

2 Contrôle ordinaire / missions d'audit et de review

2.1 Principes généraux

Art. 13 Champ d'application matériel

1 La [partie 2](#) des présentes directives s'applique aux prestations d'audit suivantes:

- a. toutes les prestations d'audit prescrites par la loi pour lesquelles le cabinet exerce obligatoirement aussi la fonction d'organe de révision du mandant (à l'exception du contrôle restreint);
- b. les autres prestations d'audit qui ne sont ni exigées ni prévues par la loi (comme les audits d'états financiers réalisés volontairement), dans la mesure où elles aboutissent à une attestation d'audit qui se base sur une norme de la profession pour un «audit» ou une «review» (examen succinct);
- c. les audits prudentiels selon l'art.24, al.1, let.a, LFINMA (contrôles de base et contrôles supplémentaires) et l'art.52c LPP, dans le cas et dans la mesure où l'application de ces directives est adéquate et judicieuse.

2 La [partie 3](#) ou la [partie 4](#) est applicable aux prestations d'audit autres que celles décrites sous let. a à c.

~~3 Les contrôles de «reporting packages» à des fins de consolidation réalisés par des cabinets étrangers sur mandat du cabinet pour des sociétés du groupe étrangères du mandant ne sont pas concernés par les DI. Ils restent cependant soumis aux dispositions du référentiel qui est déterminant pour le réviseur des comptes consolidés ou qui a été défini par ce dernier.~~

- (i) d'évaluer les résultats de cette autre prestation; ou
- (ii) de fournir une nouvelle fois l'autre prestation, pour autant que ceci soit nécessaire, afin que l'autre société puisse assumer la responsabilité du résultat de la prestation.

Art. 18 Communication ~~avec le conseil d'administration~~ et publication

1 Une communication régulière concernant les relations et autres faits pouvant entraver l'indépendance, du point de vue raisonnable du cabinet, doit avoir lieu entre le cabinet et le conseil d'administration du mandant.

2 Cette communication permet au conseil d'administration:

- a. de prendre en compte le jugement du cabinet lors de l'identification et l'évaluation des menaces;
- b. de déterminer la manière dont les menaces ont été traitées, y compris l'adéquation des mesures de protection, dans la mesure où elles sont disponibles et susceptibles d'être appliquées; et
- c. de prendre les mesures appropriées.

3 Le rapport au conseil d'administration de sociétés dont les états financiers font l'objet d'un contrôle ordinaire est régi par les dispositions légales et réglementaires, ainsi que par le droit professionnel applicable (en particulier par l'ISA-CH 260 «Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise» d'EXPERTsuisse).

4 Lors de la réalisation d'un audit des états financiers à usage général (ISA-CH 700 ou NAS-CH 700), il convient de présenter, d'une manière jugée appropriée, sa conformité avec les directives spécifiques en matière d'indépendance pour les sociétés d'intérêt public, en tenant compte du calendrier et de l'accessibilité de l'information pour les parties prenantes.

5 Les sociétés d'audit sont exemptées de l'obligation de publication telle que présentée au paragraphe 4 si cela conduit à divulguer des plans futurs confidentiels de l'entité.

2.2 Relations personnelles et financières

2.2.6 Relations commerciales

Art. 40 Intérêts communs avec le mandant

1 Un cabinet, une société membre du réseau ou des membres de l'équipe d'audit (y compris les personnes susceptibles d'exercer une influence sur les prestations d'audit) ne doivent pas avoir d'intérêts commerciaux communs déterminants et/ou d'intérêts financiers communs déterminants avec un mandant ou avec un membre du conseil d'administration ou de la direction du mandant.

2 Parmi les intérêts communs non autorisés figurent par exemple les participations dans des joint-ventures, des investissements communs, des présences communes sur le marché, des activités de vente communes, des développements conjoints de produits ou d'autres activités similaires. Les accords par lesquels un cabinet ou une société membre du réseau octroie à un mandant ou reçoit de celui-ci une licence pour des produits ou des prestations peuvent entraîner des relations commerciales étroites.

3 Si la relation commerciale existe entre un membre du cercle familial direct d'un membre de l'équipe affectée à l'audit et le mandant, un membre du conseil d'administration ou un membre de la direction, il convient d'évaluer la menace et de prendre éventuellement des mesures de protection appropriées.

4 L'activité de sponsoring ou des manifestations communes avec le mandant doivent être clarifiées au cas par cas.

5 N'est pas non plus compatible avec le principe d'indépendance la fourniture de prestations d'audit pour des sociétés qui sont contrôlées par le cabinet ou contrôlent ce dernier, ou pour des sociétés membres du réseau.

6 N'est pas non plus compatible avec le principe d'indépendance la fourniture de prestations de révision par un cabinet à un autre cabinet, lequel fournit déjà des prestations d'audit au premier cabinet (audit réciproque).

7 Une relation commerciale concernant une participation du cabinet, d'une société membre du réseau, d'un membre de l'équipe d'audit ou d'une personne du cercle familial direct dans une société étroitement contrôlée à laquelle participe également le mandant, un membre de son conseil d'administration ou de sa direction ou un groupe constitué de ces personnes ne met pas en péril l'indépendance:

- a. si la relation commerciale est de peu d'importance tant pour le cabinet, les sociétés membres du réseau, le membre de l'équipe d'audit ou les membres du cercle familial direct que pour le mandant;

- b. si la participation financière n'est pas significative pour l'investisseur ou le groupe d'investisseurs; et
- c. si la participation financière ne donne pas à l'investisseur ou au groupe d'investisseurs la capacité de contrôler la société étroitement contrôlée.

Art. 41 Contrats à des conditions non conformes au marché

La conclusion d'un contrat avec le mandant à des conditions non conformes au marché n'est pas compatible avec l'indépendance. Une condition non conforme au marché est par exemple l'octroi de rabais inhabituels. En revanche, l'achat de biens et de services, [y compris de licences de technologie](#), dans le cadre du domaine d'activité du mandant par le cabinet, une société membre du réseau, un membre de l'équipe d'audit (y compris des personnes susceptibles d'exercer une influence sur les prestations d'audit) ou un membre du cercle familial direct d'un membre de l'équipe affectée à l'audit à des conditions conformes au marché ne constitue en principe pas une menace pour l'indépendance. De telles transactions peuvent néanmoins, en raison de leur type et de leur ampleur, engendrer des menaces liées aux intérêts personnels. Les conséquences de telles menaces doivent être évaluées au cas par cas.

2.4 Prestations autres que des prestations d'assurance pour un mandant ou de review («autres prestations»)

2.4.1 Principes généraux

Art. 72 Autres prestations fournies à des mandants d'audit – principe

1 La fourniture d'autres prestations pour le compte du mandant est en principe autorisée, à condition qu'il ne puisse en résulter de situations menaçant l'indépendance. Avant qu'un cabinet ou une société membre du réseau ne fournisse de telles autres prestations, il ou elle vérifie si elles auraient un impact sur l'indépendance.

2 L'expérience a démontré que, compte tenu du large éventail des situations envisageables, il n'est ni possible ni approprié de dresser une liste de toutes les situations où la fourniture simultanée de prestations d'audit et d'autres prestations au mandant ne sont pas compatibles. Les cabinets sont tenus d'appliquer le cadre conceptuel décrit à l'[art. 9](#).

[3 Les exigences conformément au chiffre 2.4 s'appliquent également lorsqu'un cabinet ou une société membre du réseau](#)

- [a\) met en œuvre une technologie permettant la fourniture de prestations autres que celles d'assurance pour un mandant; ou](#)
- [b\) met à disposition, vend, revend une technologie ou octroie une licence pour celle-ci, entraînant la fourniture de prestations autres que des prestations d'assurance:](#)
 - [\(i\) pour un mandant; ou](#)
 - [\(ii\) pour une entreprise qui fournit des prestations pour le mandant du cabinet ou de la société membre du réseau en utilisant la présente technologie.](#)

Art. 73 Catégories de menaces pour l'indépendance et facteurs d'évaluation du niveau de menaces liées à d'autres prestations

1 Concernant la fourniture de prestations autres que d'audit au mandant, des menaces pour l'indépendance peuvent être générées en particulier dans les catégories suivantes:

- a. menace pour l'indépendance liée à l'autorévision;
- b. menace de l'indépendance liée à la représentation des intérêts.

2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces pour l'indépendance liées à la fourniture d'une autre prestation à un mandant figurent:

- a. la nature, la portée et la finalité de la prestation;
- b. la mesure dans laquelle le résultat de la prestation a une incidence significative sur les états financiers pour lesquels le cabinet remet une attestation d'audit;

c. la dépendance du mandant envers la prestation, y compris la fréquence de fourniture de celle-ci;

ed. le niveau d'expertise de la direction et des collaborateurs du mandant en ce qui concerne le type de prestation fournie;

ee. le degré d'implication du client dans la détermination des évaluations déterminantes;

ef. la façon dont la prestation est fournie (p.ex. personnel à prendre en considération et bureau de ce dernier);

fg. les honoraires en rapport avec la fourniture de la prestation autre que d'audit.

3 La collaboration à la tenue de la comptabilité ainsi que la fourniture d'autres prestations qui entraînent le risque de devoir contrôler son propre travail en tant qu'organe de révision sont incompatibles avec l'indépendance lors d'un contrôle ordinaire; ce principe est précisé dans les dispositions ci-après.

Art.74 Incompatibilité d'activités de direction

1 Le cabinet et les sociétés membres du réseau n'assument aucune responsabilité de direction d'un mandant.

2 Déterminer si une activité, indépendamment du type ou de l'étendue de l'utilisation de la technologie, relève d'une responsabilité de direction dépend des circonstances concrètes. Parmi les activités considérées comme des activités de direction figurent:

- a. la définition des politiques et des orientations stratégiques;
- b. l'embauche ou le licenciement de collaborateurs;
- c. la gestion ou la prise de la responsabilité des actions des collaborateurs en relation avec leur travail pour le mandant;
- d. l'autorisation des transactions;
- e. la gestion de comptes bancaires ou d'investissements;
- f. le choix des recommandations du cabinet, de la société membre du réseau ou d'autres tiers devant être appliquées;
- g. l'établissement de rapports au conseil d'administration pour le compte de la direction;
- h. la prise de la responsabilité pour:
 - (i) l'établissement des états financiers;

(ii) la planification, la mise en œuvre, la supervision et le maintien d'un SCI pertinent et adéquat.

3 La fourniture de conseils et de recommandations à titre d'assistance de la direction d'un mandant ne relève pas d'une responsabilité de direction.

4 Pour éviter d'assumer une responsabilité de direction lors de la fourniture de prestations autres que d'audit pour un mandant, le cabinet doit être convaincu que la direction émet tous les jugements et toutes les décisions relevant de sa propre responsabilité.

5 Le cabinet acquiert la conviction que la direction du mandant:

a. désigne une personne possédant les compétences, connaissances et expériences appropriées pour être responsable des décisions du mandant et superviser les prestations.

Une telle personne, de préférence au sein de la direction, comprend:

(i) l'objectif, la nature et les résultats des prestations; et

(ii) les responsabilités respectives du mandant et du cabinet ou de son réseau.

Toutefois, la personne n'est pas obligée de posséder l'expertise pour exécuter ou réexécuter la prestation.

b. supervise les prestations et évalue l'adéquation des résultats des prestations fournies au profit du client;

c. assume la responsabilité des mesures à prendre éventuellement en raison des résultats des prestations.

2.4.7 Technologies de l'information

Art. 101a Prestations en relation avec des systèmes de technologie de l'information

1 Les prestations liées aux systèmes de technologie de l'information (systèmes informatiques) couvrent un large éventail de services, parmi lesquels:

a. la conception ou le développement de systèmes informatiques matériels ou logiciels;

b. l'implémentation de systèmes informatiques, incluant l'installation, la configuration, la connexion d'interfaces ou la personnalisation;

c. l'exploitation, la maintenance, la mise à jour ou la mise à niveau de systèmes informatiques;

d. la collecte ou la sauvegarde de données, ou la gestion, directe ou indirecte, de leur hébergement.

2 Les systèmes informatiques peuvent

a. agréger les données sources;

b. faire partie du système de contrôle interne dans le rapport financier, ou

c. générer des informations qui affectent la comptabilité ou les états financiers, y compris celles publiées dans les états financiers.

Les systèmes informatiques peuvent toutefois également concerner des aspects sans lien avec la comptabilité du mandant, ni avec le système de contrôle interne dans le rapport financier ou les états financiers.

Art. ~~101~~101b Prestations en relation avec des systèmes comptables – tous les mandants

Les prestations en relation avec des systèmes informatiques relatifs à la présentation des comptes (systèmes comptables) qui font partie des contrôles internes ou servent à la collecte d'informations constituant une part importante des documents comptables ou des états financiers du mandant peuvent entraîner une menace pour l'indépendance liée à l'autorévision ou impliquer l'exercice d'activités de direction qui sont incompatibles avec le principe d'indépendance.

Art. 102 Prise de responsabilités de direction

1 Pour éviter d'assumer une responsabilité de direction, de telles prestations sont uniquement admissibles en combinaison avec les mesures de protection suivantes:

- a. le mandant reconnaît sa responsabilité quant à la mise en place et à la surveillance des contrôles internes;
- b. le mandant prend, par l'intermédiaire d'une ou plusieurs personne(s) compétentes, de préférence issue(s) de la direction, toutes les décisions de gestion relevant de la compétence de la direction concernant la conception, le développement, la mise en œuvre, l'exploitation, la maintenance, la surveillance, la mise à jour et la mise à niveau des systèmes informatiques;
- c. le mandant évalue l'adéquation ainsi que les résultats liés à la conception, au développement, à l'implémentation, à l'exploitation, à la maintenance, à la surveillance, à la mise à jour ou à la mise à niveau du système informatique; et
- d. le mandant est responsable de l'exploitation du système informatique ainsi que des données utilisées ou générées par ce système.

2 Les exemples qui suivent illustrent les prestations liés aux systèmes informatiques qui impliquent une prise de responsabilités de direction. Il s'agit de cas de figure où un cabinet ou une société membre du réseau:

- a. enregistre les données ou gère (directement ou indirectement) l'hébergement des données au nom du mandant. Ces prestations comprennent:
 - i. l'unique accès au système informatique financier ou non financier du mandant.
 - ii. la conservation ou le stockage de données ou d'enregistrements du mandant, de telle sorte que, sans cette prestation, ces données ou enregistrements seraient incomplets.
 - iii. la fourniture de services électroniques de sécurité ou de sauvegarde, tels que les fonctions de continuité des activités (business continuity) ou de reprise d'activité après sinistre (disaster recovery), pour les données ou les enregistrements du mandant.
- b. effectue l'exploitation, la maintenance ou la surveillance des systèmes informatiques, du réseau informatique ou du site Internet du mandant.

3 La collecte, la réception, la transmission et la conservation des données mises à disposition par un mandant dans le cadre d'un audit ou pour fournir un service autorisé en faveur de ce mandant ne conduisent pas à une prise de responsabilités de direction.

Art. 102 – Prestations en relation avec des 103 Menaces possibles pour l'autorévision liés aux systèmes informatiques – de technologie de l'information – tous les mandants qui ne sont pas des sociétés d'intérêt public

1 Si des prestations concernant l'introduction ou le développement de systèmes informatiques en rapport avec les contrôles internes relatifs à la présentation des comptes ou générant les informations pour les documents comptables ou les états financiers du mandant pour lesquels le cabinet remettra une attestation d'audit sont fournies à un mandant qui n'est pas une société d'intérêt public, une menace liée à l'autorévision peut être créée.

1 La fourniture de services de systèmes informatiques pour un mandant peut constituer une menace pour l'indépendance liée à l'autorévision lorsqu'il existe un risque que les résultats de ces services influencent l'audit des états financiers, pour lesquels l'entreprise d'audit émettra une opinion.

2 Lors de l'évaluation du risque d'autorévision, les facteurs suivants doivent par exemple être pris en compte:

- a. le type de prestation;
- b. le type de systèmes informatiques et la mesure dans laquelle la prestation a une influence sur ou une interaction avec les contrôles internes relatifs à la présentation des comptes, les informations pour les documents comptables ou les états financiers du mandant;
- c. le degré de fiabilité accordé au système informatique concerné dans le cadre de l'audit.

3 Exemples de services de systèmes informatiques constituant un risque pour l'autorévision lorsqu'ils font partie de la comptabilité ou du système de contrôle interne pour le rapport financier d'un mandant, ou lorsqu'ils ont une influence sur ceux-ci:

- a. conception, développement, mise en œuvre, exploitation, maintenance, surveillance, mise à jour ou mise à niveau de systèmes informatiques, y compris ceux qui sont en rapport avec la cybersécurité;

~~3 En outre, pour éviter d'assumer une responsabilité de direction, de telles prestations sont uniquement admissibles en combinaison avec les mesures de protection suivantes:~~

- ~~a. le mandant reconnaît sa responsabilité pour la mise en place et la surveillance des contrôles internes;~~
- ~~b. le mandant transfère à un collaborateur compétent, de préférence au sein de la direction, la responsabilité de prendre toutes les décisions de direction concernant le développement et la mise en place du matériel et/ou du logiciel;~~
- ~~eb. le mandant prend toutes les décisions de direction concernant le développement et la mise en place~~assistance aux systèmes informatiques d'un mandant, y compris les applications réseau et logicielles;
- c. implémentation de logiciels de comptabilité et d'établissement de rapports financiers, indépendamment du fait qu'ils ont été développés par un cabinet ou une société membre du réseau.
- ~~d. le mandant évalue l'adéquation et les résultats du développement et de la mise en place du système; et~~

~~e. le mandant est responsable de l'exploitation du système (matériel et logiciel) et des données utilisées ou générées par ce système.~~

Art. 103104a Menaces éventuelles liée à l'audit en relation avec des systèmes informatiques – mandants qui ne sont pas des sociétés d'intérêt public

~~1 Si des prestations concernant l'introduction ou le développement de systèmes informatiques en rapport avec les contrôles internes relatifs à la présentation des comptes ou générant les informations pour les documents comptables ou les états financiers du mandant pour lesquels le cabinet remettra une attestation d'audit sont fournies à un mandant qui n'est pas une société d'intérêt public, une menace liée à l'audit peut être créée.~~

~~2 Un exemple de mesure de protection contre le risque d'audit découlant de la fourniture d'un service de système informatique à un mandant qui n'est pas une société d'intérêt public est le recours à des professionnels qui ne font pas partie de l'équipe d'audit pour fournir le service.~~

~~Les prestations informatiques suivantes ne sont généralement pas considérées comme susceptibles de constituer une menace pour l'indépendance tant que les collaborateurs du cabinet n'assument aucune responsabilité de direction:~~

~~a. le développement ou la mise en place de systèmes informatiques sans rapport avec les contrôles internes relatifs à la présentation des comptes;~~

~~b. le développement ou la mise en place de systèmes informatiques qui ne génèrent aucune information constituant une partie importante des documents comptables ou des états financiers;~~

~~c. la mise en place d'un logiciel de comptabilité standard ou d'un logiciel de reporting financier qui n'a pas été développé par le cabinet, si la personnalisation requise pour répondre aux besoins du mandant est insignifiante.~~

Art. 104104b Menaces liée à l'audit en relation avec des systèmes informatiques – sociétés d'intérêt public

Un cabinet n'est pas autorisé à fournir à une société d'intérêt public des prestations qui entraînent une menace pour l'indépendance liée à l'audit. ~~De telles prestations concernent par exemple le développement ou la mise en place de systèmes informatiques qui~~

~~a. constituent les contrôles internes en rapport avec la présentation des comptes~~

~~b. ou génèrent des informations pour les documents comptables ou les états financiers du mandant pour lesquels le cabinet remettra une attestation d'audit.~~

2.4.11 ~~Rapports sur les audits comportant une restriction~~ Restriction d'utilisation ~~et~~ de diffusion (mission d'audit et de review)

Art. 117 Rapports sur les états financiers à usage spécifique comportant une restriction d'utilisation et de diffusion (mission d'audit et de review)

1 Tout cabinet mandaté de remettre un rapport sur des états financiers à usage spécifique comportant une restriction d'utilisation et de diffusion doit en principe se conformer aux

exigences de la [partie 2](#). Ces exigences peuvent en partie être modifiées conformément aux dispositions suivantes.

2 Les exigences d'indépendance citées dans la [partie 2](#) peuvent être modifiées selon les prescriptions du présent chiffre, c.-à-d. des [art. 118 à 123](#), si:

- a. le cabinet communique aux utilisateurs présumés du rapport les exigences d'indépendance modifiées qu'il convient de respecter lors de la fourniture des prestations; et
- b. les utilisateurs présumés du rapport comprennent la finalité et les restrictions du rapport et consentent expressément à l'application des exigences modifiées.

3 Si les utilisateurs présumés sont un groupe d'utilisateurs qui ne peuvent pas être identifiés au moment de la définition des termes du mandat, le cabinet est tenu d'informer ultérieurement ces utilisateurs des exigences en matière d'indépendance qui ont été acceptées par le représentant des utilisateurs.

4 Les exigences mentionnées dans la [partie 2](#) ne peuvent être modifiées que dans le cadre des [art. 118 à 123](#). Le cabinet ne peut appliquer ces modifications lorsqu'un audit est réalisé conformément aux dispositions légales ou à d'autres prescriptions réglementaires, à moins que l'autorité compétente n'autorise qu'il soit dérogé à ces règles.

4 Autres missions d'audit / autres prestations d'assurance (y c. contrôles spéciaux)

4.1 Exigences générales imposées aux autres missions d'audit

4.1.1 Champ d'application et cadre conceptuel

Art. 127 Prise de responsabilités de direction

1 Le cabinet n'assume aucune responsabilité de direction en rapport avec l'objet de l'audit ou les informations sur l'objet de l'audit d'une mission d'audit pris en charge par le cabinet, [indépendamment du type ou de l'étendue de l'utilisation de la technologie](#).

2 Déterminer si une activité relève d'une responsabilité de direction dépend des circonstances concrètes. Parmi les activités pouvant être considérées comme relevant de la responsabilité de direction figurent:

- a. la définition des politiques et des orientations stratégiques;
- b. l'embauche ou le licenciement des employés;
- c. la gestion ou la prise de la responsabilité des actions des employés en relation avec leur travail pour le mandant;
- d. l'autorisation des transactions;
- e. la gestion des comptes bancaires ou des investissements;
- f. le choix des recommandations du cabinet, du membre du réseau ou d'autres tiers devant être mises en œuvre;
- g. l'établissement de rapports au conseil d'administration pour le compte de la direction;
- h. la prise de la responsabilité pour la planification, la mise en œuvre, la supervision et le fonctionnement du contrôle interne.
- [i. l'enregistrement de données ou la gestion \(directe ou indirecte\) de l'hébergement de données qui se réfèrent à l'objet de l'audit ou à l'information relative à l'objet d'un mandat d'audit. Ces prestations comprennent:](#)
 - [i. l'unique accès aux données ou aux enregistrements, se référant à l'objet d'audit ou à l'information relative à l'objet d'un mandat d'audit;](#)
 - [ii. la conservation ou le stockage des données ou des enregistrements se référant à l'objet d'audit ou à l'information relative à l'objet d'un mandat d'audit, de telle sorte que les données ou enregistrements du mandant soient autrement incomplets.](#)
 - [iii. la mise à disposition de services électroniques de sécurité ou de sauvegarde, tels que la continuité des activités ou une fonction de reprise après sinistre, pour des données ou des enregistrements qui se réfèrent à l'objet de l'audit ou aux informations relatives à l'objet d'un mandat d'audit.](#)
- [j. l'exploitation, la maintenance ou la surveillance des systèmes informatiques, du réseau informatique ou du site Internet du mandant en ce qui concerne l'objet de l'audit ou les informations sur l'objet de l'audit.](#)

3 Exemples d'activités qui ne présentent aucune prise de responsabilité de direction:

3a. La fourniture de conseils et le conseil et la formulation de recommandations à titre d'assistance de la direction d'un mandant ~~ne relève pas d'une responsabilité de direction.~~

b. la collecte, la réception, la transmission et la conservation de données mises à disposition par un mandant dans le cadre d'un mandat d'audit ou pour la fourniture d'une prestation de non-assurance autorisée en la faveur du mandant.

4 Lors de la fourniture d'autres prestations pour un mandant qui se rapportent à l'objet de l'audit ou à des informations sur l'objet de l'audit, le cabinet doit être convaincu que la direction du mandant émet toutes les appréciations et décisions relevant de sa propre responsabilité.

5 La direction du mandant:

a. désigne une personne possédant les compétences, connaissances et expériences appropriées pour être responsable des décisions du mandant et superviser les prestations.

Une telle personne, de préférence au sein de la direction, comprend:

(i) l'objectif, la nature et les résultats des prestations; et

(ii) les responsabilités respectives du mandant et du cabinet.

(iii) Toutefois, la personne n'est pas obligée de posséder l'expertise pour exécuter ou réexécuter la prestation.

b. supervise les prestations et évalue l'adéquation des résultats des prestations fournies au profit du client;

c. assume la responsabilité des mesures à prendre éventuellement en raison des résultats des prestations.

4.1.6 Relations commerciales

Art. 147 Intérêts communs avec le mandant

1 Un cabinet ou des membres de l'équipe d'audit (y compris les personnes susceptibles d'exercer une influence sur les prestations d'audit) ne doivent pas avoir d'intérêts commerciaux communs déterminants et/ou d'intérêts financiers communs déterminants avec un mandant ou avec un membre du conseil d'administration ou de la direction.

2 Parmi les intérêts communs non autorisés figurent par exemple les participations dans des joint-ventures, des investissements communs, des présences communes sur le marché, des activités de vente communes, des développements conjoints de produits ou d'autres activités similaires.

3 Les accords par lesquels un cabinet ou une société membre du réseau octroie à un mandant ou reçoit de celui-ci une licence pour des produits ou des prestations peuvent entraîner des relations commerciales étroites.

34 Si la relation commerciale existe entre un membre du cercle familial direct d'un membre de l'équipe affectée à l'audit et le mandant, un membre du conseil d'administration ou un membre de la direction, il convient d'évaluer l'importance de chaque menace et de prendre éventuellement des mesures de protection appropriées.

45 L'activité de sponsoring ou l'organisation de manifestations doit être clarifiée au cas par cas avec le mandant.

Art. 148 Contrats à des conditions non conformes au marché

L'achat de biens et de prestations, [avec l'octroi de licences de technologie](#), dans le cadre du domaine d'activité du mandant par le cabinet, par des membres de l'équipe d'audit (y compris des personnes susceptibles d'exercer une influence sur les prestations d'audit) ou par un membre du cercle familial direct à des conditions conformes au marché ne constitue en principe pas une menace pour l'indépendance. Une condition non conforme au marché est par exemple l'octroi de rabais inhabituels. De telles transactions peuvent néanmoins, en raison de leur type et de leur ampleur, engendrer des menaces liées aux intérêts personnels. L'importance de chaque menace doit être évaluée.

4.1.10 Fourniture de missions autres que des missions d'assurance pour un mandant d'assurance

Art. 156 Principes généraux

1 La fourniture d'autres prestations pour le compte du mandant est en principe autorisée, à condition qu'il ne puisse en résulter de situations menaçant l'indépendance. Avant qu'un cabinet ne fournisse de telles autres prestations, il vérifie si elles auraient un impact sur l'indépendance.

2 L'expérience a démontré que, compte tenu du large éventail des situations possibles, il n'est ni approprié ni possible de dresser une liste de toutes les situations où la fourniture simultanée de prestations d'audit et d'autres prestations au mandant ne sont pas compatibles. Les cabinets sont tenus d'appliquer par analogie le cadre conceptuel décrit à l'[art. 9](#) des présentes directives.

[3 Conformément au chiffre 4.1.10, les exigences s'appliquent également lorsque les cabinets](#)
[a. mettent en œuvre une technologie permettant la fourniture de missions autres que des missions d'assurance pour les mandants; ou](#)
[b. mettent à disposition, vendent, revendent une technologie ou octroient une licence pour celle-ci, entraînant la fourniture de prestations autres que des prestations d'assurance:](#)
[\(i\) pour un mandant; ou](#)
[\(ii\) pour un cabinet qui fournit des prestations au mandant du cabinet, en utilisant la présente technologie.](#)

Art. 157 Évaluation des menaces pour l'indépendance

1 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces pour l'indépendance liées à la fourniture d'une prestation autre que d'audit à un mandant figurent en particulier:

- a. la nature, la portée et la finalité de la prestation;
- b. la mesure dans laquelle le résultat de la prestation aura une incidence significative sur l'objet de la mission d'audit pour lequel le cabinet établira une attestation d'audit;
- [c. la dépendance du mandant envers la prestation, y compris sa fréquence de fourniture;](#)
- [ed.](#) le niveau d'expertise de la direction et des collaborateurs du mandant en ce qui concerne le type de prestation fournie;
- [ee.](#) le degré d'implication du mandant dans la détermination des évaluations déterminantes;

[ef.](#) la façon dont la prestation est fournie (p.ex. le personnel à prendre en compte et site bureau de ce dernier);

[fg.](#) les honoraires liés à la fourniture de l'autre prestation.

2 La menace potentielle pour l'indépendance liée à l'exercice d'activités de direction est traitée à l'[art.127](#).

3 Lorsque plusieurs prestations sont fournies à un mandant, leur effet combiné doit être considéré.

4.1.11 Restriction d'utilisation et de diffusion ([Autres missions d'audit / autres prestations d'assurance](#))

Art. 160 Rapports comportant une restriction d'utilisation ou de diffusion

1 Lorsqu'un cabinet est chargé de remettre un rapport sur un objet de l'audit à usage spécifique et soumis à une restriction d'utilisation ou de diffusion, les exigences d'indépendance énoncées dans la présente [partie 4](#) s'appliquent de manière générale. Ces exigences peuvent en partie être modifiées conformément aux dispositions suivantes.

2 Les exigences d'indépendance citées dans la [partie 4](#) peuvent être modifiées selon l'[art. 161](#) si:

a. le cabinet communique aux utilisateurs présumés du rapport les exigences d'indépendance modifiées qu'il convient de respecter lors de la fourniture des prestations; et

b. les utilisateurs présumés du rapport comprennent la finalité et les restrictions du rapport et consentent expressément à l'application des exigences modifiées.

3 Si les utilisateurs présumés sont un groupe d'utilisateurs qui ne peuvent pas être identifiés au moment de la définition des termes de la mission, le cabinet est tenu d'informer ultérieurement ces utilisateurs des exigences en matière d'indépendance qui ont été acceptées par le représentant des utilisateurs.

4 Les modifications des exigences de la [partie 4](#) ne sont autorisées que si elles sont conformes à l'[art.161](#).

6.3 Définitions

États financiers

Présentation structurée d'informations financières orientées vers le passé, y compris des indications, conformément aux principes comptables, destinées à communiquer sur les ressources économiques ou sur les obligations d'une entité à un moment donné ou sur leur évolution au cours d'une période. Le terme «états financiers» se réfère fréquemment à des états financiers complets définis conformément aux exigences des principes comptables déterminants, mais peut également faire référence à une fiche financière individuelle.

États financiers à usage général

Des états financiers établis conformément à un référentiel à usage général. (ISA-CH 700 et NAS-CH 700).
