

# **Perspectives des auditeurs et ses conséquences sur la conduite de l'entreprise**

19 janvier 2006

Pierre Delaloye

# roduction

**ation initiale :** Scandales comptables et effondrements de sociétés en Suisse et à l'étranger

**ures :** Introduction de nouvelles «Rules & Regulations» dans le monde entier (États-Unis: SOX, UE: 8<sup>e</sup> D-

**ectif :** Restauration de la confiance du public et des investisseurs dans les marchés des capitaux

**écouverte :**

- «Direction et contrôle»
- «Reporting financier correct»
- «Conditions-cadres appropriées pour l'audit»

# **Suisse a également réagi et défini un train de mesures**

**Révision du Code des obligations concernant l'obligation de révision pour toutes les formes juridiques**

**Loi fédérale sur l'agrément et la surveillance des réviseurs (Loi sur la surveillance de la révision)**

# Niveaux critères pour l'obligation de révision

**Les dispositions relatives à l'obligation de révision s'appliquent désormais aux :**

- sociétés anonymes
- sociétés en commandite par actions
- sociétés à responsabilité limitée
- sociétés coopératives
- associations
- fondations (FPP comme précédemment à l'art. 53 LPP)

**Exemptées de l'obligation de révision:**

- sociétés individuelles et sociétés de personnes (société en nom collectif, société en commandite),
- petites associations et fondations de famille ou ecclésiastiques

# Audit à la carte

Type d'entreprise	But de l'audit	Etendue de l'audit
<b>Société ouverte au public</b> (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Contrôle ordinaire
<b>Société d'une certaine importance économique</b> (ou tenue d'établir des Comptes de groupe)	Intérêt public	Contrôle ordinaire
<b>Société privée</b>	Protection des minoritaires	Contrôle restreint (review) + Opting up possible
<b>Très petite entreprise</b>	Protection des créanciers (lorsqu'un audit est effectué)	Audit en option : -Opting out (pas d'audit) -Opting up -Opting down

# Contrôle ordinaire

## Sociétés ouvertes au public :

Type d'entreprise	But de l'audit	Et
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Co

Sociétés dont les titres de participation (actions, titres de participation, bons de jouissance, droits de conversion, options, etc.) sont cotés à une Bourse nationale ou étrangère

Sociétés qui sont débitrices d'un emprunt par obligation

Sociétés d'un groupe, qui

appartient aux deux catégories précitées et qui

contribuent au moins à hauteur de 20% aux actifs ou au chiffre d'affaires consolidés

# Contrôle ordinaire

## Entreprises économiquement importantes :

Type d'entreprise	But de l'audit	Ete
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Con
Société d'une certaine importance économique (ou tenue d'établir des Comptes de groupe)	Intérêt public	Con

Sociétés qui dépassent deux des critères de mesure suivants pendant deux exercices consécutifs :

total du bilan de 10 mio. de CHF

chiffre d'affaires de 20 mio. de CHF

50 emplois à temps complet en moyenne annuelle

## Structure des entreprises en Suisse :

97% des sociétés se situent au-dessous de la limite de chiffre d'affaires de 20 mio. de CHF

98% des entreprises se situent au-dessous de la limite de 50 collaborateurs

# Nouvelles missions et obligations de l'organe de révision en cas de contrôle ordinaire

Type d'entreprise	But de l'audit	Ete
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Con
Société d'une certaine importance économique (ou tenue d'établir des Comptes de groupe)	Intérêt public	Con

Les missions de l'organe de révision sont précisées

Les exigences à l'égard de l'indépendance visant à éviter les conflits  
d'intérêts sont ancrées dans la loi

Dans le contrôle ordinaire, vérification :

Si les comptes sont conformes à la loi, aux statuts et au cadre de  
référence

De la proposition d'emploi du bénéficiaire

S'il existe un contrôle interne

la gestion n'est pas soumise au contrôle

# Niveau : Informations relatives au système de contrôle interne

Type d'entreprise	But de l'audit	Ete
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Con
Société d'une certaine importance économique (ou tenue d'établir des Comptes de groupe)	Intérêt public	Con

l'organe de révision doit tenir compte du système de contrôle interne lors de l'exécution de la révision et de la constatation de l'étendue de la révision (art. 728a al. 1 bis CO)

la révision du système de contrôle interne ne représente pas à proprement parler une nouvelle mission de révision !

**Niveau : dans son rapport au conseil d'administration (art. 728b CO), l'organe de révision devra se prononcer sur le système de contrôle interne**

rapport plus complet au conseil d'administration (art. 728b CO)

**Niveau : la société doit donner des indications sur la réalisation d'une évaluation des risques dans l'annexe (art. 663b ch. 12 CO)**

# Niveau: Déclaration des infractions au règlement d'organisation

Type d'entreprise	But de l'audit	Ete
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Con
Société d'une certaine importance économique (ou tenue d'établir des Comptes de groupe)	Intérêt public	Con

l'organe de révision doit désormais signaler par écrit au conseil  
d'administration les violations au règlement d'organisation

**Cette mesure concerne également les aspects liés au contenu en  
matière de «Corporate Governance»**

conséquence : extension de l'étendue de la révision («Scope»)

un autre côté : la sécurité concernant les questions de direction,  
d'organisation et de rapport financier est encore accrue

# Contrôle restreint («Review»)

Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	C
Société d'une certaine importance économique (ou tenue d'établir des Comptes de groupe)	Intérêt public	C
Société privée	Protection des minoritaires	C + C

Les critères de taille et autres conditions ne s'appliquent pas : obligation de contrôle restreint

Le contrôle restreint («Review») est moins strict quant à l'indépendance de l'organe de révision

Le contrôle restreint («Review») formule des exigences réduites à l'égard de l'étendue du contrôle

Dans un premier temps, l'organe de révision vérifie s'il y a des faits permettant de conclure

que les comptes annuels et l'affectation du bénéfice du bilan ne sont pas conformes aux dispositions légales et aux statuts

«constatation des erreurs importantes»

Préconisation sur les interrogations et les mesures de contrôle analytique ainsi que sur les contrôles détaillés appropriés

La profession dispose (ou disposera) pour cela de normes spécifiques

Obligatoire : choix d'un «réviseur agréé»

# lit restreint («Review»)

Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs
Société d'une certaine importance économique (ou tenue d'établir des Comptes de groupe)	Intérêt public
Société privée	Protection des minoritaires

aucun contrôle approfondi de toutes les positions individuelles

aucun contrôle de l'évaluation

aucun inventaire physique

interrogation et mesures de contrôle analytique

audits détaillés appropriés

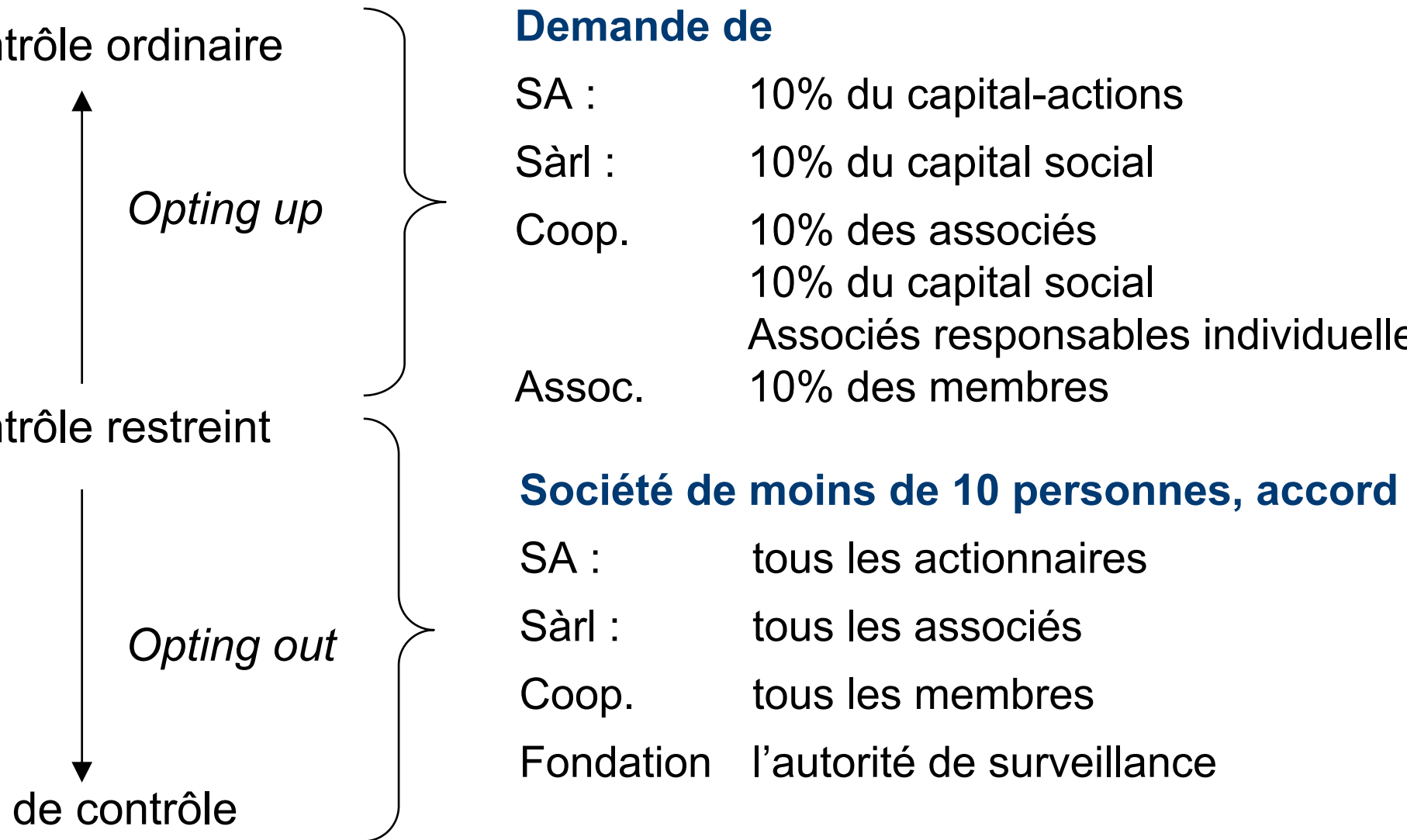
aucune constatation du respect d'une réglementation (p. ex. IFRS, RPC, etc.)

aucun contrôle de la divulgation de toutes les informations exigées par la loi

aucun contrôle de l'existence d'un système de contrôle interne qui fonctionne

aucun contrôle de la réalisation d'une évaluation des risques

# lit à la carte – Options possibles



# Evolution du Code des obligations concernant l'obligation de révision - Résumé

Les directives existantes en matière de révision ont été précisées

le contrôle est étendu

la gestion n'est toujours pas couverte par la révision

l'obligation faite à l'organe de révision d'informer le juge en cas de surendettement de la société est maintenue, si l'organe responsable omet de le faire.

création d'un concept simplifié pour l'obligation de révision

validité pour toutes les formes juridiques de droit privé

pour les sociétés ouvertes au public : l'intérêt public et les exigences des marchés de capitaux (protection des investisseurs) sont davantage pris en compte

la révision qualifiée même dans les entreprises importantes de droit privé

pour les PME, les fondations et les associations : allègements prévus

# est autorisé à réviser ?

tuellement art. 727 a

voir les qualifications nécessaires»

compétences requises pas définies concrètement

degré de qualification n'est jugé qu'en cas de faillite !

# est autorisé à réviser ?

Type d'entreprise	But de l'audit	Etendue de l'audit	Qualification et surveillance	Indépendance
Société ouverte au public (cote en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Contrôle ordinaire	Cabinet d'audit soumis à la surveillance de l'Etat	Exigences élevées, alternance de réviseurs responsables
Société d'une certaine importance économique (obligation de publier des comptes de groupe)	Intérêt public	Contrôle ordinaire	Expert-réviseur agréé	Exigences élevées, alternance de réviseurs responsables
Société privée	Protection des minoritaires	Contrôle restreint (review) + Opting up possible	Réviseur agréé	Exigences réduites
Petite entreprise	Protection des créanciers (lorsqu'un audit est effectué)	Audit en option : -Opting out (pas d'audit) -Opting up -Opting down	Aucune qualification requise	Faibles exigences

# Éléments de réglementation des réviseurs ?

Création d'une autorité fédérale pour

Gérer l'agrément des réviseurs

Surveiller les entreprises de révision des sociétés ouvertes au public.

# Éléments de réglementation des réviseurs ?

## Conditions générales

Information

Qualification professionnelle

Réputation irréprochable

Personne physique

Agrément illimité mais peut être re

Entreprises de révision

5 ans

# Préparation des réviseurs ?

Formation	Experts-réviseurs agréés	Réviseurs agréés
	Pratique professionnelle	
Expert-comptable diplômé	3 ans pratique professionnelle pendant la formation	1 ans pratique professionnelle pendant la formation
Expert fiduciaire diplômé Expert fiscal diplômé Expert en finance et controlling diplômé	5 ans minimum	1 an minimum
Diplôme d'une université ou d'une HEG suisse (gestion d'entreprise, sciences économiques ou juridiques)	12 ans minimum	1 an minimum
Titulaire d'un brevet fédéral d'agent fiduciaire Titulaire d'un brevet fédéral de comptable	identique aux exigences suisses de pratique professionnelle	1 an minimum
Formation étrangère équivalente	identique aux exigences suisses de pratique professionnelle	1 an minimum

# reprises de révision

entreprise de révision = expert-réviseur ou réviseur lorsque :

majorité de réviseurs avec l'agrément nécessaire dans l'organe de direction suprême

moins 20% des auditeurs sont agréés

tous les auditeurs responsables sont agréés

surveillance du mandat est assurée

# Propos de l'indépendance des réviseurs

## **Statu quo :**

Dispositions juridiques peu détaillées

Les fédérations professionnelles en Suisse et à l'étranger mais aussi les grandes sociétés de révision internationales ont depuis longtemps formulé des directives étendues en matière d'indépendance

## **Selon la nouvelle loi :**

L'organe de révision ordinaire doit éviter tout ce qui serait susceptible de nuire à son indépendance, dans les faits («Independence in Fact») ou en apparence («Independence in Appearance»)

Des dispositions supplémentaires s'appliquent aux sociétés de révision sous surveillance de l'État

Nouveau: obligation de rotation légale en matière de contrôle ordinaire

# Propos de l'indépendance des réviseurs

## Cas de contrôle restreint :

critère moins rigoureux (mot clé «prestations d'un seul tenant»)

participation de l'organe de révision à la comptabilité admise, si des mesures organisationnelles permettent de garantir que les travaux comptables et de contrôle ne seront pas exécutés par les mêmes personnes ou groupes de personnes

l'organe de révision doit divulguer ce fait dans le rapport de révision

# Quelques éléments du nouveau droit

## Responsabilité – 728 (nouveau)

Conseil d'administration – Relations de travail

Participation importante au capital-actions

Participation ou créance importante à l'égard de la société

Relations personnelles étroites

Responsabilité de comptabilité et autres mandats

Responsabilité économique

Access fees

Privilèges, avantages particuliers

Type d'entreprise	But de l'audit	Etendue de l'audit	Qualification et surveillance	
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Contrôle ordinaire	Cabinet d'audit soumis à la surveillance de l'Etat	Exigences de révision
Société d'une certaine importance économique (ou tenue d'établir des Comptes de groupe)	Intérêt public	Contrôle ordinaire	Expert-réviseur agréé	Exigences de révision

# quelques éléments du nouveau droit

## Dépendance – 728 (nouveau)

applique à toute personnes participant à la révision

applique aux membres de direction de l'organe de révision

applique aux personnes proches

Type d'entreprise	But de l'audit	Etendue de l'audit	Qualification et surveillance	
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Contrôle ordinaire	Cabinet d'audit soumis à la surveillance de l'Etat	Exig a révis
Société d'une certaine importance économique (ou tenue d'établir des Comptes de groupe)	Intérêt public	Contrôle ordinaire	Expert-réviseur agréé	Exig a révis

# Reprises de révision sous surveillance de l'Etat

Demander un agrément spécial à l'autorité de surveillance

Être agréée en qualité d'expert-réviseur

Assurer la garantie de conformité aux dispositions légales du CO et de la RC

Assurer l'indépendance

Assurance qualité

Conservation des pièces

Assurance ouverture d'assurance RC suffisante

Type d'entreprise	But de l'audit	Etendue de l'audit	Qualification et surveillance	Exigences
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Contrôle ordinaire	Cabinet d'audit soumis à la surveillance de l'Etat	Exigences de révision

# Reprises de révision sous surveillance de l'Etat

## Obligations particulières

dépendance

Honoraires par client : 10 % des honoraires totaux de l'entreprise de révision

Fonction dirigeante de la société révisée

Etablissement des comptes de la société révisée

Interdiction d'engager le réviseur responsable par la société révisée

Type d'entreprise	But de l'audit	Etendue de l'audit	Qualification et surveillance	
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Contrôle ordinaire	Cabinet d'audit soumis à la surveillance de l'Etat	Exigences de révision

# reprises de révision sous surveillance de l'Etat

## gations particulières

assurance Qualité

Recrutement, formation

Acceptation, renouvellement de mandat

Supervision en matière d'indépendance et de qualité

Contrôle indépendant

Type d'entreprise	But de l'audit	Etendue de l'audit	Qualification et surveillance	
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Contrôle ordinaire	Cabinet d'audit soumis à la surveillance de l'Etat	Exig a révis

# Reprises de révision sous surveillance de l'Etat

## Obligations particulières

Accès de toutes les prestations de révision

Notes de révision

Accessibilité des données pendant 10 ans

Type d'entreprise	But de l'audit	Etendue de l'audit	Qualification et surveillance	
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Contrôle ordinaire	Cabinet d'audit soumis à la surveillance de l'Etat	Exigences de révision

# Reprises de révision sous surveillance de l'Etat

## Obligations particulières

Obligation de renseigner

De l'entreprise de révision

De son personnel

De l'entreprise révisée

Droit d'accès aux locaux

Accès en tout temps, sans préavis

Possibilité de saisir les dossiers

Type d'entreprise	But de l'audit	Etendue de l'audit	Qualification et surveillance	Exigences de révision
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Contrôle ordinaire	Cabinet d'audit soumis à la surveillance de l'Etat	Exigences de révision

# reprises de révision sous surveillance de l'Etat

## veillance

ontrôle obligatoire et approfondi tous les trois ans

ontrôle plus fréquent en cas de carences

ontrôle inopinés en cas de soupçons

Type d'entreprise	But de l'audit	Etendue de l'audit	Qualification et surveillance	
Société ouverte au public (cotée en bourse ou emprunt obligataire)	Protection des investisseurs	Contrôle ordinaire	Cabinet d'audit soumis à la surveillance de l'Etat	Exig a révisi

## rée en vigueur

nst & Young estime actuellement que l'entrée en vigueur des modifications du Code des obligations et de la loi sur la surveillance de la révision sera décidée par le Conseil fédéral au début de l'année 2007.

Les dispositions relatives à l'obligation de révision s'appliqueront dès le premier exercice commencé à l'entrée en vigueur de la loi.

La loi actuelle s'appliquera aux bouclements pour l'année civile 2006.

Il est cependant conseillé d'engager les travaux dès à présent si le système de contrôle interne nécessite des modifications.