

2018





Impressum

Edition

ASR
Bundesgasse 18
Case postale
CH-3001 Berne

Direction

ASR

Conception et graphisme

Moser Graphic Design, Berne

Couverture

Réserve naturelle Hinteres Lauterbrunnental, Weisse Lütschine,
Martin Alexander Moser

Fotos

Pages: 10, 43, 49 et 61
Martin Alexander Moser

Pages: 6

Clemens Laub, Berne

Impression

Tanner Druck AG, Langnau i.E.

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

Rapport de gestion 2018

Sommaire

4 Préambule

5 L'ASR en chiffres

6 L'exercice 2018 en bref

7 Développement de la réglementation

7 Projets en cours

9 Projets achevés

11 Financial Audit

11 Introduction

11 Inspections 2018

17 Analyse des causes et mesures à prendre

17 Procédures et enquêtes préalables

17 Indicateurs de la qualité de l'audit

19 Coopération avec les bourses

19 Collaboration avec les comités d'audit

20 Élaboration des normes

20 Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2019

20 Nouvelles technologies

22 Regulatory Audit

22 Introduction

23 Contrôles 2018

25 Analyse des causes et mesures à prendre

26 Loi sur le blanchiment d'argent

26 Collaboration avec la FINMA

26 Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2019

27 Affaires internationales

27 Généralités

27 Effets extraterritoriaux de la LSR

27 Relations avec l'Union européenne

27 Collaboration avec les États-Unis

27 Relations avec d'autres États et organismes

28 Organismes multilatéraux

29 Transmission d'informations par des particuliers à des autorités étrangères

30 Agrément

30 Généralités

30 Statistiques

33 Assurance-qualité interne

33 Renouvellement de l'agrément

34 Agréments spéciaux

35 Enforcement et jurisprudence

35 Enforcement

37 Jurisprudence

38 Autres arrêts intéressants

39 Audit des institutions de prévoyance

40 Annexes

40 Organisation de l'ASR

41 Abréviations

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

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

46 Déclarations d'intention signées avec les autorités étrangères

47 Arrêts des tribunaux 2018

47 Comptes annuels

51 Annexe aux comptes annuels 2018

60 Rapport des réviseurs

Préambule

La mise en œuvre de la stratégie validée par le Conseil fédéral pour la période 2016–2019 s'est déroulée en grande partie comme prévu. L'exercice sous revue a été marqué par plusieurs temps forts, notamment la mise en service de la nouvelle plateforme IT au 1^{er} juillet 2018, et le premier séminaire pour membres de conseils d'administration et investisseurs de sociétés d'intérêt public.

Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État

Plusieurs affaires ont émaillé l'année écoulée, défrayant la chronique tant en Suisse qu'à l'étranger. Citons en tout premier l'affaire « CarPostal Suisse SA/KPMG », un dossier qui a monopolisé des ressources internes considérables pour l'inspection ad hoc d'irrégularités et le déploiement d'une vaste opération de contrôle.

Ces cas ne sont pas forcément dû à la défaillance de l'audit. Les débats sur les malversations constatées font parfois fi d'une vérité toute simple: les entreprises de révision n'ont pas pour mission première de surveiller la direction de l'entreprise auditée (c'est ce qu'on appelle le décalage entre les attentes et la réalité). Cette fonction revient bien davantage au conseil d'administration. On a aussi tendance à oublier que la révision des comptes annuels ou des comptes consolidés s'oriente en fonction de divers repères, notamment les analyses de risques, la vérification des procédures et les contrôles par échantillonnage, sans oublier le calcul des seuils de matérialité. Les règles professionnelles n'exigent pas de l'auditeur qu'il identifie systématiquement les actes de fraude. L'audit de l'organe de révision ne peut être assimilé à une investigation forensique.

L'ASR maintient donc le cap et continuera d'exercer sa surveillance auprès des 29 entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État en structurant son approche en fonction des risques. Elle privilégie les mesures et les sanctions qui améliorent durablement la qualité de l'audit. Elle agit bien sûr en sanctionnant rigoureusement les infractions, mais aussi en axant ses efforts sur l'aspect préventif, dont l'efficacité n'est plus à démontrer. Parmi les mesures prises dans ce domaine, on mentionnera en particulier le contact permanent avec les conseils d'administration et leurs comités d'audit (Audit Committees). Ces derniers exercent une influence déterminante sur le travail des organes de révision et jouent un rôle essentiel dans l'aménagement d'un cadre permettant à l'auditeur d'agir en toute indépendance et avec l'esprit critique requis.

Aux yeux de l'ASR, la définition de la société d'intérêt public (société ou établissement financier coté en bourse) demeure trop étroite. Les grandes caisses de retraite et les entreprises parapubliques qui endossent un intérêt public évident mériteraient d'être auditées selon les mêmes règles que les sociétés dites d'intérêt public. En clair, elles devraient aussi être révisées par une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État. L'ASR mettra tout en œuvre pour concrétiser cette vision.

PME de révision

L'obligation d'avoir un système d'assurance-qualité interne s'applique à toutes les entreprises de révision à partir du 1^{er} octobre 2017. Cette nouvelle obligation a entraîné une baisse du nombre d'entreprises de révision au bénéfice d'un agrément. Ainsi, les

entreprises effectuant quelques révisions par année ont renoncé à l'agrément. D'autres entreprises de révision ont au contraire choisi la voie du regroupement. L'ASR estime toutefois que le nombre des entreprises de révision se stabilisera aux alentours de 2'500 entités (contre 2'600 l'année précédente) après une phase de fluctuation transitoire.

Pour l'heure, l'ASR n'est pas en mesure d'évaluer clairement l'évolution qualitative de l'audit financier à l'échelon des PME de révision. Sa surveillance cible avant tout l'audit des grandes sociétés d'intérêt public. Elle exerce néanmoins un certain «contrôle» à travers les demandes des PME de révision pour le renouvellement de leur agrément. L'ASR en profite pour vérifier la conformité aux règles de formation continue et de contrôle subséquent. La revue des dossiers de révision (File Reviews) intervient uniquement en cas d'annonces d'irrégularités présumées (Whistleblowing).

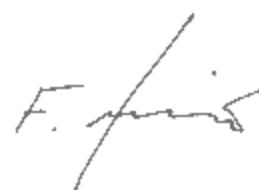
Remerciements à toute l'équipe de l'ASR

Nous tenons ici à remercier de tout cœur les personnes qui ont œuvré au sein de l'ASR avec un dévouement total durant l'exercice sous revue. On rappellera ici le surcroît de travail lié à l'implémentation de notre nouvelle plateforme informatique ainsi qu'aux inspections ad hoc.

Berne, 1^{er} février 2019



Wanda Eriksen
Présidente du Conseil d'administration



Frank-Oliver Schneider
Directeur

9'403



Nombre de personnes
physiques agréées

12



Nombre de procédures
d'enforcement



13 retraits
d'agrément

13 d'avertisse-
ments

6.87 mio. CHF

Total des charges ASR

29

Nombre d'entreprises de
révision soumises
à la surveillance de l'État

Entreprises de révision
contrôlées annuellement

PwC AG

Ernst & Young AG

KPMG AG

Deloitte AG

BDO AG

26



Effectifs (EPT)



11'828

Nombre de révisions
ordinaires

2'466

Nombre d'entreprises
de révision agréées



12²⁰¹⁸ 15²⁰¹⁷

Nombre d'inspec-
tions FA/RA



86'375

Nombre de
contrôles restreints



L'exercice 2018 en bref

Audit financier et audit prudentiel

Comme chaque année, l'ASR a inspecté les cinq grandes enseignes de la révision selon les critères des dispositifs de surveillance en cours. Elle a mené deux inspections conjointes (Joint Inspections) avec l'Autorité américaine de surveillance en matière de révision (PCAOB).

Comme nous l'avons déjà mentionné, l'exercice sous revue a été avant tout marqué par l'inspection ad hoc liée à l'affaire «CarPostal Suisse SA/ KPMG». L'ASR a clos en novembre le contrôle de KPMG SA en lien avec à la révision des comptes de CarPostal Suisse SA. Les anomalies constatées sont graves pour certaines, KPMG a immédiatement mis en place un dispositif pour les corriger. Dans ce cadre, l'ASR a également ouvert deux procédures d'enforcement contre deux personnes physiques.

Droit et affaires internationales

D'importants jugements ont été prononcés durant l'exercice sous revue.

Ils ont conforté la position de l'ASR quant au fond. Les tribunaux ont toutefois réduit partiellement la durée des retraits d'agrément. On retiendra en particulier l'arrêt jurisprudentiel du Tribunal fédéral, selon lequel l'ASR est habilitée à retirer l'agrément jusqu'à ce que la personne concernée accepte de collaborer selon ses obligations et qu'elle mette à disposition les documents de révision requis.

Agrément

Les entreprises de révision sont légalement tenues de renouveler leur agrément tous les cinq ans. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a renouvelé quelque 240 agréments (2017: environ 70).

À partir du 1^{er} octobre 2017, toutes les entreprises de révision doivent se doter d'un système interne d'assurance-qualité. Environ 70 entreprises de révision n'avaient toutefois pas encore introduit un tel système au 1^{er} janvier 2018. L'ASR s'est concentrée sur ces cas au début de l'année sous revue.

Annonces d'irrégularités présumées

Durant l'exercice sous revue, le nombre d'irrégularités présumées a considérablement augmenté par rapport à l'exercice précédent. L'ASR a reçu au total 64 annonces de tiers ayant trait à des irrégularités présumées contre la loi ou les règles professionnelles (2017: 51 annonces). 30 annonces concernaient des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État (2017: 28). L'ASR procède à des investigations lorsqu'il s'agit d'annonces qualifiées et crédibles. Les annonces reçues durant l'exercice sous revue ont déclenché jusqu'ici deux procédures.



Conseil d'administration: Viktor Balli, Sabine Kilgus, Wanda Eriksen, Conrad Meyer et Daniel Oyon

Développement de la réglementation

Projets en cours

Étude des améliorations à apporter au droit de la révision

Le Conseil fédéral a pris connaissance du rapport d'expertise signés par Peter Ochsner et Daniel Suter en date du 8 novembre 2017 et a décidé de clarifier les sept recommandations émises par le DFJP et d'autres services fédéraux (dont l'ASR)¹. Le dossier est aux mains de l'Office fédéral de la justice (OFJ). Seules quelques démarches ont été menées à ce propos durant l'exercice sous revue.

Postulat Ettlin

Le postulat «Il n'appartient pas à la Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle d'imposer de nouvelles règles» (CHS PP) déposé par le Conseiller aux États Erich Ettlin (PDC/OW) demande au Conseil fédéral d'examiner s'il y a lieu d'ordonner à la CHS PP de ne pas édicter de directive fixant des règles à l'organe de révision. Ce postulat fait suite à la directive «Assurance-qualité dans la révision» promulguée le 20 octobre 2016 par la CHS PP. Il entend prévenir les redondances entre la CHS PP et l'ASR. Il convient également de vérifier s'il faut développer les règles d'audit pour améliorer la qualité de l'audit dans le domaine des caisses de pension. Le postulat a été adopté par le Conseil des États le 6 décembre 2016.

Le rapport du Conseil fédéral du 30 novembre 2018 s'appuie sur l'avis de droit du professeur Thomas Gächter, daté du 12 juillet 2017 (Université de Zurich) pour parvenir aux conclusions suivantes: l'ASR a la compétence exclusive en matière d'agrément et de surveillance de la révision. Il y a certes lieu d'intervenir au niveau de l'audit des institutions de prévoyance, mais cette question doit être abordée dans le cadre de la loi et non à travers les directives de la CHS PP. Les modalités concrètes d'amélioration doivent encore être clarifiées de concert par l'OFJ, l'ASR, l'OFAS et la CHS PP (cf. plus haut, rapport d'expertise Ochsner/Suter).

Ce sujet est développé au chapitre «Audit des institutions de prévoyance».

LEFin et LSFin

Le Parlement a adopté le 15 juin 2018 la loi sur les établissements financiers (LEFin) et la loi sur les services financiers (LSFin)². Les ordonnances d'exécution, à savoir l'ordonnance sur les établissements financiers (OEFin), l'ordonnance sur les services financiers (OSFin) et l'ordonnance sur les organismes de surveillance (OOS), étaient en consultation du 24 octobre 2018 au 6 février 2019. L'entrée en vigueur de ces actes législatifs est prévue pour le 1^{er} janvier 2020.

Sous l'angle de la révision, on s'arrêtera sur les éléments suivants:

- Les gestionnaires de fortune et les trustees sont désormais formellement assujettis à la surveillance de la FINMA et soumis à la «surveillance courante» assurée par des organismes de surveillance (OS) aussi nouvellement institués. Ceux-ci peuvent simultanément faire office d'OAR selon la LBA. Un OS peut procéder lui-même à l'audit de l'assujetti ou mandater une société d'audit à cet effet. Si l'OS mandate une société d'audit, il octroie un agrément à cette société d'audit ainsi qu'à l'auditeur responsable et en assure la surveillance. L'ASR applique des conditions d'agrément analogues aux conditions d'agrément pour l'audit prudentiel (banques, assurances, placements collectifs). Le retrait de l'agrément n'est pas ordonné par l'OS, mais par la FINMA. La réponse à la question de savoir si les dispositions d'exécution proposées devront être modifiées ne pourra être donnée qu'après la consultation.
- Les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État ne sont désormais plus agréées pour cinq ans, mais pour une durée illimitée. Cette modification est logique dans le sens où il s'agit d'entreprises qui font l'objet d'une surveillance continue de la part de

l'ASR, contrairement aux autres entreprises de révision.

- La catégorie des intermédiaires financiers directement assujettis (IFDS) à la FINMA est abolie. En conséquence, l'agrément spécial de l'ASR pour l'audit des IFDS est abrogé. Les conditions régissant l'agrément des sociétés d'audit et des auditeurs responsables sont désormais fixées dans l'ordonnance fédérale sur le blanchiment d'argent et sont analogues aux conditions d'agrément pour l'audit des intermédiaires financiers (IFDS).
- Les OAR selon la LBA sont tenus à l'entraide administrative envers l'ASR. Entre les organismes de surveillance (OS) et l'ASR, il n'y a pas de base légale à l'entraide administrative. Celle-ci est en revanche possible entre les OS et la FINMA d'une part, de même qu'entre la FINMA et l'ASR d'autre part. Si un OS constate de graves lacunes d'audit, il faut s'attendre à ce qu'il en informe la FINMA, et que celle-ci en informe à son tour l'ASR.
- En vue de l'adaptation de la circulaire FINMA n° 2013/3 «Activités d'audit» au 1^{er} janvier 2019, le délai pour effectuer le nombre requis d'heures d'audit après l'octroi de l'agrément a été porté de quatre à six ans. Il faudra encore examiner dans quelle mesure cette nouvelle disposition est compatible avec les différents rythmes d'audit.

Révision du droit de la société anonyme

Le 23 novembre 2016, le Conseil fédéral a adopté le message relatif à la modification du CO (droit de la société anonyme) à l'intention du Parlement. Ce dossier est passé en délibérations une fois devant chaque Chambre (Conseil national: 15 juin 2018; Conseil des États: 11 décembre 2018). Du point de vue de la révision,

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

² Les projets soumis au référendum sont publiés dans la Feuille fédérale (LEFin: FF 2018 3675; LSFin: FF 2018 3733). Voir rapport de gestion 2017 de l'ASR (p. 7).

on retiendra les différences suivantes entre la version du Conseil fédéral³ et les propositions du Conseil national:

- Les dividendes intermédiaires peuvent être désormais distribués même sans révision des comptes intermédiaires sur lesquels ils se basent – à la condition toutefois que tous les actionnaires acceptent le versement du dividende intermédiaire.
- Si une société n’a pas d’organe de révision parce qu’elle y a renoncé, elle doit, en cas de perte de capital, soumettre ses derniers comptes annuels au contrôle restreint, et ce, avant l’approbation par l’assemblée générale. Selon les nouvelles dispositions, le conseil d’administration nomme l’auditeur agréé. En revanche, la diligence requise du conseil d’administration et de l’organe de révision n’est plus mentionnée explicitement.
- Selon les nouvelles dispositions, le conseil d’administration nomme également l’auditeur agréé en cas de surendettement présumé.
- Le Conseil national s’écarte du projet du Conseil fédéral s’agissant du délai pour un éventuel assainissement et pour l’avis au juge en cas de surendettement (également pour l’organe de révision): il retient notamment qu’il est possible de surseoir à l’avis au juge lorsqu’il existe des raisons sérieuses d’admettre qu’il est possible de supprimer le surendettement dans un délai bref et adapté aux circonstances, et d’assainir la société, pour autant que et que l’exécution des créances ne s’en trouvent pas davantage compromise. Cette disposition remplace la clause des 90 jours, plus claire, mais aussi plus stricte, qui figure dans le projet du Conseil fédéral.
- La renonciation au contrôle restreint doit être possible lorsque les statuts de la société prévoient le versement de dividendes intermédiaires et une marge de fluctuation du capital.

– La suppression de la responsabilité solidaire du conseil d’administration et de l’organe de révision dans les rapports externes, telle que le prévoit le projet du Conseil fédéral est abandonnée.

Le Conseil des États a décidé le 11 décembre 2018 de renvoyer le projet en examen préalable devant sa Commission des affaires juridiques (CAJ-E). Aucune date d’entrée en vigueur ne peut être avancée pour l’heure.

Audit de l’égalité salariale

Le 5 juillet 2017, le Conseil fédéral a décidé d’encourager l’application de l’égalité salariale instaurée par la Constitution en aménageant des mesures étatiques supplémentaires dans la loi sur l’égalité (LEg). À partir de 50 employés, il entend obliger les employeurs à procéder à une analyse salariale tous les quatre ans et à faire auditer cette analyse par un organe externe. Il peut s’agir d’une entreprise de révision au bénéfice d’un agrément selon la LSR, d’un spécialiste reconnu en égalité des salaires, d’un organisme féministe ou d’un syndicat. S’il s’agit d’une entreprise de révision, celle-ci ne doit pas forcément être l’organe de révision de l’entreprise.

Ce projet de modification a été approuvé le 14 décembre 2018, après une longue procédure d’élimination des divergences entre les Chambres. Par rapport au projet proposé par le Conseil fédéral, le Parlement a décidé que l’examen de l’égalité salariale s’appliquerait uniquement aux employeurs ayant un personnel de 100 employés ou plus en début d’année, abstraction faite des apprentis. Si l’analyse des salaires montre que l’égalité salariale est respectée, l’employeur est alors dispensé de l’obligation de procéder à cette analyse.

Aucune date d’entrée en vigueur ne peut être avancée pour l’heure.

Motion Hadorn

La motion «Paradise Papers. Séparer la vérification des comptes et le conseil fiscal» du conseiller national

Philipp Hadorn (PS/SO) invite le Conseil fédéral à légiférer pour que l’agrément soit strictement réservé aux entreprises de révision et aux sociétés d’audit qui ne pratiquent pas en même temps le conseil fiscal. Dans l’idée du motionnaire, les activités de révision et d’audit doivent constituer le cœur de métier de l’entreprise de révision. En associant audit et conseil fiscal, les entreprises de révision risquent de déplacer le centre de gravité de leurs activités.

Le 21 février 2018, le Conseil fédéral a proposé de rejeter cette motion, estimant que le dispositif actuel répond déjà au souhait de l’auteur de la motion:

- Les dispositions légales définissant l’indépendance de l’organe de révision ont été clarifiées et renforcées en 2008. Ainsi, Il est interdit de réviser ses propres travaux dans le cadre de la révision ordinaire. Cette interdiction inclut le conseil fiscal si l’entreprise de révision risque par-là de devoir réviser ses propres travaux. Le conseil fiscal est en particulier illicite lorsqu’il porte sur des structures d’optimisation fiscale à haut risque, susceptibles d’avoir une incidence prépondérante sur les comptes annuels de l’entreprise auditée, et que l’organe de révision est forcément amené à réviser ces mêmes éléments. L’ASR surveille l’application de ces prescriptions avec rigueur pour ce qui est des sociétés d’intérêt public. En revanche, les conditions d’indépendance sont moins exigeantes pour le contrôle restreint.
- Au demeurant, le fait de dissocier audit financier et conseil fiscal n’aide en rien dans la lutte contre les montages fiscaux visés dans le cadre des «Paradise Papers». La Suisse s’est récemment dotée d’un arsenal légal visant spécifiquement la soustraction fiscale, l’évasion fiscale et la fraude fiscale en instaurant des moyens de

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

communication internationaux, à savoir l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers (EAR), l'échange spontané de renseignements (SIA) sur les décisions anticipées en matière fiscale (Rulings) et la déclaration pays par pays (Country-by-Country-Reporting, CbCR).

Le Parlement n'a pas encore délibéré sur cette motion.

Modification de la LBA

Le 1^{er} juin 2018, le Conseil fédéral a mis en consultation son projet de modification de la loi sur le blanchiment d'argent (LBA). Ce projet intègre les principales recommandations du quatrième rapport d'évaluation mutuelle de la Suisse 2016 du Groupe d'action financière sur le blanchiment de capitaux (GAFI). Il vise à renforcer l'intégrité de notre place financière. Sous l'angle de la révision, on retiendra les éléments suivants:

- Les personnes physiques et morales qui, à titre professionnel, exercent certaines activités pour le compte de tiers en relation avec des sociétés ou des trusts, principalement en lien avec la création, la gestion ou l'administration, ont qualité de «conseiller» et, à ce titre, sont nouvellement assujetties à certaines obligations de diligence au sens de la LBA. L'activité de conseiller visée ici entre dans le champ des activités fiduciaires, raison pour laquelle il y a lieu de considérer que les entreprises de révision au bénéfice d'un agrément ASR seront elles aussi concernées par cette nouvelle réglementation. La loi prévoit en effet un contrôle obligatoire pour garantir l'efficacité des nouvelles dispositions. A l'instar de ce que le régime actuel prévoit déjà pour les négociants, les conseillers devront mandater une entreprise de révision pour vérifier qu'ils respectent les obligations de diligence auxquelles ils seront nouvellement assujettis.
- Le projet de loi précise que ce contrôle doit être confié non pas «simplement» à une personne phy-

sique au bénéfice de l'agrément ASR, mais à une entreprise de révision agréée au moins en qualité de réviseur. Cette entreprise de révision ne doit pas forcément être l'organe de révision de l'entreprise concernée.

- Lorsque l'entreprise de révision constate qu'un conseiller enfreint ses obligations de diligence requises par la LBA, elle procède à une dénonciation au Département fédéral des finances (DFF). S'agissant des négociants en revanche, l'entreprise de révision doit le communiquer au Bureau de communication en matière de blanchiment d'argent (MROS).

La consultation s'est terminée le 21 septembre 2018. L'entrée en vigueur est prévue dans le courant de 2020.

Projets achevés

Initiative parlementaire Schneeberger

L'initiative parlementaire «Droit de la révision. Concrétiser le contrôle restreint pour protéger nos PME» du 29 juin 2015 déposée par Madame la Conseillère nationale Daniela Schneeberger (PLR/BL, par ailleurs présidente centrale de FIDUCIAIRE | SUISSE) propose de déréguler considérablement les exigences légales s'appliquant au contrôle restreint concernant les règles d'indépendance, les prestations de révision ponctuelles, la recommandation de décharge inscrite dans le rapport de révision, les avis obligatoires, la documentation de la révision et les questions de responsabilité⁴.

Ne suivant pas la proposition de sa Commission des affaires juridiques (CAJ-N), le Conseil national a décidé le 4 mai 2017 par 98 voix contre 72 et 3 abstentions de donner suite à cette initiative. Quant au Conseil des États, il a refusé cette proposition par 21 voix contre 19 (sans abstention). Cette initiative parlementaire est donc classée.

Loi fédérale sur les jeux d'argent

Le 29 septembre 2017, les Chambres fédérales ont approuvé la loi fédérale sur les jeux d'argent (LJA)⁵. Contestée en référendum, elle a été avalisée par le peuple et les cantons en votation populaire le 10 juin 2018. Les ordonnances d'exécution ont été mises en consultation du 2 mars au 15 juin 2018.

Le Conseil fédéral a approuvé les projets d'ordonnance le 7 novembre 2018. On notera que l'organe de révision agit sur mandat de la Commission fédérale des maisons de jeu (CFMJ), qu'il procède à des contrôles de surveillance auprès des maisons de jeu, comme pour les établissements financiers et les institutions de prévoyance, et qu'il rend compte de ses activités à la CFMJ à travers un rapport explicatif annuel. La CFMJ peut définir des conditions minimales par rapport au contenu du rapport.

Tant la loi que ses ordonnances sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2019.

FinTech

Le 15 juin 2018, le Parlement a adopté la loi sur les services financiers (LSFin) et la loi sur les établissements financiers (LEFin). Dans le même temps, il a introduit dans la loi sur les banques des dispositions visant à promouvoir l'innovation (voir plus haut). Une nouvelle catégorie d'autorisation permettra aux établissements autres que les banques d'accepter les dépôts du public jusqu'à concurrence de 100 millions de francs («FinTech»). Le DFF a mis les ordonnances d'exécution en consultation du 21 juin au 21 septembre 2018, dans l'idée de mettre ces dispositions en vigueur le plus tôt possible. Effectivement, l'entrée en vigueur a été fixée au 1^{er} janvier 2019. Sous l'angle de la révision, on retiendra les éléments suivants:

- Les entreprises FinTech établissent leurs comptes selon les règles du

⁴ Commentaires détaillés: voir rapports de gestion 2016 (p. 9) et 2017 (p. 7 s.) de l'ASR.

⁵ Commentaires détaillés: voir rapport de gestion 2017 de l'ASR (p. 8).

CO et non selon celles de la loi sur les banques et de la FINMA.

- Les entreprises FinTech doivent soumettre leurs comptes annuels et, le cas échéant, leurs comptes consolidés au contrôle restreint ou à la révision ordinaire selon la taille de l'entreprise. Il ne leur est en tout cas pas possible de renoncer à la révision, même si le CO admet en soi une telle option. On ne sait pas encore exactement quelles seront les répercussions du contrôle restreint sur la méthodologie de l'audit prudentiel (cf. ci-après).
- Les entreprises FinTech sont assujetties à l'audit prudentiel. L'ASR crée une nouvelle catégorie d'agrément pour les sociétés d'audit, qui devront justifier d'au moins 20 % des heures requises dans l'audit d'entreprises FinTech ou de systèmes d'informations (audit informatique). Le solde des heures requises

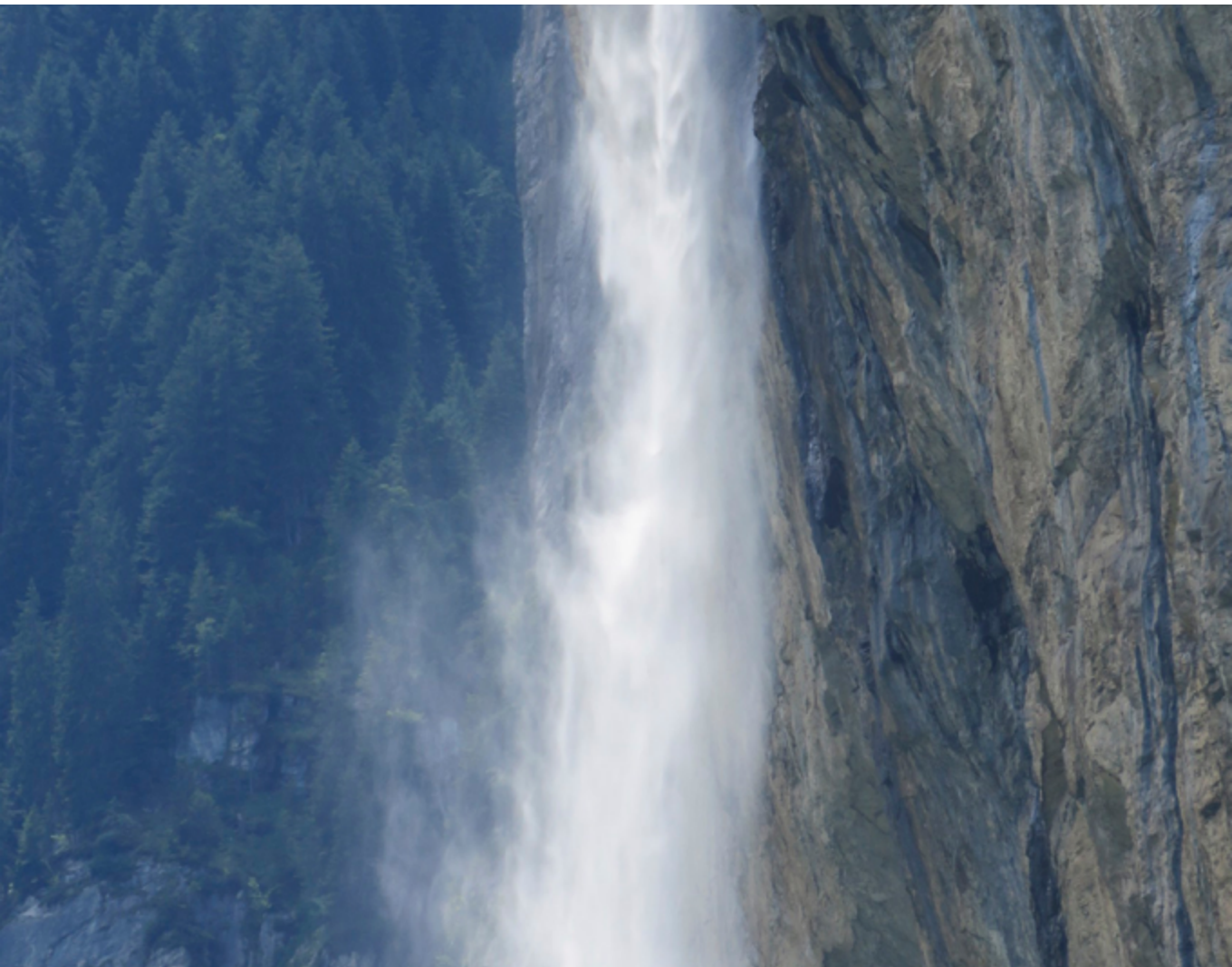
peut être acquis dans l'audit des banques ou des placements collectifs de capitaux. La clause des 20 % s'appliquera avec un décalage de deux ans dans la mesure où, formellement parlant, les entreprises FinTech n'existent pas encore au moment de l'entrée en vigueur.

Question Hadorn

Déposée par le Conseiller national Philipp Hadorn (PSS/SO) le 30 mai 2018, la question «Conflits d'intérêts au sein de sociétés d'audit ou liés à de telles sociétés» se rapporte aux critiques visant les activités des entreprises de révision à l'étranger (p. ex. Grande-Bretagne). L'auteur de la question demande notamment au Conseil fédéral d'expliquer comment l'ASR fait respecter l'interdiction de se contrôler soi-même.

Dans sa réponse du 4 juin 2018, le Conseil fédéral rappelle que le CO prévoit expressément que, l'organe

de révision doit être indépendant et qu'il doit former son appréciation en toute objectivité, que cet impératif englobe toute forme de conflits d'intérêts, et que l'interdiction de contrôler son propre travail est explicitement mentionnée. L'ASR surveille l'application de ces règles en agissant préventivement dans le cas des 31 entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État (effectifs à fin 2017). Elle n'intervient auprès des 2'635 autres entreprises de révision agréées qu'en cas de présomption, et l'infraction doit être suffisamment grave pour qu'une condition d'agrément soit considérée comme n'étant plus satisfaite. L'ASR ne tient pas de statistique permanente au sujet des constats de conflits d'intérêts, mais sanctionne rigoureusement toute infraction. De 2011 à 2014, elle a ainsi sanctionné 59 infractions aux règles d'indépendance (avertissement ou retrait de l'agrément). La question est classée.



Financial Audit

Introduction

Le marché international de l'audit est dominé par quatre grandes entreprises de révision, à savoir Deloitte, EY, KPMG et PwC (les Big 4). La situation est similaire en Suisse⁶, où la majeure partie des mandats de sociétés ouvertes au public et des autres sociétés d'intérêt public se partage entre les cinq plus grandes entreprises de révision, qui sont contrôlées chaque année par l'ASR en raison de leur importance systémique.

Le nombre d'entreprises de révision et de sociétés d'audit au bénéfice d'un agrément en qualité d'entreprise soumise à la surveillance de l'État s'élevait au total à 29 entités à fin 2018 (fin 2017: 31). Six entreprises sont habilitées à auditer uniquement des IFDS ainsi que les sociétés qui ne relèvent pas de l'intérêt public. On mentionnera encore deux entreprises de révision étrangères, qui ont été contrôlées par l'ASR au cours de l'exercice sous revue en vertu de l'article 8 LSR.

L'ASR a commencé à contrôler la réalisation d'audits financiers auprès de ces entreprises de révision au prin-

temps 2008. Ses contrôles suivent un programme triennal (2008–2010, 2011–2013, 2014–2016). Après une décennie de contrôle, l'ASR note une tendance à l'amélioration dans la qualité de la révision. Si l'on considère le nombre moyen de constats par revue d'entreprise, il atteint 6.6, 2.4 et 1.4 pour les trois premiers cycles, 1.0 pour 2017 et 1.25 pour 2018. Si l'on considère le nombre moyen de constats par revue de dossier, il atteint 6.4, 2.8 et 2.6 pour les trois premiers cycles, 1.6 pour 2017 et 1.86 pour 2018.

Chaque constat entraîne une analyse approfondie des causes avec l'entreprise de révision et débouche sur la formulation de mesures robustes. L'ASR contrôle leur implémentation l'année suivante.

Inspections 2018

Revue d'entreprise et de dossier

L'ASR a effectué 117 inspections depuis l'entrée en vigueur de la LSR. Douze inspections ont eu lieu durant l'année sous revue⁷, dont deux en commun avec le PCAOB (Joint Ins-

pection). Sur les 12 inspections menées en 2018, l'ASR a passé en revue les dossiers de révision de 22 sociétés (File Review). Ce décompte inclut deux inspections dites ad hoc, motivées par des annonces de tiers.

L'ASR sélectionne les dossiers de révision à contrôler d'après des critères de risques définis dans son dispositif de surveillance. La capitalisation boursière est l'un des critères important sous cet angle. Jusqu'à fin 2016, le premier cycle de revue des dossiers de révision par l'ASR a ciblé les 20 sociétés du SMI. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a sélectionné trois sociétés du SMI. Par ailleurs, l'ASR passe chaque année en revue le dossier de révision des grandes banques suisses d'importance systémique (G-SIBs), UBS SA et Credit Suisse Group AG.

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

Figure 1

Statistique des inspections et des constats de l'ASR en 2017 et 2018

Catégories	Big Five		Autres		Total	
	2017	2018	2017	2018	2017	2018
Nombre de contrôles	6	8	9	4	15	12
Nombre de constats Comment Form (Firm Review)	6	13	9	2	15	15
Nombre de constats Comment Form (File Review)	28	36	18	5	46	41
Nombre de revues de dossier ⁸	20	19	8	3	28	22

⁶ Voir Swiss Audit Monitor 2018 de la Chaire pour Auditing and Internal Control de l'Université de Zurich.

⁷ Les opérations de contrôle sur site ont été achevées pour une autre entité faisant partie des cinq plus grandes entreprises de révision. L'analyse des constats en est encore

à ses débuts, de sorte que les résultats de cette inspection n'est pas pris en compte dans le rapport de gestion 2018 de l'ASR.

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

Figure 2

Répartition des constats issus des revues d'entreprise auprès des entreprises de révision en 2018
(total: 15 constats)



Globalement, l'ASR a identifié en moyenne 1.25 constat par inspection (2017: 1.0) à l'issue de la revue des dossiers. La majorité des constats concerne les catégories «Règles d'éthique professionnelle», «Réalisation de la mission» et «Autres».

En ce qui concerne les règles d'éthique professionnelle, l'ASR a relevé des irrégularités dans le processus d'acceptation des prestations accessoires demandées par les sociétés auditées. Par exemple, les mandats parallèles n'ont pas tous été acceptés par l'auditeur responsable. En outre, les processus visant à se conformer aux exigences d'indépendance dans le contexte des participations financières n'ont été que partiellement efficaces. Dans un cas, l'ASR a constaté que des décisions importantes par rapport à l'indépendance sont prises par les réseaux de sociétés et non par le titulaire de l'agrément lui-même.

S'agissant de l'exécution de la mission d'audit, l'ASR a en particulier identifié un constat concernant le questionnement de la direction, du conseil d'administration ainsi que d'autres personnes concernant les risques de fraudes et le contrôle des écritures comptables. Deux autres constats concernant les éléments clés d'audit (Key Audit Matters) portent sur des anomalies identifiées dans trois dossiers. Un autre constat porte sur les faiblesses du processus de consultation, impliquant que les consultations formelles n'ont pas été menées à bien comme il se doit.

Dans la catégorie «Autres», un constat porte sur la mise en œuvre incomplète d'une mesure correctrice. Un autre constat concerne des anomalies affectant la protection des données en relation avec l'externalisation des procédures d'audit auprès de centres de services partagés (Shared Service Centers). La loi suisse sur la protection des données (LPD) interdit la communication transfrontière de données personnelles si cette communication risque de mettre en danger la protection de la personnalité des sujets concernés. Deux autres constats ont trait à des insuffisances dans le rapport de l'organe de révision au conseil d'administration. En particulier, les constats de l'ASR touchant à la revue des dossiers ont été présentés de manière imprécise au conseil d'administration⁹.

Dans l'ensemble, les systèmes d'assurance-qualité peuvent être qualifiés de robustes, comme pour l'exercice précédent. Chaque entreprise de révision est tenue de se doter d'un système d'assurance-qualité conforme et efficace.

Revue des dossiers de révision (File Review)

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a réalisé au total 22 revues de dossier (2017: 28). Les contrôles effectués ont donné lieu à 41 constats. Le nombre de constats par revue de dossier (1.86) est comparable à celui de l'année précédente (1.64). La revue des dossiers montre bien que la

qualité de l'audit dépend largement des associés, des collaborateurs et des circonstances. Les entreprises de révision devraient donc continuer à mettre l'accent sur la cohérence de la qualité de l'audit.

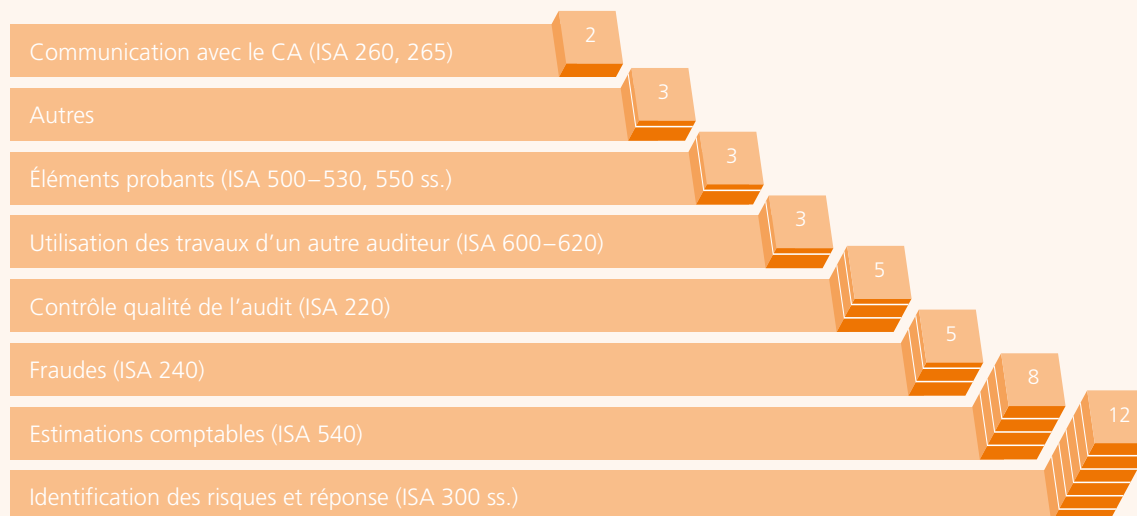
La figure suivante illustre les constats issus des revues de dossier en 2018, par catégorie¹⁰.

⁹ Ch. marg. 7, let. e, Circ. 1/2009.

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

Figure 3

Répartition des constats issus des revues de dossier 2018 (total: 41 constats)



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

Le paramètre «Identification des risques et réponse» constitue pour l'équipe d'audit un élément méthodologique fondamental pour s'assurer que les comptes annuels ne comportent aucune information mensongère sur des faits significatifs. L'ASR a relevé dans plusieurs cas un manque de cohérence entre les tests de procédure, les procédures analytiques de substance et les vérifications de détail. Les équipes d'audit se sont ainsi fondées sur des procédures d'audit qui n'étaient pas ou pas entièrement concrétisées. En conséquence, les autres procédures d'audit auraient dû être plus approfondies ou complétées par des procédures d'audit complémentaires. Autre constat récurrent, les équipes d'audit ont parfois une compréhension insuffisante des processus (y compris des contrôles) concernant des éléments significatifs. En conséquence, elles n'ont pas défini de procédures adéquates ciblant ces éléments. Comme les années précédentes, l'ASR a aussi relevé des lacunes dans l'examen des

contrôles IT généraux et des contrôles au niveau des applications. Si une équipe d'audit entend se fonder sur l'efficacité de ces contrôles, elle doit d'abord les tester, sans quoi elle ne peut pas s'appuyer sur les documents générés par le système. L'ASR a par ailleurs relevé des lacunes en rapport avec la détermination des seuils de matérialité. Dans un cas, le seuil de matérialité a été considérablement relevé par rapport à l'année précédente, alors que les risques qualitatifs sont devenus plus importants. Dans un autre cas, les considérations relatives à l'utilisation du bénéfice brut n'ont pas été formulées.

Dans la catégorie «Estimations comptables», les constats se rapportent en particulier aux actifs immobilisés tels que goodwill, concessions, immeubles de rendement, centrales énergétiques et installations de réseaux ainsi que les postes provisions et chiffre d'affaires. Les équipes d'audit n'ont pas obtenu les éléments probants adéquats pour vérifier les valeurs estimées et les hypothèses retenues par la direction. Il faut rappeler ici que les hypothèses de l'année précédente qui sont utilisées pour les business plans doivent faire l'objet d'un examen critique. De plus, les informations de la direction doivent être

vérifiées par des contrôles. S'agissant du goodwill, les unités génératrices de trésorerie définies par la direction n'ont pas toutes fait l'objet d'un examen suffisamment critique. S'agissant des immobilisations incorporelles à durée indéterminée, les processus de la direction n'ont pas été examinés dans plusieurs cas pour déterminer s'il existe des indicateurs de pertes de valeur. L'examen des estimations comptables requiert un esprit critique particulièrement affûté, étant donné que de telles estimations peuvent être manipulées dans l'intention de fausser leur présentation.

Dans la catégorie «Fraudes», il y a lieu de rappeler que la responsabilité de l'équipe d'audit est détaillée dans une norme d'audit spécialement consacrée à ce sujet. La mission d'audit commence par une phase préparatoire dans le cadre de laquelle il s'agit d'évaluer de quelle manière et à quels postes les comptes annuels sont sujets à la présentation mensongère de faits significatifs dans l'intention de dissimuler une fraude. Dans un cas, l'équipe d'audit a mené cette analyse non pas durant la phase préparatoire, mais durant la phase finale des travaux de révision. Les normes d'audit exigent également que, l'équipe d'audit vérifie les écritures comptables

ainsi que les écritures complémentaires effectuées à la clôture des comptes, indépendamment des modalités selon lesquelles elle évalue les risques de contournement des contrôles par la direction. En outre, il faut au moins sélectionner les écritures comptables effectuées à la fin d'une période sous revue s'il ne s'avère pas nécessaire de sélectionner les écritures comptables de toute la période sous revue. L'ASR a également identifié plusieurs cas dans lesquels les équipes d'audit n'ont pas tenu compte des caractéristiques particulières des manipulations pour définir la sélection des écritures comptables. Finalement, les questionnements à propos des fraudes ont été effectués, mais pas avec les personnes appropriées, voire ont été complètement omis.

Dans la catégorie «Contrôle qualité de l'audit», l'ASR a constaté à plusieurs reprises que l'équipe d'audit n'a pas correctement évalué si les règles d'indépendance ont été respectées en relation avec les mandats additionnels. Dans un cas grave, l'entreprise de révision a installé chez un client un système IT essentiel pour l'établissement des comptes annuels. La même entreprise de révision a ultérieurement accepté un mandat de révision du même client, d'où l'infraction aux règles d'indépendance. Dans un autre cas, l'équipe d'audit n'a pas effectué de consultation concernant l'absence de retraitement des chiffres de l'exercice précédent.

Enquête IFIAR sur les résultats des inspections

Le 8 mars 2018, l'IFIAR a publié les résultats d'une enquête de vaste envergure¹¹, à laquelle ont participé au total 42 États membres de cet organisme. C'est déjà la sixième enquête de ce genre. Elle identifie sous forme anonymisée les constats communs issus des contrôles des six plus grandes entreprises globales de révision¹². Cette enquête cible en particulier les constats issus de la revue des dossiers de révision des sociétés d'intérêt public et des instituts financiers d'importance systémique. L'IFIAR se sert de cette enquête pour convenir avec

les six plus grands réseaux d'audit un programme d'amélioration de la qualité des prestations de révision.

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

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

Les autorités affiliées à l'IFIAR estiment que les réseaux internationaux d'audit et les entreprises de révision locales doivent éliminer de façon durable les manquements récurrentes. Dans cette optique, l'IFIAR a conclu en 2015 une convention avec les six plus grandes entreprises de révision. Celle-ci prévoit une réduction de 39 % à 29 % en quatre ans, soit jusqu'en 2019, du nombre de sociétés d'intérêt public dont le dossier de révision donne lieu à au moins un constat. Cette baisse équivaut à une réduction globale de 25 %. L'indice est aujourd'hui à 30 % selon l'enquête.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2018

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

Thème prioritaire 2018 n° 1: révisions des comptes consolidés

La révision des comptes consolidés génère des échanges d'informations au-delà des frontières nationales, culturelles et linguistiques. Plus l'envergure de la révision est internationale, plus la conduite de l'audit s'avère exigeante.

L'auditeur responsable de l'audit des comptes consolidés doit mettre en place un dispositif proportionnel aux risques liés à la révision de compo-

santes «full scope». Il doit notamment participer aux séances de planification, évaluer d'un œil critique les programmes d'audit et les évaluations des risques et vérifier les procédures d'audit effectuées. Il peut exercer ce contrôle en consultant les notes de révision des réviseurs de composantes depuis la Suisse ou en effectuant un audit sur site. Pour les sociétés SMI, près de 60 % des travaux de révision concernant les composantes «full scope» se déroulent à l'étranger. Il est intéressant de relever qu'environ un tiers des composantes «full scope» se trouvent dans des pays qui n'ont pas encore d'autorité de surveillance reconnue.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR n'a heureusement identifié aucun manquement en relation avec les composantes «full scope» dans le cadre de la révision des comptes consolidés. En revanche, l'ASR a relevé des manquements en relation avec des composantes non significatives. La vérification des contrôles effectués au niveau du groupe et les procédures analytiques n'ont pas tous été effectués de manière appropriée. On notera que plus la part des composantes non significatives est grande dans un groupe, plus les procédures analytiques de ces composantes doivent être pointues au niveau de l'audit du groupe.

Dans un autre dossier de révision des comptes consolidés, le processus de consolidation n'a pas fait l'objet d'un examen adéquat et, par conséquent, il n'a pas été constaté que les écarts de conversion résultant de l'acquisition d'une participation étaient incorrectement comptabilisés.

Thème prioritaire 2018 n° 2: Sondages en audit

Les modalités d'échantillonnage pour les vérifications de détail sont défi-

¹¹ www.IFIAR.org > Activities > Inspection Survey.

¹² BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative et PricewaterhouseCoopers International Limited.

nies en fonction d'un grand nombre d'hypothèses, dont en particulier les hypothèses de risques, l'efficacité et le recours aux contrôles internes de référence, l'examen des éléments clés ou encore d'autres vérifications. Les cinq grandes enseignes de la révision ont défini leur propre méthodologie interne de sondage.

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a évalué l'application des règles internes et des règles externes régissant les modalités d'échantillonnage pour les tests de procédures et les vérifications de détail en se fondant sur les revues de dossiers. Quatre cas ont donné lieu à des constats.

L'ASR relève comme l'année précédente que la définition des modalités régissant la taille et la sélection de l'échantillon ne sont pas toujours clairement explicitées. Ainsi, l'auditeur ne s'est parfois pas assuré de la correcte définition de la population et que tous les contrôles choisis avaient été effectués au cours de la période de référence. Il arrive aussi que la fréquence de contrôle soit mal choisie et que la taille de l'échantillon soit insuffisante. Dans plusieurs cas, l'auditeur n'a pas obtenu suffisamment d'éléments probants attestant de l'efficacité des contrôles sur la période séparant la révision intérimaire de la date de clôture du bilan.

La sélection d'un échantillon adéquat est un facteur décisif pour les vérifications de détail, indépendamment du fait que des tests de procédure aient été réalisés ou non. Les méthodes de sondage font certes en partie appel à des modèles mathématico-statistiques, mais les tailles d'échantillon pour les tests de procédure et les vérifications de détail n'obéissent pas aux mêmes règles dans les méthodologies des différents réseaux d'audit. Cette circonstance, associée au fait que les autres règles régissant les modalités d'échantillonnage ne sont pas toujours appliquées avec la rigueur nécessaire, est à l'origine de constats récurrents dans le cadre de la revue des dossiers.

Thème prioritaire 2018 n° 3: Prestations aux employés

L'ASR s'est concentrée sur l'examen des nouvelles possibilités de répartition des risques entre employés et employeurs (Risk Sharing).¹³ Les contrôles effectués dans ce domaine montrent que les sociétés ouvertes au public sont encore très peu nombreuses à pratiquer cette répartition des risques.

Dans quatre des cinq plus grandes entreprises de révision, les équipes d'audit appliquent des programmes d'audit standardisés pour vérifier les prestations aux employés après la fin des rapports de travail. Les collaborateurs de ces équipes ont reçu une formation adéquate au sujet de la norme IAS 19, y compris le Risk Sharing. Ces entreprises de révision emploient dans leurs rangs des spécialistes des questions de retraite qui viennent soutenir les équipes d'audit en cas de besoin. Il est surprenant de constater qu'aucune consultation formelle n'est obligatoire à ce sujet. Une seule entreprise de révision a explicitement ordonné à ses équipes d'audit de faire appel à des spécialistes des questions de retraite pour les procédures d'audit relatives à l'IAS 19 dans le cadre de la révision des comptes annuels 2017.

L'ASR a contrôlé l'application des règles en la matière dans six revues de dossiers au total et n'a eu aucun constat à formuler.

Thème prioritaire de l'année précédente (2017): Éléments clés de l'audit (Key Audit Matters, KAM)

Dans le cadre de ses thèmes prioritaires d'inspection, l'ASR avait évalué en 2017 la conformité de l'audit par rapport à la nouvelle norme d'audit ISA 701 ainsi qu'à la circulaire ASR 1/2015 auprès des cinq plus grandes entreprises de révision. Elle avait passé en revue 18 dossiers¹⁴ sous cet angle. À l'issue de cet examen, l'ASR avait formulé au total 20 constats touchant 9 revues de dossiers. Compte tenu du nombre relativement élevé de constats en 2017, et du fait que le nouveau rapport de révision est significatif pour les parties

prenantes, l'ASR a décidé de reconduire ce thème prioritaire dans son programme d'inspection 2018. Elle s'est spécialement attachée à vérifier si les procédures d'audit décrites sous la rubrique des éléments clés de l'audit ont été réellement appliquées et si les KAM déclarés dans le rapport de révision étaient complets. En comparaison de l'exercice 2017, l'ASR a relevé en 2018 cinq constats dans deux dossiers, sur un total de neuf examinés.

¹³ Cf. analyse «Risk Sharing – Eigenschaften Schweizer Vorsorgepläne im Rahmen der Bilanzierung nach IAS 19», EXPERTsuisse, 20 décembre 2016.

¹⁴ Le rapport de gestion 2017 de l'ASR ne tient pas compte de 8 dossiers et de 12 constats concernant deux des cinq plus grandes entreprises de révision, du fait que les procédures d'examen étaient encore à leurs débuts au moment de la rédaction dudit rapport.

Figure 4

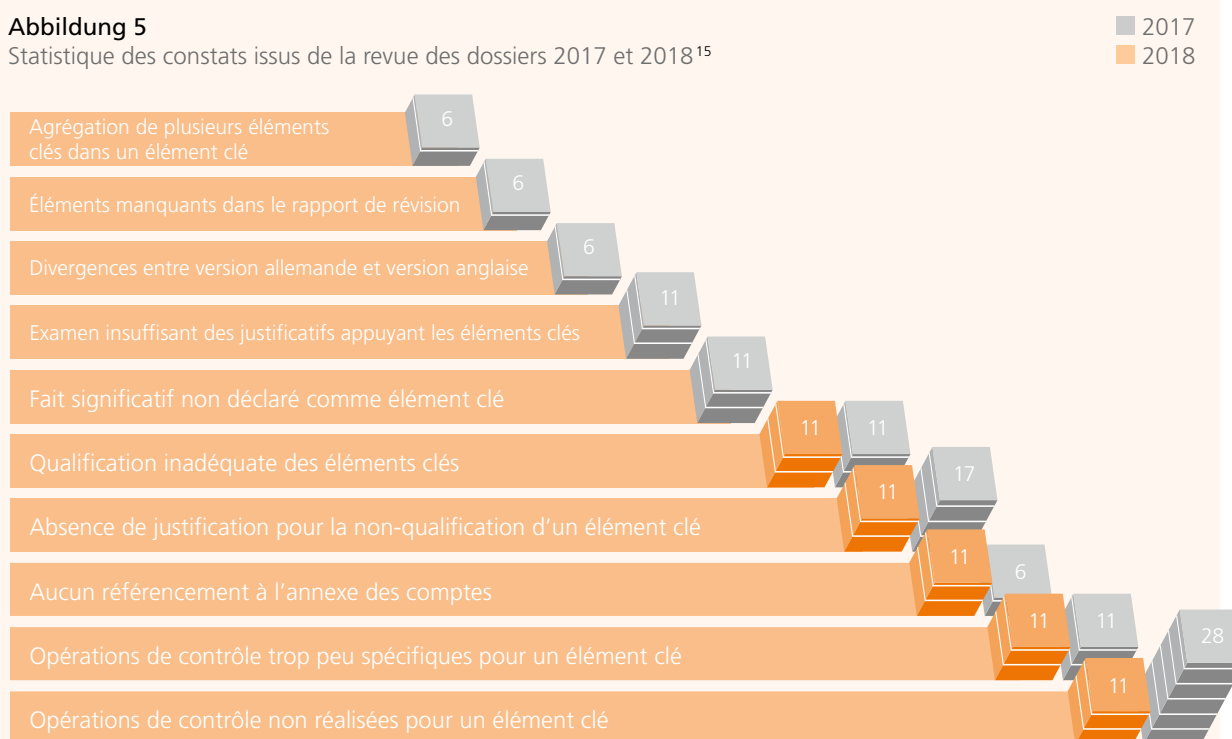
Constats issus de la revue des dossiers 2017 et 2018 dans le domaine KAM



Le nombre de dossiers donnant lieu à des constats a diminué par rapport à l'année précédente. Mais le taux de constats reste encore trop élevé.

Abbildung 5

Statistique des constats issus de la revue des dossiers 2017 et 2018¹⁵



Durant l'exercice sous revue, l'ASR a identifié un dossier d'audit comportant plusieurs manquements en lien avec le traitement des éléments clés de l'audit. En particulier, les procédures d'audit indiquées à ce sujet dans le rapport de révision n'ont pas toutes été réalisées et sont insuffisamment décrites dans le rapport. Enfin, la rubrique des éléments clés de l'audit ne comporte aucun renvoi aux informations mentionnées dans de l'annexe aux comptes annuels.

La question de savoir si un élément mérite un examen approfondi, c'est-à-dire s'il s'agit d'un élément clé de l'audit (KAM), requiert une démonstration. Dans une autre revue de dossier, cette démonstration faisait défaut, de sorte que l'ASR n'a pas pu vérifier l'exhaustivité des KAM dans le rapport de révision. Dans le même dossier, un élément figurait à la rubrique des éléments clés de l'audit, alors qu'il s'agissait d'un élément non significatif.

Dans ses revues de dossiers, l'ASR n'a identifié aucun cas dans lequel l'exhaustivité des éléments clés de l'audit aurait clairement appelé un jugement négatif. De même, l'examen des éléments probants n'a pas présenté d'anomalie.

Le rapport de révision représente une importante source d'information pour les différents groupes de

¹⁵ Valeurs en pour cent afin d'améliorer la comparabilité entre l'exercice sous revue et l'exercice précédent.

destinataires. En toute logique, l'ASR s'attend à ce que ce rapport soit rédigé correctement. L'ASR continuera à l'avenir de vérifier les éléments clés de l'audit et les procédures sous-jacentes dans le cadre des revues de dossiers.

L'ASR salue la présentation volontaire d'informations concernant les seuils de matérialité et les modalités de couverture des composantes (scoping) dans le rapport de révision. Ces informations permettent aux investisseurs et aux autres destinataires du rapport de mieux apprécier l'étendue des procédures d'audit.

Analyse des causes et mesures à prendre

Après la fin des contrôles sur site, les entreprises de révision reçoivent le projet de rapport de l'ASR, qui les invite à analyser les causes des manquements et à proposer un programme de mesures correctrices. On rappellera ici que l'analyse des constats résultant de la revue des dossiers, des causes et des mesures correctrices incombe en premier lieu à la direction de l'entreprise de révision, et non à l'équipe d'audit concernée. L'ASR se fonde ensuite sur cette analyse pour apprécier l'adéquation des mesures proposées à la lumière des causes possibles. Les mesures et les délais finalement arrêtés avec l'entreprise de révision sont intégrés dans le rapport d'inspection de l'ASR. La mise en œuvre des mesures doit intervenir dans le délai d'une année et sera évaluée par l'ASR l'année suivante.

Les processus d'analyse des causes au niveau des cinq plus grandes entreprises de révision ont été développés avec le soutien des réseaux globaux. Ces réseaux ont mis au point des règles contraignantes et des instruments pour faciliter l'analyse des causes. Cette méthodologie permet d'appréhender aussi bien les constats internes issus du contrôle subséquent que les constats externes découlant de la revue des dossiers et de la revue d'entreprise. En revanche, il n'y a pas de méthodologie uniforme pour

appréhender les causes positives expliquant les dossiers sans constat. L'analyse des causes est établie par les responsables de la qualité et de la gestion des risques au sein des entreprises de révision, qui utilisent des grilles d'analyse différentes. Selon l'entreprise de révision, l'analyse générale est complétée par l'analyse des constats individuels, l'analyse des thèmes transversaux, l'analyse de conformité à la lumière des normes d'audit, ou une combinaison de ces différentes approches. Les résultats de l'analyse globale débouchent sur la mise au point des programmes de mesures correctrices, qui sont ensuite répercutés sur l'ensemble du réseau de chaque entreprise. L'implémentation de ces mesures est toutefois surveillée au niveau local.

Les mesures convenues avec les entreprises de révision doivent permettre d'éliminer les anomalies constatées. La mise en œuvre des mesures au niveau de l'entreprise est en général une action unique consistant à modifier les processus et les outils de travail. Ces mesures découlent en particulier des constatations récurrentes relatives à l'examen des dossiers. À l'inverse, les mesures répondant aux constats issus de la revue des dossiers sont souvent de nature récurrente. L'ASR évalue la qualité de l'audit à chaque revue de dossier à l'aide d'un rating.

L'ASR constate une évolution positive au niveau de l'analyse des causes et des mesures proposées par les entreprises de révision. Cet aspect est important dans la mesure où seule une analyse bien fondée des causes profondes permet de réduire durablement les constats récurrents tant au plan interne qu'externe.

Procédures et enquêtes préalables

Outre les contrôles de routine, l'ASR procède à des clarifications ou à des procédures préliminaires auprès des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État lorsque les circonstances l'exigent. Elle tient compte à cet égard des annonces qualifiées

de tiers. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a enregistré 15 annonces de tiers en relation avec les activités des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État. Neuf investigations ou inspections ad hoc ont été effectués sur la base de ces indications au cours de l'année sous revue. Deux procédures ont été ouvertes à l'encontre d'auditeurs responsables issus d'entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État.

Indicateurs de la qualité de l'audit

Indicateurs de l'ASR

L'ASR collecte douze indicateurs de la qualité de l'audit auprès des cinq plus grandes entreprises de révision¹⁶. Ces indicateurs sont utilisés en particulier pour l'analyse des tendances ainsi que pour l'analyse des risques et la planification du programme d'inspection.

¹⁶ L'ASR reprend les indicateurs communiqués par les entreprises de révision sans autre examen de fond.

Figure 6

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

Indicateurs	2015		2016		2017		2018	
	de	à	de	à	de	à	de	à
Chiffre d'affaires annuel par associé en millions de CHF	1.9	4.5	1.8	4.2	2.0	4.1	2.1	4.4
Proportion des honoraires pour prestations accessoires par rapport/honoraires de révision¹⁷								
– sociétés SMI	0.2	0.2	0.2	0.2	0.1	0.3	0.1	0.2
– sociétés ouvertes au public sans SMI	0.0	0.4	0.0	0.2	0.0	0.3	0.0	0.3
Nombre de collaborateurs par associé	7.2	15.8	7.4	15.3	8.2	15.8	9.5	14.3
Heures de formation continue	53	80	54	77	52	84	49	85
Taux de fluctuation, en %	13	25	12	27	12	29	13	31
Nombre d'heures EQCR¹⁸								
– sociétés SMI	37	115	25	116	43	182	51	224
– sociétés ouvertes au public sans SMI	6	17	8	17	8	16	9	19
Nombre d'heures de l'auditeur responsable								
– SMI-Unternehmungen	227	746	351	700	478	733	562	757
– sociétés ouvertes au public sans SMI	71	110	75	113	74	114	77	125
Nombre d'heures des Shared Service Center étrangers en % du nombre d'heures total pour les sociétés ouvertes au public	0	8	0	7	0	10	0	13
Nombre de consultations par société ouverte au public auditée	0.0	0.3	0.1	0.4	0.0	1.0	0.2	1.1

Par rapport à l'année précédente, le chiffre d'affaires par associé a augmenté pour toutes les entreprises de révision, à une exception près. L'entreprise de révision ayant le moins de collaborateurs par associé affiche aussi le chiffre d'affaires le plus bas par associé.

Le rapport entre honoraires pour prestations accessoires et honoraires de révision perçus par les entreprises de révision auprès des sociétés auditées d'intérêt public représente pour l'ASR un facteur de risque. Plus cette valeur est élevée, plus le risque de conflit d'intérêt est élevé pour l'entreprise de révision. S'agissant des sociétés SMI, la limite supérieure de la fourchette a diminué. La limite prescrite par la législation européenne est de 0.7 en moyenne triennale. La moyenne suisse est donc clairement inférieure aux directives de l'UE. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a néanmoins reçu sept annonces de mandats dont la valeur était supérieure à 1.0 (2017: 10). Aucune société SMI n'en fait partie.

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

Selon le modèle d'affaires des entreprises de révision, une certaine fluctuation est nécessaire au niveau des effectifs. Cependant, un taux de fluctuation trop élevé peut nuire à la qualité de l'audit financier dans la mesure où l'entreprise de révision pourrait manquer de collaborateurs suffisamment compétents et spécialisés. Le taux de fluctuation varie considérablement entre les entreprises

de révision. Depuis 2015, la même entreprise de révision a affiché à trois reprises le taux de fluctuation le plus élevé. Durant l'année sous revue, cette même entreprise a enregistré un taux de fluctuation supérieur à 30 %. Un tel taux n'a été dépassé qu'une seule fois depuis le début de la statistique en 2009, toutes entreprises de révision confondues. Une autre entreprise de révision affiche le taux de fluctuation le plus bas depuis le début de la statistique.

L'EQCR¹⁹ doit impérativement être mobilisé pour l'audit des sociétés cotées en bourse. Les données des entreprises de révision sont très variables. Plus les mandats de l'entre-

¹⁷ Certaines valeurs se rapportant à l'exercice précédent ont été corrigées.

¹⁸ Engagement Quality Control Reviewer ou personne chargée de la revue de contrôle qualité de la mission.

¹⁹ Engagement Quality Control Reviewer ou personne chargée de la revue de contrôle qualité de la mission.

prise de révision sont importants, plus le nombre d'heures EQCR est en principe élevé. De plus, un changement d'EQCR peut mener à des données comparativement plus élevées en raison de la période de formation ou de l'obtention d'un mandat SMI. Depuis 2014, la même entreprise de révision affiche le nombre le plus élevé pour les sociétés SMI. En revanche, le nombre pour les sociétés SMI a doublé dans le cas d'une autre entreprise de révision dont le nombre était le plus bas jusqu'en 2017.

Le nombre moyen d'heures consacrées par l'auditeur responsable est sujet à des variations annuelles et dépend de circonstances spécifiques aux mandats. Depuis 2014, la même entreprise de révision affiche le nombre le plus élevé des sociétés SMI. Le nombre d'heures consacrées par l'auditeur responsable est à plusieurs reprises plus élevé que la moyenne dans le cas des sociétés du SMI, en comparaison avec les autres sociétés ouvertes au public.

Le nombre d'entreprises de révision délocalisant leurs prestations d'audit auprès d'un «Shared Service Center» sis à l'étranger a passé de trois à quatre durant l'exercice sous revue. Par rapport à l'exercice précédent, le volume des procédures d'audit délocalisées a augmenté entre 6 % et 85 % selon les entreprises de révision.

Le nombre de consultations a évolué de manière très variable selon l'entreprise de révision. Par rapport à l'exercice précédent, le nombre de consultations par société ouverte au public a diminué de quatre cinquièmes pour une entreprise de révision. Cette baisse considérable s'explique par la valeur élevée de l'exercice précédent. Durant l'exercice précédent, les règles de consultation introduites en lien avec les nouvelles dispositions régissant les éléments clés de l'audit (KAM)²⁰ ont eu un impact considérable sur cet indicateur. Pour une deuxième entreprise de révision, le nombre de consultations a presque doublé – sous l'effet des questions ayant trait à la norme IAS

19. Une autre entreprise de révision a à nouveau effectué des consultations formelles, contrairement à l'année précédente. Pour les deux entreprises de révision restantes, la valeur est restée pratiquement inchangée par rapport à l'exercice précédent.

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

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

En ce qui concerne les deux entreprises de révision restantes, leur réseau ne fait aucun effort pour introduire de tels indicateurs. Ces entreprises ne disposent donc pas d'indicateurs spécifiques et caractérisés comme tels, mais dans les faits, elles appliquent néanmoins certains critères permettant de mesurer la qualité de l'audit. Aux yeux de l'ASR, les indicateurs internes doivent permettre d'identifier à temps les tendances tant vers le positif que vers le négatif, et d'intervenir le cas échéant en prenant des mesures d'amélioration.

Il est rare que les comités d'audit utilisent des indicateurs pour apprécier la qualité des travaux de révision. Il faut espérer que l'utilisation des indicateurs se généralise. L'importance de cet outil d'information supplé-

mentaire ne réside pas dans la pertinence absolue de chaque indicateur, mais dans l'amélioration du dialogue avec l'organe de révision au sujet de la qualité des prestations fournies en matière de révision.

Coopération avec les bourses

L'ASR s'efforce d'éviter les redondances administratives en coordonnant sa surveillance dans le domaine de l'audit financier avec la SIX. L'ASR a pour mission essentielle de vérifier que l'organe de révision respecte les dispositions légales et les règles professionnelles en matière de révision, mais ne s'attache pas directement à vérifier si les règles de présentation des comptes sont respectées. La SER est l'organe chargé de surveiller la conformité aux règles de présentation des comptes des sociétés cotées à la SIX. La SER vérifie donc que les émetteurs respectent leurs obligations ressortant du règlement de cotation. Lorsque l'ASR constate des infractions présumées aux règles de présentation des comptes, elle l'annonce à la bourse compétente. Deux annonces de ce genre ont eu lieu en 2018.

Collaboration avec les comités d'audit

Les comités d'audit (Audit Committees) se sont imposés au fil de des dernières années à travers l'objectivité et l'indépendance de leur rôle, exerçant ainsi une influence déterminante sur la qualité de l'audit. A l'instar de l'ASR, les comités d'audit ont pour fonction d'examiner d'un œil critique la qualité des travaux de révision. Étant donné cette similitude d'approche, l'ASR n'a cessé d'intensifier les contacts avec les comités d'audit au cours de ces dernières années et a même publié le Guide du comité d'audit, recueil de recommandations non contraignantes.

Le 2 novembre 2018, l'ASR a organisé pour la première fois un séminaire pour membres de conseils d'adminis-

²⁰ Key Audit Matters.

tration et investisseurs participant au capital des sociétés d'intérêt public. Cet événement d'une demi-journée s'est déroulé à Zurich et a rencontré un vif intérêt. Il avait pour but de présenter aux participants les bonnes pratiques à suivre dans les rapports avec l'organe de révision, et de faire le point sur les tendances actuelles. Ce fut l'occasion d'entendre plusieurs théoriciens et praticiens: le professeur Reto Eberle (Université de Zurich), le professeur Roland Müller (Université de St-Gall), la spécialiste des fraudes Sonja Stirnimann ainsi que des représentants de l'ASR (Wanda Eriksen, Niels Biemond). Le séminaire s'est terminé par une table ronde réunissant les orateurs du jour.

Le bilan de ce séminaire est qu'un comité d'audit professionnel et indépendant encourage l'esprit critique de l'organe de révision et contribue de manière générale à améliorer la qualité des travaux de révision. Pour leur part, les représentants des investisseurs ont plaidé pour que les rapports de révision soient plus pertinents au niveau des éléments clés de l'audit (Key Audit Matters) dans le cadre de l'audit des sociétés cotées.

Élaboration des normes

Normes d'audit suisses

Les sociétés dont les comptes sont arrêtés selon les Swiss GAAP RPC se limitent en général à une révision de leurs comptes annuels et de leurs comptes consolidés selon les NAS. Les sociétés dont les comptes sont arrêtés selon les normes internationales en matière de présentation des comptes (p. ex. IFRS, US GAAP) sont tenues de demander une révision d'après les normes d'audit internationales (ISA, PCAOB) en plus des normes d'audit suisses (Circulaire n° 1/2008). Les écarts entre normes ISA et NAS sont relatifs aux récentes modifications d'une dizaine de normes d'audit, qui n'ont pas encore été répercutées au niveau des NAS.²¹ Concernant le rapport de révision élargi, la nouvelle norme correspondante (ISA 701) a été déclarée applicable par la Circulaire n°

1/2015, notamment pour les comptes annuels et les comptes consolidés selon le CO et selon les Swiss GAAP RPC. Cette circulaire sera abrogée dès que l'ISA 701 sera transposée dans les NAS. L'ASR reste fidèle à sa ligne en plaidant pour une transposition des normes ISA dans les normes NAS en temps utile.

Normes d'audit internationales

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

- En juillet 2018, l'IFIAR a présenté un avis à l'IESBA concernant le projet de stratégie et de plan de travail pour la période 2019–2023.
- En octobre 2018, l'IFIAR a par ailleurs présenté un avis à l'IAASB à propos du projet de révision touchant à la norme ISA International Standards on Auditing (ISA) 315 (revised) «Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement».

De plus, l'ASR s'est exprimée positivement en février 2018 au sujet des questions posées par le Monitoring Group Consultation de l'organisme IOSCO²² dans le cadre de la consultation «Strengthening the Governance and Oversight of the International Audit-Related Standard-Setting Boards in the Public Interest». Les mesures proposées visent à améliorer l'élaboration, les responsabilités et la surveillance des normes d'audit internationales, voire de les rendre moins dépendantes de la profession.

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

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2019

Dans le cadre des contrôles de routine des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État, l'ASR mettra l'accent en 2019 sur les thèmes prioritaires suivants:

- culture d'entreprise
- utilisation de l'analyse des données lors des phases de planification et de réalisation
- examen des produits tirés des contrats avec des clients (IFRS 15)
- examen du test de dépréciation du goodwill (IAS 36)

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

Nouvelles technologies

L'analyse des données de masse est une tendance croissante devenues incontournables dans le secteur de l'audit financier. Même si les entreprises de révision utilisent ces outils analytiques de manière différente, l'ASR perçoit clairement le recours croissant à ces nouvelles technologies. L'examen des écritures comptables est aujourd'hui déjà assisté par de tels outils analytiques. Dans certaines revues de dossier, les équipes d'audit ont recouru à l'analyse des données pour consolider, voire remplacer des procédures d'audit significatives. L'ASR tient compte de cette évolution et a inscrit au nombre des thèmes prioritaires 2019 l'analyse des données de masse pour la planification et l'exécution des audits. Il s'agit de mettre l'accent sur l'utilisation des outils informatiques, l'évaluation des données de masse sous-jacentes et des résultats de ces analyses. L'ASR s'attachera également à évaluer la protection et la sécurité des données ainsi que les contrôles de qualité mis en place dans ce domaine.

Dans son projet de révision de la norme ISA 315 «Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives», l'IAASB a traité pour la première fois la question du recours au traitement automatisé des

²¹ ISA 250, 260, 315, 570, 610, 700, 701, 705, 706 et 720.

²² International Organization of Securities Commission.

données de masse, précisant toutefois qu'il fallait envisager la révision du plusieurs autres normes, dont la norme ISA 520 «Procédures analytiques» et la norme ISA 530 «Sondages en audit». L'IAASB souligne également l'importance des technologies de l'information pour l'audit. Selon toute probabilité, la nouvelle norme sera applicable à l'audit des exercices débutant après le 15 décembre 2020.

Encore à leurs débuts, les technologies blockchain sont nées avec l'apparition de la monnaie numérique (bitcoin). Elles sont appelées à se généraliser dans de nombreux domaines. Une blockchain est une chaîne de blocs dont la gestion est décentralisée. Ces blocs renferment diverses informations, telles qu'unités monétaires, papiers-valeurs, droits de propriété ou droits fonciers, transactions telles que transfert de tels droits, etc. Étant donné que chaque nouveau bloc crypte les informations du bloc précédent, qu'il contient un timbre temporel et que la chaîne de blocs est décentralisée sur l'ensemble d'un réseau, les manipulations deviennent impossibles. Les blockchains publiques ont pour caractéristiques principales la décentralisation, la transparence et l'ouverture aux accès, mais tout cela présuppose la garantie de l'intégrité des données et la sécurité du réseau. Dans les blockchains fermées, les participants se connaissent, mais les données ne sont pas accessibles publiquement. Malgré la base de confiance existante, la garantie de la fiabilité et de l'immutabilité des informations est essentielle.

La technologie blockchain pourrait modifier dans un proche avenir la configuration des procédures d'audit pour plusieurs éléments. La source, le groupe de participants et les mécanismes de sécurité d'une blockchain ainsi que la vérification des transactions dans une blockchain doivent être évalués d'un œil critique, avant que les données ne transitent sans autre dans les comptes annuels. Les risques IT, y compris les contrôles IT généraux, ainsi que la cybersécurité

sur la blockchain doivent être pris en compte. Les quatre plus grandes entreprises de révision s'intéressent activement à la question des blockchains et des cryptomonnaies. L'une des cinq plus grandes entreprises de révision a déjà annoncé la mise en place d'un «analyste blockchain» pour réviser les transactions blockchain.

Le Département fédéral des finances a créé un groupe de travail²³ sur la technologie blockchain et les Initial Coin Offerings (ICO)²⁴. En collaboration avec l'Office fédéral de la justice et la FINMA, ce groupe de travail a analysé la technologie blockchain sous l'angle des aspects liés au droit civil et aux règles en vigueur. Il ne s'attend pas à une révolution fondamentale du droit sur les marchés financiers, attendu que la législation en la matière est technologiquement neutre. Il estime toutefois judicieux de repenser la réglementation de certains domaines, par exemple en droit civil²⁵. Le ministre britannique des finances a créé en mars 2018 un groupe de travail associant HM Treasury, Financial Conduct Authority et Bank of England²⁶. Cette «Cryptoasset Taskforce» perçoit certes le potentiel de ces nouvelles techniques, mais aussi des risques considérables (utilisation des cryptoactifs pour les activités illégales, potentiel de menaces futures pour la stabilité financière, etc.). En ce qui concerne la présentation des comptes, l'IFRS Interpretations Committee analyse actuellement les effets des cryptomonnaies, de la blockchain et des ICO sur la présentation des comptes selon les IFRS²⁷. Il s'agit d'étudier dans quelle mesure la prise en compte et l'évaluation des cryptomonnaies et des ICO peuvent être effectuées selon les normes actuelles ou si ces normes doivent être adaptées.

L'ASR suit cette évolution avec attention et attend des équipes d'audit le maintien d'un esprit critique face aux résultats de ces nouveaux outils techniques.

²³ www.admin.ch > Documentation > Communiqués (limiter la date au 31.08.2018; www.admin.ch/gov/fr/accueil/documentation/communiques.msg-id-72001.html).

²⁴ Financement via les cryptomonnaies au lieu de l'entrée en bourse.

²⁵ www.admin.ch > Documentation > Communiqués > Communiqués du Conseil fédéral > Le Conseil fédéral veut continuer d'améliorer le cadre juridique régissant la blockchain et la DLT, 14 décembre 2018 (www.admin.ch/gov/fr/accueil/documentation/communiques-conseil-federal.msg-id-73398.html).

²⁶ www.fca.org.uk > News > News stories (www.fca.org.uk/news/news-stories/cryptoasset-taskforce-publishes-report-uk-approach-cryptoassets).

²⁷ www.ifrs.org > News and events > Meeting and Events diary > [2018] [September] [IFRS Interpretations Committee] > Cryptocurrencies.

Regulatory Audit

Introduction

Les sociétés d'audit et les auditeurs responsables font office de bras droit de la FINMA dans le système dualiste de la surveillance des marchés financiers en Suisse. Après des acteurs directement assujettis à la surveillance de la FINMA, ils effectuent l'audit prudentiel, qui se différencie considérablement de l'audit de l'organe de révision tel qu'il est défini par le code des obligations.

En 2018, la FINMA a procédé à une révision partielle de la circulaire «Activités d'audit», dont l'objectif consiste à remodeler le modèle de l'audit prudentiel sur le principe de la propor-

tionnalité par rapport aux risques et à créer ainsi des conditions optimales pour maximiser son efficacité dans les activités de l'audit. Après la révision du régime de l'audit en 2013, et après l'entrée en vigueur en 2015 de la loi sur la concentration de la surveillance, des modifications ont à nouveau été proposées dans des délais très brefs. Ces modifications sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2019.

Durant ces dernières années, le marché de l'audit prudentiel a subi peu de modifications structurelles. Les trois grandes enseignes de l'audit prudentiel PwC, EY et KPMG absorbent toujours la plus grande majorité des

audits pruden- tiels. L'ASR observe néanmoins que la concurrence entre tous les acteurs du marché s'intensifie dans le cadre des appels d'offres pour l'attribution des missions d'audit.

À fin 2018, l'ASR dénombre au total 17 sociétés d'audit au bénéfice d'un agrément spécifique pour l'audit prudentiel requis par les lois sur les marchés financiers. Une société d'audit qui était agréée jusque-là pour l'audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG a pu obtenir en 2018 un agrément supplémentaire pour l'audit selon LPCC. Une autre société au bénéfice d'un agrément pour l'audit IFDS a fusionné avant d'être dissoute.

Figure 7

Sociétés d'audit agréées, par type d'agrément

Type d'agrément	Nombre au 31.12.2018	Nombre au 31.12.2017	Nombre au 31.12.2016	Nombre au 31.12.2015
Audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG/audit selon LPCC/audit selon LSA/audit IFDS	5	5	6	6
Audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG/audit selon LPCC/audit selon LSA	1	1	–	–
Audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG/audit selon LPCC/audit IFDS	1	1	1	1
Audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG/audit selon LPCC	1	–	–	–
Audit selon LB, LIMF, LBVM et LLG	–	1	1	–
Audit selon LPCC/audit IFDS	1	1	1	1
Audit selon LPCC	1	1	1	1
Audit selon LSA	1	1	1	1
Audit IFDS	6	7	8	8
Nombre total de sociétés d'audit	17	18	19	18

La tendance des dernières années s'est maintenue durant l'exercice sous revue. Le nombre des assujettis à la surveillance de la FINMA continue de s'éroder, à l'exception du secteur LPCC, caractérisé par une augmentation des placements collectifs régis par le droit suisse. Le recul marqué des IFDS doit être considéré en relation avec l'introduction prévue de la LEFin, laquelle supprimera le statut d'IFDS en 2020.

Le tableau suivant montre le nombre d'établissements audités par les sociétés agréées au titre de l'audit prudentiel à fin 2018.

Figure 8

Nombre d'assujettis par secteur financier

Secteur	Nombre d'assujettis	2018	2017	2016	2015
Banques	Banques et négociants en valeurs mobilières (sauf banques Raiffeisen ²⁸)	296	299	312	346
Assurances	Compagnies d'assurance	200	205	207	214
	Groupes d'assurances	6	6	6	6
LPCC	Directions de fonds	48	45	44	43
	Représentants	86	92	94	94
	Gestionnaires de fortune	213	217	206	178
	Placements collectifs suisses	1'727	1'641	1'551	1'542
IFDS	Intermédiaires financiers directement soumis	135	163	199	227

Contrôles 2018

En 2018, neuf²⁹ (2017: neuf) sociétés d'audit ont été contrôlées, dont:

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

- deux sociétés sur les six sociétés soumises à inspection tous les cinq ans et dont les activités se limitent exclusivement aux IFDS.

La qualité des prestations d'audit des neuf sociétés d'audit inspectées en 2018 a été contrôlée au moyen de 17 revues de dossier, représentant les secteurs financiers suivants:

- neuf banques, dont une banque d'importance systémique, deux

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

- deux négociants en valeurs mobilières,
- une assurance,
- une direction de fonds,
- quatre IFDS.

Figure 9

Statistique des contrôles ASR et des constats 2017 et 2018

Catégories	Cinq plus grandes entreprises de révision		Autres		Total	
	2018	2017	2018	2017	2018	2017
Nombre de contrôles	5	5	4	4	9	9
Nombre de constats Comment Form (Firm Review)	6	3	1	1	7	4
Nombre de constats Comment Form (File Review)	38	19	16	9	54	28
Nombre de revues de dossier	12	8	4	4	17	12

²⁸ Soit 246 banques Raiffeisen organisées en coopérative.

²⁹ Les opérations de contrôle sur site ont été achevées pour deux autres sociétés d'audit. Cependant, l'analyse des constats en est encore à ses débuts et les résultats de ces contrôles ne sont pas présentés dans rapport de gestion 2017 de l'ASR. En revanche, les contrôles inachevés en 2016 sont pris en compte.

Revue d'entreprise (Firm Review)

En 2018, neuf contrôles ont eu lieu, dont sept sont déjà achevés. Les revues d'entreprise menées en 2018 ainsi que les contrôles qui n'avaient pas encore été pris en compte dans le rapport de gestion 2017 ont donné lieu à sept constats, dont quatre constats concernent les heures d'audit et de formation continue. Les trois autres constats ont trait au système d'assurance-qualité et aux conditions d'agrément.

Globalement, l'ASR a identifié en moyenne 0,8 constat par revue de dossier, soit une hausse de 0,3 par rapport à l'année précédente. Cette augmentation s'explique d'une part à travers les constats relatifs aux règles à respecter en matière d'heures d'audit et de formation continue de l'auditeur responsable. Elle est également

imputable aux constats relatifs au processus de contrôle qualité interne (audit prudentiel). Dans les deux cas, il s'agissait de thèmes prioritaires auxquels l'ASR continue d'accorder une grande importance. Le contrôle qualité interne est un élément clé très efficace en faveur de l'assurance-qualité.

Revue de dossier (File Review)

En 2018, l'ASR a procédé à 17 revues de dossier, dont onze ont été achevées. Par analogie à la revue des dossiers dans le cadre de la surveillance de l'audit financier, la qualité de l'audit prudentiel dépend dans une très large mesure des auditeurs travaillant sur le mandat. Leur maîtrise de la réglementation revêt à cet égard une importance capitale.

Pour garantir la qualité de l'audit prudentiel, les sociétés d'audit doivent

d'une part veiller à la cohérence de la qualité de l'audit à travers tous les mandats, quelle que soit leur taille, leur complexité, leurs risques et la catégorie de supervision pour laquelle elles sont agréées. D'autre part, les auditeurs responsables doivent effectuer le nombre d'heures requis en termes d'audit et de formation continue. La conformité aux règles correspondantes doit être surveillée à travers un dispositif adéquat.

Les figures suivantes illustrent la répartition, par critères et par causes des constats issus des revues de dossier terminées en 2018 ainsi que des revues de dossier qui n'avaient pas été prises en compte dans le rapport de gestion 2017, pour un total de 16 dossiers:

Figure 10
Statistique des constats par thèmes suite à la revue des dossiers d'audit prudentiel
(total: 54 constats)

Dispositions de la LBA	27
Gestion des risques	9
Prescriptions sur les fonds propres, solvabilité	8
Incidence de la présentation des comptes sur l'audit prudentiel	4
Système de contrôle interne, y compris IT, révision interne et externalisation	2
Autres	4

Les principaux constats de l'ASR portent sur les procédures d'audit visant à vérifier la conformité aux dispositions de la LBA. Sur 27 lacunes constatées au niveau de l'application de la LBA, 22 constats concernaient la catégorie IFDS. C'est la principale raison de l'augmentation des constats en 2018. Durant l'exercice sous revue, la FINMA a communiqué à l'ASR davantage d'annonces portant sur la qualité insuffisante des prestations fournies par les sociétés d'audit.

Le nombre de constats par revue de dossier a fortement augmenté, passant de 3.4 à 2.3 pour l'exercice précédent. Les constats touchant

aux IFDS sont dominants, tant en chiffres relatifs qu'en chiffres absolus. La conformité aux dispositions de la LBA fait partie des thèmes prioritaires d'inspection. L'audit des IFDS sur mandat de la FINMA sera supprimé à l'entrée en vigueur de la LSFfin.

Comme durant les années précédente, un nombre de constats assez important est relatif à la gestion des risques et aux fonds propres des banques ainsi qu'à la solvabilité des compagnies d'assurance.

Figure 11

Causes des constats issus de la revue des dossiers d'audit prudentiel 2018

Insuffisance des éléments probants	37
Insuffisance des éléments probants en relation avec le manque d'esprit critique	5
Conclusions erronées dans le rapport en relation avec des éléments probants insuffisants	5
Assurance-qualité et infractions aux devoirs de diligence de l'auditeur	4
Autres	3

Comme en 2017, la principale cause des constats réside dans le manque d'esprit critique pendant la réalisation de l'audit. L'insuffisance des éléments probants concerne par exemple les sondages en audit, l'ampleur de la surveillance consolidée ainsi que les contrôles en matière de gestion des risques. L'ASR a par ailleurs identifié des cas pour lesquels les informations dans le rapport à la FINMA concernant les procédures d'audit effectuées ne correspondaient pas aux opérations d'audit effectivement réalisées. D'autres constats ont porté sur des infractions générales aux devoirs de diligence de l'auditeur.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2018

Dans son rapport de gestion 2017, l'ASR a publié les thèmes prioritaires du programme d'inspection 2018 visant l'audit prudentiel. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a procédé à un examen approfondi de ces thèmes, dont les résultats sont résumés ci-après:

Qualité et délimitation des revues de qualité interne dans l'audit prudentiel

L'ASR a mené de vastes investigations sur la qualité et l'étendue des revues de qualité interne dans l'audit prudentiel. Les résultats donnent une image plutôt hétérogène. Ils mettent en évidence de grandes différences non seulement en par rapport aux petites sociétés d'audit, mais également entre les cinq plus grandes entreprises de révision. Le spectre va de processus très détaillés aux à des processus très minimalistes.

Audit de la conformité aux dispositions de la LBA, en particulier le traitement des relations d'affaires et des transactions à risques accrus ainsi que l'identification des personnes exposées politiquement (PEP), et mise en œuvre de la LBA, de l'OBA, de l'OBA-FINMA ainsi que de la CDB16

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

- la conception du sondage a été formulée sans tenir compte de l'objectif du contrôle ni des caractéristiques de la population;
- l'exhaustivité de la population n'a pas été suffisamment testée;
- la majorité des sondages sont strictement basés sur les tailles minimales exigées par la FINMA;
- les sondages orientés sur les risques selon CDB16 présentent des lacunes en lien avec la prise en compte de structures complexes et risquées;
- les procédures d'audit et les jugements y relatifs ne sont pas compréhensibles;
- les erreurs identifiées n'ont pas fait l'objet d'un examen suffisamment critique.

L'examen par sondage est un moyen approprié pour auditer les relations d'affaires et les transactions à risque accru. La qualité des examens s'est avérée insuffisante dans plusieurs

cas. La surveillance consolidée de la conformité à la LBA des filiales étrangères est également un élément qui n'a pas retenu une attention suffisante.

Mise en œuvre des exigences d'audit minimales en vigueur définies par la FINMA (points d'audit, exigences d'audit minimales)

La FINMA fixe des exigences d'audit minimales pour différents champs d'audit dans le cadre de ses programmes d'audit. Ces conditions doivent être remplies par l'auditeur. Comme l'année précédente, l'ASR a relevé des manquements significatifs dans des cas où l'auditeur a estimé que le programme d'audit n'était pas complet ou ne contenait pas d'éléments probants suffisants, sans recueillir des éléments probants plus détaillés. L'argument des équipes d'audit, selon lequel le programme d'audit de la FINMA est en tout ou partie un élément probant suffisant, ne répond pas aux attentes de l'ASR. Par ailleurs, dans d'autres cas les procédures d'audit minimales exigées par la FINMA n'ont pas été exécutées ou ont été remplacées par des procédures d'audit inappropriées.

Analyse des causes et mesures à prendre

Dans le domaine de l'audit prudentiel, l'analyse des causes et la définition des mesures à prendre sont fondamentalement analogues aux processus appliqués dans le domaine de l'audit financier. Sur la base des constats de 2018, il est particulière-

ment clair que les mesures visant à améliorer l'esprit critique une importance cruciale.

Le manque d'esprit critique peut avoir plusieurs causes, telles que: trop forte confiance dans les déclarations et les preuves du client audité; communication insuffisante au sein de l'équipe d'audit ou instruction insuffisante de l'équipe d'audit; connaissances sectorielles et techniques insuffisantes; manque de temps et pression sur les honoraires de révision ainsi que risque d'aveuglement professionnel lié à la conduite d'une mission d'audit pendant de longues années.

Partant du manque d'esprit critique récurrent, l'ASR a identifié un certain nombre d'anomalies, allant de la planification des missions d'audit à l'obtention des éléments probants et à l'établissement du rapport à la FINMA. Dans de telles conditions, ce rapport restitue une image faussée.

Selon les causes, diverses mesures ont été définies, telles que: révision des outils de travail, des programmes d'audit et des check-listes; intensification de la traçabilité de la revue interne par les auditeurs responsables, les responsables de l'assurance-qualité et les managers; implication des spécialistes; amélioration et adaptation des concepts de formation; amélioration du contrôle de qualité interne et coaching de l'auditeur responsable par un partenaire interne/externe.

Loi sur le blanchiment d'argent

Cadre réglementaire

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

En 2018, la FINMA a publié la version remaniée de l'OBA-FINMA, qui entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2020. Les adaptations sont essentiellement

liées au rapport du GAFI sur la Suisse et portent sur les éléments suivants: contrôle régulier des informations concernant les ayants droit économiques, mise à jour régulière des informations sur les clients, clarification des exemples de critères en lien avec les relations d'affaires à risques accrus, application des principes de base de la loi sur le blanchiment d'argent au niveau consolidé. Suite à la révision de l'OBA-FINMA, l'ASB a publié en 2018 la version révisée de la Convention relative à l'obligation de diligence des banques (CDB 20), qui entrera elle aussi en vigueur le 1^{er} janvier 2020. Dans l'intervalle, l'OBA-FINMA aujourd'hui en vigueur a été complétée par les dispositions découlant de la législation FinTech. Les entreprises FinTech sont assujetties à un régime légal similaire aux IFDS. Il n'y a pas encore de méthodologie précisant les procédures d'audit dans ce domaine, surtout en ce qui concerne les obligations d'identification.

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

La FINMA communique au préalable ses exigences minimales aux sociétés d'audit. Le catalogue de ces exigences minimales montre que la FINMA des attentes élevées en ce qui concerne l'étendue des prestations d'audit à effectuer fournir en relation avec la LBA.

Les intermédiaires financiers sont tenus d'adapter en permanence leurs méthodes et leurs instruments de contrôle pour suivre l'évolution du cadre réglementaire et pour identifier de manière correcte les risques LBA. Le recours aux solutions informatiques se généralise parce que ces solutions permettent d'avoir des contrôles internes plus efficaces et plus ciblés. Les sociétés d'audit doivent par conséquent adapter leurs méthodes d'audit en combinant des tests de procédures et des vérifications de détail. En orientant les procédures d'audit sur les risques, les sociétés d'audit sont en mesure de répondre aux nouvelles exigences et aux attentes élevées en matière de qualité des prestations d'audit. Elles peuvent par exemple in-

troduire des opérations d'audit sur la base d'analyses de données. Cette approche peut être efficace pour l'audit des relations d'affaires et des transactions présentant des à risques accrus.

Collaboration avec la FINMA

Les échanges entre l'ASR et la FINMA sont intensifs et ont lieu à tous les échelons. Ces échanges interviennent en particulier dans le cadre des revues de dossier des acteurs assujettis à la surveillance de la FINMA. La sélection des missions d'audit en fonction des risques et des thèmes prioritaires structurant les revues de dossiers nécessitent des échanges permanents entre les deux autorités, tant au niveau formel qu'informel. En outre, la FINMA informe l'ASR lorsqu'elle a des soupçons fondés d'insuffisance de qualité d'un audit. À l'inverse, l'ASR informe la FINMA des résultats issus des revues d'entreprise et des revues de dossier que en lui adressant les rapports d'inspection ainsi la liste des constats, en particulier les constats liés à l'audit prudentiel, mais aussi les constats issus de l'audit financier des assujettis à la FINMA.

Cette collaboration permet à l'ASR d'assurer la transparence face à la FINMA et de lui apporter une assistance dans l'exercice de sa mission de surveillance. L'échange permet également de réduire au minimum la charge de travail administratif des autorités et des sociétés d'audit.

Thèmes prioritaires du programme d'inspection 2019

Dans le domaine de l'audit prudentiel, l'ASR mettra l'accent en 2019 sur les thèmes prioritaires suivants:

- gestion des risques
- organisation interne et système de contrôle interne (y compris informatique)
- audit de conformité aux dispositions de la LBA

Affaires internationales

Généralités

L'ASR poursuit son objectif de collaboration efficace et performante avec les autorités homologues étrangères, en faveur d'une protection des investisseurs et de l'élimination des doublons administratifs.

Durant l'exercice sous revue, le nombre de cas d'entraide administrative a légèrement augmenté par rapport à l'année précédente³⁰. La collaboration avec les États-Unis reste soutenue, compte tenu du nombre important de cotations d'entreprises suisses aux États-Unis ainsi que de la présence non négligeable de groupes américains en Suisse. Néanmoins, les problématiques transfrontières en relation avec les États membres de l'Union européenne (UE) et de l'Espace Économique européen (EEE) sont considérables, en particulier avec les États voisins.

Effets extraterritoriaux de la LSR

L'ASR a pour mission d'assurer la protection des investisseurs sur le marché suisse des capitaux. Par conséquent, la LSR déploie des effets extraterritoriaux dans la mesure où des entreprises régies par le droit étranger participent activement au marché suisse des capitaux par la cotation en Suisse de titres de participations et/ou d'emprunts par obligations (art. 8 LSR). Toutefois, des exceptions sont prévues à l'obligation d'agrément et à la surveillance exercée par l'ASR sur les entreprises de révision étrangères afin d'éviter une surveillance multiple par différentes autorités.

Suite à l'entrée en vigueur le 1^{er} octobre 2017 de la modification de l'article 8 alinéa 3 lettre b LSR³¹, l'ASR a édicté l'Ordonnance sur la notification (RS 221.302.34; ONo-ASR). Celle-ci régit les modalités d'information du marché dans le cas où l'organe de révision d'un émetteur étranger d'emprunts par obligations n'est soumis à aucune surveillance étatique étrangère, ou que la surveillance étatique étrangère n'a pas été jugée

équivalente à celle de la surveillance de la révision en Suisse³².

La mise en œuvre de cette ordonnance a été déléguée à la bourse suisse SIX Swiss Exchange (SIX), qui se doit de signaler de manière explicite et visible sur son site internet que l'entreprise de révision de l'émetteur n'est pas surveillée par une autorité étrangère de surveillance de la révision reconnue par le Conseil fédéral, et ce pour chaque emprunt par obligation. À ce jour, la SIX affiche, sous la rubrique³³ «Détails» d'un emprunt par obligation, si la LSR a été accomplie ou non.

Relations avec l'Union européenne

Déclaration d'intention de coopération supplémentaire

Durant l'exercice sous revue, l'ASR a entamé des négociations portant sur la création d'un MoU avec une autorité de surveillance de la révision européenne de plus.

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

Avec l'entrée en vigueur de Brexit prévue en mars 2019, l'ASR et l'autorité de surveillance de la révision britannique (Financial Reporting Council, FRC) se sont penchés sur la question de savoir si le MoU conclu entre les deux autorités en 2014 s'en verrait impacté.

Selon le FRC, Brexit n'aurait pas d'incidence sur la collaboration actuelle établie par le MoU. De même, la reconnaissance de l'équivalence du système de surveillance du FRC devrait persister à moins que des changements imprévus interviennent. Il s'agit toutefois d'une évaluation provisoire, l'élément décisif sera ainsi le libellé des dispositions britanniques au moment du retrait.

Collaboration avec les États-Unis

Joint Inspections

La deuxième phase du 3^e cycle d'inspections transfrontières conjointes (2017–2019) entre l'ASR et le Pu-

blic Company Accounting Oversight Board (PCAOB) s'est concrétisée par le contrôle de deux des sept entreprises de révision suisses inscrites auprès du PCAOB. Cette collaboration est basée sur le Statement of Protocol (SOP; équivalent à un MoU), initialement signé par l'ASR et la FINMA avec le PCAOB en 2011 et prolongé pour une durée indéterminée en 2014.

La collaboration entre l'ASR et le PCAOB lors des inspections transfrontières conjointes ainsi que dans le processus d'échange d'informations demeurent efficaces. Le PCAOB, désormais sous le leadership d'un nouveau Conseil d'administration, reste engagé pour une coopération à succès entre les deux autorités.

PCAOB Regulatory Institute

Cette année, l'«International Institute on Audit Regulation» organisé par le PCAOB s'est déroulé sur deux jours et avait pour objectif de se focaliser sur les questions de gouvernance et du contrôle qualité au sein des entreprises de révision, ainsi que des développements technologiques et de leurs impacts sur les activités d'audit. L'ASR a activement participé à l'évènement.

Relations avec d'autres États et organismes

En février 2018, l'ASR a été invitée par le Secrétariat d'État aux questions financières internationales à rencontrer une délégation d'experts du Kazakhstan accompagnant leur Ministre des Finances. La rencontre technique avait pour objectif de ré-

³⁰ En 2018, l'ASR a reçu 18 demandes d'entraide administrative (2017: 15), dont 10 émanant des autorités de surveillance de l'UE/AELE, cinq des USA et trois d'Asie. L'ASR a activement placé une demande d'entraide administrative auprès d'une autorité de surveillance de l'UE/AELE.

³¹ Pour davantage de détails, voir le rapport de gestion 2017 de l'ASR.

³² Les autorités de surveillance reconnues au sens de l'art. 8, al. 2, LSR sont citées à l'annexe 2 de l'OSRev.

³³ www.six-group.com/exchanges/bonds/issuers/issuer_list_fr.html

pondre aux questions de la délégation portant sur le système suisse de surveillance de la révision.

En mai 2018, l'ASR a assisté au Liechtenstein à la rencontre des autorités germanophones de surveillance de la révision composée de l'Allemagne, l'Autriche, le Liechtenstein et la Suisse. Cette réunion a lieu à intervalles irréguliers et permet de faire le point sur des thématiques et défis relatifs à la surveillance de la révision, qui sont propres aux autorités concernées, vu leurs proximités géographique et juridique.

Organismes multilatéraux

IFIAR

L'assemblée plénière annuelle de l'IFIAR s'est déroulée en avril 2018, à Ottawa (Canada) et a marqué la première année opérationnelle de la nouvelle structure de son Board (conseil) et de son Secrétariat. L'ASR a participé à toutes les réunions du Board en sa qualité de membre.

En sa capacité de Vice Chair de l'IFIAR (Vice-Président), le Directeur de l'ASR a collaboré étroitement avec le Chair (Président) ainsi qu'avec le Secrétariat de l'IFIAR. Il a de plus coordonné les activités des six groupes de travail de l'IFIAR (Working Groups).

L'ASR a également continué à s'investir à plusieurs niveaux dans certains de ces groupes de travail:

- **Enforcement Working Group (EWG):** l'ASR assume la présidence du groupe de travail depuis Mai 2018 pour un terme de quatre ans. L'objectif de ce groupe est de favoriser les échanges d'expériences dans le domaine des procédures d'enquêtes et de sanctions en cas d'infraction aux normes par les réviseurs et les entreprises de révisions. En décembre, le groupe a publié un rapport sur les instruments d'enforcement pratiqués dans les différentes juridictions des membres de l'IFIAR, sur la base d'une enquête menée auprès de ces derniers.

- **Global Audit Quality (GAQ):** l'ASR s'est jointe au groupe en avril. Celui-ci se concentre sur le dialogue récurrent avec les réseaux internationaux d'entreprises de révision qui sont membres du Global Public Policy Committee (GPPC). Durant l'exercice sous revue, deux rencontres avec les représentants de ces réseaux d'entreprises de révision ont eu lieu. Le dialogue s'est concentré sur les mesures permettant d'améliorer durablement la qualité de l'audit à l'échelle globale.

- **Inspection Workshop Working Group (IWWG):** ce groupe met à disposition des inspecteurs issus des membres de l'IFIAR un forum pour cultiver les échanges et engager la réflexion sur les questions actuelles de la surveillance de l'audit financier. L'ASR a apporté plusieurs contributions au Workshop dédié aux inspections des entreprises de révision qui a eu lieu à Colombo (Sri Lanka) au mois de février.

- **International Cooperation Working Group (ICWG):** ce groupe a pour but d'améliorer les conditions de coopération et d'échange d'informations entre les membres de l'IFIAR. L'autorité néerlandaise Autoriteit Financiële Markten (AFM) a été élue à la présidence du groupe en avril 2018 pour un terme de quatre ans. Dans l'année sous revue, le groupe a reçu davantage de dossiers de candidatures d'adhésion au MMoU, instrument au sein d'IFIAR permettant l'échange d'informations confidentielles entre signataires en matière d'agrément, de surveillance, d'inspections et de procédures disciplinaires.

Lors du workshop intitulé «Advancing Audit Quality Assurance Systems: Trends and Opportunities» organisé par le Centre for Financial Reporting Reform/World Bank Group en avril à Vienne (Autriche), l'ASR a été invitée en tant que membre du Board de l'IFIAR et de ses différents groupes de travail à représenter IFIAR lors du discours liminaire de l'évènement. Il s'agissait d'offrir aux participants une

vue d'ensemble de l'organisation et de sa nouvelle structure, de présenter les critères d'adhésion à l'IFIAR et finalement de faire part des activités du IWWG (voir ci-dessus).

Finalement, le Directeur de l'ASR a participé au nom d'IFIAR et en sa qualité de Vice-Président à la réunion du Financial Stability Board, Standing Committee on Supervisory and Regulatory Cooperation (FSB SRC) en septembre à Bâle, où il a présenté un résumé de l'évolution actuelle des activités d'IFIAR.

CEAOB

Le Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB) est l'organisme de l'union européenne de coordination des autorités nationales de supervision de la révision.

L'ASR a conservé son statut d'observateur auprès du sous-groupe «Inspections» (CEAOB Inspections Sub-group, ISG), compétent pour l'échange d'informations, de connaissances spécialisées et des règles professionnelles (best practices) relatifs aux inspections. Ceci a permis à l'ASR de participer à deux rencontres au cours de l'année sous revue:

- **Porto (Portugal) en juin:** les points saillants de la réunion incluent un dialogue avec KPMG et Mazars, une discussion sur les résultats communs d'inspections parmi les États membres, une mise à jour sur certains aspects du programme Common Audit Inspection Methodology (CAIM) ainsi que des présentations sur les différentes approches adoptées par les États membres concernant le déroulement de leurs inspections.³⁴
- **Vienne (Autriche) en novembre:** la réunion a porté entre autres thèmes sur la coopération des membres du ISG avec les participants au European Enforcers

³⁴ Pour davantage de détails, voir www.ec.europa.eu/info/sites/info/files/180605-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf

Coordination Sessions (EECS), sur la préparation du prochain rapport sur la surveillance du marché (market monitoring) ainsi que sur un dialogue avec les représentants européens de PricewaterhouseCoopers.³⁵

Transmission d'informations par des particuliers à des autorités étrangères

Le 4 décembre 2018, le Tribunal fédéral (TF) a rendu un arrêt qui présente également un intérêt pour le domaine de la surveillance de la révision³⁶. Une société de gestion de fortune sise en Suisse a vu ses relations avec sa clientèle examinées dans le cadre du conflit fiscal entre la Suisse et les États-Unis. Le contrôle a révélé que la société disposait d'un certain nombre de clients qui n'auraient potentiellement pas été imposés conformément aux règles en vigueur aux États-Unis. Par la suite, la société a déposé une dénonciation spontanée auprès du département américain de la justice. En vue d'un «Non Prosecution Agreement», le président du conseil d'administration de la société s'est rendu aux États-Unis et a transmis au département américain de la justice, par le biais d'une étude d'avocat, une clé USB contenant 109 dossiers de clients de sa société – sans être au bénéfice d'une autorisation au sens de l'art. 271 ch.1 CP. Il avait préalablement fait clarifier la légalité de cette démarche et disposait ainsi de deux avis de droit. Sur la base de la plainte pénale de la FINMA, le président du conseil d'administration a été condamné par le Ministère public de la confédération (MPC) à une peine pécuniaire avec sursis et une amende pour avoir commis un acte exécuté sans droit pour un État étranger (art. 271 ch.1 CP). Le Tribunal pénal fédéral (TPF) a toutefois acquitté le président du conseil d'administration pour défaut de dol, respectivement a justifié une erreur sur l'illicéité. Saisi d'un recours déposé par le MPC, le TF a annulé l'acquittement et renvoyé la cause au TPF pour une nouvelle décision.

Le TF rappelle dans son arrêt³⁷ qu'en cas de doute sur la légalité de son comportement, l'auteur doit en principe obtenir des informations complémentaires de l'autorité compétente ainsi qu'un avis juridique contraignant. Si, par dérogation, des informations juridiques (non contraignantes) sont obtenues auprès d'un conseiller juridique ou d'un avocat, l'auteur ne peut se fier à ces informations que si les faits qui ont été par la suite effectivement réalisés par l'auteur ont été examinés et ce sous tous les angles juridiques, incluant ceux dont l'auteur devait également avoir connaissance. Si des questions juridiques sont contestées, la personne concernée ne peut pas d'emblée se fier à l'avis de droit qui lui est favorable. Dans le cas d'espèce, les avis n'ont pas fourni de base suffisante car ils étaient incomplets et peu fiables dans leur argumentation. Le président du conseil d'administration, un juriste de formation, n'aurait pas dû se fier à ces conseils juridiques équivoques. En fin de compte, il ne pouvait qu'espérer que son acte ne soit pas punissable, ce qui aurait permis d'éviter l'erreur sur l'illicéité.

L'arrêt issu du domaine de la surveillance des banques démontre que la transmission d'informations, de données ou de documents (non accessibles au public) par des particuliers à des autorités étrangères sans autorisation de l'autorité compétence suisse demeure encore associée à un risque élevé de responsabilité pénale (art. 271 CP).

Dans le domaine de la surveillance de la révision, il est ainsi recommandé de prendre contact avec l'ASR avant la transmission aux autorités de surveillance de la révision étrangères. Selon les circonstances, l'ASR peut suivre la voie de l'entraide administrative ou fournir d'autres informations sur la procédure à suivre.

En revanche, renoncer à une information juridique officielle au profit d'un avis de droit privé («Legal Opinion») est associé à des risques considérables. Outre le fait que les avis

peuvent rarement éliminer tous les doutes juridiques, il ressort de l'état de fait qu'un avis de droit a été demandé et que la confrontation intellectuelle avec le résultat de cet avis fait naître une prise de conscience juridique suffisante du comportement illicite. Dans ce contexte, une personne ne devrait donc pouvoir se disculper en faisant valoir qu'elle n'avait pas conscience du caractère punissable de ses actes que dans des cas exceptionnels.

³⁵ Pour davantage de détails, voir www.ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/181221-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf

³⁶ Arrêt du TF 6B_804/2018 du 4 décembre 2018

³⁷ Sur ce point et sur l'arrêt 6B_804/2018 du 4 décembre 2018, consid. E. 3.2 f., y compris les références citées.

Agrément

Généralités

L'agrément est limité à cinq ans pour les entreprises de révision. Elles doivent donc anticiper l'échéance et adresser à l'ASR une demande de renouvellement pour leur agrément si elles entendent poursuivre leurs activités en proposant des prestations de révision prescrites par la loi. L'exercice sous revue a été marqué par la deuxième vague de renouvellement depuis 2008. Tout juste 400 entreprises de révision étaient concernées. Simultanément, l'ASR a reçu quelque 50 nouvelles demandes d'agrément de sociétés d'audit. Environ 450 demandes supplémentaires ont été déposées par des personnes physiques souhaitant obtenir leur premier agrément ou modifier leur catégorie d'agrément. Ainsi, l'ASR a traité quelque 900 demandes d'agrément et renouvellement d'agrément.

Statistiques

Agréments

Durant ces dernières années, le nombre des personnes physiques agréées s'est stabilisé à un niveau élevé, d'environ 9'400 personnes. On observe une légère baisse au niveau des entreprises de révision agréées. Ce fléchissement a deux explications, d'une part la nouvelle obligation d'avoir un système d'assurance-qualité interne, en vigueur depuis le 1^{er} octobre 2017, d'autre part les nombreuses renonciations au renouvellement de l'agrément. 15 % des entreprises de révision concernées ont renoncé à renouveler leur agrément durant l'exercice sous revue.

Figure 12
Personnes physiques et entreprises de révision agréées au 31 décembre 2018³⁸

Catégories d'agrément	Réviseurs	Experts-réviseurs	Total au 31.12.2018	Total au 31.12.2017
Personnes physiques	2'570	6'833	9'403	9'206
Entreprises de révision	803	1'663	2'466	2'604
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	–	21	21	22
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État effectuant exclusivement des audits IFDS	–	6	6	7
Entreprises de révision étrangères soumises à la surveillance de l'État	–	2	2	2
Nombre total d'agréments	3'373	8'525	11'898	11'841

Affiliations aux associations professionnelles

Les entreprises de révision et les personnes physiques ont la possibilité de déclarer leur(s) affiliation(s) à une ou plusieurs associations professionnelles dans le registre public de l'ASR. Le statut de membre affilié est réservé exclusivement aux membres ordinaires³⁹ qui remplissent toutes les exigences requises par les associations professionnelles. Les membres passifs ou juniors n'ont dès lors pas le

statut de membre ordinaire et n'ont pas le droit de se porter en qualité de membre affilié à une association professionnelle au registre ASR. Durant l'exercice sous revue, l'ASR a mis en place les procédures supplémentaires pour éliminer du registre public les affiliations qui étaient fausses ou obsolètes.

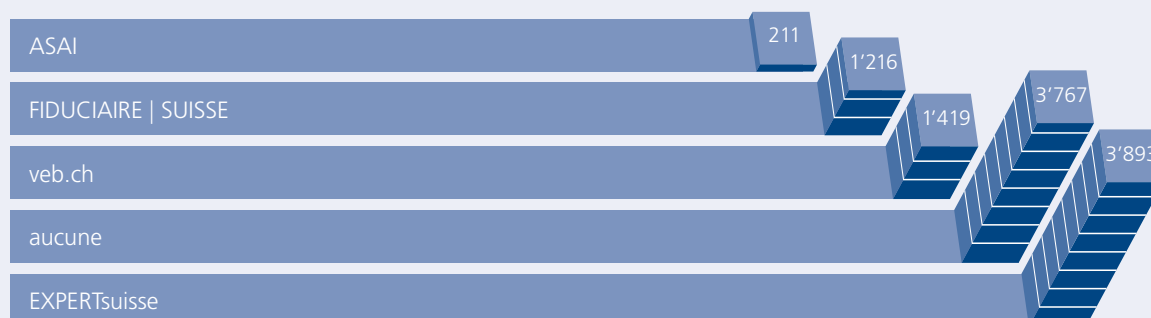
³⁸ Les statistiques se rapportent aux procédures conclues par une décision entrée en force. Les procédures de recours en cours ne sont pas considérées.

³⁹ Sont réputés membres ordinaires les experts membres individuels et entreprises membres affiliées à EXPERTSuisse ou de même que les membres individuels et les représentants d'entreprises de à FiduciaireSuisse.

Figure 13Affiliations⁴⁰ des entreprises de révision agréées au 31 décembre 2018

Ces efforts procéduraires supplémentaires ont conduit à une baisse sensible du nombre de personnes ayant une affiliation déclarée dans le registre public. Malgré tout, la majeure partie des personnes physiques agréées ont

au minimum une ou plusieurs affiliations déclarées. Il en va de même pour les entreprises de révision agréées.

Figure 14Affiliations⁴¹ des personnes physiques agréées au 31 décembre 2018

Mandats de révision

Les entreprises de révision agréées en qualité d'expert-réviseur sont habilitées à fournir des prestations de révision ordinaire et du contrôle restreint. Environ un quart seulement de ces entreprises exploite réellement cette possibilité et ont réalisé des missions de révision ordinaire au cours de ces dernières années.

⁴⁰ Multiples mentions de sociétés de révision individuelles en cas d'affiliation à plusieurs associations.

⁴¹ Multiples mentions de personnes physiques individuelles en cas d'affiliation à plusieurs associations.

Figure 15
Statistique des mandats de révisions ordinaires (état au 31 décembre 2018)⁴²

Nombre d'entreprises de révision	2018	2017
1 à 5 mandats ordinaires	325	338
6 à 10 mandats ordinaires	71	74
11 ou plus mandats ordinaires	78	78
Nombre total d'entreprises opérant des révisions ordinaires	474	490

Le nombre des entreprises de révision qui opère des mandats de révision ordinaire évolue légèrement à la baisse, poursuivant la tendance qui se dessinait déjà l'année précédente. On observe également une

légère tendance à la migration des mandats de révision des entreprises de révision agréées en qualité d'expert-réviseur vers les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État.

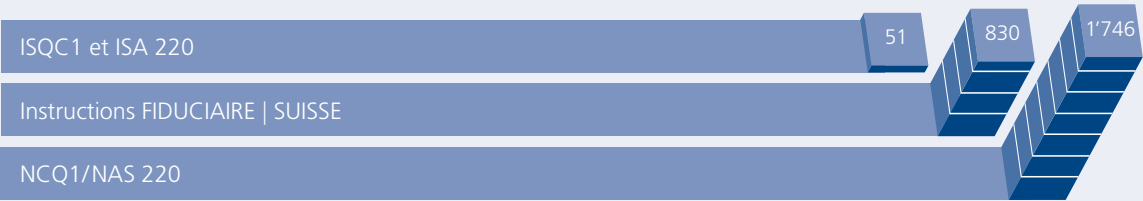
Figure 16
Statistique des contrôles restreints (cr) et des révisions ordinaires (ro) (état au 31 décembre 2018)⁴³

Catégories d'agrément	Nombre cr	Nombre ro	2018	2017
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	15'115	9'232	24'347	24'310
Autres entreprises de révision agréées	71'260	2'596	73'856	74'944
Nombre total de révisions	86'375	11'828	98'203	99'254

Norme de référence pour le système interne d'assurance-qualité
La nouvelle obligation de la mise en oeuvre d'un système d'assurance-qualité interne, en vigueur depuis le 1^{er} octobre 2017, s'applique désormais à toutes les entreprises de révision. A fin 2017, le nombre des normes d'assu-

rance-qualité appliquées a nettement augmenté. Les entreprises de révision qui n'ont pas mis en place un système d'assurance-qualité pour répondre aux nouvelles dispositions légales ont été mises en demeure d'instaurer sans délai un tel dispositif.

Figure 17
Normes d'assurance-qualité appliquées par les entreprises de révision (état au 31 décembre 2018)



⁴² Chiffres selon auto-déclaration des entreprises de révision.
⁴³ Chiffres selon auto-déclaration des entreprises de révision.

Assurance-qualité interne

Toutes les entreprises de révision doivent être dotées d'un système d'assurance-qualité interne depuis le 1^{er} octobre 2017. Les modalités pratiques d'intégration et de mise en œuvre, ainsi que l'application d'un manuel d'assurance-qualité relèvent de la responsabilité entrepreneuriale de l'entreprise de révision. Dans le cadre d'un premier agrément, l'ASR procède uniquement à un examen formel du manuel d'assurance-qualité. Dans le cadre du renouvellement de l'agrément, l'ASR renonce en principe à l'examen détaillé du manuel d'assurance-qualité. Dans le cadre du renouvellement de l'agrément, l'ASR examine ponctuellement le contrôle de la formation continue, le respect des règles de rotation dans les entreprises de révision effectuant des révisions ordinaires, et l'établissement du rapport annuel de surveillance interne.

L'évaluation des dossiers présentés pour le renouvellement de l'agrément donne lieu aux constats commentés ci-après.

Contrôle de la formation continue:

les entreprises de révision doivent, dans le cadre de leur système d'assurance-qualité interne (art. 6, al. 1, let. d, LSR et art. 9 OSRev), s'assurer que leurs collaborateurs disposent des connaissances requises pour pouvoir remplir leurs obligations légales avec toute la diligence nécessaire. La formation continue fait partie des mesures allant dans ce sens. Elle doit être appropriée, mais le législateur n'a pas précisé ce qu'il entendait par là en termes d'heures et de matières. EXPERTSuisse et FIDUCIAIRE | SUISSE ont précisé les contours de la formation continue dans leur règlement respectif. Les règles fixées par les deux associations sont considérées comme équivalentes par l'ASR. Si une entreprise de révision met en place un dispositif approprié pour s'assurer que les conditions de formation continue soient conformes aux règles fixées par EXPERTSuisse ou par FIDUCIAIRE | SUISSE, l'ASR considère en principe qu'elle remplit les

conditions légales en matière de formation continue. Cela s'applique aussi aux entreprises de révision qui ne sont pas affiliées à l'une des deux associations professionnelles. Les règlements internes de formation continue doivent être au moins conformes aux règles fixées par EXPERTSuisse ou par FIDUCIAIRE | SUISSE.

Le renouvellement de l'agrément donne lieu à un constat récurrent: les conditions de formation continue sont certes remplies, mais le contrôle interne de la formation continue n'est pas documenté. Autre constat récurrent: les exigences de formation continue ne sont pas remplies, ou pas complètement, en particulier dans les petites entreprises de révision. Selon le degré de non-conformité, l'ASR prend des mesures allant de la planification future de la formation continue à l'avertissement, voire au non-renouvellement de l'agrément dans les cas graves.

Règles de rotation:

L'auditeur responsable peut diriger le même mandat de révision ordinaire pendant 7 ans consécutifs au maximum. Il doit ensuite attendre trois ans (délai de carence) avant de pouvoir à nouveau diriger cette même mission. D'après les observations de l'ASR, les règles de rotation sont bien respectées. Seule la documentation des listes de rotation peut encore être améliorée.

Rapports de surveillance internes:

toutes les entreprises de révision sont – indépendamment de la norme d'assurance-qualité choisie – tenues de rédiger un rapport annuel de surveillance interne (contrôle subséquent). La personne en charge de ce rapport ne doit en aucun cas avoir participé à la mission ni à une quelconque fonction d'assurance-qualité parallèle à cette mission. Le contrôleur interne doit par ailleurs disposer des qualifications nécessaires, respectivement de l'agrément requis. Les petites entreprises de révision, dans lesquelles une seule personne dispose de l'agrément requis, doivent obligatoirement mandater une personne externe pour éta-

blir le rapport de surveillance interne. Parmi les principales anomalies constatées en relation avec le rapport de surveillance interne, l'ASR constate souvent que la revue interne comprend soit seulement une revue d'entreprise, soit seulement une revue de dossier. Autre constat fréquent: la revue se fait sur la base d'une simple check-liste, laquelle ne permet pas d'énoncer clairement les constats, les mesures et les propositions d'amélioration. Dans quelques cas isolés, le rapport de surveillance interne n'est pas établi, ou pas établi selon le rythme prescrit. L'ASR apprécie positivement le fait que de nombreuses entreprises de révision ont reconnu la nécessité d'adapter le rapport annuel de revue interne à la situation concrète de l'entreprise de révision, en profitant de la revue interne pour améliorer en permanence les processus internes et limiter ainsi les risques de responsabilité.

Renouvellement de l'agrément

Introduction

Les agréments des entreprises de révision ont une durée de validité de cinq ans et s'éteignent automatiquement à leur échéance. Les entreprises concernées sont invitées par l'ASR, six mois avant l'échéance, à introduire une demande de renouvellement en déposant les pièces requises. Les entreprises ont aussi la possibilité de renoncer à demander le renouvellement et de ne plus effectuer des révisions prescrites par la loi.

Statistique des agréments renouvelés

Durant l'exercice sous revue, l'agrément de 238 entreprises de révision a été renouvelé, dont 233 sans interruption. Seules 5 entreprises ne remplissaient pas toutes les conditions d'agrément au moment de l'échéance, à savoir les conditions de quorums ou et le système d'assurance-qualité interne. Ces cinq entreprises ont perdu momentanément leur agrément jusqu'au rétablissement des conditions d'agrément permettant une réinscription dans le registre public ASR. Dans 108 cas, les

entreprises ont renoncé à renouveler leur agrément avec effet immédiat avant l'échéance de renouvellement, voire au plus tard dans le cadre de la procédure de renouvellement. Il s'agit en grande partie d'entreprises unipersonnelles qui ont renoncé à l'agrément suite à l'introduction au 1^{er} oc-

tobre 2017 de l'obligation d'avoir un système d'assurance-qualité interne. 64 entreprises de révision ont confirmé qu'elle renonçaient à renouveler leur agrément auprès de l'ASR après avoir été invitées à présenter les pièces requises.

Figure 18
Statistique des agréments renouvelés en 2018

Catégories d'agrément	Réviseurs	Experts-réviseurs	Total 2018	Total 2017
Entreprises de révision	56	179	235	68
Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État	–	3	3	1
Total des agréments renouvelés	56	182	238	69

Agréments spéciaux

Les experts réviseurs agréés peuvent demander un agrément spécial selon art. 11a OSRev s'ils peuvent justifier de l'expérience professionnelle et des heures de révision requises. Les

agréments spéciaux restent acquis aux personnes agréées pour autant qu'elles remplissent les conditions annuelles requises en termes d'heures de révision et qu'elles puissent présenter à l'ASR les justificatifs quantitatifs et qualitatifs correspondants.

Figure 19
Auditeurs responsables, par catégorie d'agrément spécial (état au 31 décembre 2018)

Catégories d'agrément	Nombre d'auditeurs resp. au 31.12.2018	Nombre d'auditeurs resp. au 31.12.2017
Audit selon LB, LBVM et LLG	114	115
Audit selon LPCC	74	77
Audit selon LSA	32	34
Audit IFDS	29	34
Nombre total d'agréments	249	260

La figure 19 représente le nombre d'auditeurs responsables, ventilé par type d'agrément spécial. Au total, 189 personnes physiques ont un ou plusieurs agréments spéciaux. Le nombre d'auditeurs responsables agréés a légèrement diminué par rapport à l'année précédente, mais reste néanmoins largement comparable.

Enforcement et jurisprudence

Enforcement

Statistique 2018

En 2018, quatre demandes d'agrément ont été rejetées au total (2017: quatre). 23 personnes et entreprises ont retiré leur demande ou leur agrément en cours de procédures (2017: 11). L'ASR est entrée en matière pour toutes les demandes (2017: pas

d'entrée en matière dans deux demandes). En outre, l'ASR a prononcé 13 retraits d'agrément (2017: 13) et 13 avertissements (2017: 15) et n'a déposé aucune plainte pénale (2017: une plainte).

Statistique 2015–2018

À la suite des publications de l'ASR⁴⁴, voici la statistique complète des me-

sures d'enforcement de l'ASR pour la période 2015–2018⁴⁵. La colonne «Tendance» exprime l'évolution par rapport à la période 2011–2014, le nombre de cas étant supérieur (▲), inférieur (▼) ou identique (→).

Entreprises de révision			2015–2018		
Décision	Anomalie	Catégorie	Nombre	%	Tendance
Demande sans entrée en matière	Obligation de coopérer		1	2	▼
Demande rejetée	Obligation de coopérer	Unvollständiges Gesuch	2	4	▼
	Système AQ	–	0	0	▲
	Quorums pas atteints	Art. 6 LSR pas respecté	0	0	▼
Refus expert-réviseur, mais agrément réviseur	Quorums pas atteints	Art. 6 LSR pas respecté	0	0	▼
Agrément retiré	Quorums pas atteints	Art. 6 LSR pas respecté	3	16	▼
	Système AQ	Art. 9 OSRev pas respecté	8	6	▲
Avertissement écrit	Quorums pas atteints	Art. 6 LSR pas respecté	14	28	▲
	Système AQ	Art. 9 OSRev pas respecté	20	40	▲
	Système AQ	Infraction aux règles d'indépendance	1	2	▼
	Obligation d'annoncer	–	1	2	→
	Mesures convenues non concrétisées ou concrétisées tardivement	–	0	0	▼
Total décisions contre les entreprises de révision			50	100	
Nombre total de procédures à issue négative			147		

⁴⁴ Voir les statistiques 2007–2010 (rapport de gestion 2010 de l'ASR, p. 10 s.) et 2011–2014 (rapport de gestion 2014 de l'ASR, p. 37 s.).

⁴⁵ La statistique se fonde sur les jugements de première instance. Suite à des améliorations méthodologiques, les chiffres ne correspondent pas entièrement à ceux publiés dans les précédents rapports de gestion.

Personnes physiques			2015 – 2018		
Décision	Anomalie	Catégories	Nombre	%	Tendance
Demande sans entrée en matière	Obligation de coopérer	Aucune pièce déposée	3	3	↓
Demande rejetée	Obligation de coopérer	Demande incomplète	1	1	↓
		Formation en Suisse	Aucune formation selon art. 4, al. 2, let. a–c LSR	3	3
	Expérience professionnelle	Expérience professionnelle supervisée insuffisante	9	9	↓
		Expérience professionnelle trop courte	4	4	↓
		Expérience professionnelle insuffisante en révision	0	0	↓
	Réputation	Infraction aux règles d'indépendance	0	0	↓
		Jugement civil/pénal	0	0	↓
		Révision sans agrément	0	0	↓
		Situation financière	0	0	↓
		Mauvaise révision	0	0	→
		Incapacité civile	0	0	→
	Formation à l'étranger	Aucune formation selon art. 4, al. 2, let. d LSR	1	1	↓
		Absence de réciprocité	1	1	↓
		Absence de connaissance du droit suisse	1	1	↓
	Conditions agrément spécial	Heures de formation continue	1	1	↑
		Heures de révision	0	0	→
	Refus expert-réviseur, mais agrément réviseur	Expérience professionnelle	Expérience professionnelle trop courte	0	0
Agrément retiré	Réputation	Infraction aux règles d'indépendance	19	20	↓
		Jugement civil/pénal	7	7	↑
		Révision sans agrément	5	5	↓
		Situation financière	1	1	→
		Mauvaise révision	7	7	↑
		Incapacité civile	0	0	↓
	Conditions agrément spécial	Heures de formation continue	1	1	↑
		Heures de révision	0	0	→
Avertissement écrit	Réputation	Infraction aux règles d'indépendance	9	9	↓
		Révision sans agrément	15	15	↑
		Mauvaise révision	3	3	↓
		Jugement civil/pénal	2	2	↑
	Conditions agrément spécial	Heures de formation continue	3	3	↑
		Heures de révision	1	1	→
Total décisions contre les personnes physiques			97	100	

La statistique des trois périodes 2007–10, 2011–14 et 2015–18 montre que le nombre de procédures d'enforcement a passé de 308 (2007–10) à 191 (2011–2014), puis à 147 (2015–2018), soit une baisse de 38 % pour la deuxième période, et de 30 % pour la troisième période.

La première réduction de 38 % pourrait s'expliquer par diverses problématiques liées au changement de régime légal. Ces problématiques sont de moins en moins pertinentes pour la deuxième période 2011–2014. La nouvelle réduction de 30 % peut être considérée comme un indice de professionnalisation au sein de la branche. En revanche, les cas d'enforcement sont devenus en général plus complexes et prennent plus de temps à régler que lors des deux premières périodes statistiques.

De 2015 à 2018, l'ASR a mené 21 procédures d'enforcement suite à l'inspection d'une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État (2011–2014: 20; 2007–2010: 3).

L'ASR a réalisé au total 79 inspections auprès des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État et a passé en revue 150 mandats de révision de 2015 à 2018. Elle a prononcé pour la même période huit avertissements écrits et retiré un agrément. Dans cinq cas, la procédure a été classée, la personne concernée ayant librement renoncé à son agrément. Dans six cas, aucune mesure n'a été prononcée. En d'autres termes, 13 % des inspections donnent lieu à au moins une mesure d'enforcement.

Jurisprudence

En 2018, nos tribunaux fédéraux (Tribunal fédéral [TF] et Tribunal administratif fédéral [TAF]) ont rendu six arrêts à la suite de recours interjetés contre les décisions de l'ASR. Le point commun entre ceux-ci réside dans le fait que les instances supérieures ont toujours confirmé les décisions de l'ASR quant à l'existence de violations

conduisant au retrait de l'agrément. Cependant, dans trois cas (dont deux ne sont pas encore en force), le TAF a réduit la durée du retrait.

L'ensemble des arrêts rendus cette année par nos instances judiciaires fédérales est mentionné à l'annexe du présent rapport. Il est toutefois rapporté ci-dessous, par thèmes, les considérations nouvelles ou dignes d'intérêt émises dans les affaires qu'elles ont été appelées à trancher. Sous le titre «autres arrêts intéressants», l'ASR résume d'autres arrêts rendus en 2018 dans le domaine de la révision pouvant susciter de l'intérêt pour les lecteurs de notre rapport de gestion.

Indépendance

Viola les règles d'indépendance celui qui établit des rapports de révision pour des sociétés et des fondations alors que des membres du conseil d'administration de la maison mère (société holding) de l'organe de révision siègent également aux conseils d'administration et aux conseils de fondation desdites sociétés et fondations⁴⁶. De l'opinion du TAF, le réviseur responsable aurait dû et pu reconnaître que son employeur et la société holding constituaient une direction unique compte tenu des divers indices existants (siège à la même adresse, indication de l'existence de la holding sur la boîte aux lettres du bâtiment où l'organe de révision est domicilié; information sur le site internet du Registre du commerce) si bien qu'il a violé son devoir de diligence⁴⁷, respectivement les règles d'indépendance⁴⁸.

Une condamnation civile ou pénale entrée en force pour violation des devoirs de diligence ne constitue pas une condition pour une sanction administrative au sens de l'article 17 LSR⁴⁹.

Infractions pénales

Selon le TAF, l'inscription au casier judiciaire d'une condamnation pénale pour soustraction fiscale et faux dans les titres suffit, en principe, à remettre en cause la confiance que

peuvent avoir les tiers en le réviseur⁵⁰. Les activités exercées en qualité de comptable, de personne en charge de l'établissement des comptes et de fiscaliste font pour l'essentiel partie des tâches principales du réviseur. Ainsi, la falsification systématique des bilans et des comptes de résultat au moyen de fausses factures (pour un montant d'environ 3,8 millions de francs) et les condamnations pénales y relatives doivent être qualifiées de violations dans l'activité principale du réviseur, respectivement de violations graves des principes fondamentaux de la révision⁵¹. Un retrait de l'agrément de réviseur pour une durée de trois ans en telle occurrence respecte le principe de la proportionnalité⁵².

Devoir de renseignement

Selon le TF, confirmant en cela un arrêt du TAF⁵³, un agrément peut être retiré pour une durée indéterminée lorsque le titulaire de l'agrément refuse de remettre les documents requis par l'autorité en violation de son devoir de renseignement⁵⁴. En effet, l'autorité ne peut, en l'absence de collaboration du titulaire d'agrément, se déterminer sur les reproches formulés à l'encontre de ce dernier à la suite d'une dénonciation et ne peut donc pas s'assurer que les conditions d'agrément sont toujours satisfaites⁵⁵.

⁴⁶ Arrêt du TAF B-3409/2016 du 26 mars 2018 consid. 3.3.4.

⁴⁷ Arrêt du TAF B-3409/2016 du 26 mars 2018 consid. 4.2.1.

⁴⁸ Art. 728 al. 2 ch. 1 et 3 et al. 3 CO en lien avec l'art. 728 al. 6 CO.

⁴⁹ Arrêt du TAF B-3409/2016 du 26 mars 2018 consid. 2.2.2.

⁵⁰ Arrêt du TAF B-3549/2017 du 26 avril 2018 consid. 2.4.1.

⁵¹ Arrêt du TAF B-3549/2017 du 26 avril 2018 consid. 2.6.1.

⁵² Arrêt du TAF B-3549/2017 du 26 avril 2018 consid. 3.4.

⁵³ Arrêt du TAF B-6138/2016 du 28 décembre 2017.

⁵⁴ Art. 15a LSR.

⁵⁵ Arrêt du TF 2C_131/2018 du 18 juin 2018 consid. 3.4.

Révision sans agrément de l'entreprise individuelle

En ce qui concerne les révisions établies sans que l'entreprise individuelle du réviseur ne soit dûment agréée, le TAF a précisé que l'inscription du chef d'une entreprise individuelle dans un registre cantonal des avocats ne saurait compenser l'inscription au registre des réviseurs, les conditions d'inscription ainsi que les autorités étant différentes⁵⁶.

Questions procédurales

Le TAF a également fourni quelques considérations intéressantes sur des questions de procédure. Ainsi, le droit de consulter les pièces du dossier doit porter sur toutes les pièces en lien avec la procédure. Il n'est pas nécessaire que celles-ci puissent effectivement influencer la décision au fond. Ainsi, la consultation des pièces ne peut être refusée pour le motif qu'elles ne seraient pas déterminantes pour l'issue de la procédure. La consultation peut en revanche être refusée lorsqu'il existe un intérêt prépondérant à garder le secret⁵⁷. Lorsqu'il s'agit de déterminer si le recourant peut avoir accès à l'identité d'un dénonciateur, l'on peut tenir compte, dans la pesée des intérêts, du fait qu'une telle information n'est pas pertinente pour l'issue de la procédure⁵⁸. La mise à disposition par l'ASR, sur son site internet, de formulaires permettant de dénoncer des tiers est admissible⁵⁹.

Autres arrêts intéressants

Arrêt du Tribunal cantonal fribourgeois du 5 février 2018

Le Tribunal cantonal fribourgeois⁶⁰ s'est penché sur la validité d'une décision rendue par l'assemblée générale d'une société à responsabilité limitée par laquelle elle rejetait la demande de trois associés minoritaires visant à la réinstauration d'un contrôle restreint. La société avait renoncé à un contrôle restreint en application de l'article 727a alinéa 2 CO⁶¹ (opting out).

Selon le Tribunal, la révocation de la renonciation à un contrôle res-

treint intervenue à la demande d'un associé a pour finalité d'obliger l'assemblée des associés à nommer un organe de révision. Il s'agit d'un droit individuel dont l'exercice ne peut être retiré ou rendu plus difficile par les statuts. Dès lors qu'un seul associé réclame la réinstauration du contrôle restreint, l'unanimité nécessaire pour y renoncer fait défaut, de sorte que le contrôle restreint est automatiquement réinstauré. En d'autres termes, l'assemblée des associés n'a pas à voter sur le principe de la réinstauration d'un contrôle restreint mais doit directement procéder à l'élection d'un organe de révision. Ainsi, la décision prise par l'assemblée générale de refuser de réinstaurer un contrôle restreint n'aurait jamais dû faire l'objet d'un vote de cette assemblée. La décision qui est néanmoins intervenue a pour conséquence de supprimer un droit des associés garanti par une disposition impérative de la loi (art. 706b CO), de sorte qu'elle doit être qualifiée de nulle.

Le Tribunal a également considéré que dans la mesure où la demande de réinstauration d'un contrôle restreint a été requise dans les délais prescrits, la révision des comptes doit déjà porter sur les comptes de l'année écoulée. De son point de vue, l'instauration d'un contrôle restreint uniquement à partir de l'exercice comptable suivant aurait pour conséquence qu'un opting-out perdrait son attractivité, puisqu'en cas de problèmes soudains et inattendus, les comptes de l'année écoulée ne pourraient plus faire l'objet d'un contrôle.

Arrêt du Tribunal fédéral du 9 février 2018

Le Tribunal fédéral⁶² a, dans cette affaire, tranché la question de savoir si l'Office du registre du commerce pouvait requérir en tout temps et sans condition un renouvellement de la déclaration d'opting out en application de l'article 62 alinéa 4 ORC⁶³. L'Office avait requis une telle déclaration accompagnée notamment des comptes annuels à jour à la suite d'une communication émanant de l'Office des poursuites pour dettes et

faillites faisant état de difficultés de liquidités de la société.

Selon notre haute Cour, le renouvellement de la déclaration d'opting out implique une modification des circonstances relatives aux conditions d'opting out. Cela résulte de la présomption posée à l'article 727a alinéa 4 CO selon laquelle la renonciation à un contrôle restreint est également valable pour les années qui suivent. Ainsi, l'Office du registre du commerce doit disposer d'informations qui laissent entendre que les conditions pour une renonciation à un contrôle restreint ne sont plus satisfaites. Un état de surendettement ou des problèmes de liquidités ne constituent pas des motifs susceptibles d'influencer les conditions requises pour un opting out.

Arrêt du Tribunal fédéral du 4 décembre 2018

Il est renvoyé ici au résumé fait dans la partie Affaires internationales/transmission d'informations de personnes privées à des autorités étrangères⁶⁴.

⁵⁶ Arrêt du TAF B-3972/2016 du 5 juin 2018 consid. 3.2.5.2.

⁵⁷ Arrêt du TAF B-3972/2016 du 5 juin 2018 consid. 2.3.1.

⁵⁸ Arrêt du TAF B-3972/2016 du 5 juin 2018 consid. 2.3.2 et décision incidente du TAF B-2332/2018 du 19 juin 2018.

⁵⁹ Arrêt du TAF B-3409/2016 du 26 mars 2018 consid. 2.3.2.

⁶⁰ Arrêt Tribunal cantonal fribourgeois 101 2017 66 du 5 février 2018.

⁶¹ Code des obligations, RS 220.

⁶² Arrêt du TF 4A_589/2017 du 9 février 2018.

⁶³ Ordonnance sur le registre du commerce, RS 221.411.

⁶⁴ Arrêt du Tribunal fédéral 6B_804/2018 du 4 décembre 2018

Audit des institutions de prévoyance

Intérêt public majeur

Les organes de révision des institutions de prévoyance jouent un rôle capital dans le système de surveillance de la prévoyance professionnelle. Ils ont pour fonction de garantir, à travers l'audit financier, que le rapport financier soit conforme aux règles applicables. Celui-ci permet aux différentes personnes concernées (p. ex. assurés, conseil de fondation, autorités de surveillance) d'avoir une vue fiable sur la situation financière de l'institution et sert de base pour la prise de décisions importantes.

Les organes de révision remplissent toute une série d'autres fonctions comparables à l'audit prudentiel requis par les lois sur les marchés financiers. Les organes de révision exercent indirectement une surveillance sur les institutions de prévoyance et apportent ainsi une contribution essentielle à la stabilité de la prévoyance professionnelle, condition première à toute confiance envers ce système. Cette importance systémique implique que la qualité de la révision réponde aux exigences les plus élevées. L'audit des institutions de prévoyance est donc lié à un intérêt public majeur⁶⁵.

Aucune surveillance institutionnalisée

À la différence des marchés financiers évoqués plus haut, les organes de révision des institutions de prévoyance ne sont pas soumis à la surveillance permanente de l'ASR. Une seule exception à signaler toutefois: la révision des fondations de placement, laquelle requiert un agrément en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État. L'ASR ne peut donc inspecter la qualité de l'audit pour les autres institutions de prévoyance qu'en cas de suspicion ou en cas de procédure à l'encontre de personnes physiques lorsque les garanties d'activité irréprochable sont mises en doute.

Infractions aux devoirs de diligence

Lors de ces procédures, de graves infractions aux devoirs de diligence est constamment constaté. Dans deux cas, l'ASR a ouvert une procédure d'enforcement à l'encontre d'une personne physique:

– Dans le cas d'une fondation collective, l'organe de révision n'avait pas relevé ni critiqué de nombreuses infractions aux dispositions légales et réglementaires. Ainsi, l'organe de révision a omis de vérifier si des actes juridiques avec des personnes proches étaient conformes. De plus, la fondation collective a accordé des crédits d'entreprise alors que ces crédits ne constituent pas un placement fiable. Elle a aussi mandaté une société illicite pour la gestion du patrimoine. Par ailleurs, la fondation collective n'était pas dotée d'un système de contrôle interne en rapport avec sa taille et sa complexité. Enfin, des liquidités et des parts de fonds n'étaient pas correctement exprimées dans les comptes. L'annexe aux comptes annuels comportait des informations erronées ou incomplètes au sujet de la méthode d'évaluation des immeubles comptabilisés. Alors que les immeubles en construction représentaient chacun un poste important dans les comptes annuels de la fondation collective, l'organe de révision n'a pas exigé la présentation d'éléments probants attestant l'existence et l'évaluation de ces postes.

– Dans un autre cas concernant une fondation de prévoyance, l'organe de révision a violé les règles d'indépendance, parce que le frère de l'auditeur responsable exerçait une fonction décisionnelle dans des services essentiels de la fondation auditée. De plus, l'organe de révision n'a pas constaté que les comptes annuels révisés présentaient de nombreux points non conformes aux règles Swiss GAAP RPC 26. En outre, les notes de révision se limitaient à quelques pages. Elles ne comportaient aucune planification de l'audit. Elles n'attestaient aucune connaissance approfondie de l'institution de prévoyance auditée. On n'y trouvait pas davantage d'analyse des risques. L'organe de révision n'avait par ailleurs ni relevé, ni critiqué le fait que la fondation de prévoyance ne disposait pas d'un système de

contrôle interne en rapport avec sa taille et sa complexité. Une part importante des actifs de la fondation se composait de créances sous forme d'hypothèques, de crédits de construction et de financements en leasing envers l'employeur affilié et malgré tout, l'organe de révision n'a engagé aucune procédure d'audit ciblant les actes juridiques avec les personnes proches.

Dans six autres cas, les enquêtes pré-alables étaient encore en cours à la clôture de l'exercice.

Faillies réglementaires

Aux yeux de l'ASR, les éléments susmentionnés interpellent quant à savoir si les dispositions légales s'appliquant aux organes de révision et aux auditeurs responsables des institutions de prévoyance sont suffisantes. Alors que les auditeurs responsables des sociétés d'intérêt public (p. ex. les assurances) doivent remplir des conditions précises en termes d'expérience professionnelle et de formation continue, les auditeurs des institutions de prévoyance peuvent exercer leur fonction sans expérience significative. De plus, la qualité des prestations de révision ne fait l'objet d'aucun contrôle régulier.

Les infractions, dont certaines graves, constatées ces dernières années par l'ASR et la CHS PP au sujet des devoirs de diligence dans le cadre de l'audit des institutions de prévoyance que des améliorations sont nécessaires⁶⁶. Le Conseil fédéral aboutit à la même conclusion dans son rapport du 30 novembre 2018 à propos du postulat Ettlin (cf. plus haut, Développement de la réglementation, projets en cours). Il n'est pas certain que la directive de la CHS PP W-03/2016 «Assurance-qualité dans la révision selon LPP» soit juridiquement valable en cas de litige. Il est donc urgent de clarifier la situation au niveau de la loi.

⁶⁵ Cf. arrêt du Tribunal fédéral n° 2C_860/2015 du 14 mars 2016, E. 5.3.

⁶⁶ Voir rapport de gestion 2017 de la CHS PP, p. 15.

Organisation de l'ASR

Forme juridique	Établissement de droit public doté de la personnalité juridique.	
Statut administratif	Unité autonome de l'administration fédérale décentralisée, administrativement rattachée au Département fédéral de justice et police (DFJP)	
Siège	Bern	
Organes	Conseil d'administration	Wanda Eriksen (présidente), Masters in Accounting Science, expert-comptable dipl., US CPA Sabine Kilgus (vice-présidente), dr en droit, prof., avocate Conrad Meyer, dr oec. publ., prof. Daniel Oyon, dr ès sc. éco., prof. Viktor Balli, ingénieur chimiste EPF/économiste HSG
	Direction	Frank Schneider, directeur, Executive MBA ZFH, expert-comptable dipl. Reto Sanwald, directeur suppléant, chef du droit et des affaires internationales, dr en droit, avocat, Executive MBA HSG Martin Hürzeler, chef du Financial Audit, économiste d'entreprise HES, expert-comptable dipl. Heinz Meier, chef du Regulatory Audit, expert-comptable dipl. Sébastien Derada, chef de l'agrément (jusqu'au 31.12.2018)
	Organe de révision	Contrôle fédéral des finances (CDF)
Effectifs	32 personnes, 26,4 équivalents plein temps (état au 31.12.2018)	
Financement	Via les émoluments et les redevances de surveillance. Aucun financement par le biais des recettes fiscales.	
Mandat légal	Garantir une exécution régulière et la qualité des prestations de révision et d'audit.	
Compétences	Analyse des demandes d'agrément, surveillance des entreprises de révision des sociétés d'intérêt public, entraide administrative internationale.	
Indépendance/Surveillance	L'ASR exerce sa surveillance en toute indépendance, toutefois sous la surveillance de Conseil fédéral. Elle adresse chaque année un rapport de gestion au Conseil fédéral et à l'Assemblée fédérale.	

Abréviations

AQ	Assurance-qualité
ASAI	Association Suisse d'Audit Interne
ASR	Autorité fédérale de surveillance en matière de révision
ATF	Arrêt du Tribunal fédéral
AVS	Assurance-vieillesse et survivants
CAIM	Common Audit Inspection Methodology
CAJ-N	Commission des affaires juridiques du Conseil national
CDB 16	Convention relative à l'obligation de diligence des banques
CFMJ	Commission fédérale des maisons de jeu
CHS PP	Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle
CO	Code suisse des obligations du 30 mars 1911
CbCR	Country-by-Country-Reportings
Circ	Circulaire
DFF	Département fédéral des finances
DFJP	Département fédéral de justice et police
EAIG	European Audit Inspection Group
EAR	Echange automatique de renseignements
EEE	Espace économique européen
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
EWG	Enforcement Working Group
FATF	Financial Action Task Force
FEE	Federation of European Accountants (dès 7.12.2016 Accountancy Europe)
FF	Feuille fédérale
FIFA	Fédération Internationale de Football Association
FINMA	Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers
G-SIBs	Global Systemically Important Banks
GAFI	Groupe d'action financière
GAQ	Global Audit Quality
GPPC	Global Public Policy Committee
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IAS	International Accounting Standards
ICO	Initial Coin Offering
ICWG	International Cooperation Working Group
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFAC	International Federation of Accountants
IFDS	Intermédiaire financier directement soumis à la FINMA
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
IFRS	International Financial Reporting Standards
IOSCO	International Organization of Securities Commission
ISA	International Standards on Audit
ISAE	International Standards on Assurance Engagements

ISQC 1	International Standard on Quality Control 1
IWWG	Inspection Workshop Working Group
KAM	Key Audit Matter
LB	Loi fédérale sur les banques et les caisses d'épargne du 8 novembre 1934
LBA	Loi sur le blanchiment d'argent du 10 octobre 1997
LBVM	Loi fédérale sur les bourses et le commerce des valeurs mobilières du 24 mars 1995
LEFin	Loi sur les établissements financiers
LEg	Loi sur l'égalité
LFINMA	Loi sur la surveillance des marchés financiers du 22 juin 2007
LIMF	Loi sur l'infrastructure des marchés financiers
LJAr	Loi fédérale sur les jeux d'argent
LLG	Loi sur l'émission de lettres de gage du 25 juin 1930
LPCC	Loi sur les placements collectifs du 23 juin 2006
LPD	Loi sur la protection des données
LPP	Loi fédérale sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité du 25 juin 1982
LSA	Loi sur la surveillance des entreprises d'assurance du 17 décembre 2004
LSFin	Loi sur les services financiers
LSR	Loi sur la surveillance de la révision du 16 décembre 2005
MMoU	Multilateral Memorandum of Understanding
MROS	Bureau de communication en matière de blanchiment d'argent
MoU	Memorandum of Understanding
NAS	Normes d'audit suisses d'EXPERTsuisse
NCQ 1	Norme suisse de contrôle qualité 1
OAR	Organisme d'autorégulation
OBA	Ordonnance sur le blanchiment d'argent du 11 novembre 2015
OBA-FINMA	Ordonnance de la FINMA sur le blanchiment d'argent du 3 juin 2015
OEFin	Ordonnance sur les établissements financiers
OFAS	Office fédéral des assurances sociales
OFJ	Office fédéral de la justice
OFP	Ordonnance sur les fondations de placement des 10 et 22 juin 2011
OFSP	Office fédéral de la santé publique
OLMJ	Ordonnance sur les maisons de jeu du 24 septembre 2004
ORC	Ordonnance sur le registre du commerce
OS	Organisme de surveillance
OSFin	Ordonnance sur les services financiers
OSRev	Ordonnance sur la surveillance de la révision du 22 août 2007
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board (U.S.A.)
PEP	Personnes exposées politiquement
RAVS	Règlement sur l'assurance-vieillesse et survivants du 31 octobre 1947
RS	Recueil systématique du droit fédéral
SCI	Système de contrôle interne

SER	SIX Exchange Regulation
SICAV	Société d'investissement à capital variable
SIX	SIX Swiss Exchange
SMI	Swiss Market Index
SoP	Statement of Protocol
TAF	Tribunal administratif fédéral (St-Gall)
TF	Tribunal fédéral (Lausanne)
UE	Union européenne
US-GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles



Autres types d'agrément pour l'audit en Suisse

L'ASR délivre un agrément de base en vertu de la LSR. Certains domaines d'audit nécessitent un agrément spécial, octroyé par l'ASR ou par une autre autorité en application de lois spéciales. L'agrément de base de l'ASR suffit pour certains domaines d'audit. Ce tableau n'est pas exhaustif (état: 31.12.2018).

Révision/audit dans les domaines suivants	Agrément LSR: entreprise de révision	Agrément LSR: auditeur responsable	Compétent pour agrément spécial / agrément découlant d'une loi spéciale	Exigences supplémentaires
Banques/Infrastructures des marchés financiers ⁶⁷ /Groupes financiers/Négociants en valeurs mobilières/Offres publiques d'acquisition/Centrales d'émission de lettres de gage	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	Expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Placements collectifs de capitaux ⁶⁸	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	Expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Assurances	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	Expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev
Intermédiaires financiers (lutte contre le blanchiment d'argent)	Réviseur (entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État) ⁶⁹	Réviseur	ASR/OAR ⁷⁰	art. 9a LSR, art. 11a ss. OSRev et art. 24 LBA
Sociétés FinTech ⁷¹	Entreprise de révision soumise à la surveillance de l'État	Expert-réviseur	ASR	art. 9a LSR art. 11a ss. OSRev
Institutions de prévoyance	Expert-réviseur ⁷²	Expert-réviseur	(CHS PP)	–
Caisses-maladie	Expert-réviseur	Expert-réviseur	(OFSP)	–
Maisons de jeu	Expert-réviseur	Expert-réviseur	CFMJ	art. 75 OLMJ
Caisses de compensation AVS	Expert-réviseur	Expert-réviseur	OFAS	art. 165 RAVS

⁶⁷ En font partie les bourses, les systèmes multilatéraux de négociation, les contreparties centrales, les dépositaires centraux, le registre des transactions et les systèmes de paiement.

⁶⁸ En font partie les directions de fonds, les fonds de placement, les SICAV, les sociétés en commandite de placements collectifs, les SICAF, les gestionnaires de placements collectifs et les représentants de placements collectifs étrangers.

⁶⁹ La société d'audit agréée doit satisfaire uniquement aux exigences auxquelles doivent satisfaire les entreprises de révision agréées en qualité de réviseur, mais endosse néanmoins le statut d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat dans la mesure où elle audite des intermédiaires financiers directement soumis à la FINMA (IFDS) conformément aux dispositions de la LBA.

⁷⁰ L'ASR est compétente pour l'agrément des auditeurs qui contrôlent les IFDS. Pour l'agrément des auditeurs qui contrôlent les intermédiaires financiers affiliés à un OAR, c'est l'OAR respectif qui est compétent (art. 11a OSRev).

⁷¹ Voir définition dans la loi sur les banques (art. 1b LB).

⁷² Il y a une exception: seules les entreprises de révision agréées en qualité d'entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat peuvent faire office d'organe de révision pour les fondations de placement (art. 9, ordonnance du 22 juin 2011 sur les fondations de placement, OFP; RS 831.403.2).

Entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État

État: 31 décembre 2018

RAB-Nr.	Firma/Name	Ort
500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zurich
500012	T + R AG	Gümligen
500038	Grant Thornton Bankrevision AG	Zurich
500149	OBT AG	St-Gall
500241	MAZARS SA	Vernier
500420	Deloitte AG	Zurich
500498	PKF Wirtschaftsprüfung AG	Zurich
500505	Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner	Schwyz
500646	Ernst & Young AG	Bâle
500705	BDO AG	Zurich
500762	Balmer-Etienne AG	Lucerne
501382	Berney & Associés SA	Genève
501403	KPMG AG	Zurich
501470	Ferax Treuhand AG	Zurich
501570	Fiduciaire FIDAG SA	Martigny
501839	Grant Thornton AG	Zurich
502658	Treureva AG	Zurich
504689	SWA Swiss Auditors AG	Pfäffikon
504736	PKF CERTIFICA SA	Lugano
504792	ASMA Asset Management Audit & Compliance SA	Genève
505046	MOORE STEPHENS EXPERT (ZURICH) AG	Zurich
505062	AML Revisions AG*	Zurich
505077	CF Compagnie fiduciaire de révision sa*	Genève
505081	MOORE STEPHENS REFIDAR SA*	Genève
505093	RFC – Révision Fiscalité Conseils SA*	Satigny
505106	Révisions LBA Romandie Sàrl *	Montreux
505113	GFC Audit & Compliance SA*	Carouge
600001	Deloitte & Co. S.A.	Buenos Aires
600002	Kost Forer Gabbay & Kasierer	Tel Aviv

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

Déclarations d'intention signées avec les autorités étrangères

État: 31 décembre 2018

Accords bilatéraux

Pays	Autorité	Déclaration d'intention
Allemagne	Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS)	Absichtserklärung (2012)
Canada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)	Memorandum of Understanding (2014)
Finlande	Finnish Patent and Registration Office (PRH)	Protocole de coopération (2013)
France	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	Memorandum of Understanding (2014)
Irlande	Auditing & Accounting Supervisory Authority (IAASA)	Memorandum of Understanding (2016)
Liechtenstein	Finanzmarktaufsicht (FMA)	Memorandum of Understanding (2014)
Luxembourg	Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	Absichtserklärung (2013)
Pays-Bas	Authority for the Financial Markets (AFM)	Memorandum of Understanding (2013)
États-Unis	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	Memorandum of Understanding (2012)
Royaume-Uni	Financial Reporting Council (FRC)	Statement of Protocol (2011), Addendum (2014)

Accords multilatéraux

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

Pays	Autorité	Déclaration d'intention
Australie	Australia Securities and Investments Commission (ASIC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Brésil	Comissão de Valores Mobiliários (CVM)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Corée du Sud	Dubai Financial Services Authority (DFSA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Dubai	Gibraltar Financial Services Commission (GFSC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Gibraltar	Financial Services Agency/Certified Public Accountants & Auditing Oversight Board (FSA/CPAAB)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Îles Caïmans	Auditors Oversight Authority (AOA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Japon	The Authority of Audit, Accounting, Property Valuation and Insolvency Management under the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania (AAPVIM)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Lituanie	Audit Oversight Board Malaysia	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Malaisie	Financial Markets Authority (FMA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Nouvelle-Zélande	Auditing Oversight Authority	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
République tchèque	Financial Services Commission/Financial Supervisory Service (FSC/FSS)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Slovaquie	Financial Supervisory Commission (FSC)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Taiwan (Taïpei chinois)	Public Audit Oversight Board (RVDA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)
Turquie	Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority (POA)	IFIAR Multilateral Memorandum of Understanding (2017)

Arrêts des tribunaux 2018

État au 31 décembre 2018

L'ASR dresse ci-dessous la liste complète des arrêts rendus durant l'année 2018 par les tribunaux fédéraux dans des causes opposant des titulaires d'agrément à l'ASR. Les arrêts sont cités par ordre chronologique avec une brève référence au sujet traité et à la conclusion des tribunaux.

- Arrêt du TAF B-3409/2016 du 26 mars 2018: violation des règles d'indépendance. Révision des comptes de sociétés et de fondation alors que des membres du conseil d'administration de la société mère de l'organe de révision siègent également aux conseils d'administration et aux conseils de fondation desdites sociétés et fondations. Retrait de l'agrément de réviseur pour une durée de deux ans. Recours partiellement admis par le TAF dans le sens d'une réduction de la durée du retrait à un an et six mois. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TAF B-2057/2018 du 23 avril 2018: notion de décision. Le courriel par lequel l'ASR expose les motifs pour lesquels la condition relative à la pratique professionnelle n'est pas satisfaite et informe qu'elle envisage ainsi de rendre une décision tendant au rejet de la demande d'agrément n'est pas une décision attaquant. Recours irrecevable. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TAF B-3549/2017 du 26 avril 2018: condamnation pénale pour soustraction fiscale et faux dans les titres. Un titulaire d'agrément de réviseur a établi de fausses factures pour plusieurs millions de francs afin de pouvoir comptabiliser des charges dans le compte de résultat de son entreprise. Retrait de l'agrément de réviseur pour une durée de trois ans. Recours rejeté. Arrêt entré en force.
- Arrêt du TAF B-3972/2016 du 5 juin 2018: violation des règles d'indépendance et absence d'inscription au Registre du commerce d'une entreprise individuelle. Révisions des comptes d'une fondation alors que le réviseur entretient une relation professionnelle étroite avec le président du conseil de fondation de la fondation révisée. Établissement d'un rapport de révision à titre individuel sans inscription de sa raison individuelle au Registre du Commerce (et donc non agréée). Retrait de l'agrément d'expert-réviseur pour une durée de deux ans. Recours partiellement admis en ce sens que la durée du retrait est réduite à un an. Arrêt pas encore entré en force.
- Arrêt du TF 2C_131/2018 du 18 juin 2018: violation de l'obligation de renseigner et de communiquer. Retrait de l'agrément d'expert-réviseur jusqu'à ce que cette obligation soit satisfaite et que la première instance ait évalué les documents produits. Confirmation de l'arrêt du TAF B-6138/2016 du 28 décembre 2017.
- Arrêt du TAF B-6227/2016 du 18 juin 2018: Travaux de révision insuffisants, absence d'agrément requis et absence d'agrément d'une entreprise individuelle. Nombreuses insuffisances dans les documents de travail relatifs à la révision restreinte des comptes d'une société durant deux années consécutives. Établissement de nombreux rapports de révision ordinaire alors que le réviseur ne dispose que d'un agrément de réviseur. Rapports de révision établis sans que l'entreprise individuelle du réviseur ne soit agréée. Retrait de l'agrément de réviseur pour une durée de quatre ans. Recours partiellement admis en ce sens que la durée du retrait est réduite à 2 ans. Arrêt pas encore entré en force.
- Décision incidente du TAF B-2332/2018 du 19 juin 2018: langue de la procédure et identification du dénonciateur. Admission que la procédure initiée en français se poursuive en allemand, l'autorité inférieure pouvant cependant dé-

poser ses observations en français. L'intérêt privé du dénonciateur et l'intérêt public de l'autorité inférieure à assurer à ce dernier une certaine discrétion prévaut sur l'intérêt du recourant à connaître son identité, d'autant que cela n'est pas relevant pour l'issue de la procédure.

Comptes annuels de l'ASR

Bilan

Chiffres en CHF

	Annexe	31.12.2018	31.12.2017
Liquidités	4	4'010'511	4'750'951
Créances	5	535'805	273'989
Travaux en cours	6	883'500	813'000
Actifs transitoires	7	97'291	95'387
Actifs circulants		5'527'107	5'933'327
Immobilisations financières	8	111'079	111'079
Immobilisations corporelles	9	337'129	390'866
Immobilisations incorporelles	10	812'391	784'609
Actifs immobilisés		1'260'599	1'286'554
Total des actifs		6'787'706	7'219'881
Engagements à court terme résultant de prestations		38'632	59'750
Engagements envers les entreprises de révision sou-mises à la surveillance de l'État	11	97'421	593'768
Engagements envers les assurances sociales		106'193	91'439
Provisions à court terme	12	200'000	197'000
Passifs transitoires	13	306'941	316'724
Régularisation des émoluments d'agrément	14	379'780	631'400
Engagements à court terme		1'128'966	1'890'081
Régularisation des émoluments d'agrément	14	658'740	329'800
Engagements à long terme		658'740	329'800
Réserves	15	5'000'000	5'000'000
Fonds propres		5'000'000	5'000'000
Total des passifs		6'787'706	7'219'881

Compte de résultat

Chiffres en CHF

	Annexe	01.01.2018 – 31.12.2018	01.01.2017 – 31.12.2017
Redevances de surveillance	11	3'486'330	2'941'080
Émoluments d'inspection	16	2'255'042	2'278'943
Émoluments d'agrément	17	1'066'718	1'287'179
Autres recettes	18	61'785	75'954
Total recettes		6'869'875	6'583'156
Charges de personnel	19	-5'783'512	-5'525'089
Charges d'exploitation	20	-893'184	-896'923
Amortissements	9, 10	-192'672	-160'773
Résultat d'exploitation		507	371
Résultat financier		-507	-371
Constitution d'une réserve	15	–	–
Bénéfice/Perte		–	–



Tableau des flux de trésorerie

Chiffres en CHF

	Annexe	01.01.2018 – 31.12.2018	01.01.2017 – 31.12.2017
Attribution à la réserve	15	–	–
Amortissements sur immobilisations	9, 10	192'672	160'773
Augmentation/(diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à long terme)	14	328'940	-484'500
(Augmentation)/diminution des créances	5	-261'816	-30'906
(Augmentation)/diminution des travaux en cours	6	-70'500	-337'000
(Augmentation)/diminution des actifs transitoires	7	-1'903	12'609
Augmentation/(diminution) des engagements		-517'466	274'321
Augmentation/(diminution) des engagements envers les assurances sociales		14'754	-12'676
Augmentation/(diminution) des provisions à court terme	12	3'000	7'000
Augmentation/(diminution) des passifs transitoires	13	-9'783	-24'084
Augmentation/(diminution) du compte de régularisation des émoluments d'agrément (à court terme)	14	-251'620	-209'060
Flux de trésorerie provenant d'opérations d'exploitation		-573'722	-643'523
Investissements d'immobilisations financières	8	–	-6
Déinvestissement d'immobilisations financières	8	–	55'000
Investissements d'immobilisations corporelles	9	-57'922	-170'192
Investissements d'immobilisations incorporelles	10	-108'796	-696'872
Flux de trésorerie provenant d'opérations d'investissements		-166'717	-812'070
Variation des liquidités		-740'440	-1'455'593
Liquidités au 1 ^{er} janvier	4	4'750'951	6'206'543
Liquidités au 31 décembre		4'010'511	4'750'951

Tableau des fonds propres

	01.01.2018 – 31.12.2018	01.01.2017 – 31.12.2017
État au 1 ^{er} janvier	5'000'000	5'000'000
Attribution à la réserve	–	–
État au 31 décembre	5'000'000	5'000'000

Annexe aux comptes annuels 2018

1. Activité

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

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

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

Au 31 décembre 2018, l'ASR comptait 32 collaborateurs se partageant en 26 postes à plein temps (exercice précédent: 30 collaborateurs se partageant en 25 postes à plein temps).

2. Principes régissant l'établissement des comptes annuels

a. Généralités

Le présent rapport financier a été établi conformément aux International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), en application des art. 957 ss. du Code des obligations (art. 35, al. 2, LSR). La présentation des comptes annuels de l'ASR s'en écarte toutefois sur le point de la prévoyance professionnelle:

Pour satisfaire à la norme IPSAS 39, les charges de prévoyance sont imputées aux charges dans la période correspondant à «l'obligation actuelle». Par ailleurs, IPSAS exige la

présentation détaillée des comptes de prévoyance professionnelle dans l'annexe. Dans la présentation des comptes annuels, les primes d'épargne et les primes de risque versées par l'ASR aux institutions de prévoyance sont imputées au titre de charges. Les éventuelles sous-couvertures et sur-couvertures constatées à l'issue de l'analyse actuarielle ne figurent pas au bilan. Au 31 décembre 2016, au 31 décembre 2017 et au 31 décembre 2018, l'ASR a confié à la société Aon Schweiz AG le mandat de réaliser une expertise actuarielle. Les engagements nets de prévoyance ne sont pas inscrits au bilan comme prescrit par la norme IPSAS 39, mais à la rubrique des passifs éventuels (voir chiffre 21).

Les comptes annuels de l'ASR se rapportent à l'exercice 2018, clos au 31 décembre 2018 (y compris les chiffres de l'exercice précédent). La devise de référence est le franc suisse (CHF).

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

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

b. Liquidités

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

Les liquidités sont évaluées à leur valeur nominale.

c. Créances sur prestations

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

d. Travaux en cours

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

e. Immobilisations corporelles

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

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

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

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

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

f. Immobilisations incorporelles

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

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

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

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

Les survaleurs générées en interne ne sont pas activées.

g. Immobilisations financières

Les immobilisations financières sont évaluées à la valeur du marché.

h. Impôts

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

i. Provisions

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

j. Contrats de location

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

k. Capital propre

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

l. Recettes (émoluments et redevance de surveillance)

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

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

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

m. Résultat financier

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

n. Sûretés en faveur de tiers

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

o. Sûretés constituées en garantie des dettes

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

3. Incertitudes liées aux estimations

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

Commentaires particuliers

4. Liquidités

Chiffres en CHF

	2018	2017
Caisse	234	517
Compte postal	510'277	434
Compte de placement Administration fédérale des finances (AFF)	3'500'000	4'750'000
Liquidités	4'010'511	4'750'951

5. Créances

	2018	2017
Créances résultant d'émoluments	395'080	189'745
Créances PostFinance	140'725	29'244
Autres créances	–	55'000
Créances sur prestations	535'805	273'989

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

6. Travaux en cours

	2018	2017
Travaux en cours	883'500	813'000
Travaux en cours	883'500	813'000

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

7. Actifs transitoires

	2018	2017
Actifs transitoires	97'291	95'387
Actifs transitoires	97'291	95'387

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

8. Immobilisations financières

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

9. Immobilisations corporelles

Chiffres en CHF

	Mobilier et équipements	Bureautique et matériel informatique	Aménagements et installations fixes	2018	2017
Coûts d'acquisition					
État au 1 ^{er} janvier	451'473	283'303	474'086	1'208'862	1'053'603
Entrées	3'002	54'559	360	57'922	170'192
Sorties	–	–	–	–	-14'933
État au 31 décembre	454'475	337'862	474'446	1'266'784	1'208'862
Amortissements					
État au 1 ^{er} janvier	-350'175	-208'436	-259'385	-817'996	-734'078
Entrées	-22'730	-48'872	-40'057	-111'659	-98'851
Sorties	–	–	–	–	14'933
État au 31 décembre	-372'905	-257'308	-299'442	-929'655	-817'996
Valeur comptable nette	81'570	80'554	175'004	337'129	390'866

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

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

10. Immobilisations incorporelles

	eRAB	Logiciels, Registre et Administration	Autres logiciels	2018	2017
Coûts d'acquisition					
État au 1 ^{er} janvier	761'326	500'110	173'704	1'435'140	738'270
Entrées	96'443	–	12'353	108'796	696'872
Sorties	–	–	–	–	–
État au 31 décembre	857'769	500'110	186'057	1'543'936	1'435'142
Amortissements					
État au 1 ^{er} janvier	–	-478'600	-171'932	-650'532	-588'610
Entrées	-53'611	-21'510	-5'892	-81'013	-61'922
Sorties	–	–	–	–	–
État au 31 décembre	-53'611	-500'110	-177'824	-731'545	-650'532
Valeur comptable nette	804'158	–	8'233	812'391	784'609

Actuellement, aucune immobilisation incorporelle ne fait l'objet de restrictions, de droits de disposition ni de mise en gage. Le poste eRAB exprime les coûts de développement externes d'une nouvelle plateforme IT (internet, extranet et intranet, y compris logiciel de gestion administrative).

Ces coûts ont été amortis seulement à partir de la mise en service de cette nouvelle plateforme IT.

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

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

soumises à la surveillance de l'État (cf. ch. 2, let. I). Des acomptes sont perçus au début de chaque année civile. Les acomptes perçus en trop sont remboursés aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État au cours de l'exercice suivant.

Ainsi, un montant de CHF 97'421 (exercice précédent: CHF 593'768) sera restitué en 2019 aux entreprises de révision soumises à la surveillance de l'État.

12. Provisions à court terme

Chiffres en CHF

	2018	2017
Engagements à titre de charges de personnel	198'000	195'000
Provisions pour indemnisation des parties	2'000	2'000
Provisions à court terme	200'000	197'000

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

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

13. Passifs transitoires

	2018	2017
Passifs transitoires	306'941	316'724
Passifs transitoires	306'941	316'724

Les passifs transitoires comprennent essentiellement des comptes de régularisation pour les charges salariales et

les coûts relatifs au rapport d'activité 2018.

14. Régularisation des émoluments d'agrément

	2018	2017
Régularisation des émoluments d'agrément à court terme	379'780	631'400
Régularisation des émoluments d'agrément à long terme	658'740	329'800
Régularisation des émoluments d'agrément	1'038'520	961'200

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

15. Réserves

	2018	2017
Réserves	5'000'000	5'000'000
Réserves	5'000'000	5'000'000

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

16. Émoluments d'inspection

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

17. Émoluments d'agrément

Chiffres en CHF

	2018	2017
Émoluments d'agrément des personnes physiques	353'600	469'038
Émoluments d'agrément des entreprises de révision	885'900	174'000
Commissions de paiement via internet	-47'412	-21'719
Remboursements d'émoluments d'agrément	-48'050	-27'700
Constitution du compte de régularisation des émoluments d'agrément	-708'720	-147'200
Dissolution du compte de régularisation des émoluments d'agrément des années précédentes	631'400	840'760
Émoluments d'agrément	1'066'718	1'287'179

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

18. Autres recettes

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

19. Charges de personnel

Chiffres en CHF

	2018	2017
Salaires/rémunération des membres du Conseil d'administration	4'403'502	4'269'298
Contributions de l'employeur	1'001'188	922'900
Autres charges de personnel	347'545	306'467
Rémunération de tiers	31'277	26'424
Charges de personnel	5'783'512	5'525'089

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

part patronale de la caisse de retraite du personnel de l'ASR.

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

20. Charges d'exploitation

	2018	2017
Loyer	228'042	228'042
Frais d'administration	108'783	141'152
Informatique	325'154	320'208
Autres charges d'exploitation	231'205	207'520
Charges d'exploitation	893'184	896'923

Le poste «Autres charges d'exploitation» inclut les frais liés à l'organisation d'un séminaire ASR pour membres de conseils d'administration et investisseurs.

21. Passifs éventuels

A la date de clôture, l'ASR ne doit faire face à aucune plainte en dommages-intérêts, ni en cours, ni en gestation.

En ce qui concerne les fonds de prévoyance, l'ASR a confié à la société Aon Schweiz AG le mandat de réaliser une expertise actuarielle à la date de clôture du 31 décembre 2018. Selon cette expertise, les engagements nets de prévoyance de l'ASR au 31 décembre 2018 se montent à CHF 6,7 mio. (exercice précédent: CHF 7,1 mio.).

22. Contrat de location simple (hors bilan)

Chiffres en CHF

	2018	2017
Versements minimum jusqu'à une année	9'266	9'266
Versements minimum 2 à 6 ans	33'205	42'471

Le contrat de location simple représente des engagements hors bilan en relation avec la location des imprimantes multifonctions Triumph-Adler. La durée globale dudit contrat est de 6 ans (1.8.2017 – 31.7.2023).

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

23. Transactions avec des parties liées

a. Définition de la notion «partie liée»

Les parties liées sont des personnes – morales ou physiques – en mesure d'influencer l'ASR ou susceptibles d'être influencées par l'ASR. Sont réputés «parties liées» les groupes suivants:

- L'Administration fédérale au sens de l'art. 6 de l'ordonnance sur l'organisation du gouvernement et de l'administration (OLOGA; RS 172.010.1)
- Swisscom, la Poste, Chemins de fer fédéraux
- Membres du Conseil d'administration
- Membres de la direction

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

b. Relations avec la Confédération

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

peut donc influencer l'ASR à plusieurs niveaux:

- La LSR est une loi fédérale promulguée par les Chambres fédérales. L'OSRev et les autres ordonnances afférentes sont promulguées par le Conseil fédéral.

- Le Conseil fédéral nomme les membres du Conseil d'administration, désigne son président et son vice-président et fixe les indemnités des membres du Conseil d'administration. Le Conseil fédéral peut révoquer un ou plusieurs membres du Conseil d'administration pour de justes motifs (art. 30, al. 3, 5 et 6, LSR).

- Le Conseil fédéral approuve la conclusion et la résiliation du contrat de travail du directeur (art. 30a, let. g, LSR).

- Le Conseil fédéral approuve le contrat d'affiliation à PUBLICA (art. 30a, let. e, LSR).

- Le Conseil fédéral approuve les objectifs stratégiques et examine chaque année s'ils sont atteints (art. 30a, let. b et art. 38, al. 2, let. f, LSR).

- Le Conseil fédéral approuve le rapport de gestion et donne décharge au Conseil d'administration (art. 30a, let. m et art. 38, al. 2, let. g, LSR).

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

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

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

Rémunération du Conseil d'administration et de la direction

Chiffres en milliers de CHF

Conseil d'administration	2018	2017
Honoraires du président	80	80
Honoraires du vice-président	50	50
Honoraires des autres membres	75	75
Cotisations sociales ⁷³	11	11
Rémunération des membres du Conseil d'administration	216	216
Directeur et direction	2018	2017
Salaire du directeur	284	280
Prestations annexes du directeur ⁷⁴	41	39
Salaires des autres membres de la direction	791	771
Prestations annexes des autres membres	69	69
Cotisations sociales ⁷⁵	283	265
Rémunération des membres de la direction	1'468	1'424

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

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

24. Événements postérieurs à la date de clôture

Aucun événement susceptible de modifier la pertinence des comptes 2018 n'est survenu après la date de clôture au 31 décembre 2018.

⁷³ Inclut les cotisations AVS/AI/APG et AC.

⁷⁴ Inclut des prestations salariales accessoires imposables telles que gratifications ou allocations familiales surobligatoires.

⁷⁵ Inclut les cotisations AVS/AI/APG, AC, AP/ANP, cotisation d'épargne et prime de risque LPP.



No enreg. 1.19289.914.00399.002

Rapport de l'organe de révision sur le contrôle restreint

au Conseil d'administration de l'autorité fédérale de surveillance en matière de révision à l'attention du Conseil fédéral

En notre qualité d'organe de révision selon l'art. 32 de la Loi sur la surveillance de la révision (RS 221.302), nous avons contrôlé les comptes annuels (bilan, compte de résultat, tableau de financement, tableau des fonds propres et annexe) de l'Autorité fédérale de surveillance en matière de révision (ASR) pour l'exercice arrêté au 31 décembre 2018.

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 4 mars 2019

CONTROLE FEDERAL DES FINANCES

Carole Balli
Réviseur responsable
Expert-réviseur agréée

Christine Neuhaus
Expert-réviseur agréée

Annexes:

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

