

Projet

Norme relative à l'application des normes internationales de gestion de qualité 1 et 2 (normes ISQM 1 et 2) et de la norme ISA 220 (Révisée) en Belgique

LE CONSEIL DE L'INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES,

Vu l'article 31, § 1 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises ;

Vu le projet de norme de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises soumis à une consultation publique ayant eu lieu du 30 mai au 30 juin 2022 ;

Vu les réactions reçues à cette consultation publique ;

Considérant ce qui suit :

- (1) Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a adopté la norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique.*
- (2) Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a adopté le 28 février 2014 la norme relative à l'application de la norme ISQC 1 en Belgique. Celle-ci a été approuvée le 11 mars 2014 par le Conseil supérieur des Professions économiques et le 29 juillet 2014 par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions. Cette approbation a fait l'objet d'un avis du Ministre ayant l'Economie dans ses attributions, publié au Moniteur belge du 8 août 2014 (p. 58164).*
- (3) Le Règlement européen N° 537/2014 du 16 avril 2014 relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public et abrogeant la décision 2005/909/CE de la Commission (« Règlement européen relatif à la réforme de l'audit »), a rendu obligatoire « l'examen de contrôle qualité de la mission » d'audit d'états financiers de toutes les entités d'intérêt public par un contrôleur légal des comptes (article 8 dudit Règlement européen).*
- (4) La Directive européenne 2014/56/UE du 16 avril 2014 modifiant la directive 2006/43/CE concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés (« Directive relative à la réforme de l'audit ») contient de nouvelles exigences en matière d'organisation*

interne du cabinet. Cette réforme de l'audit a été transposée en Belgique notamment par la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, qui en son article 19 a renforcé les exigences organisationnelles visées par la norme ISQC 1. Cette loi prévoit notamment que le réviseur d'entreprises doit prendre en compte l'ampleur et la complexité de ses activités lorsqu'il respecte les exigences organisationnelles minimales prévues par la loi et doit en outre être en mesure de démontrer au Collège de supervision des Réviseurs d'entreprises que les stratégies et procédures conçues pour respecter ces exigences sont appropriées compte tenu de l'ampleur et de la complexité de ses activités (article 19, §2).

- (5) Le 4 avril 2019, la loi du 23 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses a été publiée au Moniteur belge (p. 33239). L'Arrêté Royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations a été publié au Moniteur belge (p. 42246). Avec ces publications, le droit des sociétés et des associations a été profondément réformé. La loi du 28 avril 2020 portant transposition de la directive (UE) 2017/828 du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2017 modifiant la directive 2007/36/CE en vue de promouvoir l'engagement à long terme des actionnaires, et portant des dispositions en matière de société et d'association (« la loi de réparation ») a apporté certaines modifications au Code des sociétés et des associations (CSA).*
- (6) La norme relative à l'application de la norme ISQC 1 en Belgique a été modifiée par la norme complémentaire (version révisée 2020) aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique (ci-après « la norme complémentaire »), adoptée par le Conseil de l'IRE en date du 27 novembre 2020 et approuvée par le Conseil supérieur des Professions économiques, en date du 11 décembre 2020, et par le ministre ayant l'Economie dans ses attributions (avis publié au M.B. du 10 mars 2021, p. 202098). La modification a porté sur la définition de la notion de société cotée afin de la mettre à jour conformément au CSA.*
- (7) Le 17 décembre 2020, l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) a adopté les trois normes suivantes : (1) l'International Standard on Quality Management (ISQM) 1, Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements (« norme ISQM1 ») ; (2) l'International Standard on Quality Management (ISQM) 2, Engagement Quality Reviews (« norme ISQM2 ») ; et (3) l'International Standard on Auditing 220 (Revised), Quality Management for an Audit of Financial Statements (« norme ISA 220 (Révisée) »).*
- (8) La présente norme vise à rendre applicable en Belgique les normes ISQM 1, 2 et ISA 220 (Révisée), à tous les cabinets de révision, tout en intégrant les diverses modifications exposées aux considérants (3) à (6). La conception et la mise en œuvre d'un système de gestion de la qualité pour les missions révisorales conforme à la norme ISQM 1 doivent se faire pour le 15 décembre 2023 au plus tard. L'évaluation du système de gestion de la qualité requise par les paragraphes 53 et 54 de la norme ISQM 1 doit être réalisée dans l'année qui suit le 15 décembre 2023.
L'application des normes ISQM 2 et ISA 220 (Révisée) est prévue pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2023.*

A partir de la date d'entrée en vigueur, la norme relative à l'application de la norme ISQC 1 en Belgique ainsi que la norme ISA 220 sont abrogées.

Cette date d'entrée en vigueur n'empêche pas une application anticipée volontaire par les cabinets de révision des normes ISQM 1 et 2, et ISA 220 (Révisée).

Dans la mesure où les normes ISQM 1 et 2, et ISA 220 (Révisée) ou leurs mises à jour éventuelles ne font pas l'objet d'une norme belge, les réviseurs d'entreprises exerceront leur jugement professionnel en vue d'assurer leur application, pour autant qu'il n'existe pas de contradiction avec le cadre légal en vigueur.

- (9) *Les deux normes de gestion de la qualité, ISQM 1 et 2, sont complémentaires aux normes ISA et plus particulièrement à la norme ISA 220 (Révisée), qui est fondée sur l'hypothèse que le cabinet est soumis aux normes ISQM ou à des exigences nationales qui sont au moins aussi contraignantes.*
- (10) *Les normes ISQM 1 et 2 s'appliquent aux « cabinets », dont la définition correspond à celle de « réviseur d'entreprises » au sens de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises (article 3, 3°), à savoir tant le réviseur d'entreprises personne physique que le cabinet de révision. Pour les besoins de la présente norme, les termes de « réviseur d'entreprises » s'entendent dans cette acception.*
- (11) *Il est d'intérêt général que les réviseurs d'entreprises en Belgique disposent d'un système de gestion de la qualité des missions révisorales, telles que définies à l'article 3, 10°, de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises. Le Conseil de l'IRE est d'avis que les missions d'assurance sont des missions révisorales et que le cabinet de révision peut décider d'étendre son système de gestion de la qualité à d'autres missions, comme les missions de services connexes et que ces missions peuvent également devoir faire l'objet d'une revue de contrôle qualité si cela constitue une réponse appropriée à un ou plusieurs risques liés à la qualité.*
- (12) *Les normes ISQM 1 et 2, telles qu'adoptées par l'IAASB, répondent aux exigences de constituer des normes de gestion de qualité internationalement reconnues et à jour. Les normes ISQM 1 et 2 favorisent la qualité de l'information financière en prévoyant un système de gestion de la qualité visant à fournir à chaque réviseur d'entreprises l'assurance raisonnable de la conformité aux lois, règlements et aux normes d'exercice professionnel et du caractère approprié des rapports émis par les réviseurs d'entreprises.*
- (13) *La loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises prévoit une application proportionnée des normes (art. 31, § 5). La norme ISQM 1 (par. 10) prévoit cette approche proportionnée, dans la mesure où son application concrète doit être adaptée à la nature et aux circonstances de chaque cabinet de révision et à la nature et aux circonstances des missions réalisées par celui-ci. En conséquence, la conception du système de gestion de la qualité, en particulier la complexité et le formalisme de ce dernier, variera d'un cabinet à l'autre. Par exemple, un cabinet réalisant différents types de missions pour une grande variété d'entités, y compris des audits d'états financiers d'entités cotées, devra probablement disposer d'un système de gestion de la qualité plus complexe et plus formalisé et de plus de documents justificatifs qu'un cabinet qui ne réalise que des examens limités d'états financiers ou des missions de compilation. La norme ISQM 2 (par. 4)*

prévoit également cette approche proportionnée dans la mesure où son application concrète doit être adaptée à la nature et aux circonstances de la mission ou à celles de l'entité.

(14) Sans préjudice du Règlement européen relatif à la réforme de l'audit qui réserve exclusivement aux réviseurs d'entreprises, l'examen de contrôle qualité de la mission d'audit d'états financiers de toutes les entités d'intérêt public, les normes ISQM (par. 16, (e) de la norme ISQM 1 et par. 13, (c) de la norme ISQM 2) prévoient que, pour réaliser la revue de la qualité de la mission, le cabinet peut faire appel à un associé, ou une autre personne au sein du cabinet ou une personne externe (provenant du réseau ou non, ou un fournisseur de services). Cette personne doit remplir les critères de qualification décrits au par. 18 de la norme ISQM 2 (notamment en termes de compétence, de capacités, de temps, d'autorité et de respect des règles de déontologie pertinentes, en ce compris celles concernant les menaces pour l'objectivité et l'indépendance).

(15) La norme ISQM 1 (par. 16, (t)) définit les "règles d'éthique pertinentes" comme étant les « principes de l'éthique professionnelle et règles d'éthique qui s'appliquent aux professionnels comptables lors de la réalisation de missions d'audits ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes. Les règles d'éthique pertinentes comprennent habituellement, d'une part, les dispositions de l'International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards) du Comité des normes internationales d'éthique comptable (le Code de l'IESBA) relatives aux audits ou aux examens limités d'états financiers, ou à d'autres missions d'assurance ou de services connexes, et, d'autre part, des exigences plus strictes propres à chaque pays ».

En Belgique, les règles d'éthique applicables sont principalement les dispositions relatives à la déontologie regroupées dans la loi du 7 décembre 2016. Cette loi couvre la déontologie applicable au réviseur d'entreprises (que ce soit pour un mandat de contrôle légal des comptes annuels ou pour toute autre mission). Par ailleurs, des dispositions déontologiques complémentaires relatives aux missions de contrôle légal des comptes se retrouvent dans le Code des sociétés et des associations. Le Code éthique de l'IESBA auquel la norme ISQM fait référence, peut servir de guidance [dans la mesure où ses dispositions ne sont pas contraires aux dispositions légales nationales précitées](#). Toutefois, il n'est pas obligatoirement applicable en Belgique. Par conséquent, les cabinets de révision peuvent également appliquer ces règles, conjointement avec les dispositions légales belges applicables en la matière pour autant que ces règles ne soient pas contraires aux dispositions légales belges applicables en la matière. Si les dispositions du Code de l'IESBA sont contraires aux dispositions légales nationales, ces dernières seront seules d'application.

(16) La norme ISQM 1 exige en son paragraphe 34, (f), que les cabinets (de réviseurs d'entreprises) établissent des politiques et procédures qui portent sur les revues de la qualité des missions conformes à la norme ISQM 2 et qui exigent la réalisation d'une revue de la qualité de la mission pour des missions données. Le paragraphe 34, (f), prévoit que ces politiques et procédures doivent rendre obligatoire une revue de la qualité, entre autres, (i) des audits d'états financiers d'entités cotées ; et (ii) des audits ou des autres missions pour lesquels le cabinet détermine qu'une revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée à un ou plusieurs risques liés à la qualité.

- (17) L'« examen de contrôle qualité de la mission » visé à l'article 8 du Règlement européen relatif à la réforme de l'audit est une procédure identique à celle définie, sous l'intitulé « revue de la qualité de la mission », dans les normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 (Révisée) et, en particulier, requise au paragraphe 34, (f), (i), de la norme ISQM 1, par la norme ISQM 2 et au paragraphe 36 de la norme ISA 220 (Révisée), Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers, qui sont toutes d'application obligatoire pour les audits d'états financiers des « entités cotées ». En particulier, le Conseil de l'IRE est d'avis que l'obligation d'effectuer une revue de la qualité de la mission d'audit pour les audits d'états financiers des entités cotées vise notamment les entités d'intérêt public telles que visées à l'article 1:12 du Code des sociétés et des associations. La définition d'« entités cotées » (y compris la définition reprise à l'article 1:12 CSA) a donc été alignée avec la définition utilisée dans la norme ISQM 1.
- (18) L'Institut des Réviseurs d'Entreprises a prévu un plan d'action visant à accompagner les réviseurs d'entreprises pour la mise en œuvre des normes ISQM 1 et 2, notamment via des articles, formations, vidéos et outils non contraignants qui sont mis à disposition au fur et à mesure sur une page internet dédiée à cet effet sur le site internet de l'IRE, dans la rubrique Actualités (<https://www.ibr-ire.be/fr/actualites/isqm>).
- (19) Par la présente norme, les normes ISQM sont le seul cadre référentiel pour la mise en place d'un système de gestion de la qualité à partir de leurs dates d'entrée en vigueur.

A ADOPTE DANS SES SEANCES DU 30 SEPTEMBRE ET DU 28 OCTOBRE 2022 LA NORME SUIVANTE.

Approbation de la présente norme

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a adopté en date du 30 septembre et 28 octobre 2022 le projet de la présente norme et l'a soumis à l'approbation du Conseil supérieur des Professions économiques et du ministre ayant l'Economie dans ses attributions.

Conformément à l'article 31, §1, alinéas 5 et 6, de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, l'Institut a été entendu et a adopté le projet modifié de norme le XX à la suite à-de la demande de reformulation du Conseil supérieur des Professions économiques sur la base de ses propres observations, de l'audition ou des observations du Collège, de la FSMA et/ou de la Banque Nationale de Belgique.

Conformément à l'article 31, § 2 de la loi susmentionnée, cette norme a été approuvée le [...] par le Conseil supérieur des Professions économiques et le [...] par le Ministre ayant l'Économie dans ses attributions. Cette approbation a fait l'objet d'un avis du Ministre ayant l'Économie dans ses attributions publié au Moniteur belge du [...], p. [...].

Table des matières

Champ d'application.....	7
Définitions	7
Date d'entrée en vigueur et disposition abrogatoire.....	8

Champ d'application

- §1.** Les réviseurs d'entreprises (personnes physiques et personnes morales) doivent appliquer les *International Standards on Quality Management (ISQM) 1 & 2* tels qu'adoptés par l'*International Auditing and Assurance Standards Board* en décembre 2020 et tels que publiés en versions française et néerlandaise sur le site internet de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, en ce compris les modifications de concordance, dont l'application en Belgique a été approuvée par le Conseil supérieur des Professions économiques et par le Ministre fédéral en charge de l'Economie et pour lesquels un avis a été publié au Moniteur belge. Ils doivent par conséquent mettre en place un système de gestion de la qualité pour les missions révisorales, telles que définies à l'article 3, ~~103~~¹⁰, de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises. [Toutes les missions d'assurance sont visées par la notion de missions révisorales telle que définie à l'article 3, 10° précité.](#) Ce système doit être adapté de manière proportionnée à la nature et aux circonstances de chaque cabinet de révision et à la nature et aux circonstances des missions réalisées par celui-ci.
- §2.** Le paragraphe 34 (f) de la norme ISQM 1 définit les situations dans lesquelles les réviseurs d'entreprises doivent prévoir la réalisation d'une revue de la qualité de la mission. Lorsque les réviseurs d'entreprises doivent établir des politiques et procédures rendant obligatoire la revue de contrôle qualité pour les audits des entités cotées (conformément à l'article 34, (f), (i) de la norme ISQM 1 et à l'article 8 du Règlement européen 537/2014 relatif à la réforme de l'audit), il s'agit en Belgique des entités d'intérêt public telles que définies par l'article 1:12 du Code des sociétés et des associations, ainsi que des sociétés dont les titres, les valeurs mobilières sont admis aux négociations sur un marché non réglementé, et des sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché en dehors de l'Espace économique européen (EEE).
- §3.** Lors de la réalisation du contrôle des états financiers (audit) que les réviseurs d'entreprises doivent effectuer conformément aux normes internationales d'audit (*International Standards on Auditing*, normes ISA) reprises dans la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes ISA, la norme ISA 220 (Révisée), *Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers*, telle que publiée en versions française et néerlandaise sur le site internet de l'IRE, en ce compris les modifications de concordance, dont l'application en Belgique a été approuvée par le Conseil supérieur des Professions économiques et par le Ministre fédéral en charge de l'Economie et pour laquelle un avis a été publié au Moniteur belge, doit être appliquée à partir de la date d'entrée en vigueur de la présente norme.
- ~~— Au cas où les normes ISQM 1 et 2 et la norme ISA 220 (Révisée) ainsi que leurs mises à jour éventuelles n'auraient pas été traduites en français ou en néerlandais dans une version mise à disposition sur le site internet de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, les réviseurs d'entreprises exerceront leur meilleur jugement professionnel afin de déterminer si l'application d'une norme non traduite est pertinente par rapport au contexte de la mission.~~

Définitions

- §5-§4.** Par « cabinet » tel que visé dans les normes ISQM 1 et 2, on entend le « réviseur d'entreprises » au sens de la loi du 7 décembre 2017 portant organisation de la profession et de la supervision

publique des réviseurs d'entreprises (article 3, 3°), à savoir tant le réviseur d'entreprises personne physiques que le cabinet de révision.

Date d'entrée en vigueur et disposition abrogatoire

§6-§5. La présente norme entre en vigueur :

- a) Concernant la conception et la mise en œuvre d'un système de gestion de la qualité conforme à la norme ISQM 1 pour les missions révisorales pour le 15 décembre 2023 au plus tard ; l'évaluation du système de gestion de la qualité requise par les paragraphes 53 et 54 de la norme ISQM 1 doit être réalisée dans l'année qui suit le 15 décembre 2023 ;
- b) Pour l'application de la norme ISQM 2 aux missions révisorales concernant les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2023;
- c) Pour l'application de la norme ISA 220 (Révisée) à tous les audits d'états financiers pour les exercices ouverts à partir du 15 décembre 2023.↗

§7-§6. A partir de la date d'entrée en vigueur [des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 2020 \(Révisée\)](#) prévue au §65 de la présente norme, la norme relative à l'application de la norme ISQC 1 en Belgique et la norme ISA 220, *Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers*, telle que reprise dans la norme (révisée en 2018) relative à l'application en Belgique des normes internationales d'audit (normes ISA), sont abrogées. [A partir de cette date, toute référence à la norme ISQC 1 dans une norme est remplacée par les normes ISQM 1 et 2.](#)

[Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, la norme relative à l'application de la norme ISQC 1 en Belgique continue à s'appliquer aux missions dont la phase de planning a été clôturée avant la phase d'avant l'entrée en vigueur des normes ISQM 1 et 2.](#)