

Projet

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

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 [...] au [...] ;

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, dans les délais fixés dans ces normes internationales - à savoir la conception et la mise en œuvre d'un système de gestion de la qualité conforme à la norme ISQM 1 pour le 15 décembre 2022 ; 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 2022 ; l'application des normes ISQM 2 et ISA 220 (Révisée) pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2022 -, tout en intégrant les diverses modifications exposées aux considérants (3) à (6) et à abroger la norme relative à l'application de la norme ISQC 1 en Belgique. 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).*
- (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 personnes physiques 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 d'audit et d'examens limités d'états financiers ainsi que des autres missions d'assurance telles que visées par la norme d'application des normes ISAE 3000 (Révisée) et ISAE 3400 et des autres missions d'assurance et de services connexes, pour autant que l'application des normes ISQM 1, 2 et ISA 220 soit prévue par une norme spécifique, conformément à des normes de gestion de la qualité internationalement reconnues. Le Conseil de l'IRE est d'avis que les autres missions d'assurance et de services connexes peuvent également devoir faire l'objet d'une revue de contrôle qualité si ces missions constituent 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 à ces 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) *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 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). Le Conseil attire l'attention sur le fait que lorsque le cabinet de révision désigne comme personne chargée de la revue de qualité de la mission (« Engagement Quality Reviewer », EQR) un réviseur d'entreprises, celui-ci est présumé remplir ces critères, de par sa qualité de réviseur d'entreprises.*

(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 sur le révisorat. Cette loi couvre la déontologie applicable au réviseur d’entreprises (que ce soit pour un mandat de contrôle légal des comptes 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. Toutefois, il n’est pas obligatoirement applicable en Belgique. Les cabinets de révision peuvent cependant choisir d’imposer le respect des règles du Code de l’IESBA aux réviseurs d’entreprises faisant partie de leur réseau, pour autant que ces règles soient au minimum aussi strictes que les dispositions légales belges applicables en la matière.

En cas de contradiction manifeste entre le Code de l’IESBA et des 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 de « 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 s’étend à ces missions effectuées auprès de toutes les entités d’intérêt public telles que visées à l’article 1:12 du Code des sociétés et des associations. Ceci alors même que les normes ISQM 1 & 2 et ISA 220 (internationales) ne prévoient cette revue de la qualité que pour les entités cotées.

(18) Il résulte de ce qui précède que la présente norme modifie la définition des termes « entité cotée » modifiés pour la dernière fois par la norme complémentaire (version révisée en 2020).

Dans le cadre des normes ISQM 1 & 2, il s'agit dès lors 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 actions, les parts bénéficiaires ou les certificats se rapportant à ces actions sont admis aux négociations sur un marché non réglementé, et des sociétés dont les actions, les parts bénéficiaires ou les certificats se rapportant à ces actions sont admis aux négociations sur un marché réglementé en dehors de l'Espace économique européen (EEE).

(19) L'Institut des Réviseurs d'Entreprises a prévu un accompagnement des réviseurs d'entreprises pour la mise en œuvre des normes ISQM 1 et 2, notamment sous la forme d'articles, de formations, de vidéos et d'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>).

(20) Par la présente norme, la norme ISQM1 est le seul cadre référentiel pour la mise en place d'un système de gestion de la qualité.

A ADOPTE DANS SA SEANCE DU [...] LA NORME SUIVANTE.

Approbation de la présente norme

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a adopté en date du XX 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 suite à 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.....	7

Champ d'application

1. Les réviseurs d'entreprises (personnes physiques et personnes morales) doivent appliquer les *International Standards on Quality Management (ISQM) 1 & 2*, et la norme ISA 220 (Révisée), 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, 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 d'audit et les missions d'examens limités d'états financiers ainsi que pour les autres missions d'assurance telles que visées par la norme d'application des normes ISAE 3000 (Révisée) et ISAE 3400 et pour d'autres missions d'assurance et de services connexes, pour autant que l'application des normes ISQM 1, 2 et ISA 220 soit prévue par une norme spécifique. 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. 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 actions, les parts bénéficiaires ou les certificats se rapportant à ces actions sont admis aux négociations sur un marché non réglementé ; et des sociétés dont les actions, les parts bénéficiaires ou les certificats se rapportant à ces actions sont admis aux négociations sur un marché réglementé en dehors de l'Espace économique européen (EEE).
3. Au cas où les normes ISQM 1 et 2 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

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 physique que le cabinet de révision.

Date d'entrée en vigueur et disposition abrogatoire

5. La présente norme entre en vigueur :
 - Concernant la conception d'un système de gestion de la qualité conforme à la norme ISQM 1 pour le 15 décembre 2022 au plus tard ; concernant la mise en place d'un tel système et les activités de suivi en conformité à la norme ISQM 1 pour le 15 décembre 2023 au plus tard ;

- Pour l'application des normes ISQM 2 :
 - aux audits et aux examens limités d'états financiers des périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2023 ;
 - aux autres missions d'assurance telles que visées par la norme d'application des normes ISAE 3000 (Révisée) et ISAE 3400 et aux autres missions d'assurance et de services connexes, pour autant que l'application des normes ISQM 1, 2 et ISA 220 (Révisée) soit prévue par une norme spécifique, commençant à compter du 15 décembre 2023;
 - Pour l'application de la norme ISA 220 (Révisée) à tous les audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2023.
6. A partir de cette date, la norme relative à l'application de la norme ISQC 1 en Belgique est abrogée et toute référence à la norme ISQC 1 dans une norme, est remplacée par les normes ISQM 1 et 2.