

Projet de normes relatives au contrôle de qualité

Préambule

Vu la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises ;

Vu l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises ;

Vu les normes relatives au contrôle de qualité adoptées par le Conseil de l'Institut le 11 avril 2008 et approuvées par le Ministre ayant l'économie dans ses attributions le 9 septembre 2008¹ ;

Considérant qu'il appartient au cabinet de révision de décrire le système de contrôle interne de qualité qu'il a mis en place, d'explicitier le cadre référentiel de ce système, et d'en démontrer la mise en œuvre effective ; que ce cadre référentiel devra être conforme aux exigences découlant du guide de contrôle du système interne de qualité, utilisé dans le cadre des contrôles de qualité exercés sous la supervision de la Chambre de renvoi et de mise en état ; que le cabinet de révision peut cependant choisir comme cadre référentiel celui généralement reconnu sur le plan international, l'ISQC1 (International Standard on Quality Control) ; que cette dernière norme internationale n'est cependant pas intégrée à ce jour comme telle dans les normes belges et qu'il convient de ne pas anticiper une décision éventuelle d'adopter l'ISQC1 au travers d'une norme belge, à élaborer le cas échéant conformément à la procédure applicable.

Considérant qu'il convient de tenir compte de la volonté des autorités publiques de supervision de renforcer la conformité du système belge à la recommandation de la Commission européenne du 6 mai 2008 relative à l'assurance qualité externe des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit qui contrôlent les comptes d'entités d'intérêt public, nonobstant le caractère non-obligatoire de cette recommandation ;

Considérant qu'il convient par ailleurs de tenir compte de certaines difficultés apparues dans l'application des normes du 11 avril 2008, notamment lorsqu'un réviseur d'entreprises appartient à un réseau ou à plusieurs cabinets de révision ;

¹ Pour rappel, ces normes comportaient le préambule suivant:

« Considérant que la profession de réviseur d'entreprises est organisée par la loi notamment dans le but d'assurer un haut niveau de qualité dans l'exécution des missions de contrôle ;

Considérant que les cabinets de révision qui organisent un système de contrôle interne de qualité approprié peuvent voir limiter l'objet des contrôles de qualité externes, qui ne devront dès lors pas nécessairement porter sur un dossier de mission permanente de contrôle et une autre mission révisoriale pour chaque réviseur d'entreprises personne physique ;

Considérant qu'il convient de permettre au Conseil de déterminer, sans préjudice des compétences dévolues à la Chambre de renvoi et de mise en état et sur avis conforme du Conseil supérieur des Professions économiques, les critères de sélection des cabinets de révision, pour déterminer la mesure dans laquelle les résultats de l'analyse du système de contrôle interne de qualité mis en place au sein de l'organisation seront pris en compte pour éventuellement limiter le nombre de contrôles individuels à opérer au niveau des réviseurs d'entreprises personnes physiques y appartenant ;

»

Le Conseil de l'Institut a adopté le les normes qui suivent. Celles-ci ont été approuvées le par le Conseil supérieur des Professions économiques et le ... par le Ministre qui a l'économie dans ses attributions. Ces normes entrent en vigueur le... [date de publication de l'avis au Moniteur belge] pour les contrôles de qualité qui débutent au plus tôt en 2010. Elles remplacent les normes du 11 avril 2008.

* * *

0. Les termes qui ne sont pas spécifiquement définis dans les présentes normes ont la portée que leur donnent le Code des sociétés ou à défaut la loi du 22 juillet 1953 susmentionnée et ses arrêtés d'exécution.

1. Les réviseurs d'entreprises sont tenus de soumettre leur activité professionnelle à un contrôle de qualité.

1.1. Le contrôle de qualité est une procédure d'examen de l'activité professionnelle d'un réviseur d'entreprises. Il vise notamment à vérifier que le réviseur d'entreprises est doté d'une organisation appropriée par rapport à la nature et à l'étendue de ses activités. Il vise également à garantir au public et aux autorités de contrôle que les réviseurs d'entreprises effectuent leurs travaux conformément à la loi, aux normes de révision, aux recommandations, ainsi qu'aux règles déontologiques en vigueur.

1.2. Les présentes normes ont été conçues pour organiser le contrôle de qualité des réviseurs d'entreprises qui sont investis de missions révisorales. Par réviseur d'entreprises investi de missions révisorales, on entend tout réviseur d'entreprises personne physique qui exécute des missions révisorales en son nom ou en tant que représentant permanent d'un autre réviseur d'entreprises, ainsi que tout cabinet de révision ou tout réseau de réviseurs d'entreprises tels que visé au point 1.3. et dont un membre au moins est investi de missions révisorales.

Sous le contrôle de la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil de l'Institut prévoit les mesures adéquates de contrôle des réviseurs d'entreprises qui ne sont pas régulièrement investis de missions révisorales.

1.3. Lorsqu'un réviseur d'entreprises exerce son activité professionnelle au sein d'un cabinet de révision et/ou d'un réseau, son contrôle de qualité sera organisé au niveau de l'ensemble le plus grand.

2. La Commission Contrôle de qualité est chargée de l'organisation du contrôle de qualité. Les conclusions des contrôles diligentés auprès des réviseurs d'entreprises sont adoptées par le Conseil, sur proposition de la Commission ou d'initiative, et sous réserve de la décision ultérieure de la Chambre de renvoi et de mise en état.

2.1. Conformément à l'article 13, § 2, de l'arrêté royal du 26 avril 2007 susvisé, les membres de la Commission Contrôle de qualité s'abstiennent de siéger dans toute délibération ou décision pour laquelle leur indépendance ou leur objectivité pourrait être mise en doute.

2.2. La Chambre de renvoi et de mise en état a le droit d'initier un contrôle de qualité, de participer aux contrôles de qualité et d'accéder aux dossiers d'inspection, aux documents de travail des réviseurs d'entreprises ainsi qu'à tout autre document pertinent.

3. Les réviseurs d'entreprises doivent soumettre leur activité professionnelle à un contrôle de qualité au moins tous les six ans.

Toutefois, les réviseurs d'entreprises qui effectuent le contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'une ou de plusieurs entités d'intérêt public doivent soumettre leur activité professionnelle à un contrôle de qualité au moins tous les trois ans.

Dans le respect de la procédure visée au point 2, le Conseil et/ou la Chambre de renvoi et de mise en état peuvent en outre soumettre un réviseur d'entreprises à un ou plusieurs contrôles de qualité rapprochés. L'organisation d'un contrôle de qualité rapproché n'a pas d'incidence sur la périodicité de contrôle visée aux deux alinéas précédents.

Le premier contrôle de qualité d'un réviseur d'entreprises nouvellement inscrit au registre public de l'Institut portera sur la troisième année d'activité qui suit la prestation de serment du réviseur d'entreprises personne physique ou la création du cabinet de révision.

Le premier contrôle d'un réseau nouvellement constitué portera sur la troisième année d'activité qui suit la création du réseau, sauf accord des réviseurs d'entreprises membres d'un réseau de réviseurs d'entreprises d'avancer ce premier contrôle.

Le réviseur d'entreprises qui n'effectuait pas le contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'entités d'intérêt public et qui s'en voit confier un, sera contrôlé dans l'année suivant l'année civile au cours de laquelle a été clôturé l'exercice comptable de l'entité pendant lequel a eu lieu sa nomination, la périodicité de contrôle de trois ans visée ci-dessus s'appliquant à partir de cette dernière année. La périodicité de contrôle du réviseur d'entreprises cessant d'effectuer le contrôle d'une ou plusieurs entité(s) d'intérêt public passe à six ans à partir de son prochain contrôle de qualité tel que prévu sur la base de l'existante périodicité de trois ans. Pour les réviseurs d'entreprises personnes physiques appartenant à un cabinet de révision, ces dispositions s'appliquent au niveau du cabinet de révision, ou le cas échéant, du réseau de réviseurs d'entreprises auquel ils appartiennent.

La Commission Contrôle de qualité vérifiera annuellement l'exhaustivité de la liste des réviseurs d'entreprises, qui effectuent le contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'entités d'intérêt public, au regard de l'information disponible auprès de la Commission bancaire, financière et des assurances.

Sur proposition de la Commission Contrôle de qualité, le Conseil établit annuellement l'échéancier des contrôles de qualité tenant compte du dernier contrôle de qualité, de la date d'inscription au registre ainsi que des réorganisations éventuelles du réviseur d'entreprises ou du réseau de réviseurs d'entreprises, et en avise, après approbation par la Chambre de renvoi et de mise en état, les réviseurs d'entreprises qui doivent se soumettre au contrôle de qualité requis par la loi du 22 juillet 1953. Si pour une raison quelconque, le contrôle de qualité n'a pu avoir lieu dans le délai de trois ou six ans, le réviseur d'entreprises doit d'initiative en saisir le Conseil.

3.1. Lorsqu'un réviseur d'entreprises personne physique est nouvellement inscrit au registre public de l'Institut, il doit se soumettre à un contrôle de qualité couvrant la troisième année d'activité qui suit ladite inscription. Toutefois, s'il fait partie d'un cabinet de révision ou d'un

réseau de réviseurs d'entreprises, il sera contrôlé dans le cadre du prochain contrôle de qualité de ce cabinet de révision ou, le cas échéant, de ce réseau de réviseurs d'entreprises (cf. point 1.3).

3.2. Lorsqu'un cabinet de révision est nouvellement inscrit au registre public de l'Institut, il doit se soumettre à un contrôle de qualité couvrant la troisième année d'activité qui suit ladite inscription. Toutefois, s'il fait partie d'un réseau de réviseurs d'entreprises il sera contrôlé dans le cadre du prochain contrôle de qualité de ce réseau (cf. point 1.3.).

3.3. S'il y a réorganisation de deux ou plusieurs réviseurs d'entreprises (par exemple, à la suite de l'adhésion à un cabinet de révision ou à un réseau de réviseurs d'entreprises, d'une fusion ou d'une scission), le Conseil et la Chambre de renvoi et de mise en état apprécieront l'opportunité d'aménager le calendrier relatif au contrôle de qualité des réviseurs d'entreprises concernés. Il pourra en aller de même lorsque pour la première fois, un contrôle de qualité est organisé au niveau d'un réseau.

4. Le contrôle de qualité est effectué par un « inspecteur » qui sera soit un réviseur d'entreprises personne physique, soit une personne externe à la profession ayant une expérience suffisante de celle-ci.

Les inspecteurs doivent pouvoir justifier d'une expérience de la profession de réviseur d'entreprises d'au moins cinq ans. Les inspecteurs externes à la profession ne peuvent plus avoir de liens de collaboration, que ce soit en qualité d'administrateur, de gérant, d'associé ou autre, avec quelque réviseur d'entreprises que ce soit.

Les inspecteurs ayant la qualité de réviseur d'entreprises sont choisis par le Conseil sur la base d'une liste de candidats proposés par la Commission Contrôle de qualité, sans préjudice de l'approbation de la Chambre de renvoi et de mise en état. Les inspecteurs externes à la profession sont sélectionnés par le Conseil soit d'initiative, soit sur la base d'une liste de candidats proposés par la Commission Contrôle de qualité, sans préjudice de l'approbation de la Chambre de renvoi et de mise en état. Ils sont désignés pour une période de cinq ans.

4.1. Ne peuvent être désignés inspecteurs : les membres de la Chambre de renvoi et de mise en état, du Conseil supérieur des Professions économiques, du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire, ainsi que des instances disciplinaires. Ne peuvent également être désignés inspecteurs les réviseurs d'entreprises inscrits au registre public, qui ne remplissent pas les conditions d'éligibilité au Conseil.

4.2. L'approbation de la candidature par la Chambre de renvoi et de mise en état est valable pour une période de cinq ans. Sauf juste motif, la démission d'un inspecteur ne sera acceptée qu'après qu'il ait mené à bien les contrôles de qualité qui lui ont été confiés.

5. Lorsque l'activité du réviseur d'entreprises à contrôler comprend le contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'une ou de plusieurs entités d'intérêt public, le Conseil présentera à l'approbation de la Chambre de renvoi et de mise en état un ou plusieurs inspecteurs externes à la profession pour le contrôle de ces dossiers.

Si la Chambre de renvoi et de mise en état estime qu'une expertise spécifique est nécessaire à la bonne conduite d'un contrôle de qualité auprès d'un réviseur

d'entreprises procédant au contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'une ou de plusieurs entités d'intérêt public, elle exigera que les inspecteurs externes soient assistés par des experts. L'activité de ces experts sera soumise au contrôle direct d'un inspecteur externe. De même, s'ils l'estiment nécessaire, les inspecteurs externes peuvent requérir du Conseil de se faire assister par des experts intervenant sous leur responsabilité. Le Conseil consultera la Chambre de renvoi et de mise en état sur la désignation de ses experts.

Pour chaque inspecteur à désigner ayant la qualité de réviseur d'entreprises, le Conseil proposera une liste de deux candidats en indiquant celui qui exercera le contrôle à défaut de réaction du réviseur d'entreprises à contrôler dans le délai fixé par le Conseil. Cette proposition est soumise à l'approbation préalable de la Chambre de renvoi et de mise en état.

Le Conseil veillera à ce que les inspecteurs disposent d'une indépendance suffisante par rapport au réviseur d'entreprises à contrôler. Les contrôles réciproques ne sont pas autorisés, pas plus que les contrôles entre (anciens) associés ou (anciens) collaborateurs. Cette dernière interdiction prend fin dix ans après que, selon le cas, le contrôle a eu lieu ou que l'association ou la collaboration a pris fin.

La Chambre de renvoi et de mise en état approuvera la liste annuelle des contrôles de qualité à effectuer ainsi que les inspecteurs y affectés.

Si plusieurs inspecteurs sont nécessaires pour le contrôle de qualité auprès d'un réviseur d'entreprises, ils formeront un collège. En cas de collège, celui-ci sera composé d'un ou de plusieurs inspecteurs externes et/ou d'un ou plusieurs autres inspecteurs dans une proportion adaptée aux circonstances. Le président sera désigné parmi les membres de ce collège par la Commission Contrôle de qualité.

Lorsque l'activité du réviseur d'entreprises à contrôler comprend le contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'une ou de plusieurs entités d'intérêt public, le président du collège sera un inspecteur externe.

5.1. Le Conseil veillera à proposer les inspecteurs au mieux, en tenant compte tant de la nature des missions révisorales exercées par le réviseur contrôlé que des compétences spécifiques des inspecteurs.

5.2. Lorsqu'un collège d'inspecteurs a été désigné, le président du collège assume la responsabilité de la revue de l'organisation et du système interne de contrôle de qualité du réviseur d'entreprises, de la sélection des dossiers qui seront contrôlés (missions permanentes de contrôle et autres missions révisorales), de la réception de l'ensemble des rapports des inspecteurs, de la rédaction du projet de rapport de conclusion relatif à l'ensemble du cabinet de révision ou du réseau de réviseurs d'entreprises contrôlé et du respect des délais prescrits par les présentes normes.

5.3. Lorsqu'un réviseur d'entreprises entend s'opposer à la désignation de tel inspecteur externe et/ou à la double proposition d'un autre inspecteur, cette opposition devra être motivée et notifiée à la Commission Contrôle de qualité dans le délai fixé par le Conseil. Sur proposition de la Commission Contrôle de qualité, le Conseil statuera sur les motifs invoqués. S'ils sont jugés fondés, il soumettra à la Chambre de renvoi et de mise en état la désignation

et/ou la proposition d'un ou plusieurs nouveaux inspecteurs, en l'informant de l'opposition précitée à la désignation. Si les motifs invoqués sont jugés non fondés, il imposera le choix du ou des inspecteurs désignés ou proposés par préférence à l'origine.

5.4. Dès sa désignation, l'inspecteur confirme par écrit à la Commission Contrôle de qualité qu'il n'existe pas de conflit d'intérêts entre lui-même et le réviseur d'entreprises à contrôler.

Si après avoir accepté sa désignation, un inspecteur estime ne pas pouvoir poursuivre un contrôle de qualité, il en informe immédiatement la Commission Contrôle de qualité de manière motivée.

Dans tous les cas où un inspecteur n'accepte pas, ou demande à être déchargé d'un contrôle de qualité le Conseil, sur proposition de la Commission Contrôle de qualité et sous réserve de l'approbation de la Chambre de renvoi et de mise en état, statuera sur les motifs invoqués et prendra le cas échéant les mesures appropriées.

5.5. Lorsque le cabinet ou le réseau de réviseurs d'entreprises assume le contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'une ou plusieurs entités d'intérêt public, les inspecteurs externes qui composent le collège pourront, s'ils l'estiment nécessaire, faire appel, à titre d'experts, à d'autres membres du collège, pour l'accomplissement de certains travaux.

6. La mission de contrôle de qualité doit s'effectuer de façon indépendante, consciencieuse et en conformité avec les principes développés dans la loi du 22 juillet 1953, l'arrêté royal du 26 avril 2007 susmentionné et les présentes normes. Elle devra être effectuée dans le délai prévu par les présentes normes et précisé au besoin par la Commission Contrôle de qualité ou la Chambre de renvoi et de mise en état.

Les inspecteurs et, le cas échéant, les experts, sont rémunérés par l'Institut. Ils ne reçoivent aucune rémunération du réviseur d'entreprises contrôlé. La rémunération des inspecteurs est soumise pour approbation à la Chambre de renvoi et de mise en état.

6.1. L'inspecteur ou le collège d'inspecteurs doit effectuer sa tâche en toute indépendance et accomplir les vérifications qu'il juge nécessaires dans les circonstances.

6.2. L'inspecteur ou le collège d'inspecteurs a un droit d'accès illimité à toute l'information nécessaire au bon accomplissement de sa mission. L'inspecteur ou le collège d'inspecteurs mentionnera, le cas échéant, qu'il n'a pu avoir accès qu'à une partie des informations jugées nécessaires.

6.3. Sauf circonstances exceptionnelles, telles que la nécessité de remplacer un ou plusieurs inspecteurs désignés et/ou proposés, l'inspecteur ou le collège d'inspecteurs sera choisi avant le 30 avril de l'année au cours de laquelle le contrôle de qualité doit avoir lieu, et le rapport de contrôle de qualité devra être finalisé et parvenir à l'Institut avant le 31 octobre. Si un contrôle de qualité en deux phases tel que visé au point 8 est organisé, sauf circonstances exceptionnelles, les conclusions de la revue du contrôle interne de qualité devront être finalisées et parvenir à l'Institut avant le 31 juillet de l'année au cours de laquelle le contrôle de qualité doit avoir lieu.

7. Le contrôle de qualité a notamment pour but de vérifier que le réviseur d'entreprises contrôlé est doté d'une organisation appropriée par rapport à la nature et à l'étendue de ses activités. En particulier, il comprendra un examen de la structure et de l'organisation du réviseur d'entreprises, du système interne de contrôle de qualité, de la formation, de l'indépendance, de la responsabilité professionnelle, du niveau des honoraires, de la quantité et de la qualité des moyens investis ainsi que des méthodes générales de travail.

7.1. Le contrôle de la structure et de l'organisation devra porter sur l'ensemble des activités révisorales du réviseur d'entreprises. Plus généralement, l'inspecteur s'assurera que les moyens mis en œuvre par le réviseur d'entreprises sont appropriés à la nature et à l'étendue des missions effectuées et qu'ils y sont effectivement consacrés.

7.2. L'inspecteur devra s'assurer que le réviseur d'entreprises dispose d'un système interne de contrôle de qualité adapté à la taille du cabinet de révision ou du réseau de réviseurs d'entreprises et à la nature de ses activités. Il appréciera l'existence et la mise en œuvre de procédures et de méthodes de travail homogènes au niveau du cabinet de révision ou du réseau de réviseurs d'entreprises. L'inspecteur aura accès aux résultats du contrôle interne du cabinet de révision. Dans ce contexte, l'examen portera au minimum sur :

- a) les mesures de contrôle de qualité prises pour s'assurer que l'exécution des missions révisorales s'effectue conformément aux normes générales de révision et/ou aux normes et recommandations spécifiques applicables ;
- b) la nature, le calendrier et l'étendue des procédures du contrôle interne de qualité du réviseur d'entreprises, compte tenu de sa taille et de la nature de sa clientèle, de son implantation géographique et de son organisation ;
- c) la communication au personnel du réviseur d'entreprises des méthodes et des procédures du contrôle général de qualité et l'assurance raisonnable que ces méthodes et procédures sont bien comprises et appliquées.

7.3. L'inspecteur devra confirmer que la norme relative à la formation permanente est respectée, y compris en ce qui concerne la documentation disponible et les heures de formation.

7.4. L'inspecteur devra recueillir des informations sur le respect des règles et des normes déontologiques et plus spécifiquement en ce qui concerne les incompatibilités et l'indépendance. Il vérifiera que le réviseur d'entreprises a défini des politiques et des procédures destinées à fournir une assurance raisonnable que le réviseur d'entreprises ainsi que son personnel et ses collaborateurs indépendants se conforment aux règles d'indépendance concernées.

7.5. L'inspecteur devra confirmer que l'administration du réviseur d'entreprises est adéquate pour faire face aux obligations légales relatives à l'identification et à la vigilance constante de la clientèle, conformément à la loi relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme.

7.6. L'inspecteur devra s'assurer que le réviseur d'entreprises contrôlé respecte les plafonds fixés par la loi en matière de responsabilité professionnelle et a souscrit une assurance responsabilité civile. Lorsqu'une mission révisorale est confiée à un cabinet de révision, l'inspecteur vérifiera qu'un représentant réviseur d'entreprises personne physique a été

désigné par le cabinet sur la base des dispositions légales applicables, afin d'exercer ladite mission au nom et pour le compte du cabinet de révision.

7.7. L'inspecteur devra confirmer que les réviseurs d'entreprises qui procèdent au contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'une ou de plusieurs entités d'intérêt public publient sur leur site internet un rapport annuel de transparence conforme à la loi du 22 juillet 1953.

7.8. L'inspecteur devra vérifier que les informations annuelles communiquées à l'Institut ont été préparées conformément aux instructions reçues. Plus précisément, il s'assurera que :

- a) les membres du réseau du réviseur d'entreprises sont correctement et complètement renseignés ;
- b) les données permettant à l'Institut de déterminer les cotisations variables et fixes dues par le réviseur d'entreprises sont correctement fournies ;
- c) les données relatives aux activités du réviseur d'entreprises sont correctement renseignées.

8. Lorsque le cabinet de révision ou le réseau de réviseurs d'entreprises soumis au contrôle de qualité comporte au moins 10 réviseurs d'entreprises personnes physiques ayant le pouvoir d'émettre des rapports relatifs à des missions révisorales ou répond à d'autres critères adoptés par le Conseil sur avis conforme du Conseil supérieur des Professions économiques, les résultats de l'analyse du système interne de contrôle de qualité mis en place au sein du cabinet de révision ou du réseau de réviseurs d'entreprises seront pris en compte pour éventuellement limiter le nombre de contrôles individuels à opérer au niveau des réviseurs d'entreprises personnes physiques y appartenant. L'adoption de cette procédure se fera dans le respect des étapes suivantes:

8.1. Le cabinet de révision ou le réseau de réviseurs d'entreprises décrit le système interne de contrôle de qualité qu'il a mis en place, explicite le cadre référentiel de ce système qui est conforme au guide de contrôle du système interne de qualité, utilisé dans le cadre des contrôles de qualité exercés sous la supervision de la Chambre de renvoi et de mise en état, et démontre que ce système est effectivement mis en œuvre. Le cabinet de révision peut choisir comme cadre référentiel l'ISQC 1 (International Standard on Quality Control).

8.2. La revue du système interne de contrôle de qualité sera confiée par la Commission Contrôle de qualité à deux inspecteurs, choisis au sein du collège mis en place conformément au point 5 des présentes normes, en ce compris le président du collège.

Lorsque le cabinet de révision ou le réseau de réviseurs d'entreprises assume le contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'une ou de plusieurs entités d'intérêt public, la revue du système interne de contrôle de qualité sera confiée exclusivement à des inspecteurs externes au sein du collège. S'ils l'estiment nécessaire, ceux-ci pourront, sous leur responsabilité, ponctuellement se faire assister par d'autres membres du collège d'inspecteurs intervenant à titre d'experts, si un tel collège a été constitué.

8.3. Les inspecteurs réaliseront un contrôle approfondi et documenteront leurs travaux. Leur rapport final respectera la forme et la structure du schéma standard obligatoire prescrit par les guides de contrôle. Il portera au minimum sur les points suivants:

- a) le rôle des personnes responsables de la qualité au sein du cabinet de révision ;

- b) les règles d'indépendance ;
- c) les procédures d'acceptation d'un client et, le cas échéant, de maintien de la relation avec lui ;
- d) le personnel professionnel et la formation ;
- e) la réalisation des missions ;
- f) la revue de certaines missions individuelles avant l'élaboration de rapports sur ces missions ;
- g) le suivi du système interne de contrôle de qualité
- h) le rapport de transparence, pour les réviseurs d'entreprises soumis à l'obligation d'établir un tel rapport de transparence.

8.4. Le rapport des inspecteurs devra parvenir à la Commission Contrôle de qualité dans les délais prévus au point 6.3., étant entendu que le processus suivant sera adopté :

- a) Les inspecteurs envoient leur rapport au réviseur d'entreprises contrôlé dans les deux semaines suivant la dernière visite au cabinet de révision et/ou du réseau;
- b) le réviseur d'entreprises contrôlé signe le rapport pour accord et/ou joint ses commentaires éventuels et le renvoie à l'inspecteur dans les trois semaines ; endéans le même délai il peut également solliciter que le rapport fasse l'objet d'une discussion appropriée avec l'inspecteur qui l'a rédigé ; dans ce cas, il est tenu de proposer à l'inspecteur, pour la tenue de l'entretien, trois demi-jours dans ce même délai ;
- c) les inspecteurs enverront immédiatement leur rapport contresigné et tous les documents de travail à la Commission Contrôle de qualité soit par courrier recommandé, soit par porteur contre remise d'un accusé de réception, soit par voie électronique.

8.5. Les conclusions de la revue du système interne de contrôle de qualité et la documentation y afférente seront examinées par la Commission Contrôle de qualité, qui appréciera dans quelle mesure le nombre de contrôles de missions, tels que visés au point 9.1., peut être limité.

9. Le contrôle de qualité portera sur la conformité de l'exécution des missions avec la loi, les normes et les recommandations de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises ainsi que les règles déontologiques en vigueur et les règles d'une bonne pratique professionnelle.

9.1. L'inspecteur doit examiner, au moyen d'une sélection de dossiers, s'il existe une cohérence entre les documents de travail du réviseur d'entreprises contrôlé et les commentaires et conclusions figurant dans ses rapports. L'inspecteur veillera à sélectionner des missions permanentes de contrôle et d'autres missions révisorales sur la base du risque que représenterait une exécution inadéquate du contrôle des comptes.

En outre, la Commission Contrôle de qualité peut imposer au cas par cas des modalités de sélection des dossiers à contrôler en prenant en compte l'activité du réviseur d'entreprises - particulièrement lorsque celle-ci comprend le contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'une ou de plusieurs entités d'intérêt public-, les événements d'actualité et toute autre information disponible au sein de l'Institut.

Lorsque l'ensemble de l'activité du réviseur d'entreprises ou, le cas échéant, du cabinet de révision ou du réseau de réviseurs d'entreprises a fait l'objet d'un contrôle de qualité trois ans auparavant, et que le contrôle organisé se justifie en raison de l'exercice de missions auprès

d'une ou plusieurs entités d'intérêt public, la sélection des dossiers à contrôler se fera parmi les dossiers relatifs au contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'entités d'intérêt public. La revue préalable de l'organisation et du système interne de contrôle la qualité du réviseur d'entreprises sera également appréciée en fonction des besoins d'une organisation et d'un système interne de contrôle de qualité appropriés à l'exercice du contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'entités d'intérêt public.

Les dossiers sélectionnés concernant des entités d'intérêt public seront examinés exclusivement par un ou plusieurs inspecteurs externes. S'ils l'estiment nécessaire, ceux-ci pourront sous leur responsabilité, ponctuellement se faire assister par d'autres membres du collège d'inspecteurs intervenant à titre d'experts, si un tel collège a été constitué.

9.2. L'inspecteur doit prêter attention notamment aux aspects d'acceptation et d'organisation de la mission ainsi qu'à la tenue des dossiers de révision. À partir des dossiers sélectionnés, il examinera si les missions révisorales ont été exécutées conformément à des programmes de travail appropriés, et si tous les travaux de contrôle sont consignés par écrit et justifient les conclusions figurant dans les rapports.

9.3. Lorsque l'examen du dossier de travail sélectionné révèle l'existence d'infractions importantes à la loi, aux normes ou aux recommandations de l'Institut, l'inspecteur sera tenu de procéder à l'examen d'un ou de plusieurs autres dossiers de travail, afin de déterminer le caractère récurrent ou non des problèmes constatés. La conclusion de cet examen complémentaire sera reprise dans le rapport visé au point 10.

9.4. L'Institut met à la disposition des inspecteurs des guides de contrôle généraux ainsi que des guides de contrôle spécifiques à certaines activités et entités, tous publiés par l'Institut. L'usage de ces guides de contrôle est obligatoire et les inspecteurs veilleront à les compléter de manière exhaustive.

Ces guides, adaptés à la nature des entités contrôlées, et leurs modifications sont communiqués pour approbation par le Conseil à la Chambre de renvoi et de mise en état.

10. Le contrôle de qualité se conclut par un rapport qui sera communiqué par l'inspecteur au réviseur d'entreprises personnes physiques contrôlé et, le cas échéant, au cabinet de révision ou au réseau de réviseurs d'entreprises dont ils font partie et ensuite au président de la Commission Contrôle de qualité.

Lorsque le contrôle de qualité a été effectué par un collège d'inspecteurs, chaque inspecteur remettra en outre une copie de son rapport au président du collège qui en tiendra compte pour établir un projet de rapport de conclusion portant sur l'ensemble du cabinet de révision ou du réseau de réviseurs d'entreprises contrôlé. Le président du collège soumettra ce projet de rapport de conclusion à la délibération du collège.

10.1. Le rapport final respectera la forme et la structure du schéma standard obligatoire prescrit par les guides de contrôle. Il portera au minimum sur les points suivants :

- a) la manière dont le contrôle a été effectué ainsi que les critères de choix des dossiers sélectionnés ;
- b) la description et une appréciation générale de la structure du réviseur d'entreprises portant sur :

1. l'administration de l'activité professionnelle ;
 2. le respect de la loi relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme ;
 3. la formation et la documentation professionnelle ;
 4. les procédures garantissant le respect de l'indépendance ;
 5. l'adéquation des compétences et des méthodes générales de travail ;
 6. le niveau des honoraires ;
 7. le rapport de transparence, pour les réviseurs d'entreprises soumis à l'obligation d'établir un tel rapport de transparence ;
 8. toute autre information relative à l'organisation du réviseur d'entreprises qui s'avère nécessaire pour apprécier le système interne de contrôle de qualité, la tenue des dossiers et la qualité des rapports ;
- c) l'examen d'une mission permanente de contrôle, avec une attention particulière sur :
1. le respect des règles d'indépendance ;
 2. l'acceptation de la mission ;
 3. l'adéquation du programme de travail ;
 4. l'analyse du système de contrôle interne ;
 5. la tenue du dossier de travail ;
 6. la nature et l'étendue des contrôles ;
 7. le respect des obligations légales et statutaires ;
 8. la conformité du rapport du commissaire à l'assemblée générale au regard de la loi et des normes ;
 9. le niveau des honoraires ;
 10. le cas échéant, le respect des normes relatives à la mission du réviseur d'entreprises auprès du conseil d'entreprise, l'organisation du collège, la certification de comptes consolidés et toutes autres questions pertinentes déterminées par la Commission Contrôle de qualité ;
- d) l'examen d'une autre mission révisoriale ;
- e) s'il s'agit d'un contrôle de qualité rapproché, l'examen systématique des recommandations soulevées lors du dernier contrôle et devant faire l'objet d'un suivi.

10.2. Le rapport de l'inspecteur ou du collège d'inspecteurs exposera si le réviseur d'entreprises dispose de collaborateurs en nombre et qualifications suffisants.

10.3. Le rapport de l'inspecteur ou du collège d'inspecteurs comportera les observations et les recommandations qu'il croit utiles de communiquer à la Commission Contrôle de qualité et/ou au réviseur d'entreprises contrôlé ainsi que les commentaires ou les suites éventuelles que ce dernier entend leur donner.

10.4. Le rapport de l'inspecteur devra parvenir à la Commission Contrôle de qualité dans les délais prévus au point 6.3., étant entendu que le processus suivant sera adopté :

- a) l'inspecteur envoie son rapport au réviseur d'entreprises contrôlé dans les deux semaines suivant la dernière visite au cabinet ;
- b) le réviseur d'entreprises contrôlé signe le rapport pour accord et/ou joint ses commentaires éventuels et le renvoie à l'inspecteur dans les trois semaines ; endéans le même délai il peut également solliciter que le rapport fasse l'objet d'une discussion appropriée avec l'inspecteur qui l'a rédigé ; dans ce cas, il est tenu de proposer à l'inspecteur, pour la tenue de l'entretien, trois demi-jours dans ce même délai ;
- c) en cas de collège d'inspecteurs, chaque inspecteur fait parvenir au président du collège

une copie de son rapport individuel tel qu'approuvé ou commenté par le réviseur d'entreprises contrôlé ;

- d) l'inspecteur ou le président du collège d'inspecteurs enverra immédiatement les rapports contresignés et tous les documents de travail à la Commission Contrôle de qualité soit par courrier recommandé, soit par porteur contre remise d'un accusé de réception, soit par voie électronique. L'inspecteur et le président du collège procéderont simultanément à la destruction de toutes les données conservées sur support informatique.

10.5. En cas de collège le président du collège devra établir un rapport de conclusion portant sur l'ensemble du cabinet de révision ou du réseau de réviseurs d'entreprises contrôlé tenant compte des rapports émis par chaque inspecteur faisant partie de ce collège et le soumettra pour accord au cabinet de révision ou au réseau de réviseurs d'entreprises contrôlé préalablement à la transmission à la Commission Contrôle de qualité. Le cabinet ou le réseau peut solliciter que le rapport fasse l'objet d'une discussion appropriée avec le président du collège ; dans ce cas, il est tenu de proposer au président du collège, pour la tenue de l'entretien, trois demi-jours dans les trois semaines qui suivent la réception du projet de rapport.

11. Le contrôle de qualité implique le respect du secret professionnel de la part de l'inspecteur, tel que visé à l'article 458 du Code pénal, et l'acceptation par le réviseur contrôlé d'une limitation de la responsabilité des inspecteurs, même externes, à trois millions d'euros, sauf infraction commise avec une intention frauduleuse ou à dessein de nuire.

Il est contraire à la déontologie et dès lors inadmissible de faire état directement ou indirectement vis-à-vis de tiers du rapport délivré à l'issue du contrôle de qualité. Ne sont pas considérés comme des tiers les membres du réseau de réviseurs d'entreprises auquel le réviseur d'entreprises appartient le cas échéant.

11.1. L'inspecteur s'abstiendra de diriger ses investigations vers des dossiers où un conflit d'intérêts pourrait apparaître.

11.2. L'inspecteur ou le collège d'inspecteurs ayant effectué un contrôle de qualité ne peut conserver aucun document concernant le contrôle de qualité sous quelque support que ce soit. Tous les documents se rapportant aux contrôles effectués doivent être transmis à l'Institut ou détruits.

11.3. Le contrôle de qualité vise à garantir la qualité des missions révisorales qui sont confiées au réviseur d'entreprises. Le réviseur d'entreprises ne peut en conséquence s'en prévaloir comme d'une qualité qui lui est spécifique et qui conférerait à son activité professionnelle un critère de qualité supérieure.

11.4. Dans ce même esprit, le rapport délivré à l'issue d'un contrôle de qualité est un document interne à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et son contenu ne peut être divulgué à des tiers, à moins que cette communication ne soit imposée par la loi.

11.5. L'Institut procédera, au plus tard deux mois après la clôture définitive du contrôle de qualité, en ce compris la décision de la Chambre de renvoi et de mise en état et une éventuelle décision disciplinaire devenue définitive à l'expiration des voies de recours, à la destruction de tous les documents, à l'exception des documents relatifs à l'organisation du réviseur

d'entreprises contrôlé et du rapport final rédigé par l'inspecteur ou le collège d'inspecteurs ainsi que de la correspondance s'y rapportant.

12. À l'issue du contrôle de qualité, la Commission Contrôle de qualité propose au Conseil une conclusion à apporter au contrôle. Sur cette base, le Conseil arrête les conclusions du contrôle à soumettre à l'approbation de la Chambre de renvoi et de mise en état.

La conclusion finale, approuvée ou, le cas échéant, décidée par la Chambre de renvoi et de mise en état, sera communiquée au réviseur d'entreprises contrôlé par le Conseil ou, en cas de renvoi devant la Commission de discipline, par la Chambre de renvoi et de mise en état.

12.1. Sans préjudice de la décision de la Chambre de renvoi et de mise en état, le Conseil peut clôturer le contrôle de qualité en souscrivant aux observations et recommandations de l'inspecteur ou du collège d'inspecteurs.

12.2. Lorsque les constatations de l'inspecteur ou de la Commission Contrôle de qualité le justifient, le Conseil peut, sans préjudice de la décision de la Chambre de renvoi et de mise en état, formuler par écrit des recommandations spécifiques au réviseur d'entreprises contrôlé et/ou décider d'organiser un contrôle de qualité rapproché et/ou rappeler à l'ordre le réviseur d'entreprises contrôlé et/ou lui délivrer une injonction.

12.3. La Commission Contrôle de qualité veillera à vérifier si les réviseurs d'entreprises donnent suite dans le délai aux recommandations formulées et/ou remédient aux lacunes ayant justifié l'organisation d'un contrôle de qualité rapproché et/ou donnent suite au rappel à l'ordre dans le délai fixé par le Conseil et/ou respectent l'injonction susvisée dans le délai fixé par le Conseil.

Lorsque la Commission Contrôle de qualité constate qu'un réviseur d'entreprises ne donne pas suite dans le délai fixé par le Conseil aux recommandations susvisées et/ou ne remédie pas aux lacunes ayant justifié l'organisation d'un contrôle de qualité rapproché et/ou ne donne pas suite au rappel à l'ordre dans le délai fixé par le Conseil et/ou ne respecte pas l'injonction susvisée dans le délai fixé par le Conseil, elle peut proposer au Conseil, en fonction de la gravité des lacunes constatées, de saisir la Chambre de renvoi et de mise en état en vue d'un renvoi devant les instances disciplinaires. Lorsqu'il est constaté qu'un réviseur d'entreprises ne donne pas suite dans les trois mois à un rappel à l'ordre portant sur des renseignements ou documents à communiquer au Conseil, la qualité de réviseur d'entreprises lui sera retirée.

Lorsque les recommandations concernent le système interne de contrôle de qualité d'un réviseur d'entreprises qui effectue le contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'une ou de plusieurs entités d'intérêt public, et qu'il n'y est pas donné suite de manière appropriée dans un délai maximum de 12 mois, à compter à partir de l'émission du rapport visé au paragraphe 11.4 des présentes normes, la Chambre de renvoi et de mise en état, rend publiques les principales insuffisances constatées.

12.4. Lorsque la Chambre de renvoi et de mise en état n'approuve pas la conclusion d'un contrôle de qualité, telle qu'adoptée par le Conseil, elle substitue sa propre décision à celle du Conseil.

12.5. Lorsqu'il est établi, lors d'un contrôle de qualité, que le rapport de transparence contient des informations, notamment en ce qui concerne l'efficacité du système interne de contrôle de qualité du réviseur d'entreprises, que la Chambre de renvoi et de mise en état juge manifestement trompeuses, elle requiert du Conseil la délivrance d'une recommandation à l'encontre du réviseur visant à ce qu'il remédie sans délai aux défauts constatés, et s'il n'y est pas donné suite, la délivrance d'une injonction.

13. A titre transitoire, la périodicité de contrôle de 5 ans, prévue par les normes de contrôle de qualité du 8 novembre 2002, reste applicable au premier contrôle de qualité effectué après le 31 août 2007. La périodicité de contrôle de trois ou six ans sera appliquée à partir du prochain contrôle de qualité suivant ce contrôle de qualité.

Toutefois, un réviseur d'entreprises qui effectue le contrôle légal des comptes annuels ou consolidés d'entités d'intérêt public ne peut être soumis à un contrôle de qualité plus de trois ans après le 31 août 2007.

* * *