

Questionnaire relatif à la nécessité de légiférer en matière de droit de la révision et droit de la surveillance de la révision

Le Conseil fédéral a chargé le DFJP de clarifier l'évolution européenne en matière de droit de la révision et de droit de la surveillance et de déterminer la nécessité de légiférer dans ces deux domaines. Le mandat de révision doit poser les jalons d'une éventuelle transformation, libéralisation ou renforcement de la législation relative à la révision et à la surveillance de la révision.

Dans le cadre de ce mandat, le DFJP a chargé Dr. Daniel Suter et Peter Ochsner, en tant qu'experts, d'établir un rapport divisé en deux sections principales:

1. Inventaire des souhaits/requêtes de modifications des différentes parties prenantes en matière de droit de la révision et droit de la surveillance de la révision.
2. Développement de scénarios dans le cadre d'une éventuelle transformation, libéralisation ou renforcement de la législation relative à la révision et à la surveillance de la révision.

A cet égard, nous vous prions de bien vouloir répondre au questionnaire ci-joint de manière générale et/ou en rapport avec des questions particulières. Nous n'attendons pas de vous que vous preniez position de manière exhaustive sur l'ensemble des questions spécifiques ou des dispositions légales. Le questionnaire et les questions particulières doivent vous servir d'aide-mémoire. Vos observations serviront notamment de base à la première partie du rapport «Inventaire des souhaits/requêtes de modifications des différentes parties prenantes en matière de droit de la révision et droit de la surveillance de la révision». Nous vous invitons également à justifier vos prises de position et, le cas échéant, vos propositions de solutions.

Nous vous prions de bien vouloir nous renvoyer le questionnaire au plus tard le 1^{er} juillet 2016. Les observations reçues après cette date ne pourront plus être prises en compte.

Questions:	Votre prise de position:
Droit de la révision	
Généralités <ul style="list-style-type: none">• Selon vous, le droit de la révision en vigueur a-t-il fait ses preuves ou nécessite-t-il un besoin important de légiférer?• L'interaction entre les réglementations étatiques (CO/CC, LSR, OSR) et l'autorégulation a-t-elle fait ses preuves? Le cas échéant, l'espace laissé à l'autorégulation est-il trop important ou trop limité?• A votre avis, en quoi la révision est-elle utile?• Comment évaluez-vous le rapport utilité-coût de la révision?	Les états financiers fournissent des renseignements essentiels pour que les investisseurs soient en mesure de surveiller l'utilisation du capital par les dirigeants des sociétés. Ethos considère que la révision est d'une importance cruciale afin de garantir la qualité des états financiers. L'obligation de vérification des états financiers par une entité externe à la société impose aussi aux sociétés de mettre en place des processus internes rigoureux car chaque enregistrement comptable doit être documenté

Questions:	Votre prise de position:
<ul style="list-style-type: none"> • La révision actuelle remplit-elle son objectif (p. ex. prévention des faillites, meilleure qualité de la présentation des comptes)? • Comment évaluez-vous la qualité de la révision et des entreprises d'audit? • Comment jugez-vous la situation actuelle du marché en Suisse pour les entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat ou pour les experts-réviseurs agréés ou pour les entreprises de révision dirigées par des experts-réviseurs agréés? 	<p>afin de pouvoir être prouvé.</p> <p>Cependant, Ethos constate que le droit actuel de la révision engendre une frustration auprès des investisseurs car, ces dernières années, la révision n'a pas détecté certains comportements illicites ou frauduleux, qui ont été révélés par la suite et ont entraîné de nombreux scandales, notamment dans le domaine bancaire depuis le début de la crise financière en 2007. En effet, en Europe, entre 2008 et 2010, plus de 180 banques ont reçu des aides financières de la part des Etats. Dans aucune de ces banques le dernier rapport de révision avant la crise ne relevait de problèmes particuliers.</p> <p>Ethos considère que l'autorégulation a atteint ses limites et que plusieurs changements de loi sont nécessaires afin de restaurer la confiance des investisseurs dans les états financiers des sociétés suisses ouvertes au public. Notamment, Ethos considère que des changements sont nécessaires dans les domaines suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Transparence du processus d'audit (explication du périmètre de révision et de la matérialité dans le rapport d'audit). • Indépendance de l'organe de révision vis-à-vis de la société auditée (limitation des honoraires liés à des services autres que l'audit, rotation de l'organe de révision). • Vérification de l'efficacité du système de contrôle interne. <p>Plusieurs marchés (Etats-Unis, Royaume Uni), ainsi que l'Union Européenne ont déjà mis en place des réglementations concernant un ou plusieurs des points ci-dessus. Ethos est convaincu que la Suisse ne peut</p>

Questions:		Votre prise de position:
		pas ignorer ces pratiques.
Société anonyme		
art. 727 CO	<p>Obligation de révision – Contrôle ordinaire</p> <ul style="list-style-type: none"> • La distinction entre «sociétés ouvertes au public» et «autres entreprises économiquement importantes» a-t-elle fait ses preuves? • Que pensez-vous des «critères de taille»? 	<p>Ethos considère qu'il est indispensable de maintenir l'obligation de contrôle ordinaire pour les sociétés ouvertes au public comme la loi le prévoit actuellement.</p> <p>Selon Ethos, il serait envisageable et judicieux de prévoir des exigences supplémentaires pour les sociétés ouvertes au public comme des règles supplémentaires d'indépendance (cf. prise de position concernant l'art. 728 CO en p. 4), l'obligation de vérification de l'efficacité du système de contrôle interne (cf. prise de position concernant l'art. 728a CO en p. 9) et des exigences supplémentaires en matière de transparence du rapport destiné à l'assemblée générale (cf. remarque complémentaire en p. 15).</p>
art. 727a CO	<p>Obligation de révision – Contrôle restreint</p> <ul style="list-style-type: none"> • L'instrument du contrôle restreint a-t-il fait ses preuves? • Le système des «opting-outs» a-t-il fait ses preuves (art. 727a CO; renonciation au contrôle restreint des comptes annuels)? Ou existe-t-il actuellement trop de sociétés de capitaux dont les comptes annuels ne font l'objet d'aucun contrôle prescrit par la loi? 	Pas de commentaire
art. 727b CO	<p>Exigences auxquelles les organes de révision doivent satisfaire lors d'un contrôle ordinaire</p> <ul style="list-style-type: none"> • Selon vous, ces exigences sont-elles appropriées ou nécessitent-elles des modifications? 	Les exigences sont actuellement appropriées selon Ethos.
art. 727c CO	Exigences auxquelles les organes de révision doivent	Pas de commentaire

Questions:		Votre prise de position:
	<p>satisfaire lors d'un contrôle restreint</p> <ul style="list-style-type: none"> • Selon vous, ces exigences sont-elles appropriées ou nécessitent-elles des modifications? 	
art. 728 CO	<p>Contrôle ordinaire: Indépendance de l'organe de révision</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Les dispositions de l'art. 728 CO sont-elles appropriées ou doivent-elles être libéralisées ou renforcées? 2. Comment évaluez-vous les critères d'indépendance selon les prescriptions suisses et internationales de la branche et selon les dispositions de la LSR? 	<ol style="list-style-type: none"> 1. L'art. 728 CO et l'art. 11 LSR comprennent les principes fondamentaux à respecter pour que l'organe de révision puisse être considéré comme indépendant. Cependant, Ethos est d'avis que les exigences d'indépendance devraient être renforcées, en particulier concernant la limitation des services autres que l'audit fournis par l'organe de révision. 2. L'art. 728 CO interdit à l'organe de révision de tenir la comptabilité et de fournir d'autres services qui entraînent un risque d'auto-révision. Les prescriptions internationales (Sarbanes-Oxley Act ainsi que la Directive et le Règlement UE sur le contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public) sont plus détaillées que la législation suisse : Les prescriptions internationales incluent des listes claires de services interdits, tandis qu'en Suisse les services pouvant entraîner un risque d'auto-révision ne sont pas explicitement mentionnés dans la loi, mais uniquement dans les Directives sur l'Indépendance d'EXPERTsuisse. <p>Ethos considère que l'interdiction des services pouvant entraîner un risque d'auto-révision est primordiale. C'est pourquoi Ethos estime que ces services, qui sont mentionnés dans les Directives sur l'indépendance d'EXPERTsuisse, devraient être intégrés dans la loi.</p> <p>En dehors de la tenue de la comptabilité et la fourniture de services qui entraînent un risque</p>

Questions:	Votre prise de position:
	<p>d'auto-révision, la législation suisse actuelle ne limite aucunement la fourniture de services autres que l'audit par l'organe de révision. Bien qu'autorisés, ces services peuvent compromettre l'indépendance de l'organe de révision en raison des honoraires perçus, qui sont parfois nettement plus élevés que les honoraires perçus pour l'audit. Afin de préserver l'indépendance de l'organe de révision, le montant des honoraires reçus pour les services autres que l'audit devrait être limité à une fraction des honoraires reçus pour l'audit. Par exemple, la nouvelle réglementation UE fixe cette limite à 70% de la moyenne des honoraires reçus pour l'audit durant les trois dernières années.</p> <p>Il faut relever que, pour que la fixation d'une telle limite soit possible, il est fondamental d'harmoniser la manière dont les sociétés classifient les honoraires qu'elles paient à leur organe de révision.</p> <p>En Suisse, parmi les 203 sociétés actuellement incluses dans l'indice SPI, 19 sociétés (9%) ont versé des honoraires pour des services autres que l'audit supérieurs à 70% de la moyenne des honoraires pour l'audit durant les trois dernières années. Dans certains cas, le ratio est bien plus élevé que la limite prescrite par l'UE. En effet, pour certaines sociétés, le montant payé à l'organe de révision pour des services autres que l'audit équivaut à 4 fois la moyenne des honoraires payés pour l'audit durant les trois dernières années. Le ratio moyen entre les honoraires pour les services autres que l'audit et la moyenne des honoraires d'audit des trois</p>

Questions:		Votre prise de position:
	<p>3. Quel est votre point de vue concernant le modèle de rotation externe de l'Union européenne (rotation de l'organe de révision) par rapport au modèle suisse de rotation interne (rotation du réviseur responsable)?</p>	<p>dernières années est de 30% pour les 203 sociétés du SPI.</p> <p>3. La rotation du réviseur responsable est essentielle pour maintenir son indépendance en réduisant les excès de familiarité entre celui-ci et la direction de la société auditée. Par ailleurs, Ethos considère qu'une rotation régulière de l'organe de révision (par exemple tous les 20 ans) accentue cet effet, puisque toute l'équipe participant à la révision (et non seulement le réviseur responsable) change. Ceci permet d'avoir un regard totalement neuf sur la société auditée et d'éviter le développement d'une relation trop étroite entre les membres de l'équipe d'audit et les membres de la direction de la société auditée. Ceci évite aussi aux réviseurs de devenir « captifs » de leurs propres jugements historiques (ou de ceux de leurs collègues). En effet, il y a un risque réel que les réviseurs ne soient pas prêts à remettre en question leurs propres jugements passés puisque cela pourrait causer des dommages à la réputation de la firme d'audit.</p> <p>En Suisse, parmi les 203 sociétés actuellement incluses dans l'indice SPI, 49 sociétés (24%) ont le même organe de révision depuis plus de 20 ans. 5 sociétés ont le même organe de révision depuis plus de 50 ans. La durée moyenne des mandats des auditeurs des 203 sociétés du SPI est de 15 ans.</p>

Questions:		Votre prise de position:
art. 728a-c CO	<p>Contrôle ordinaire: Attributions de l'organe de révision</p> <p>1. Considérez-vous les dispositions relatives aux attributions de l'organe de révision comme appropriées ou nécessitent-elles des modifications?</p>	<p>1. Ethos est d'avis que les attributions de l'organe de révision devraient inclure la vérification de la conformité du rapport de rémunération non seulement avec la loi et les statuts, mais aussi avec le cadre de référence comptable choisi par la société.</p> <p>Depuis l'entrée en vigueur de l'Ordonnance contre les rémunérations abusives (ORAb), les organes de révision des sociétés suisses cotées en bourse doivent vérifier si le rapport de rémunération est conforme aux dispositions légales et à l'ORAb. L'avant-projet de modification du Code des obligations (CO) transpose cette obligation dans la loi en stipulant que les organes de révision des sociétés cotées doivent vérifier si le rapport de rémunération est conforme aux dispositions légales et aux statuts.</p> <p>Contrairement à ce qui concerne les comptes, ni l'ORAb ni l'avant-projet de modification du CO ne prévoient que les organes de révision doivent vérifier si les montants indiqués dans les rapports de rémunération sont conformes à un cadre de référence. Ceci pose problème, notamment concernant les éléments suivants :</p> <p>(a) L'évaluation des rémunérations fondées sur des actions (titres de participation, droits de conversion et des droits d'option) :</p> <p>Les cadres de référence comptables généralement reconnus pour les sociétés cotées prévoient que les rémunérations fondées sur des actions soient évaluées à leur juste valeur à la date d'attribution, tandis que les dispositions légales ne prévoient pas</p>

Questions:	Votre prise de position:
	<p>de méthode d'évaluation pour ce type de rémunérations. Par conséquent, dans les rapports de rémunération, les sociétés sont autorisées à évaluer ces rémunérations à une valeur différente de la juste valeur (p. ex. valeur fiscale), ce qui contribue à induire les lecteurs des rapports de rémunérations en erreur.</p> <p>Ethos est d'avis que les rémunérations basées sur des actions doivent être évaluées à leur juste valeur à la date d'attribution.</p> <p>(b) Le respect du principe de rattachement des charges aux produits (« accrual principle ») : L'ORAb et l'avant-projet de modification du CO stipulent que certaines dispositions régissant la présentation des comptes (le principe de régularité, la présentation, la monnaie et la langue ainsi que la tenue et la conservation des livres) s'appliquent par analogie au rapport de rémunération. Cependant, il n'est pas mentionné que le principe de rattachement des charges aux produits s'applique également par analogie. Les sociétés sont donc autorisées à inclure dans leur rapport de rémunération, les bonus payés durant l'année sous revue (qui concernent la performance réalisée durant l'année précédente) plutôt que les bonus qui concernent la performance réalisée durant l'année sous revue et qui seront versés en début d'année suivante.</p> <p>Ethos estime qu'il est impératif que l'« accrual principle » soit respecté dans la présentation du rapport de rémunération.</p>

Questions:		Votre prise de position:
	<p>2. Comment jugez-vous la disposition selon laquelle l'existence du système de contrôle interne doit faire l'objet d'une vérification?</p>	<p>2. Ethos considère que l'organe de révision devrait non seulement confirmer l'existence du système de contrôle interne, mais aussi émettre une opinion sur l'efficacité du système de contrôle interne, comme c'est le cas aux Etats-Unis depuis 2002. En effet, seul un système de contrôle interne efficace peut empêcher ou détecter les fraudes et les erreurs, et garantir une gestion efficace et correcte ainsi que l'exactitude et l'intégralité des enregistrements comptables.</p>
art. 729 CO	<p>Contrôle restreint: Indépendance de l'organe de révision</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les dispositions relatives à l'indépendance de l'organe de révision lors d'un contrôle restreint sont-elles appropriées ou nécessitent-elles, selon vous, des modifications? 	Pas de commentaire
art. 729a-c CO	<p>Contrôle restreint: Attributions de l'organe de révision</p> <ul style="list-style-type: none"> • Considérez-vous les dispositions relatives aux attributions de l'organe de révision comme appropriées ou nécessitent-elles des modifications? • Comment évaluez-vous les attributions de l'organe de révision lors d'un contrôle restreint par rapport à la revue internationale usuelle (c'est-à-dire sans vérifications détaillées appropriées)? 	Pas de commentaire
art. 730-731 CO	<p>Dispositions communes</p> <ul style="list-style-type: none"> • Considérez-vous ces dispositions comme appropriées ou nécessitent-elles des modifications? 	Ces dispositions sont actuellement appropriées selon Ethos.
art. 752-758 CO	<p>Responsabilité et responsabilité du réviseur</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les dispositions relatives à la responsabilité et à la 	Pas de commentaire

Questions:		Votre prise de position:
	responsabilité du réviseur sont-elles, selon vous, adéquates?	
art. 759 CO	<p>Responsabilité solidaire et action en recours</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ces dispositions sont-elles appropriées selon vous? • Considérez-vous la responsabilité solidaire de l'organe de révision envers les autres personnes comme adéquate? • A cet égard, voir la modification de l'art. 759 CO prévue dans le cadre de la révision future du droit de la société anonyme: <p>http://www.ejpd.admin.ch/dam/data/bj/wirtschaft/gesetzgebung/aktienrechtsrevision14/vorentw-f.pdf</p> <p>https://www.bj.admin.ch/dam/data/bj/wirtschaft/gesetzgebung/aktienrechtsrevision14/vorentw-d.pdf</p>	Pas de commentaire
art. 6971 CO	<p>Liste des détenteurs d'actions au porteur et des ayants droit économiques</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que pensez-vous de cette obligation de vérification? 	<p>Les actions au porteur posent un sérieux problème au niveau de la transparence de l'actionariat. Ethos considère que la possibilité d'émettre des actions au porteur devrait être supprimée (cf. Prise de position d'Ethos concernant l'avant-projet de modernisation du CO).</p> <p>Dans la mesure où cette possibilité n'est pas supprimée, Ethos est d'avis que la liste des détenteurs d'actions au porteur devrait être vérifiée dans la mesure du possible.</p>
	<ul style="list-style-type: none"> • Comment évaluez-vous les autres tâches de vérification de l'organe de révision, concernant p. ex. celles relatives aux thèmes de l'égalité salariale et de la <i>Corporate Social Responsibility</i>? 	<p>Ethos considère que les rapports concernant la durabilité et la responsabilité sociale de l'entreprise devraient être vérifiés par une entité de surveillance reconnue, de préférence différente de l'organe de révision. En effet, les honoraires perçus pour la vérification de ces rapports sont des honoraires pour des services autres que l'audit,</p>

Questions:		Votre prise de position:
		qui risquent de compromettre l'indépendance de l'organe de révision.
Autres formes de sociétés:		
Considérez-vous que les exigences du CC et du CO relatives aux autres formes de sociétés soient appropriées ou doivent-elles, selon vous, être modifiées?		Pas de commentaire
art. 818 CO art. 827 CO art. 906 art. 907 art. 916/918 art. 69b CC art. 83b-c CC	Sàrl Organe de révision (renvoi aux dispositions du droit de la société anonyme) Responsabilité (renvoi aux dispositions du droit de la société anonyme) Société coopérative Organe de révision (renvoi aux dispositions du droit de la société anonyme) Revue de la liste des associés Responsabilité Association régie par le Code civil Organe de révision Fondation régie par le Code civil Organe de révision <ul style="list-style-type: none"> La réalisation du but poursuivi par la fondation devrait-elle, selon vous, devenir une attribution de l'organe de révision? 	Pas de commentaire
Droit sur la surveillance de la révision		

Questions:		Votre prise de position:
Loi sur la surveillance de la révision (LSR) et Ordonnance sur la surveillance de la révision (OSR)		
Généralités		
<ul style="list-style-type: none"> • Selon vous, le droit sur la surveillance de la révision a-t-il fait ses preuves ou nécessite-t-il un besoin de légiférer? <p>Pensez-vous que l'Autorité fédérale de surveillance de la révision (ASR) a fait ses preuves? L'ASR dispose-t-elle, selon vous, de ressources suffisantes, doit-elle être développée ou supprimée?</p>		
art. 1-2 LSR	Objet et définitions <ul style="list-style-type: none"> • Avez-vous des remarques concernant ces articles? 	Pas de commentaire
art. 3-6 LSR	Dispositions générales régissant l'agrément des personnes qui fournissent des prestations en matière de révision <ul style="list-style-type: none"> • Selon vous, les dispositions relatives à l'agrément sont-elles pertinentes? 	Ces dispositions sont actuellement appropriées selon Ethos.
art. 7-9a LSR (art. 1-15 OSR)	Dispositions spéciales régissant l'agrément des entreprises qui fournissent des prestations en matière de révision à des sociétés d'intérêt public <ul style="list-style-type: none"> • Que pensez-vous de la partition effectuée entre les sociétés ouvertes au public devant être auditées par des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat et les autres entreprises économiquement importantes, lesquelles doivent être auditées par des experts-réviseurs agréés? 	Ethos considère qu'il est indispensable de maintenir (1) l'obligation d'audit par une entreprise de révision soumise à la surveillance de l'Etat pour les sociétés ouvertes au public et (2) les conditions d'agrément plus exigeantes pour effectuer l'audit des institutions financières, comme la loi le prévoit actuellement.
art. 11-14 LSR	Obligations des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat <ul style="list-style-type: none"> • Comment évaluez-vous les critères d'indépendance du point de vue des prescriptions suisses et internationales 	Cf. prise de position concernant l'art. 728 CO ci-dessus

Questions:		Votre prise de position:
	de la branche et du point de vue des dispositions du CO?	
art. 15-21 LSR (art. 16-27 et 28-33 OSR)	<p>Agrément et surveillance</p> <ul style="list-style-type: none"> • Comment évaluez-vous la fonction inspectoriale de l'ASR (Firm Review)? • Comment évaluez-vous la fonction inspectoriale de l'ASR (File Review)? • Comment évaluez-vous le modèle de financement de l'ASR? 	Pas de commentaire
art. 22-27 LSR	<p>Assistance administrative et entraide judiciaire</p> <ul style="list-style-type: none"> • Comment évaluez-vous l'obligation d'information de l'ASR vis-à-vis des marchés boursiers? • Comment évaluez-vous la collaboration de l'ASR avec les autorités étrangères de surveillance de la révision? 	Pas de commentaire
art. 28-38 LSR (art. 34-44 OSR)	<p>Organisation de l'autorité de surveillance</p> <ul style="list-style-type: none"> • Avez-vous des remarques concernant les dispositions relatives à l'organisation de l'ASR? 	Pas de commentaire
art. 39-40 LSR (art. 45 OSR)	<p>Dispositions pénales</p> <ul style="list-style-type: none"> • Avez-vous des remarques concernant ces dispositions? 	Pas de commentaire
art. 41-45 LSR (art. 46-52 OSR)	<p>Dispositions finales</p> <ul style="list-style-type: none"> • Avez-vous des remarques concernant ces dispositions? 	Pas de commentaire

Questions:		Votre prise de position:
	<p>Circulaires de l'ASR</p> <ul style="list-style-type: none">• Comment évaluez-vous la régulation de l'ASR par le biais de circulaires?	<p>Pas de commentaire</p>

<p>Avez-vous d'autres remarques, propositions à formuler, etc?</p>	<p>Art. 728b CO : Rapport de révision</p> <p>Ethos considère que les exigences concernant les indications qui doivent apparaître dans le rapport de révision destiné à l'assemblée générale (art. 728b CO et Circulaire 1/2015 de l'ASR) ne sont pas suffisantes pour les sociétés ouvertes au public. Pour améliorer la qualité, l'utilité et la pertinence de l'information fournie dans les rapports de révision destiné à l'assemblée générales des sociétés ouvertes au public, Ethos considère que la publication des informations suivantes devrait être exigée :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Une explication du concept de matérialité financière et de la façon dont le réviseur l'applique dans le cadre de la mission d'audit. • Une explication de la manière dont le périmètre de révision a été déterminé. <p>Cf. Réponse d'Ethos à la mise en consultation de la nouvelle circulaire 1/2015</p>
<p>Qui devons-nous contacter en cas de renseignements complémentaires de notre part?</p> <p>Nom de la personne de contact: Vincent Kaufmann Téléphone: 022 716 15 55 Adresse e-mail: vkaufmann@ethosfund.ch</p>	

Pour toute question éventuelle, nous vous remercions de bien vouloir vous adresser à: Dr. Daniel Suter, Tél. 079 337 85 77 ou Peter Ochsner, Tél. 079 610 81 25

Nous vous prions de renvoyer le questionnaire dûment rempli à l'adresse suivante: Dr. Daniel Suter, Spechtweg 14, 4103 Bottmingen

Vous pouvez également renvoyer la version électronique de ce dernier à: peter.ochsner@ggaweb.ch et danielsuterhutter@icloud.com.

L'Office fédéral de la justice se réserve le droit de publier vos réponses aux questions posées sur son site web.

En vous remerciant pour votre aimable collaboration.