

2019 IV/6

Extrait de l'arrêt de la Cour II
dans la cause A. SA contre B.
B-1645/2019 du 11 juin 2019

Blanchiment d'argent. Autorégulation contrôlée. Retrait d'agrément notifié par un OAR à une société d'audit procédant aux contrôles. Qualification des relations d'un OAR avec ses membres, d'une part, et avec les sociétés d'audit procédant aux contrôles, d'autre part. Pas de délégation de tâches de droit public par la Confédération. Irrecevabilité du recours.

Art. 5 PA. Art. 31, art. 33 let. h LTAF. Art. 2 al. 3, art. 18, art. 24 LBA. Art. 9a, art. 17 LSR. Art. 11a al. 2 OSRev.

1. L'organisation des organismes d'autorégulation LBA (OAR) et les sanctions qu'ils infligent à leurs membres relèvent du droit privé. Ce nonobstant, les OAR accomplissent une tâche de droit public dans le cadre des compétences étatiques qui leur sont déléguées à cette fin (consid. 4).
2. Système de contrôle dualiste. L'OAR peut effectuer directement les vérifications – par sa direction ou ses collaborateurs – ou il peut mandater une société d'audit externe conformément à l'art. 24 al. 1 let. d LBA. Dans ce cas, l'OAR doit garantir que ladite société remplisse les mêmes conditions d'agrément que les sociétés d'audit agréées pour contrôler les intermédiaires financiers directement assujettis à la FINMA, assurant ainsi la qualité des travaux auprès des intermédiaires financiers non directement assujettis à la surveillance de la FINMA (consid. 5).
3. Examen des critères développés par le Tribunal fédéral pour déterminer, d'une part, si l'OAR a statué dans l'accomplissement de tâches de droit public et, d'autre part, définir si l'acte attaqué constitue une décision au sens de l'art. 5 PA. Soumission au droit privé: in casu, l'OAR n'est pas une autorité précédente au sens de l'art. 33 let. h LTAF. Absence de décision au sens de l'art. 5 PA. Irrecevabilité du recours (consid. 6).

Geldwäscherei. Gelenkte Selbstregulierung. Entzug der Zulassung einer mit der Kontrolle betrauten Prüfgesellschaft durch eine SRO.

Qualifikation der Beziehungen einer SRO zu ihren Mitgliedern einerseits und zu den mit der Kontrolle betrauten Prüfgesellschaften andererseits. Keine Delegation öffentlich-rechtlicher Aufgaben durch den Bund. Unzulässigkeit der Beschwerde.

Art. 5 VwVG. Art. 31, Art. 33 Bst. h VGG. Art. 2 Abs. 3, Art. 18, Art. 24 GwG. Art. 9a, Art. 17 RAG. Art. 11a Abs. 2 RAV.

1. Die Selbstregulierungsorganisationen gemäss GwG (SRO) erfüllen ungeachtet der privatrechtlichen Natur ihrer Organisation und der gegen ihre Mitglieder ausgesprochenen Sanktionen eine öffentlich-rechtliche Aufgabe im Rahmen der ihnen diesbezüglich übertragenen staatlichen Kompetenzen (E. 4).
2. Dualistisches Aufsichtssystem. Die SRO kann die Kontrollen durch ihre Geschäftsleitung oder ihre Mitarbeitenden selbst durchführen oder gemäss Art. 24 Abs. 1 Bst. d GwG eine externe Prüfgesellschaft damit beauftragen. Diesfalls stellt die SRO sicher, dass letztere dieselben Zulassungsvoraussetzungen erfüllt wie Prüfgesellschaften von direkt der FINMA unterstellten Finanzintermediären und gewährleistet dadurch die Qualität der Prüfungen der nicht direkt unterstellten Finanzintermediäre (E. 5).
3. Anwendung der bundesgerichtlichen Kriterien zur Prüfung, einerseits, ob die SRO in Erfüllung öffentlich-rechtlicher Aufgaben verfügt hat und, andererseits, ob der angefochtene Akt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG ist. Unterstellung unter das Privatrecht: In casu ist die SRO keine Vorinstanz im Sinne von Art. 33 Bst. h VGG. Fehlen einer Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG. Unzulässigkeit der Beschwerde (E. 6).

Riciclaggio di denaro. Autodisciplina controllata. Revoca dell'abilitazione notificata da un OAD a una società di audit incaricata del controllo. Qualifica dei rapporti tra un OAD e i suoi membri, da un lato, e con le società di audit incaricate del controllo, dall'altro. Nessuna delega di compiti di diritto pubblico da parte della Confederazione. Inammissibilità del ricorso.

Art. 5 PA. Art. 31, art. 33 lett. h LTAF. Art. 2 cpv. 3, art. 18, art. 24 LRD. Art. 9a, art. 17 LSR. Art. 11a cpv. 2 OSRev.

1. L'organizzazione degli organismi di autodisciplina LRD (OAD) e le sanzioni che essi infliggono ai loro membri sono rette dal diritto

privato. Nondimeno, nell'ambito delle competenze statali loro delegate a questo scopo, gli OAD svolgono un compito di diritto pubblico (consid. 4).

2. **Sistema di vigilanza duale.** L'OAD può esercitare il controllo direttamente, mediante la sua direzione o i suoi collaboratori, oppure può affidare tale incarico a una società di audit esterna conformemente all'art. 24 cpv. 1 lett. d LRD. In quest'ultimo caso l'OAD deve assicurare che la società affidataria soddisfi le stesse condizioni di abilitazione delle società di audit abilitate per controllare gli intermediari finanziari direttamente sottoposti alla FINMA, garantendo in questo modo la qualità anche nell'ambito delle verifiche degli intermediari finanziari non direttamente sottoposti alla sorveglianza della FINMA (consid. 5).
3. **Esame dei criteri sviluppati dal Tribunale federale per stabilire se, da una parte, un OAD si è pronunciato nell'adempimento di compiti di diritto pubblico e, dall'altra, per definire se l'atto impugnato configura una decisione ai sensi dell'art. 5 PA. Assoggettamento al diritto privato: in caso, l'OAD non è un'autorità inferiore ai sensi dell'art. 33 lett. h LTAF. Assenza di una decisione ai sensi dell'art. 5 PA. Inammissibilità del ricorso (consid. 6).**

A. SA (ci-après: la recourante) est une société anonyme dont le champ d'activité recouvre notamment des mandats dans le domaine de la révision. Elle procède en particulier à l'audit prévu par la LBA (RS 955.0) d'un certain nombre d'intermédiaires financiers.

B. (ci-après aussi: intimée) est une association constituant un organisme d'autorégulation (OAR) au sens des art. 24 ss LBA, reconnu par l'Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers (FINMA) en application de l'art. 18 al. 1 let. a LBA.

Les 18 décembre 2017 et 27 décembre 2018, B. a confirmé à la recourante qu'elle était agréée en qualité d'auditeur pour vérifier le respect des dispositions relatives au blanchiment d'argent pour huit sociétés membres de son organisation. B. a précisé que si la recourante souhaitait accepter de nouveaux mandats d'audit, elle devrait présenter une demande d'agrément préalable pour chacun des membres concernés.

Par lettre du 20 mars 2019, B. a informé la recourante du retrait de l'agrément l'autorisant à vérifier le respect des dispositions relatives au blanchiment d'argent avec effet immédiat.

La recourante a déposé recours, le 7 avril 2019, à l'encontre de l'acte du 20 mars 2019, qu'elle a qualifié de décision au sens de l'art. 5 PA.

Le Tribunal administratif fédéral déclare le recours irrecevable.

Extrait des considérants:

3. A teneur de l'art. 5 al. 1 PA, sont considérées comme décisions les mesures prises par les autorités dans des cas d'espèce, fondées sur le droit public fédéral et ayant pour objet de créer, de modifier ou d'annuler des droits ou des obligations (let. a), de constater l'existence, l'inexistence ou l'étendue de droits ou d'obligations (let. b) ou de rejeter ou de déclarer irrecevables des demandes tendant à créer, modifier, annuler ou constater des droits ou obligations (let. c).

A cet égard, il convient en premier lieu moins d'examiner les conditions relatives à une décision administrative que de déterminer si l'intimée a agi comme autorité précédente au sens de l'art. 33 let. h LTAF, à savoir comme autorité ou organisation extérieure à l'administration fédérale ayant statué dans l'accomplissement de tâches de droit public que la Confédération lui a confiées. Afin de bien saisir le système d'autorégulation et sa nature mis en place par le législateur dans la LBA, le Tribunal administratif fédéral se penchera d'abord sur les liens entre les OAR et leurs membres (consid. 4) avant de soupeser ceux propres aux relations entre les OAR et les sociétés d'audit chargées de procéder aux contrôles LBA (consid. 5). Il y aura lieu ensuite d'apprécier les critères développés par la jurisprudence pour déterminer si l'intimée a agi dans l'exercice de tâches publiques confiées par la Confédération en prononçant l'acte attaqué (consid. 6). Sur le plan terminologique, il sied de préciser que l'appellation « autorité inférieure » – utilisée en principe par le Tribunal administratif fédéral et sans connotation particulière – sera déclinée dans le présent arrêt au profit du terme « intimée », lequel correspond mieux aux circonstances du cas d'espèce. Ce choix lexicologique purement formel n'a, en soi, de toute façon aucune incidence sur le fond de la cause dont est recours (cf. arrêt du TAF B-2534/2017 du 5 septembre 2017 consid. 2.6).

4. Dans le cadre de la lutte contre le blanchiment d'argent, le législateur a fixé au chap. 2 de la LBA une liste d'obligations imposées aux intermédiaires financiers et aux négociants. L'art. 12 LBA confie la surveillance du respect de ces obligations à divers organes, selon la catégorie dans laquelle tombe l'intermédiaire financier concerné. Il peut s'agir de la FINMA (art. 12 let. a et let. c ch. 2 LBA), de la Commission fédérale des maisons de jeu (CFMJ; art. 12 let. b LBA), de l'autorité intercantonale de surveillance et d'exécution visée à l'art. 105 de la loi fédérale du 29 septembre 2017 sur les jeux d'argent (LJA, RS 935.51; art. 12 let. b^{bis} LBA) ou d'un OAR reconnu (art. 12 let. c ch. 1 LBA).

Les intermédiaires financiers visés à l'art. 2 al. 3 LBA (« secteur parabancaire » ou « autres intermédiaires financiers »; cf. ATF 143 II 162 consid. 2.3) peuvent choisir entre se soumettre à la surveillance directe de la FINMA en lui demandant une autorisation d'exercer leur activité ou s'affilier à un OAR (art. 14 al. 1 LBA). Aux termes du message du Conseil fédéral, la LBA constitue une loi-cadre régie par le principe de l'autorégulation et qui se borne à définir le cercle des personnes visées, leurs devoirs fondamentaux et les mesures d'organisation de la surveillance à leur endroit (cf. Message du 17 juin 1996 relatif à la loi fédérale concernant la lutte contre le blanchissage d'argent dans le secteur financier [Loi sur le blanchissage d'argent, LBA], FF 1996 III 1057, 1068, ci-après: Message LBA). Ce système permet aux OAR de concevoir eux-mêmes la lutte contre le blanchiment d'argent dans leur secteur, tâche dans laquelle ils sont soutenus par la FINMA. Il s'agit d'un système d'autorégulation régulée dont les bases sont fixées par l'Etat dans un acte législatif (cf. ATF 143 II 162 consid. 2.1; arrêt du TF 2C_71/2018 du 11 mars 2019 consid. 2.3 et réf. cit.). Les OAR ont pour tâche déléguée par l'art. 12 LBA de veiller à ce que les intermédiaires financiers respectent les obligations définies au chap. 2 de la LBA (cf. arrêt du TF 2C_887/2010 du 28 avril 2011 consid. 6.1).

La FINMA a pour mission d'octroyer et de retirer la reconnaissance aux OAR (art. 18 al. 1 let. a LBA); de les surveiller (art. 18 al. 1 let. b LBA); d'approuver leurs règlements et les modifications qui y sont apportées (art. 18 al. 1 let. c LBA) et de veiller à ce qu'ils appliquent ces règlements (art. 18 al. 1 let. d LBA). L'art. 24 al. 1 LBA énumère les exigences auxquelles doivent satisfaire les OAR pour se voir reconnus par la FINMA: les OAR doivent disposer d'un règlement (let. a), veiller à ce que les intermédiaires financiers qui leur sont affiliés respectent les obligations définies au chap. 2 de la LBA (let. b), garantir que les personnes et les organes

chargés du contrôle disposent des connaissances professionnelles requises, présentent toutes garanties quant à une activité de contrôle irréprochable et soient indépendantes de la direction et de l'administration des intermédiaires financiers qu'ils doivent contrôler (let. c) et garantir que les sociétés d'audit qu'ils ont chargées d'effectuer les contrôles remplissent les mêmes conditions d'agrément que celles requises pour les sociétés d'audit agréées pour auditer les intermédiaires financiers directement assujettis à la FINMA (ci-après: IFDS) au sens de l'art. 19a LBA (let. d). Le règlement visé à l'art. 24 al. 1 let. a LBA définit en particulier les conditions relatives à l'affiliation et à l'exclusion d'intermédiaires financiers, la manière de contrôler le respect des obligations imposées par la LBA ainsi que des sanctions appropriées (art. 25 al. 3 LBA).

Selon le Tribunal fédéral, l'organisation des OAR et les sanctions qu'ils infligent à leurs membres relèvent du droit privé (cf. ATF 143 II 162 consid. 2.3; arrêts 2C_71/2018 consid. 2.4; 2C_887/2010 consid. 6.1; B-2534/2017 consid. 2.3; MATTHIAS KUSTER, Zur Rechtsnatur der Sanktionsentscheide von Selbstregulierungsorganisationen und der Schweizer Börse, PJA 2005 p. 1506). Le caractère exclusivement privé des règlements émis par les OAR ressort en outre clairement du message relatif à la LBA; ces dispositions ne font dès lors pas partie de la législation (cf. Message LBA, FF 1996 III 1057, 1123). Nonobstant la nature de droit privé de leur organisation et des sanctions qu'ils prononcent à l'encontre de leurs membres en cas de violation de leurs obligations, les OAR accomplissent néanmoins une tâche de droit public dans le cadre des compétences étatiques qui leur sont déléguées à cette fin (cf. ATF 143 II 162 consid. 2.3; arrêts 2C_71/2018 consid. 2.4; 2C_887/2010 consid. 6.1; ATAF 2011/22 consid. 3.3). Le système prévu par le législateur instaure une dualité des rapports juridiques – de droit public entre les OAR et l'autorité de surveillance et de droit privé entre les OAR et ses membres – qui découle du principe de subsidiarité comme élément essentiel de l'autorégulation (cf. KUSTER, op. cit., p. 1506). Dès l'instant où ils assument une tâche de l'Etat, les OAR doivent respecter les droits fondamentaux et contribuer à leur réalisation conformément à l'art. 35 al. 2 Cst., parmi lesquels figurent notamment le droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 Cst. et par conséquent le droit d'obtenir une décision motivée (cf. ATF 136 V 351 consid. 4.2; arrêt 2C_887/2010 consid. 6.2). Ainsi, les OAR ne sauraient prévoir dans leurs statuts le droit d'exclure un membre sans motif et sans possibilité de recours puisqu'une telle exclusion peut être assimilée à une impossibilité effective de poursuivre son activité professionnelle (cf. arrêt 2C_887/2010 consid. 6.2; ATAF 2011/22 consid. 3.3; CARLO

LOMBARDINI, Banques et blanchiment d'argent, 3^e éd. 2016, p. 10). La plupart des OAR ont dès lors introduit dans leurs statuts et règlements la possibilité pour leurs membres de faire appel à un organe interne de recours tel un tribunal arbitral (cf. PASCAL ZYSSET, in: Geldwäschereigesetz [GwG], 2017, art. 25 n° 53; BOVET/HÉRITIER-LACHAT, Surveillance des marchés financiers, 2016, n° 145 p. 118).

5. Ayant rappelé la nature de droit privé des relations entre les OAR et leurs membres, il convient de se pencher sur celles – déterminantes dans le cas d'espèce – liant les OAR et les sociétés d'audit chargées de contrôler les intermédiaires financiers membres de l'OAR.

Le système de contrôle par les OAR sur les activités des intermédiaires financiers qu'ils surveillent se révèle dualiste: soit l'OAR effectue directement les vérifications – par sa direction ou ses collaborateurs – soit une société d'audit externe s'en charge conformément à l'art. 24 al. 1 let. d LBA (cf. ZYSSET, op. cit., art. 24 n° 54). La let. d de l'art. 24 LBA est entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2015 dans le cadre de la modification de la loi sur la surveillance de la révision du 16 décembre 2005 (LSR, RS 221.302). Auparavant, les OAR restaient libres de fixer les conditions que les sociétés d'audit devaient respecter: lorsque les intermédiaires financiers n'étaient pas assujettis à la surveillance de la FINMA et s'affiliaient à un OAR, il revenait en effet à ce dernier et non à la FINMA de fixer les conditions d'agrément et de contrôler la qualité de l'audit (cf. Message du 28 août 2013 concernant la concentration de la surveillance des entreprises de révision et des sociétés d'audit, FF 2013 6147, 6188, ci-après: Message surveillance). Selon le message, cette situation créait le risque que la qualité de l'audit d'une société d'audit affiliée à un organisme d'autorégulation ne soit pas égale à la qualité d'audit d'une société agréée pour auditer les IFDS au sens de l'art. 19a LBA. Depuis l'entrée en vigueur de l'art. 24 al. 1 let. d LBA, les OAR se voient désormais tenus de garantir que les sociétés d'audit mandatées remplissent les mêmes conditions d'agrément que les sociétés d'audit affiliées pour contrôler les IFDS, assurant ainsi la qualité des travaux auprès des intermédiaires financiers non assujettis à la surveillance de la FINMA (cf. Message surveillance, FF 2013 6147, 6188).

Outre l'obligation de garantie figurant à l'art. 24 al. 1 let. d LBA, il convient de mentionner l'art. 11a al. 2 de l'ordonnance sur la surveillance de la révision du 22 août 2007 (OSRev, RS 221.302.3), lequel contient une règle spécifique aux sociétés d'audit et aux auditeurs responsables qui auditent *exclusivement* des intermédiaires financiers affiliés à un OAR – ce qui ne semble toutefois pas relever du cas d'espèce. Dans une situation de

ce genre, ledit article dispose que les OAR octroient des agréments à ces sociétés et auditeurs. Selon les termes du rapport explicatif du Département fédéral des finances (DFF), cette disposition précise que dans ce cas la compétence d'agréer incombe aux OAR et que l'Autorité fédérale de surveillance en matière de révision (ASR) n'accorde aucun agrément et n'exerce aucune surveillance pour ces auditeurs et ces sociétés d'audit (cf. DFF, Rapport explicatif du 5 novembre 2014 concernant l'adaptation d'ordonnances en matière d'audit, p. 10 s., < <https://www.news.admin.ch/newsd/message/attachments/37160.pdf> >, consulté le 11.06.2019, ci-après: Rapport explicatif). Si un auditeur responsable ou une société d'audit entend également effectuer des audits LBA pour des IFDS, un agrément correspondant de l'ASR s'avère nécessaire et celle-ci exerce une surveillance; ces sociétés sont alors considérées comme des entreprises de révision soumises à la surveillance de l'Etat (art. 9a en relation avec l'art. 9 al. 1 LSR; cf. Rapport explicatif, op. cit., p. 11).

Au demeurant, il n'est pas dénué d'intérêt d'observer brièvement la situation de lege ferenda. Compte tenu de la possible suppression du statut des IFDS liée à la prochaine entrée en vigueur du projet de loi sur les établissements financiers (LEFin, FF 2015 8335), un nouvel art. 24a LBA devrait redéfinir les obligations des OAR en relation avec les sociétés d'audit. L'art. 24a LBA (dans sa teneur publiée à la FF 2015 8335, 8381 s.) devrait ainsi disposer que l'OAR accorde l'agrément requis aux sociétés d'audit et aux auditeurs responsables et surveille leur activité. Ladite norme prescrira en outre que l'art. 17 LSR s'appliquera par analogie au retrait de l'agrément accordé selon l'art. 24a al. 1 LBA. Selon le message, la suppression envisagée du statut d'IFDS aura pour conséquence que le principe de l'autorégulation s'appliquera désormais systématiquement aux intermédiaires financiers au sens de l'art. 2 al. 3 LBA – lesquels devront s'affilier à un OAR; il vaudra également pour l'agrément et la surveillance des sociétés d'audit et des auditeurs responsables qui auditent les intermédiaires financiers affiliés aux OAR dans le domaine de la LBA (cf. Message du 4 novembre 2015 concernant la loi sur les services financiers [LSFin] et la loi sur les établissements financiers [LEFin], FF 2015 8101, 8267; sur le projet d'art. 24a LBA, cf. ZYSSET, op. cit., art. 24a n° 1 ss). Avec l'entrée en vigueur de ces modifications législatives, l'art. 11a al. 2 OSRev devrait en outre se voir abrogé (cf. Projet d'ordonnance sur les établissements financiers [OEFin] mis en consultation du 24 octobre 2018 au 6 février 2019, < <https://www.news.admin.ch/newsd/message/attachments/54152.pdf> >, consulté le 11.06.2019).

En conclusion, force est de constater que, dans le cadre de sa surveillance des OAR (art. 24 LBA), la FINMA contrôle si ceux-ci imposent les mêmes conditions d'agrément que l'ASR – ce que les OAR doivent garantir (art. 24 al. 1 let. d LBA). En revanche, aucune disposition légale ne prévoit que les OAR jouiraient d'une compétence pour délivrer des agréments au sens de l'art. 9a LSR et bénéficier donc du statut de droit public y afférent. L'art. 11a al. 2 OSRev, lequel s'applique uniquement si les réviseurs s'occupent *exclusivement* d'intermédiaires financiers affiliés à un OAR, semble former une exception au principe invoqué.

6. A ce stade, il convient maintenant d'examiner ci-après si l'intimée a statué envers la recourante dans l'accomplissement de tâches de droit public que la Confédération lui a confiées et définir si l'acte attaqué constitue une décision au sens de l'art. 5 PA. Pour ce faire, il faudra se fonder avant tout sur les critères développés par la jurisprudence du Tribunal fédéral.

6.1 Le Tribunal fédéral s'appuie sur plusieurs critères pour déterminer si une contestation relève du droit public ou du droit privé: le critère des intérêts, qui qualifie les normes juridiques ainsi que les rapports de droit dont elles constituent le fondement de droit public ou de droit privé selon qu'elles sauvegardent exclusivement ou principalement l'intérêt public ou les intérêts privés; le critère dit fonctionnel, qui qualifie les normes juridiques de droit public lorsqu'elles réglementent la réalisation de tâches publiques ou l'exercice d'une activité publique; le critère du sujet ou de la subordination, qui soumet au droit public les rapports dans lesquels une partie se trouve supérieure à l'autre en fait ou en droit et au droit privé ceux où les parties traitent d'égal à égal à tous points de vue; et enfin le critère modal (ou critère de la sanction) qui attribue une norme à l'un ou l'autre droit selon que sa violation entraîne une sanction relevant du droit privé (p. ex., nullité d'un acte juridique) ou une sanction relevant du droit public (p. ex., révocation d'une autorisation). Aucune de ces méthodes ne l'emporte a priori sur les autres. Il convient bien plutôt de soupeser dans chaque cas particulier quel critère de distinction s'avère le plus approprié aux circonstances concrètes (cf. ATF 138 II 134 consid. 4.1 et réf. cit.).

6.2

6.2.1 Sous l'angle du critère de l'intérêt prépondérant, la question se pose de savoir si l'activité des OAR en relation avec les sociétés d'audit au sens de l'art. 24 al. 1 let. d LBA tend davantage à sauvegarder l'intérêt public ou l'intérêt privé. Les OAR poursuivent à la fois un intérêt public en garantissant l'application des normes de la LBA et un intérêt privé lié à la

protection de la bonne réputation de leurs membres (cf. KUSTER, op. cit., p. 1506). L'art. 24 al. 1 let. d LBA dispose que lorsqu'un OAR choisit de faire appel à des sociétés d'audit externes, il doit s'assurer que celles-ci remplissent les mêmes conditions d'agrément que celles requises pour les sociétés d'audit agréées pour auditer les IFDS. Ce faisant, il poursuit notamment le but de s'assurer du contrôle adéquat des dispositions de la LBA par un tiers alors même que c'est lui qui en répond vis-à-vis de son autorité de surveillance, la FINMA. En effet, il incombe aux OAR de veiller à ce que les intermédiaires financiers affiliés respectent leurs obligations au sens de la LBA (art. 24 al. 1 let. b LBA). Si un OAR choisit de faire appel à des sociétés d'audit externes, cela n'atténue en rien cette responsabilité. S'agissant des sociétés d'audit, son obligation envers la FINMA consiste à garantir qu'elles remplissent certaines conditions minimales (art. 24 al. 1 let. d LBA). L'activité tendant à vérifier que les sociétés d'audit externes répondent aux critères exigés par la loi présente dès lors un intérêt – privé – considérable des OAR. Le corollaire d'un problème lié aux sociétés d'audit peut en effet avoir des conséquences fatales pour les OAR: le retrait de la reconnaissance par la FINMA (art. 28 LBA). Dès lors, l'analyse de ce critère démontre que l'intérêt privé des OAR apparaît clairement prépondérant dans leurs relations avec les sociétés d'audit externes.

6.2.2 Le critère fonctionnel permet d'examiner si l'activité d'approbation des sociétés d'audit par les OAR s'apparente à l'exercice d'une tâche publique. Les tâches publiques sont définies par la Constitution et les lois; elles procèdent d'un choix politique. L'interprétation de la loi sert à déterminer ce qui constitue une tâche publique, qui assume cette tâche et comment elle doit être menée à bien (cf. ATF 138 II 134 consid. 4.3.1). Or, le système d'autorégulation régulée mis en place permet aux OAR d'édicter une réglementation soumise au droit privé (cf. consid. 4). Les OAR bénéficient d'une certaine liberté dans la manière d'organiser leur activité. La plupart – à l'instar de l'intimée – recourent à des sociétés d'audit externes pour procéder aux contrôles nécessaires. Comme déjà expliqué à diverses reprises, la loi se contente d'exiger des OAR qu'ils garantissent que les sociétés d'audit chargées d'effectuer les vérifications remplissent les mêmes conditions que celles requises pour les sociétés d'audit agréées pour contrôler les IFDS (art. 24 al. 1 let. d LBA). Elle n'indique pas expressément que les OAR disposeraient de la compétence de délivrer un agrément à ces sociétés, ni qu'un droit à se voir octroyer une telle autorisation existerait. La recourante estime ainsi, à tort, que les dispositions de la LSR s'appliqueraient aux agréments octroyés par les OAR. En fait, elles

ne concernent directement que les IFDS, lesquels se trouvent dans l'obligation de charger une société d'audit agréée par l'ASR selon l'art. 9a LSR (art. 19a LBA). Il sied ainsi d'écarter l'application directe des dispositions de la LSR dans ce cas. Une société d'audit ne saurait invoquer un droit à obtenir un agrément auprès d'un OAR même si elle devait remplir les conditions de l'art. 9a LSR. Par ailleurs, la lecture de l'art. 11a al. 2 OSRev ne permet pas d'aboutir à un résultat différent. Il mentionne certes l'octroi d'agréments par les OAR, limité toutefois aux sociétés d'audit et aux auditeurs responsables qui contrôlent exclusivement les membres de l'OAR en question. Il ressort du rapport explicatif du DFF relatif à cet article qu'il s'agit d'une norme tendant à clarifier que l'ASR ne dispose pas de la compétence d'octroyer des agréments dans les situations où un réviseur limiterait son activité à la révision d'intermédiaires financiers affiliés à un OAR (cf. Rapport explicatif, op. cit., p. 11). Elle ne constitue ainsi en aucun cas une base légale octroyant aux OAR une nouvelle compétence renversant le système mis en place à l'art. 24 al. 1 let. d LBA. Au demeurant, cette disposition ne semble de toute façon pas applicable en l'espèce puisque la recourante se trouve inscrite au registre de l'ASR au bénéfice d'un agrément d'expert-réviseur ([...]). En conclusion, le critère fonctionnel se révèle favorable à une qualification des relations entre les OAR et les sociétés d'audit mandatées au sens de l'art. 24 al. 1 let. d LBA sous l'angle du droit privé.

6.2.3 Selon le critère de la subordination, les rapports juridiques qui confèrent à l'Etat – ou à un acteur privé en cas de délégation d'une tâche publique – une position supérieure à l'autre en fait ou en droit relèvent du droit public tandis que les rapports juridiques où les parties traitent d'égal à égal relèvent du droit privé (cf. ATF 138 II 134 consid. 4.4.1 et réf. cit.). Au regard de leurs membres, les OAR n'exercent pas une position supérieure en ce sens que le système de l'autorégulation mis en place qualifie leurs relations sous l'angle du droit privé (cf. consid. 4). On ne voit pas en quoi cela devrait être différent s'agissant des sociétés d'audit externes. Il ressort des explications fournies par l'intimée que ses membres ont la liberté de choisir leur organe de révision sous réserve de la reconnaissance que ce dernier possède les compétences nécessaires. L'intimée n'entretient ainsi aucun rapport juridique avec les organes de révision choisis et payés par les intermédiaires financiers membres de son organisation. Ces explications paraissent convaincantes. Notamment, l'intimée n'est pas le seul organisme auquel les sociétés de révision peuvent s'adresser pour obtenir une certification déterminée: bien au contraire, un éventuel refus par un OAR n'empêche pas les entreprises de révision de solliciter – par

exemple – leur agrément par l'ASR. Contrairement à la situation traitée par le Tribunal fédéral dans l'ATF 138 II 134, où l'autorité examinée consistait en un organisme unique ne laissant d'autre choix aux parties intéressées (cf. ATF 138 II 134 consid. 4.4.2), l'autonomie des parties ne paraît pas restreinte in casu. Ce critère penche dès lors également en faveur d'une qualification de droit privé.

6.2.4 Le critère modal implique d'examiner si la violation d'une norme a des effets de droit privé ou de droit public pour en déterminer la nature juridique (cf. ATF 138 II 134 consid. 4.5.1). Il s'agit donc de déterminer si le retrait de l'agrément s'assimile à une sanction relevant du droit public – auquel cas elle peut en principe faire l'objet d'un recours au sens de l'art. 44 PA – ou du droit privé – auquel cas la compétence des tribunaux civils paraît fondée. La jurisprudence a confirmé que les sanctions d'un OAR à l'encontre de ses membres se qualifient de droit privé (cf. consid. 4). Ici également, rien ne justifie que la situation soit vue de manière différente s'agissant des entreprises d'audit choisies par les membres de l'OAR pour procéder aux contrôles nécessaires du point de vue de la LBA. La démarche s'avère formellement facultative et volontaire de sorte que l'admission par un OAR ne représente pas de facto une nécessité pour que la recourante exerce son activité professionnelle. Ce faisant, l'analyse du critère modal milite également en faveur d'une qualification de droit privé.

6.2.5 Il sied de noter au demeurant que rien dans les travaux législatifs liés à la LEFin – notamment le nouvel art. 24a LBA – ne paraît en mesure de modifier l'analyse du droit actuellement en vigueur. Aucune critique ne semble formulée à l'encontre du système de l'autorégulation, lequel connaîtra au contraire une extension à la suite de la suppression envisagée du statut des IFDS.

6.3 Par conséquent, les différents critères analysés confluent tous vers la même conclusion, à savoir la soumission au droit privé des relations entre l'intimée et la recourante. Conformément au principe de l'autorégulation instauré par le législateur, les OAR disposent d'une certaine autonomie et liberté dans leur organisation – laquelle relève ainsi du droit privé. Cela vaut tant à l'égard de leurs membres que des entreprises de révision chargées de procéder à l'audit. Les relations entre B. et la recourante étant soumises au droit privé, il apparaît ainsi que celle-ci n'a pas statué dans l'accomplissement de tâches de droit public que la Confédération lui aurait confiées. Par conséquent, on ne saurait la qualifier d'autorité précédente au sens de l'art. 33 let. h LTAF en relation avec l'art. 1 al. 2 let. e PA. A ce défaut, force est donc de constater que l'acte attaqué ne remplit pas l'un des

éléments constitutifs essentiels de l'art. 5 PA et que la présente cause se trouve dès lors dénuée d'objet du recours.

7. Sur le vu de l'ensemble de ce qui précède, il appert que le recours doit dès lors être déclaré irrecevable (art. 31 LTAF). Le Tribunal administratif fédéral ne peut donc entrer en matière ni sur la requête de mesures provisionnelles ni a fortiori sur les conclusions au fond formulées par la recourante. Au demeurant, pour les mêmes raisons invoquées dans les considérants qui précèdent, il ne saurait entrer en matière sur celles formulées par l'intimée. Partant, il n'y a pas lieu d'examiner plus avant les autres arguments soulevés par les parties.