**Instructions**

**sur l’assurance-qualité**

**dans les petites et moyennes**

**entreprises de révision**

Les présentes instructions sur le contrôle qualité constituent la mise en œuvre des exigences posées aux petites et moyennes entreprises de révision telles qu’elles sont formulées dans l’ISA-CH-220 ; elles ont été approuvées par la direction de FIDUCIAIRE|SUISSE le 10.08.2023.

Ces instructions remplacent la version de FIDUCIAIRE|SUISSE et d’EXPERTsuisse (anciennement Chambre fiduciaire) du 27 juin 2017 ainsi que la version de FIDUCIAIRE|SUISSE du 20 mai 2020.

Sommaire

[1. INTRODUCTION 2](#_Toc157695873)

[2. CONDITIONS À REMPLIR PAR LE SYSTÈME D’ASSURANCE-QUALITÉ 4](#_Toc157695874)

[2.1. EXIGENCES LÉGALES 4](#_Toc157695875)

[2.2. EXIGENCES GÉNÉRALES 4](#_Toc157695876)

[2.3. DOCUMENTATION DU SYSTÈME D’ASSURANCE-QUALITÉ 6](#_Toc157695877)

[3. ÉLÉMENTS D’UN SYSTÈME D’ASSURANCE QUALITÉ 7](#_Toc157695878)

[4. ANNEXES 10](#_Toc157695879)

[4.1. Règlement relatif à la collaboration 10](#_Toc157695880)

[4.2. MODÈLE DE RAPPORT DE SURVEILLANCE 12](#_Toc157695881)

# INTRODUCTION

Indépendamment de la nature de leur agrément auprès de l’ASR, les entreprises de révision qui fournissent des prestations en matière de révision au sens de la loi doivent disposer d’un système d’assurance-qualité interne (art. 6 LSR et art. 9 OSRev).

Dans le cadre du contrôle ordinaire et d’éventuels contrôles spéciaux, les entreprises de révision doivent en principe appliquer la ISQC-CH 1 (norme suisse pour le contrôle qualité 1) et les NA-CH (normes suisses d’audit des états financiers), en particulier l’ISA-CH 220 « Contrôle qualité dans l’audit ». En revanche, l’AS-CH (et par conséquent l’ISA-CH 220) ne s’applique pas aux entreprises de révision qui exercent leur activité dans le cadre du contrôle restreint.

Les présentes instructions comblent cette lacune en transposant les exigences fixées dans l’ISA-CH 220 à une plus petite échelle. Elles visent donc en priorité les réviseurs qui fournissent des prestations de contrôle restreint. L’ISA-CH 220 reste applicable sans restriction pour les entreprises de révision qui effectuent des contrôles ordinaires.

Les instructions ne sont pas applicables aux entreprises de révision qui effectuent des contrôles ordinaires, des contrôles spéciaux ou des audits des états financiers d’institutions de prévoyance dans le domaine de l’assurance vieillesse, survivants et invalidité (art. 52c, al. 1, let. a LPP), de l’assurance maladie (art. 87, al. 1 OAMal) ou des maisons de jeu (art. 75, al. 1 OLMJ)[[1]](#footnote-1). Les entreprises de révision appliquant les normes d’audit de l’IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) lorsqu’elles révisent les comptes annuels et consolidés de groupe doivent garantir l’assurance-qualité de leurs prestations de services de révision en conformité avec les normes ISQC (International Standards on Quality Control) de l’IAASB (art. 5.2 OSur ASR). Ces instructions ne sont donc pas non plus applicables dans ce cas. Les instructions portent sur le contrôle qualité des prestations de révision prévues par la loi au sens de l’art. 2, let. a LSR. Les prestations de conseil fiscal ou d’autres activités de conseil fournies par les experts-comptables ne sont explicitement pas sujettes à ces instructions.

Le système d’assurance-qualité interne doit être adapté à la taille de l’entreprise de révision et à la complexité des mandats, ce qui signifie que le degré de formalisation pourra être réduit en conséquence dans les très petites entreprises. La conception concrète relève exclusivement de la compétence et de la responsabilité de l’entreprise de révision.

Ces instructions, qui définissent les exigences auxquelles doit répondre un système d’assurance-qualité interne dans le segment des PME (y compris en matière de documentation), sont obligatoires et applicables à compter du 1er janvier 2023 pour les membres de FIDUCIAIRE|SUISSE qui effectuent exclusivement des contrôles restreints. Leur respect peut être vérifié dans le cadre du contrôle du respect des conditions d’admission des membres.

# CONDITIONS À REMPLIR PAR LE SYSTÈME D’ASSURANCE-QUALITÉ

# EXIGENCES LÉGALES

Selon la loi sur la surveillance de la révision, une entreprise de révision ne peut entre autres être agréée en qualité d’expert-réviseur ou de réviseur que si « la structure de direction garantit une supervision suffisante de l’exécution des différents mandats » (art. 6, al. 1, let. d LSR).

L’art. 9, al. 1 OSRev précise cette exigence comme suit :

« Une entreprise de révision a une structure de direction garantissant une supervision suffisante de l’exécution des différents mandats si :

a. elle dispose d’un système d’assurance-qualité interne, et que

b. l’adéquation et l’efficacité des principes et des mesures d’assurance-qualité font l’objet d’une supervision. »

# EXIGENCES GÉNÉRALES

L’objectif premier d’un système d’assurance-qualité interne est de garantir la qualité de la fourniture des prestations de services, à savoir le respect notamment des prescriptions légales et des règles d’éthique professionnelle.

Ainsi, une entreprise de révision ne doit en principe accepter un mandat que si son personnel dispose des qualifications professionnelles requises et si les exigences en matière d’indépendance sont remplies.

La structure de direction et le contrôle qualité de l’entreprise de révision doivent être conçus de sorte que :

* des objectifs soient définis ;
* les responsabilités soient clairement délimitées ;
* le suivi interne des prestations en matière de révision soit assuré ;
* le respect des directives fasse l’objet d’un contrôle ;
* la réalisation des objectifs fasse l’objet d’une surveillance ;
* les potentiels d’amélioration puissent être identifiés et mis en œuvre.

Ces exigences sont considérées comme remplies lorsque :

* les processus nécessaires pour fournir les prestations en matière de révision sont définis et décrits ;
* les responsabilités sont connues et les responsables sont désignés ;
* l’engagement des collaborateurs fait l’objet d’une planification ;
* les travaux d’audit sont supervisés de façon appropriée et les résultats sont évalués et analysés.

Les décisions relatives aux règles à appliquer et aux mesures à adopter dans chaque cas sont du ressort exclusif et de la responsabilité de la direction de l’entreprise de révision. Elles doivent être prise dans l’optique des objectifs poursuivis par le système d’assurance-qualité. à savoir la fourniture régularisée de prestations en matières de révision.

# DOCUMENTATION DU SYSTÈME D’ASSURANCE-QUALITÉ

Indépendamment de la documentation sur les travaux d’audit à proprement parler, les dossiers de travail doivent aussi inclure une documentation sur le système d’assurance-qualité en tant que tel.

Il est impératif d’établir une documentation afin qu’il soit possible :

* de démontrer la conformité à la loi ;
* d’appliquer des mesures d’assurance-qualité systématiques et non personnalisées ;
* de retracer les règles adoptées.

La nature et l’étendue de la documentation sont une question d’appréciation et dépendent de la taille de l’entreprise de révision et de la complexité des mandats d’audit.

Les notes de révision doivent être archivées correctement, assorties de la documentation sur leur supervision et revue. L’archivage systématique des évaluations des collaborateurs et les justificatifs du respect des obligations professionnelles en matière de formation continue devraient également faire partie de la documentation.

La documentation sur le système d’assurance-qualité peut renvoyer aux directives des associations professionnelles, rendant superflue la constitution d’une documentation supplémentaire dans les domaines concernés.

En outre, des règles et des mesures ont été définies, qui régissent le délai de conservation de la documentation et exigent la documentation des recours et plaintes, ainsi que de la réaction à ceux-ci.

Les documents nécessaires doivent être conservés pendant une période suffisante pour prouver le bon fonctionnement du système d’assurance-qualité.

# ÉLÉMENTS D’UN SYSTÈME D’ASSURANCE QUALITÉ

Le système d’assurance-qualité d’une entreprise de révision est un ensemble de règles et de mesures concernant essentiellement les domaines suivants :

1. **L’organisation générale de l’entreprise de révision**implique la mise en place de réglementations permettant de s’assurer que les prestations en matière de révision font l’objet d’une supervision appropriée, que les compétences professionnelles requises sont disponibles et que l’indépendance est garantie (exemples : organisation des équipes d’audit, réglementation de la formation continue, processus de décision lors de l’acceptation et du renouvellement des mandats, consultations, respect des directives sur l’indépendance et des règles d’éthique professionnelle).
2. Pour **l’exécution des mandats**, il convient de veiller à ce que les prestations de services soient fournies dans le respect des réglementations professionnelles. Cela comprend notamment la planification de la révision et la revue des notes de révision par le responsable de mandat. Si le client présente un risque accru, il peut être judicieux de soumettre les notes de révision à une revue par un second réviseur au sein de l’entreprise de révision. Les notes de révision doivent être structurées de façon à permettre une appréciation globale de l’audit exécuté, y compris des constats et déclarations d’audit établis. Cela signifie que l’entreprise de révision doit définir des standards internes harmonisés pour l’exécution et la documentation des audits, ce afin de garantir une structure uniforme et non personnalisée des procédures d’audit.
3. La supervision du système d’assurance-qualité s'effectue moyennant une revue périodique dans le but de vérifier si les réglementations et procédures sont respectées et que les prestations de services sont fournies en conformité avec la norme relative au contrôle restreint (NCR 2015) et documentées de façon appropriée. Cela permet aussi de s’assurer que d’éventuelles modifications des normes d’audit ou de la législation ont été prises en compte. Lors de telles modifications, la documentation doit être mise à jour en conséquence.

Le processus d’examen du propre contrôle qualité spécifique à l’entreprise est désigné par « surveillance interne ». Le processus de surveillance interne prévoit l’exécution obligatoire d’une analyse et d’une évaluation permanentes[[2]](#footnote-2) du système d’assurance-qualité au niveau de l’entreprise (« firm review ») et au niveau du mandat (« file review »). La surveillance interne doit être exécutée au moins une fois par an au niveau de l’entreprise et inclure au minimum un mandat d’audit conclu par réviseur principal une fois tous les trois ans, mais au moins un mandat d’audit conclu chaque année.

La personne exécutant la surveillance interne doit répondre au moins aux exigences suivantes :

* elle ne doit avoir participé ni aux travaux de révision, ni au contrôle qualité accompagnant le mandat ;
* elle doit être au moins agréée en tant que réviseur ;
* elle doit disposer de l’expérience (ancienneté) et des compétences nécessaires.

Les constatations faites lors de la surveillance interne sont consignées par écrit dans un rapport de surveillance correspondant et transmises à la direction de l’entreprise et au responsable du mandat. La surveillance interne comprend également des recommandations visant à améliorer le système, en particulier si d’éventuelles faiblesses ont été identifiées, ou en cas de modifications et de mises à jour des normes professionnelles et des pratiques correspondantes.

Il faut veiller à ce que la personne effectuant la surveillance interne dispose d’une expérience suffisante et adéquate ainsi que de l’autorisation nécessaire. Par ailleurs, elle ne doit pas avoir participé aux travaux de révision.

Selon la taille de l’entreprise de révision, il est possible, à titre d’alternative, de conclure une convention lui permettant d’utiliser ses ressources en commun avec d’autres organisations adéquates afin de pouvoir exécuter des surveillances internes.

Les différents éléments constitutifs d’un système d’assurance-qualité sont récapitulés dans la figure ci-dessous :



graph. 1

# ANNEXES

# Règlement relatif à la collaboration

*(Il convient d’adapter le règlement à la situation et aux conditions concrètes)*

**RÈGLEMENT POUR LA SÉPARATION ORGANISATIONNELLE DES SERVICES DE RÉVISION ET DE COMPTABILITÉ ET POUR LA FOURNITURE D’AUTRES PRESTATIONS**

[Entreprise, lieu]

Le conseil d’administration [organe habilité à prendre des décisions] de l’entreprise ............. SA [entreprise], [lieu] (ci-après dénommée « société » [autre désignation]), édicte le règlement suivant en vertu de l’art. ............ des statuts dans la version du ............ :

1. **Principes**

L’article 729 CO règle l’indépendance de l’organe de révision lorsqu’il exécute un contrôle restreint :

« 1 L’organe de révision doit être indépendant et former son appréciation en toute objectivité. Son indépendance ne doit être restreinte ni dans les faits, ni en apparence.

2 La collaboration à la tenue de la comptabilité ainsi que la fourniture d’autres prestations à la société soumise au contrôle sont autorisées. Si le risque existe de devoir contrôler son propre travail, un contrôle sûr doit être garanti par la mise en place de mesures appropriées sur le plan de l’organisation et du personnel. »

Ce règlement fait partie des mesures organisationnelles aptes à assurer un contrôle fiable de tous les mandats d’audit impliquant une collaboration à la tenue de la comptabilité et la fourniture d’autres prestations (selon l’annexe « Doubles mandats »).

1. **Structure d’organisation de la société**

La société est structurée comme suit [variante : selon l’annexe « Organigramme »] :

Le service de révision [désignation ?] est dirigé par [nom]. Les collaborateurs suivants travaillent également au service de révision [noms].

[év. droits de souscription]

[désigner év. les réviseurs principaux]

[év. agréments]

Le service de comptabilité [désignation ?] est dirigé par [nom]. Les collaborateurs suivants travaillent également au service de comptabilité [noms].

[év. droits de souscription]

1. **Indépendance vis-à-vis d’instructions**

Le responsable du service de révision et toutes les personnes impliquées dans les travaux de révision sont indépendants en ce qui concerne leurs décisions et évaluations dans le cadre de leurs tâches en tant qu’organe de révision, et ce par rapport au responsable et à tous les autres collaborateurs du service de comptabilité.

Dans leurs décisions sur la tenue de la comptabilité, le responsable du service de comptabilité (et tous les autres collaborateurs dudit service) ne sont pas assujettis aux instructions du responsable du service de révision ni de tous les réviseurs principaux. Ils sont uniquement assujettis aux instructions du client et donc de l’auteur et du créateur des comptes annuels.

1. **Entrée en vigueur et modifications du règlement**

Ce règlement entre en vigueur le .......... [date].

Toute modification du règlement ou de ses annexes requiert la décision unanime du conseil d’administration [organe habilité à prendre des décisions].

Annexes

Organigramme

Doubles mandats

(source : FIDUCIAIRE|SUISSE – ISCOR) :

# MODÈLE DE RAPPORT DE SURVEILLANCE

**Modèle de rapport sur la surveillance interne exécutée**

*(Il convient d’adapter le rapport à la situation et aux conditions concrètes)*

Société modèle SA

Responsable de la qualité

Rue modèle 1

NPA lieu

Lieu modèle, date

Rapport sur la surveillance interne exécutée

Madame, Monsieur,

Conformément au mandat, nous avons exécuté une surveillance interne de l’entreprise de révision et fiduciaire SA (ci-après dénommée entreprise). La surveillance interne a été exécutée par .......... (Nom), expert(e)-comptable diplômé(e), expert(e)-réviseur agréé(e) (no de registre ASR : xxxxxx).

La surveillance a été exécutée conformément aux directives relatives à l’assurance-qualité pour les petites et moyennes entreprises de révision. L’application et le respect de l’obligation de pratiquer une assurance-qualité lors de la réalisation d’audits et de revues de contrôle ont été l’objet de ma surveillance. Ce rapport a pour objectif d’informer les personnes compétentes et les responsables de la qualité sur la surveillance exécutée et ses résultats.

1. **Responsabilité**

Nous avons été chargés d’effectuer une surveillance interne des réglementations et mesures prises par l’entreprise en matière d’assurance qualité, y compris une revue du manuel de contrôle qualité et des dossiers. Dans les cas où l’entreprise de révision emploie plusieurs réviseurs principaux, chacun des réviseurs principaux sera pris en compte pour le processus de surveillance interne tous les trois ans au plus tard. L’entreprise de révision est responsable du respect de ce « cycle triennal ».

La responsabilité du système d’assurance qualité de l’entreprise doit être confiée à un partenaire ou à une autre personne disposant de la qualification, de l’expérience et de l’autorité requises.

La surveillance interne comprend principalement des questions et – selon le thème du contrôle – des actes d’audit adéquats. Nos audits sont effectués au hasard, si bien que nous ne garantissons pas l’exhaustivité des constatations.

1. **Travaux de surveillance exécutés**
   1. **Période**

La surveillance a eu lieu le 18 décembre 2022. Le contrôle porte sur la période du 1er janvier 2022 au 31 décembre 2022. Le mandat de révision dont la date du bilan est le 31 décembre 2021 a été contrôlé en l’an 2022.

* 1. **Domaines vérifiés de l’organisation générale de l’entreprise**
* Questions concernant le choix et la responsabilité du responsable AQ
* Manuel d’assurance qualité : existence et actualité
* Organigramme : existence et actualité
* Liste des mandats de révision : existence, intégralité et actualité
* Documentation des contrôles de formation continue : existence et actualité
* Déclarations d’indépendance : existence et documentation des contrôles
  1. **Description de l’étendue du contrôle de mandat effectué**

Le contrôle de mandat a été effectué sur la base de la liste actuelle des mandats de révision. Le choix du mandat de révision s’effectue suivant une approche axée sur les risques, qui est définie par l’entreprise de révision. Le ou les mandat(s) de révision est/sont choisi(s) de manière aléatoire en fonction de ces informations.

L’objectif du/des contrôle(s) de mandat effectué(s) est de déterminer si les standards qualité de la pratique ont été respectés durant la période de référence contrôlée.

1. **Constatations**
   1. **Erreurs et lacunes importantes constatées dans le système d’assurance qualité au niveau de l’entreprise et recommandations supplémentaires**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Constatation** | **Recommandation** | **Date** | **Responsable** | **Prise de position entreprise** |
| **Déclarations d’indépendance :**  La déclaration annuelle d’indépendance n’a pas été signée. | La conformité à l’URL doit être attestée par une confirmation écrite annuelle (collaborateur de la révision, direction, conseil d’administration). | 31.12.2022 | Direction | approuvé |

* 1. **Erreurs et lacunes importantes constatées dans le cadre des contrôles de mandat et recommandations supplémentaires**

**Nom du client de la révision, lieu (réviseur principal : xxxx)**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Constatation** | **Recommandation** | **Date** | **Responsable** | **Prise de position entreprise** |
| **Préparation de l’audit :**  La documentation des connaissances de l’environnement et des activités du client n’a pas été entièrement établie. | Les connaissances des activités et de l’environnement de l’entreprise acquises pendant la planification de la révision doivent être soigneusement documentées. Ce savoir doit être mis à jour à chaque audit. | À mettre en œuvre pour l’audit consécutif | Réviseur principal : | approuvé |

* 1. **État d’avancement de l’élimination des lacunes constatées dans le cadre des dernières mesures de surveillance au niveau de l’entreprise**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Constatation** | **Recommandation découlant de la dernière surveillance** | **Date** | **Responsable** | **Prise de position / état** |
| **Manuel AQ :**  Le manuel AQ existant n’a pas été mis à jour à la version 2022. | Il convient de contrôler l’intégralité et l’actualité du manuel AQ à intervalles réguliers (au moins une fois par an). Nous recommandons de contrôler les modifications en permanence et de les intégrer au manuel AQ existant. | 31.12.2022 | Direction | **exécuté** |

***Alternative***

Il s’agit de la première surveillance interne exécutée par nos soins.

1. **Propositions d’amélioration et mesures déjà mises en place**

Les recommandations sont retenues aux points 3.1 et 3.2. Les propositions seront portées à l’ordre du jour pour la prochaine réunion de la direction, et des mesures seront proposées.

1. **Conclusion**

Les erreurs et lacunes constatées ont été abordées avec la direction. Les mesures adéquates seront prises jusqu’à la fin de l’année ou jusqu’à l’audit des comptes annuels 2022.

Meilleures salutations

ASSURANCE-QUALITÉ SA

Prénom modèle Nom modèle

Réviseur agréé

1. Dans une circulaire [(Circ. 1/2014),](https://www.rab-asr.ch/backend/internet/cms/resource/421/fr/Circulaire_1_2014__%C3%A9tat_au_15_octobre_2021_) l’Autorité fédérale de surveillance en matière de révision (ASR) a publié des précisions sur les normes applicables au contrôle qualité interne des entreprises de révision. [↑](#footnote-ref-1)
2. au moins une fois par année et selon le besoin [↑](#footnote-ref-2)