionnaires de fortune et trustees	Réviseur	Réviseur	OS	Art. 43k LFINMA, art. 13 ss. OOS
AVS	Expert en révision	Expert en révision	OFAS	Art. 165 RAVS

<sup>54</sup> Cela vaut en particulier pour l'audit des maisons de jeu et des institutions de prévoyance.

<sup>55</sup> Il s'agit notamment des bourses, des systèmes multilatéraux de négociation, des contreparties centrales, des dépositaires centraux de titres, des référentiels centraux et des systèmes de paiement.

<sup>56</sup> Cf. à ce sujet la définition dans la loi sur les banques (art. 1b LB).

<sup>57</sup> 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 fortune de placements collectifs ainsi que les représentants de placements collectifs étrangers.

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

État: 31 décembre 2022

N° ASR	Raison de commerce/Nom	Lieu
500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zurich
500012	T + R AG	Gümligen
500038	Grant Thornton AG	Zurich
500149	OBT AG	Saint-Gall
500241	MAZARS SA	Vernier
500420	Deloitte SA	Zurich
500498	PKF Wirtschaftsprüfung AG	Zurich
500505	Société fiduciaire et de révision Mattig-Suter et partenaires	Schwyz
500646	Ernst & Young AG	Bâle
500705	BDO SA	Zurich
500762	Balmer-Etienne AG	Lucerne
501131	BfB Audit SA	Renens
501382	Berney Associés Audit SA	Genève
501403	KPMG SA	Zurich
501470	Ferax Treuhand AG	Zurich
502658	Treureva AG	Zurich
504689	SWA Swiss Auditors AG	Pfäffikon
504736	PKF CERTIFICA SA	Lugano
504792	ASMA Asset Management Audit & Compliance SA	Genève
505046	MOORE STEPHENS EXPERT (ZURICH) AG	Zurich
600002	Kost Forer Gabbay & Kasierer	Tel Aviv
600003	BREA SOLANS & ASOCIADOS SC.	Buenos Aires



## Coopération avec les autorités étrangères

Etat: 31 décembre 2022

Accords bilatéraux		Accords multilatéraux	
Pays/Autorité	Accord	Pays/Autorité	Accord
Allemagne, Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS)	2012 (renouvelé en 2022)	Australie, Australia Securities and Investments Commission (ASIC)	2017
Finlande, Patent and Registration Office (PRH)	2014 (renouvelé en 2022)	Brésil, Comissão de Valores Mobiliários (CVM)	2017
France, Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	2013	Dubaï, Dubai Financial Services Authority (DFSA)	2017
Irlande, Auditing & Accounting Supervisory Authority (IAASA)	2016	Gibraltar, Gibraltar Financial Services Commission (GFSC)	2017
Japon, Financial Services Agency of Japan (JFSA) et Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board (CPA/OB)	2021	Îles Caïmans, Auditors Oversight Authority (AOA)	2017
Canada, Canadian Public Accountability Board (CPAB)	2014	Lituanie, The Authority of Audit, Accounting, Property Valuation and Insolvency Management under the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania (AAAPVIM)	2017
Principauté u Liechtenstein, Finanzmarktaufsicht (FMA)	2013	Malaisie, Audit Oversight Board (AOB)	2017
Luxembourg, Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	2013	Nouvelle-Zélande, Financial Markets Authority (FMA)	2017
Pays-Bas, Authority for the Financial Markets (AFM)	2012	Norvège, Finanstilsynet/Financial Supervisory Authority (FSA)	2019
Autriche, Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)	2019	Pologne, Komisja Nadzoru Audytorowego/Audit Oversight Commission (AOC)	2019
Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord, Financial Reporting Council (FRC)	2014	Slovaquie, Auditing Oversight Authority (AOA)	2017
États-Unis d'Amérique, Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	2011, 2014	Corée du Sud, Financial Services Commission/Financial Supervisory Service (FSC/FSS)	2017
		Taiwan (Taïpei chinoise), Financial Supervisory Commission (FSC)	2017
		République tchèque, Public Audit Oversight Board (RVDA)	2017
		Turquie, Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority (POA)	2017

## Décisions judiciaires 2022

Etat: 31 décembre 2022

L'ASR dresse ci-dessous la liste complète des arrêts rendus durant l'année 2022 par le Tribunal fédéral et le Tribunal administratif fédéral dans des causes opposant des titulaires d'agrément ou des requérants à l'ASR. Les arrêts sont cités par ordre chronologique avec une brève référence au sujet traité et à la conclusion du Tribunal.

– Arrêt du Tribunal administratif fédéral n° B-5528/2019 du 21 mars 2022: retrait de l'agrément en tant qu'expert-réviseur et en tant que réviseur responsable de l'audit des infrastructures des marchés financiers, des groupes financiers et des offres publiques d'achat, des maisons de titres et des centrales d'émission de lettres de gage pour une durée de quatre ans en raison de travaux de révision insuffisants dans les domaines de la révision comptable et de l'audit prudentiel. Admission partielle du recours et réduction de la durée du retrait à trois ans. Arrêt non encore entré en force.

– Arrêt du Tribunal fédéral n° 1C\_93/2021 du 6 mai 2022: applicabilité de la loi sur la transparence à une demande d'accès à un rapport de révision d'une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat dans le but d'introduire une action en responsabilité contre l'organe de révision. Pesée des intérêts. L'art. 19, al. 2, LSR ne constitue pas une disposition spéciale qui prime sur la LTrans (art. 4 LTrans). Une demande d'accès à des documents officiels de l'ASR est donc soumise aux conditions de la LTrans. Les données personnelles doivent néanmoins être protégées. Le TF a admis le recours et a renvoyé la cause au TAF pour qu'il rende une nouvelle décision.

– Arrêt du Tribunal administratif fédéral n° B-1972/2022 du 8 juillet 2022: exigence relative à la forme d'un recours. Recours contre une décision de l'ASR rejetant une de-

mande d'agrément. Octroi d'un délai pour régulariser le recours, les exigences légales n'ayant pas été respectées, notamment en ce qui concerne la motivation. Pas d'entrée en matière sur le recours, celui-ci n'ayant pas été régularisé dans le délai imparti. Arrêt entré en force.

– Arrêt du Tribunal administratif fédéral n° B-5889/2020 du 3 août 2022: applicabilité du régime de faveur de l'ASR, applicable temporairement, pour l'évaluation de la reconnaissance d'une formation étrangère (Royaume-Uni, avant le Brexit). Admission du recours par le TAF qui, compte tenu des circonstances spécifiques de l'affaire, estime que les conditions théoriques pour l'«Audit Qualification» sont remplies. Annulation de la décision par le TAF et renvoi de la cause pour réexamen. Arrêt entré en force.

– Décision de radiation n° B-472 du 16 novembre 2022: recours contre une décision de l'ASR de retrait d'agrément pour une durée de trois ans. Renonciation à l'agrément personnel pendant la procédure de recours. Frais de procédure accumulés jusque-là mise à la charge du requérant et radiation de la cause, celle-ci étant devenue sans objet. Arrêt entré en force.

– Arrêt du Tribunal administratif fédéral n° B-1640/2021 du 19 décembre 2022: retrait de l'agrément en tant qu'expert-réviseur pour une durée de trois ans. Rejet du recours. Arrêt non encore entré en force.

## Comptes annuels de l'ASR 2022

23 février 2023

### Bilan

Chiffres en CHF

	Annexe	31.12.2022	31.12.2021
Liquidités	3	4'993'811	5'736'759
Créances issues de livraisons et de prestations	4	676'663	226'391
Autres créances à court terme	5	10'375	5'919
Prestations de services en cours	6	335'500	391'000
Actifs transitoires	7	77'979	95'163
<b>Actifs circulants</b>		<b>6'094'328</b>	<b>6'455'232</b>
Immobilisations financières	8	111'080	111'080
Immobilisations corporelles	9	164'724	119'859
Valeurs immatérielles	10	486'964	563'311
<b>Actifs immobilisés</b>		<b>762'768</b>	<b>794'250</b>
<b>Total des actifs</b>		<b>6'857'096</b>	<b>7'249'482</b>
Engagements à court terme issus de prestations		58'425	42'329
Engagements envers les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	11	659'530	512'420
Engagements envers les institutions de prévoyance	12	76'464	74'624
Provisions à court terme	13	200'900	204'500
Passifs transitoires	14	70'477	127'429
Régularisation des émoluments d'agrément	15	498'200	639'680
<b>Engagements à court terme</b>		<b>1'563'996</b>	<b>1'600'982</b>
Régularisation des émoluments d'agrément	15	293'100	648'500
<b>Engagements à long terme</b>		<b>293'100</b>	<b>648'500</b>
Réserves	16	5'000'000	5'000'000
Fonds propres		5'000'000	5'000'000
<b>Total des passifs</b>		<b>6'857'096</b>	<b>7'249'482</b>

### Compte de résultat

Chiffres en CHF

	Annexe	01.01.2022 – 31.12.2022	01.01.2021 – 31.12.2021
Redevances de surveillance	11	3'081'548	3'228'672
Emoluments d'inspection		2'320'381	2'182'890
Emoluments d'agrément	17	1'017'113	1'025'357
Autres recettes	18	89'697	104'903
<b>Recettes nettes</b>		<b>6'541'822</b>	<b>6'792'110</b>
Charges de personnel	19	-5'509'056	-5'481'218
Charges d'exploitation	20	-808'880	-870'366
Amortissements	9, 10	-204'667	-189'333
<b>Résultat d'exploitation</b>		<b>-13'864</b>	<b>905</b>
<b>Résultat financier</b>		<b>13'864</b>	<b>-905</b>
Constitution d'une réserve	16	–	–
<b>Bénéfice/Perte</b>		<b>–</b>	<b>–</b>

Tableau des flux de trésorerie

Chiffres en CHF

	Annexe	01.01.2022 – 31.12.2022	01.01.2021 – 31.12.2021
Attribution aux réserves	16	–	–
Amortissement sur immobilisations	9, 10	204'667	189'333
(Augmentation)/Diminution du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à long terme)	15	-355'400	-457'280
(Augmentation)/Diminution des créances	4	-450'272	387'822
(Augmentation)/Diminution des autres créances à court terme	5	-4'456	-5'919
(Augmentation)/Diminution des prestations de services en cours	6	55'500	219'588
(Augmentation)/Diminution des actifs transitoires	7	17'184	9'497
(Augmentation)/Diminution des engagements		163'206	131'084
(Augmentation)/Diminution des engagements envers les institutions de prévoyance		1'840	-37'550
Augmentation/(Diminution) des provisions à court terme	13	-3'600	23'000
Augmentation/(Diminution) des passifs transitoires	14	-56'952	12'181
Augmentation/(Diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à court terme)	15	-141'480	8'800
<b>Flux de trésorerie issus de l'activité d'exploitation</b>		<b>-569'763</b>	<b>480'556</b>
Investissements en immobilisations corporelles	9	-122'415	-4'483
Investissements en valeurs immatérielles	10	-50'770	-12'579
<b>Flux de trésorerie issus de l'activité d'investissement</b>		<b>-173'185</b>	<b>-17'062</b>
<b>Variation des liquidités</b>		<b>-742'948</b>	<b>463'494</b>
Liquidités au 1 <sup>er</sup> janvier	3	5'736'759	5'273'265
<b>Liquidités au 31 décembre</b>		<b>4'993'811</b>	<b>5'736'759</b>

Tableau des fonds propres

	01.01.2022 – 31.12.2022	01.01.2021 – 31.12.2021
Etat au 1 <sup>er</sup> janvier	5'000'000	5'000'000
Attribution aux réserves	–	–
Etat au 31 décembre	5'000'000	5'000'000

## Annexe aux comptes annuels 2022

## 1. Activité commerciale

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 aux sociétés d'intérêt public, et répond aux demandes d'entraide administrative dans le domaine de la surveillance de la révision, tant au niveau national qu'international. 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<sup>er</sup> janvier 2015, elle exerce en outre à titre exclusif la surveillance des entreprises de révision (audit financier) et des sociétés d'audit (audit prudentiel).

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 auprès des personnes et des entreprises agréées et des redevances perçues auprès des entreprises soumises à la surveillance de l'État. L'ASR tient sa propre comptabilité.

Au 31 décembre 2022, l'ASR comptait 29 collaborateurs se partageant 24,6 postes à plein temps (exercice précédent: 27 collaborateurs se partageant 23,4 postes à plein temps).

## 2. Principes comptables et d'évaluation

## Introduction

Les présents comptes annuels de l'ASR ont été établis conformément aux dispositions du droit comptable suisse (titre 32 du Code des obligations) et dans le respect de l'art. 35 LSR. Les principes comptables essentiels et d'évaluation appliqués sont décrits ci-dessous. Les comptes annuels 2022 ont été établis pour la première fois conformément aux dispositions du droit comptable suisse. En

raison des écarts antérieurs par rapport aux International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) dans le domaine de la prévoyance du personnel, aucune adaptation des données de l'année précédente n'a été nécessaire dans le bilan et dans le compte de résultat. La comparabilité est donc garantie.

Les comptes annuels de l'ASR se rapportent à l'exercice 2022, clos au 31 décembre 2022 (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.

## 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.

## Créances issues de livraisons et de prestations

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

## Prestations de services en cours

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

## Immobilisations corporelles

Les immobilisations corporelles sont inscrites au bilan à leur valeur d'acquisition, déduction faite des correc-

tifs de valeurs nécessaires. Elles font l'objet d'un amortissement linéaire sur la durée probable d'utilisation économique.

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

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

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

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

## Valeurs immatérielles

Les valeurs immatérielles 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.

Valeurs immatérielles	Durée d'utilisation (ans)
Portail ASR E-Government	3
Autres logiciels	8

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

Un éventuel écart entre la valeur comptable d'une valeur immatérielle 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.

#### Immobilisations financières

Les immobilisations financières sont évaluées à la valeur du marché.

#### Impôts

L'ASR est exemptée de tout impôt fédéral, cantonal ou communal (art. 37 LSR).

#### Provisions

Les provisions sont destinées à couvrir en particulier les engagements à court terme à titre de charges de personnel ainsi que pour les indemnités des parties.

#### 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.

#### Fonds propres

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.

#### Recettes (émoluments et redevance de surveillance)

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

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

La redevance de surveillance est comptabilisée entièrement comme recette à la facturation.

#### 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.

## Commentaires sur les différents postes des comptes annuels

### 3. Liquidités

Chiffres en CHF

	2022	2021
Caisse	862	760
Compte postal	628'258	0
Compte bancaire	0	935'999
Compte de placement Administration fédérale des finances AFF	4'364'691	4'800'000
<b>Total des liquidités</b>	<b>4'993'811</b>	<b>5'736'759</b>

Le compte bancaire a été soldé en 2022 et le solde a été transféré sur un compte postal.

### 4. Créances issues de livraisons et de prestations

	2022	2021
Créances résultant d'émoluments	670'508	174'899
Créance PostFinance	6'155	51'492
<b>Total des créances issues de livraisons et de prestations</b>	<b>676'663</b>	<b>226'391</b>

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.

### 5. Autres créances à court terme

	2022	2021
Avoirs auprès des assurances sociales	10'375	5'919
<b>Total des autres créances à court terme</b>	<b>10'375</b>	<b>5'919</b>

### 6. Prestations de services en cours

	2022	2021
Prestation de services en cours	335'500	391'000
<b>Total des prestations de services en cours</b>	<b>335'500</b>	<b>391'000</b>

Les prestations de services en cours comprennent les émoluments encore non facturés des contrôles.

### 7. Actifs transitoires

	2022	2021
Actifs transitoires	77'979	95'163
<b>Total des actifs transitoires</b>	<b>77'979</b>	<b>95'163</b>

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

### 8. Immobilisations financières

L'ASR dispose de deux comptes de garantie de loyer dotés au total de CHF 111'080 en relation avec la location des locaux administratifs.



## 9. Immobilisations corporelles

Chiffres en CHF

	Mobilier et équipements	Bureautique et matériel informatique	Aménagements et installations fixes	2022	2021
<b>Coûts d'acquisition</b>					
Etat au 1 <sup>er</sup> janvier	458'419	298'116	488'427	1'244'962	1'257'579
Entrées	8'266	114'149	–	122'415	4'482
Sorties	–	-40'381	–	-40'381	-17'099
Etat au 31 décembre	466'685	371'884	488'427	1'326'997	1'244'962
<b>Amortissements</b>					
Etat au 1 <sup>er</sup> janvier	-425'321	-291'035	-408'747	-1'125'103	-1'073'640
Entrées	-10'951	-44'095	-22'504	-77'550	-68'562
Sorties	–	40'381	–	40'381	17'099
Etat au 31 décembre	-436'272	-294'749	-431'251	-1'162'273	-1'125'103
<b>Valeur comptable nette</b>	<b>30'413</b>	<b>77'135</b>	<b>57'176</b>	<b>164'724</b>	<b>119'859</b>

À la date de clôture, il n'existe aucun indicateur de dépréciation de valeur des immobilisations corporelles. Actuellement, aucune immobi-

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

## 10. Valeurs immatérielles

	eRAB	Logiciels, Registre et Administration	Autres logiciels	2022	2021
<b>Coûts d'acquisition</b>					
Etat au 1 <sup>er</sup> janvier	962'884	–	187'286	1'150'170	1'637'701
Entrées	50'770	–	–	50'770	12'579
Sorties	–	–	–	–	-500'110
Etat au 31 décembre	1'013'654	–	187'286	1'200'941	1'150'170
<b>Amortissements</b>					
Etat au 1 <sup>er</sup> janvier	-399'981	–	-186'879	-586'860	-966'199
Entrées	-126'707	–	-410	-127'117	-120'771
Sorties	–	–	–	–	500'110
Etat au 31 décembre	-526'688	–	-187'286	-713'975	-586'860
<b>Valeur comptable nette</b>	<b>486'966</b>	<b>–</b>	<b>–</b>	<b>468'966</b>	<b>563'311</b>

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

## 11. Engagement envers les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État et redevance de surveillance

L'ASR perçoit une redevance annuelle auprès des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État (cf.

supra, ch. 2, let. l). Des acomptes sont perçus au début de chaque année civile. Les acomptes perçus en trop sont remboursés aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État au cours de l'exercice suivant. Ainsi, un montant de CHF 659'530 (exercice précédent: CHF 512'420)

sera restitué en 2023 aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État.

## 12. Engagements envers les institutions de prévoyance

Chiffres en CHF

	2022	2021
Dettes envers les institutions de prévoyance	76'464	74'624
<b>Total des engagements envers les institutions de prévoyance</b>	<b>76'464</b>	<b>74'624</b>

## 13. Provisions à court terme

	2022	2021
Dettes liées aux charges de personnel	192'000	201'000
Provisions pour les indemnités des parties	8'900	3'500
<b>Total des provisions à court terme</b>	<b>200'900</b>	<b>204'500</b>

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

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

## 14. Passifs transitoires

	2022	2021
Passifs transitoires	70'477	127'429
<b>Total des passifs transitoires</b>	<b>70'477</b>	<b>127'429</b>

Les passifs transitoires comprennent essentiellement des comptes de régularisation pour les coûts relatifs au rap-

port d'activité 2021 et les indemnités de repas.

## 15. Régularisation des émoluments d'agrément

	2022	2021
Régularisation des frais d'immatriculation (à court terme)	498'200	639'680
Régularisation des frais d'immatriculation (à long terme)	293'100	648'500
<b>Total de la régularisation des émoluments d'agrément</b>	<b>791'300</b>	<b>1'288'180</b>

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

**16. Réserves**

Chiffres en CHF

	2022	2021
Réserves	5'000'000	5'000'000
<b>Total des réserves</b>	<b>5'000'000</b>	<b>5'000'000</b>

L'ASR constitue les réserves nécessaires à l'exercice de sa surveillance, jusqu'à concurrence d'un budget annuel (art. 35, al. 3, LSR). Durant l'exercice sous revue, l'ASR n'a pas augmenté ses réserves.

**17. Emoluments d'agrément**

	2022	2021
Emoluments d'agrément des personnes physiques	377'600	392'000
Emoluments d'agrément des entreprises de révision	178'500	233'000
Commissions de paiement via Internet	-17'067	-20'973
Remboursements d'émoluments d'agrément	-18'800	-27'150
Constitution du compte de régularisation des émoluments d'agrément	-142'800	-182'400
Dissolution du compte de régularisation des émoluments d'agrément des années précédentes	639'680	630'880
<b>Total des frais d'admission</b>	<b>1'017'113</b>	<b>1'025'357</b>

L'agrément des entreprises de révision non soumises à la surveillance de l'État est limité à cinq ans.

**18. Autres recettes**

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

**19. Charges de personnel**

Chiffres en CHF

	2022	2021
Rémunération du personnel et honoraires du CA	4'139'863	4'226'271
Cotisations de l'employeur	990'049	1'026'060
Autres charges de personnel	277'599	184'559
Rémunération de tiers	101'545	44'328
<b>Total des charges du personnel</b>	<b>5'509'056</b>	<b>5'481'218</b>

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

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

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

**20. Charges d'exploitation**

	2022	2021
Loyers	228'843	228'042
Frais administratifs	119'311	97'893
Informatique	345'355	348'365
Autres charges d'exploitation	115'371	196'066
<b>Total des charges d'exploitation</b>	<b>808'880</b>	<b>870'366</b>

**Autres commentaires****21. Réserves latentes**

Les comptes annuels de l'ASR ne contiennent aucune réserve latente.

**22. Garanties pour des engagements de tiers**

L'ASR n'a pas constitué de garanties pour des engagements de tiers (art. 959c al. 2 ch. 8 CO).

**23. Garanties pour ses propres engagements**

L'ASR n'a pas constitué de sûretés pour ses propres engagements (art. 959c al. 2 ch. 9 CO).

**24. Passifs éventuels**

A la date de clôture, il n'existe aucune action en dommages et intérêts en cours ou imminente.

**25. Engagements de leasing non comptabilisés**

	2022	2021
Paiements minimaux jusqu'à un an	8'491	9'266
Paiements minimaux 2–6 ans	42'455	5'407

En ce qui concerne le leasing opérationnel, il s'agit d'engagement non-inscrits au bilan en rapport avec un contrat pour des appareils multi-

fonctions. La durée du contrat actuel est de 6 ans (1.7.2022 – 30.6.2028).

## 26. Transactions avec des parties liées

### Définition de la notion de «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 suisse, Chemins de fer fédéraux
- Membres du Conseil d'administration
- Membres de la direction

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

### 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

Chiffres en 1'000 CHF

Conseil d'administration	2022	2021
Honoraires de la présidente	67	69
Honoraires de la vice-présidente	50	50
Honoraires des autres membres	75	75
Cotisations de sécurité sociale décomptées <sup>58</sup>	25	23
<b>Rémunération des membres du Conseil d'administration</b>	<b>217</b>	<b>217</b>
<b>Directeur et direction</b>	<b>2022</b>	<b>2021</b>
Salaire directeur	292	287
Autres prestations Directeur <sup>59</sup>	5	4
Salaires des autres membres	645	605
Autres prestations autres membres <sup>59</sup>	12	8
Cotisations de sécurité sociale décomptées <sup>60</sup>	225	219
<b>Rémunération des membres de la direction</b>	<b>1'179</b>	<b>1'123</b>

Des augmentations de salaire ont été accordées au mérite durant l'exercice sous revue. L'adaptation au renchérissement a été fixée à 0.5% pour 2022 (exercice précédent: 0%).

Les honoraires du Conseil d'administration ont été redéfinis par le Conseil fédéral au 1.1.2016. La présidente du Conseil d'administration reçoit une partie de ses honoraires sous forme d'épargne dans la caisse de pension à partir du 01.01.2020.

## 27. Événements postérieurs à la date de clôture du bilan

Aucun événement susceptible de modifier la pertinence des comptes 2022 n'est survenu après la date de clôture au 31 décembre 2022.

<sup>58</sup> Inclut les cotisations AVS/AI/APG, la cotisation AC, la cotisation d'épargne et la prime de risque LPP (président/e du CA, à partir du 01.01.2020).

<sup>59</sup> Inclut des prestations salariales accessoires imposables telles qu'allocations familiales subrogatoires.

<sup>60</sup> Inclut les cotisations AVS/AI/APG, la cotisation AC, la cotisation AP/ANP, la cotisation d'épargne et la prime de risque LPP.



No enreg. 914.22213.002

## **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 et annexe) de l'Autorité fédérale de surveillance en matière de révision (ASR) pour l'exercice arrêté au 31 décembre 2022.

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 27 février 2023

CONTROLE FEDERAL DES FINANCES

Carole Balli  
Réviseur responsable  
Expert-réviseur agréée

Christine Neuhaus  
Expert-réviseur agréée

#### **Annexes:**

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