



Points de vue

31 mars 2025

Premiers enseignements issus des inspections thématiques consacrées à la norme ISQM 1 menées auprès de cabinets de révision EIP de premier plan

En 2024, le *Belgian Audit Oversight Board*¹ (ci-après le « BAOB ») a mené auprès de certains des cabinets de révision EIP de premier plan des inspections thématiques consacrées à la mise en œuvre de l'*International Standard on Quality Management* (ISQM) 1. Ces inspections se sont focalisées sur la conception et la mise en place :

- du processus d'évaluation des risques ;
- de la composante 'Ressources humaines' ;
- de la composante 'Gouvernance et équipe dirigeante'.

Adoptant une approche pédagogique et sensibilisatrice, le BAOB a pu approfondir sa compréhension de la façon dont les réviseurs d'entreprises EIP comprennent et appliquent la nouvelle norme, et de la manière dont celle-ci contribue à améliorer la gestion des risques au sein de leur cabinet de révision (ci-après le « cabinet ») et la qualité de leur activité révisoriale.

Ces inspections thématiques exploratoires ont apporté des éclairages que le BAOB souhaite partager afin de soutenir les acteurs du secteur dans les efforts qu'ils déploient pour développer et renforcer leur nouvelle organisation interne.

¹ Le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises (article 32 de la loi du 7 décembre 2016).

Le Belgian Audit Oversight Board est une autorité de supervision indépendante qui se consacre sans relâche à la promotion de l'intérêt général à travers une excellente qualité de l'audit. Cette publication s'inscrit dans le cadre de ses efforts constants pour promouvoir des audits de haute qualité dans le respect des normes éthiques. De plus amples informations sont disponibles sur le [site internet](https://www.baoob.be) du BAOB.

1. Introduction

La Norme internationale de gestion de la qualité 1 (ISQM 1) traite des responsabilités qui incombent au cabinet de révision de concevoir, de mettre en œuvre et d'assurer le fonctionnement d'un système de gestion de la qualité des missions d'audit ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes².

Un système de gestion de la qualité porte sur huit composantes fonctionnant d'une manière interconnectée³ de façon à assurer une gestion proactive de la qualité des missions⁴. Pour concevoir, mettre en œuvre et assurer le fonctionnement de ces composantes, le cabinet doit adopter une approche fondée sur les risques⁵ et :

- établir des objectifs en matière de qualité⁶ ;
- identifier et évaluer les risques liés à la qualité⁷ ; et
- concevoir des réponses aux risques liés à la qualité⁸.

2. Le cabinet demeure responsable de son système de gestion de la qualité nonobstant les exigences du réseau

Les grands cabinets de révision EIP inspectés appartiennent tous à un réseau. Afin de parvenir à une exécution de qualité, uniforme et cohérente des missions d'audit, le réseau auquel le cabinet de révision appartient peut établir des exigences quant au système de gestion de la qualité du cabinet, ou fournir des services ou des ressources pour apporter un soutien au cabinet⁹.

Nonobstant d'éventuels services fournis ou exigences établies par le réseau, le cabinet demeure au bout du compte responsable de son système de gestion de la qualité, y compris des jugements professionnels portés dans le cadre de la conception, de la mise en place et du fonctionnement de ce système¹⁰.

Exigences du réseau relatives au processus d'évaluation des risques du cabinet

Les exigences du réseau peuvent porter sur le processus d'évaluation des risques, notamment en ce qui concerne l'établissement des objectifs en matière de qualité, l'identification de risques liés à la qualité ou la conception et la mise en œuvre de réponses à ces risques.

² Norme ISQM 1.1.

³ Norme ISQM 1.6.

⁴ Norme ISQM 1.7.

⁵ Norme ISQM 1.8.

⁶ Norme ISQM 1.24, 28-33.

⁷ Norme ISQM 1.25.

⁸ Norme ISQM 1.26.

⁹ Norme ISQM 1.A175.

¹⁰ Norme ISQM 1.48.

Lorsque les exigences du réseau portent sur le processus d'évaluation des risques du cabinet de révision, ce dernier doit comprendre ces exigences du réseau et évaluer¹¹ :

- en quoi les exigences du réseau sont pertinentes pour le système de gestion de la qualité du cabinet et la façon dont il convient de les mettre en œuvre ;
- si elles doivent être adaptées ou complétées (en fonction, par exemple, de la nature du cabinet et de ses circonstances, des missions qu'il réalise, des lois et réglementations, des normes professionnelles¹²).

Le cabinet doit documenter les travaux susvisés¹³. Parmi les éléments pouvant contribuer à une **documentation appropriée** figure une **explication suffisante** concernant :

- les **processus locaux** mis en œuvre par le cabinet **pour étayer l'évaluation des exigences du réseau**, ainsi que les **conclusions** du cabinet quant (i) à la pertinence des exigences du réseau par rapport à son système de gestion de la qualité, (ii) à la nécessité d'adapter ou de compléter les exigences du réseau ou (iii) au feedback donné par le cabinet au réseau (par exemple lorsque le cabinet considère que certaines exigences du réseau ne sont pas pertinentes pour son système de gestion de la qualité.) ;
- les **processus locaux** qui, en sus d'éventuelles mises à jour annuelles obligatoires du réseau, contribuent à un **processus itératif d'évaluation des risques**.

Exigences du réseau relatives au processus de suivi du cabinet

Lorsqu'un réseau réalise des activités de suivi en lien avec le système de gestion de la qualité du cabinet de révision EIP, celui-ci doit¹⁴ :

- déterminer l'incidence des activités de suivi réalisées par le réseau sur la nature, le calendrier et l'étendue de ses propres activités de suivi ;
- déterminer les responsabilités du cabinet à l'égard des activités de suivi, y compris les mesures connexes à prendre, le cas échéant ;
- obtenir en temps utile des informations sur les résultats des activités de suivi réalisées par le réseau.

Lorsque le réseau réalise des activités de suivi sur l'ensemble des cabinets du réseau, le cabinet de révision EIP doit de plus¹⁵ :

- acquérir une connaissance de l'étendue des activités de suivi réalisées par le réseau auprès des cabinets, dont celles visant à vérifier que les exigences du réseau ont été mises en application de façon appropriée à l'échelle des cabinets membres, et de la façon dont le réseau communiquera au cabinet les résultats de ses activités de suivi ;
- au moins une fois par an, obtenir du réseau des informations sur les résultats globaux des activités de suivi réalisées par celui-ci auprès des cabinets.

¹¹ Norme ISQM 1.49.

¹² Norme ISQM 1.A179.

¹³ Norme ISQM 1.59.

¹⁴ Norme ISQM 1.50.

¹⁵ Norme ISQM 1.51.

Le cabinet de révision doit documenter le processus de suivi du système de gestion de la qualité¹⁶.

Les cabinets de révision EIP inspectés ont fourni des explications sur les activités de suivi réalisées par leur réseau. Les cabinets n'avaient dans la plupart des cas pas accès aux détails des procédures effectuées par le réseau.

Se basant notamment sur des discussions avec certaines autorités de contrôle européennes, le BAOB estime que les éléments suivants peuvent **contribuer à ce que les exigences ISQM en matière de documentation sur le processus de suivi soient bien respectées** :

- une documentation sur le **plan de suivi (monitoring) consolidé**, incluant des explications claires sur :
 - o l'étendue et le calendrier des activités de suivi réalisées par le réseau et par le cabinet ;
 - o la caractérisation de l'incidence des activités de suivi réalisées par le réseau sur la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi réalisées par le cabinet ;
 - o le scope des activités de suivi, démontrant que le cabinet a testé toutes les composantes au moins une fois par an ;
 - o une justification de la nature, du calendrier et de l'étendue des activités de suivi, par exemple lorsque le cabinet envisage d'adopter une approche de sélection particulière pour tester certaines réponses ;
- des **explications documentées sur la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi réalisées par le réseau**, telles que des informations sur :
 - o les procédures appliquées et leurs résultats ;
 - o la méthodologie utilisée ;
 - o la taille des échantillons ;
 - o la planification ;
 - o la suite donnée aux activités de suivi ;
 - o des compte-rendus de réunions avec des personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité du système de gestion de la qualité.

3. En cas de changement de terminologie, le cabinet doit apporter la preuve que les exigences de la norme ISQM 1 sont respectées.

La norme ISQM 1 impose aux cabinets de révision d'établir des objectifs en matière de qualité¹⁷, à savoir :

- **des objectifs en matière de qualité qui sont requis par la norme ISQM et**
- **tout autre objectif qu'ils jugent nécessaire à l'atteinte des objectifs du système de gestion de la qualité.**

Les grands cabinets de révision EIP inspectés ont déclaré avoir intégré dans leur système de gestion de la qualité les objectifs en matière de qualité requis par la norme ISQM 1. Pour définir leurs objectifs en matière de qualité, la plupart des cabinets utilisent la terminologie employée dans la norme ISQM 1.

¹⁶ Norme ISQM 1.58-59.

¹⁷ Norme ISQM 1.24.

La norme offre la possibilité d'employer une terminologie ou un cadre différents pour décrire les composantes du système de gestion de la qualité¹⁸. Le cabinet doit toutefois alors pouvoir démontrer qu'il se conforme aux exigences de la norme ISQM 1¹⁹, par exemple en établissant une **documentation suffisamment claire sur la signification des objectifs en matière de qualité du cabinet**. Le cabinet doit s'assurer que sa propre terminologie reflète de manière suffisamment claire la signification des objectifs en matière de qualité spécifiés dans la norme ISQM 1. À défaut, des objectifs en matière de qualité pourraient n'être établis que de façon incomplète ou partielle, ce qui constitue un manquement à la norme ISQM 1.

Pour démontrer qu'ils se conformaient aux exigences de la norme ISQM 1, certains cabinets de révision EIP inspectés ont fourni au BAOB **un tableau de concordance précis entre les objectifs en matière de qualité fixés dans la norme ISQM 1 et les leurs**. Ceci est particulièrement important quand les objectifs en matière de qualité du cabinet ne sont pas parfaitement alignés sur ceux établis par la norme ISQM 1.

4. Une identification et une évaluation soignées des risques sont indispensables à la conception et à la mise en œuvre des réponses

La norme ISQM 1 impose aux cabinets d'identifier et d'évaluer les risques liés à la qualité afin de disposer d'une base pour la conception et la mise en œuvre de réponses à ces risques.²⁰

Pour identifier les risques liés à la qualité, les grands cabinets de révision EIP inspectés peuvent en général, comme point de départ, s'appuyer sur une liste de risques liés à la qualité du réseau. Le BAOB comprend que ces cabinets ont, quand nécessaire, évalué, adapté ou complété au niveau local leurs risques liés à la qualité²¹.

Pour réaliser cette évaluation des risques liés à la qualité, ces cabinets de révision EIP ont reçu l'aide du réseau, sous la forme par exemple de ressources intellectuelles et technologiques telles que des outils d'évaluation des risques, d'une méthodologie, voire de certaines suggestions pour les évaluations des risques inhérents liés à la qualité.

Les inspections thématiques ont révélé d'un cabinet à l'autre des différences dans l'approche d'identification et d'évaluation des risques liés à la qualité, au regard par exemple :

- de la méthodologie appliquée :
 - a. utilisation ou non de ratings ou de scores de risque formels (*heat maps*) ;
 - b. utilisation ou non de questionnaires de risques pour aiguiller l'évaluation des risques ;
 - c. niveau élevé ou non d'implication de la hiérarchie du cabinet dans l'identification et l'évaluation des risques ;

¹⁸ Norme ISQM 1.A3.

¹⁹ Norme ISQM 1.A202.

²⁰ Norme ISQM 1.25, 26, A49.

²¹ Le BAOB comprend que les cabinets ont tenu compte de la nature et des circonstances spécifiques du cabinet et de ses missions pour acquérir une compréhension des situations, événements, circonstances, actions ou inactions susceptibles d'affecter négativement l'atteinte de leurs objectifs en matière de qualité.

- de l'exhaustivité de la documentation concernant :
 - a. la prise en compte au niveau local des situations, événements, circonstances, actions ou inactions susceptibles de donner lieu à un risque lié à la qualité ;
 - b. les motifs de l'évaluation des risques liés à la qualité, tenant compte à la fois de leur probabilité de survenance et de leur incidence ;
 - c. la mesure dans laquelle les réponses remédient de façon appropriée aux risques liés à la qualité ;
- du niveau de l'investissement dans des outils spéciaux pour la documentation du système de gestion de la qualité.

Bien que le cabinet puisse organiser l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité de différentes manières, la documentation doit néanmoins faire ressortir²² :

- que le cabinet a acquis une compréhension suffisante des situations, événements, circonstances, actions ou inactions susceptibles de donner lieu à un risque lié à la qualité ;
- les raisons qui sous-tendent les évaluations des risques liés à la qualité, comme la probabilité qu'ils se concrétisent et l'incidence qu'ils pourraient avoir sur l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité.

Les éléments suivants peuvent contribuer à établir une meilleure documentation en la matière :

- identifier les risques liés à la qualité avec un **niveau suffisant de granularité** ;
- remettre constamment en question l'**exhaustivité** de l'identification des risques liés à la qualité par exemple :
 - a. en effectuant un rapprochement entre les risques liés à la qualité recensés dans le système de gestion de la qualité et les risques identifiés dans d'autres modèles de risques du cabinet (tels que qu'un système GRE²³) ;
 - b. en répercutant systématiquement les résultats d'activités de suivi interne ou externe sur les composantes du système de gestion de la qualité²⁴ ;
- prévoir une **méthodologie** pour appuyer le processus d'identification et d'évaluation des risques liés à la qualité, en utilisant par exemple :
 - a. un questionnaire pour aiguiller l'identification ou l'évaluation des risques²⁵ ;
 - b. un **modèle d'évaluation des risques** pour étayer les ratings ou scores de risque (*heat map*);
- préparer une documentation suffisamment détaillée sur la manière dont les réponses remédient aux risques liés à la qualité²⁶, en tenant compte de leur probabilité de survenance et de leur incidence ;
- **établir des procès-verbaux de la validation** du processus d'identification et d'évaluation des risques **par la direction du cabinet**.

²² Norme ISQM 1.A205.

²³ GRE ou gestion des risques d'entreprise.

²⁴ Ceci contribue à identifier en temps voulu les ajouts ou modifications devant être apportés au système de gestion de la qualité.

²⁵ Le cabinet ne doit cependant pas résumer l'identification et l'évaluation des risques au remplissage de questionnaires de risques pré-établis.

²⁶ Norme ISQM 1.58.

5. Le processus de suivi et de prise de mesures correctives favorise une amélioration continue de la qualité

La norme ISQM 1 impose au cabinet de concevoir et de mettre en œuvre des processus de suivi fournissant en temps opportun des informations pertinentes et fiables. Ces informations permettent d'identifier et de corriger des déficiences en temps opportun et alimentent l'évaluation du système de gestion de la qualité²⁷.

Les activités de suivi du cabinet peuvent comprendre à la fois **des activités de suivi continues et des activités de suivi périodiques**.²⁸ Les activités de suivi continues sont généralement des activités de routine.

Les processus de suivi des grands cabinets de révision EIP inspectés combinent souvent les deux types d'activité. Exemples :

- Auto-évaluation ISQM 1 périodique servant de base à l'identification :
 - a. de compléments ou de changements à apporter dans les objectifs en matière de qualité, dans les risques et dans les réponses ;
 - b. de besoins de ressources supplémentaires pour mener à bien les activités liées au système de gestion de la qualité ;
 - c. d'observations ou de constatations susceptibles d'indiquer des déficiences.
- Suivi continu du *workflow*²⁹ des missions du cabinet ;
- Suivi continu de la qualité des missions du cabinet ;
- Activités de suivi périodiques et/ou continues de l'efficacité des réponses, avec ou sans l'aide d'outils de suivi spécifiques.

Un cabinet peut utilement se servir d'outils de suivi entre autres lorsqu'il s'agit :

- a. d'identifier et de documenter les rôles et responsabilités des personnes impliquées dans le système de gestion de la qualité (les personnes ayant la responsabilité ultime des réponses, celles qui les mettent en œuvre et celles qui en vérifient la conception ou l'efficacité, etc.) ;
 - b. de concevoir le système de gestion de la qualité (liens entre objectifs en matière de qualité, risques et réponses, attribution de responsabilités en ce qui concerne les réponses, etc.) ;
 - c. de vérifier l'état d'avancement du plan de suivi (dates limite, tests effectués tardivement, date d'achèvement des tests, etc.) ;
 - d. des compiler les résultats des tests et les pièces justificatives correspondantes.
- **Suivi continu à l'aide d'indicateurs de la qualité de l'audit (AQI).** Les grands cabinets de révision EIP ont tous mis en place des AQI, dont certains imposés par leur réseau. Certains cabinets utilisent activement les AQI pour suivre leurs objectifs en matière de qualité. Ils mesurent les AQI, en rendent compte et en débattent régulièrement avec la direction, et prennent, le cas échéant, des mesures correctives.

²⁷ Norme ISQM 1.35, 1.A138.

²⁸ Norme ISQM 1.37, 1.A139.

²⁹ Le *workflow* des missions inclut les différentes phases de la mission telles par exemple que la phase de planification, la phase

Le processus de suivi du cabinet peut aboutir à des constatations concernant le système de gestion de la qualité. **Le cabinet exerce son jugement professionnel dans l'évaluation des constatations afin de déterminer si le système de gestion de la qualité présente ou non des déficiences³⁰ et dans l'évaluation de la gravité et du caractère généralisé des déficiences identifiées.** S'agissant de la gravité et du caractère généralisé des déficiences relevées, le cabinet recherchera la cause profonde de la déficience relevée et évaluera l'incidence de la déficience, sur une base à la fois individuelle et agrégée, sur le système de gestion de la qualité.

Les grands cabinets de révision EIP inspectés ont fourni divers documents concernant leur évaluation des constatations, les déficiences relevées et leurs causes profondes³¹.

Pour qu'un processus de suivi soit efficace, il est essentiel d'exercer un jugement professionnel de qualité. Les éléments suivants peuvent contribuer à produire une **documentation appropriée, suffisamment convaincante, qui démontre la qualité et la cohérence du jugement professionnel** :

- Une **méthodologie** incluant des consignes claires quant à l'approche à suivre et à la documentation requise, comme par exemple :
 - a. les facteurs que le cabinet prend en compte au moment **d'évaluer une constatation et de juger si cette constatation donne, individuellement ou en combinaison avec d'autres constatations, lieu à une déficience.** Les situations où les activités de suivi donnent lieu à de nombreuses constatations qui, individuellement, ne semblent pas donner lieu à des déficiences requièrent une attention particulière. La présence de constatations multiples ou récurrentes peut être le signe d'une déficience dans une ou plusieurs composantes du système de gestion de la qualité ;
 - b. les facteurs que le cabinet prend en compte lors de l'évaluation de **la gravité et du caractère généralisé** des déficiences relevées ;
 - c. les facteurs que le cabinet prend en compte au moment de **rechercher la principale cause** des déficiences relevées ;
- la mise en place **de panels de modération** au sein desquels des personnes expérimentées, compétentes et considérées comme objectives doivent garantir une évaluation cohérente des constatations et des déficiences.

6. Des certificats formalisent la responsabilité des personnes qui ont un rôle à jouer à l'égard du système de gestion de la qualité

La norme ISQM 1 impose que la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité évaluent ce système au nom du cabinet. Cette évaluation doit être effectuée au moins une fois l'an.³²

³⁰ Norme ISQM 1.40, 41, A159

³¹ Norme ISQM 1.57, 58.

³² Norme ISQM 1.53, 54.

La plupart des grands cabinets de révision EIP inspectés étayent cette évaluation annuelle par des attestations formelles établies par toutes les personnes auxquelles des responsabilités ont été attribuées à l'égard du système de gestion de la qualité. Ces personnes³³ confirment entre autres :

- avoir compris comment s'acquitter de leurs responsabilités ;
- n'avoir découvert aucune constatation ou déficience autre que celles qui ont été signalées ;
- s'être conformées aux exigences de documentation imposées par la norme ISQM 1.

Ces **attestations formelles reflètent l'engagement du cabinet en faveur de la qualité** et formalisent **la responsabilité et l'obligation de rendre compte** de toutes les personnes ayant un rôle à jouer à l'égard du système de gestion de la qualité.

7. Le *'tone at the top'* est au cœur du développement d'une culture de la qualité

La composante 'Gouvernance et équipe dirigeante' met l'accent sur la responsabilité de la direction dans l'établissement d'un environnement et d'une culture reflétant l'engagement qualité du cabinet.

Le cabinet doit à ce propos se fixer cinq objectifs en matière de qualité obligatoires.³⁴ Les cabinets doivent ensuite identifier et évaluer les risques liés à la qualité afin de concevoir et mettre en œuvre des réponses à ces risques.³⁵ La nature, le calendrier et l'étendue des réponses sont fonction des raisons qui sous-tendent l'évaluation des risques liés à la qualité.³⁶

Les réponses fréquemment conçues par les grands cabinets de révision EIP inspectés sont entre autres :

- l'adoption d'un **Code de conduite** pour clarifier les valeurs du cabinet, les comportements attendus du personnel et les sanctions possibles en cas de manquement ;
- la réalisation **d'enquêtes anonymes pour mesurer la culture de qualité du cabinet** au niveau par exemple :
 - a. de la culture de la liberté d'expression, mais aussi de la connaissance des systèmes ou canaux internes de signalement de comportements contraires à la déontologie, de fraudes à la formation ou de facteurs susceptibles de nuire à la qualité ;
 - b. du *tone at the top* et de la façon dont le personnel perçoit l'engagement qualité des membres de la direction au travers de leurs actions et comportements ;
 - c. de l'adéquation des ressources pour réaliser des missions de haute qualité, comme
 - i. du temps suffisant pour réaliser les missions ;
 - ii. des ressources techniques et intellectuelles adéquates ;
 - d. de la façon dont le personnel se sent valorisé par la direction pour avoir réalisé des missions de haute qualité ;

³³ Personnes ayant la responsabilité ultime des réponses, personnes qui les mettent en œuvre, personnes qui en vérifient la conception ou l'efficacité, ...

³⁴ Norme ISQM 1.28

³⁵ Y compris les réponses requises par la norme ISQM 1.

³⁶ Norme ISQM 1.A49.

- **l'instauration d'un devoir de responsabilité (*accountability framework*)** pour les dirigeants prenant en compte par exemple :
 - a. les résultats des activités de suivi internes et externes ;
 - b. une reconnaissance positive pour les membres de la direction qui assument un rôle en matière de qualité ;
 - c. les manquements
 - i. aux exigences en matière de déontologie ;
 - ii. aux procédures d'acceptation ou de maintien de relations client ; ou
 - iii. à des tâches spécifiques et aux procédures internes de gestion des risques ;
 - d. l'incidence éventuelle des points précédents sur l'évaluation et/ou sur le bonus ;
 - e. les plans d'amélioration de la qualité pour les membres de la direction, le cas échéant ;
- la conception et la mise en place d'un **plan de communication** favorisant une culture reflétant l'engagement qualité. Exemple : diffusion au travers de *newsletters*, de *webcasts* et d'emails d'informations sur :
 - a. un ou plusieurs sujets relatifs à la qualité tels que des législations, des règles déontologiques ou des normes professionnelles pertinentes nouvelles ou modifiées ;
 - b. les qualités attendues du personnel telles que l'intégrité (notamment en matière de formation), le professionnalisme, l'objectivité, le respect de la confidentialité, la compétence professionnelle, la diligence, l'esprit critique ;
 - c. les déficiences relevées dans le système de gestion de la qualité et dans les missions, leur analyse (*'root cause analysis'*) et les mesures correctives prises ;
- **l'attribution de rôles et de responsabilités clairs en matière de qualité**, au travers notamment :
 - a. d'une implication suffisamment forte d'associés disposant de l'autorité, des connaissances, de l'expérience et de l'influence appropriées ;
 - b. de l'octroi de suffisamment de temps pour réaliser des missions de haute qualité et s'acquitter des responsabilités attribuées ;
 - c. d'une séparation des fonctions pour prévenir tout risque d'auto-révision ;
 - d. d'une visibilité adéquate au sein du cabinet et dans l'organigramme ;
 - e. d'une attribution de rôles et responsabilités spécifiques, par exemple pour la mise en œuvre des activités de suivi, l'analyse des résultats du suivi, l'organisation de formations sur la qualité, le point de contact qualité. L'attribution de rôles et de responsabilités spécifiques n'enlève rien au fait que tous les membres du personnel sont responsables de la qualité.
- la définition d'un **plan stratégique et d'un budget** prenant clairement en compte les facteurs ou *incentives* liés à la qualité, en sus des facteurs ou *incentives* financiers et commerciaux.

8. Pas de missions de haute qualité sans un personnel compétent, capable et soucieux de la qualité

La (sous-)composante ‘Ressources humaines’³⁷ met en avant l'importance de disposer d'un personnel compétent et capable pour réaliser des missions de haute qualité.

Le cabinet doit à cet effet se fixer cinq objectifs en matière de qualité obligatoires.³⁸ Les cabinets doivent ensuite identifier et évaluer les risques liés à la qualité afin de concevoir et mettre en œuvre des réponses.³⁹ La nature, le calendrier et l'étendue des réponses sont fonction des raisons qui sous-tendent l'évaluation des risques liés à la qualité.⁴⁰

Les réponses fréquemment conçues par les grands cabinets de révision EIP inspectés sont entre autres :

- la mise au point d'une **procédure d'embauche et de rétention de personnel** incluant entre autres :
 - a. L'établissement de budgets ressources précis tenant compte de critères clairs tels que
 - i. la stratégie du cabinet, comme par exemple la croissance stratégique budgétisée ;
 - ii. les heures réelles enregistrées pour les missions de l'année précédente, y compris les dépassements de budgets mission ;
 - iii. la charge de travail pour toutes les catégories de personnel ;
 - iv. le taux attendu de rotation du personnel ;
 - v. les besoins en ressources supplémentaires ou spécifiques découlant par exemple de nouvelles réglementations comme la CSRD⁴¹ ;
 - b. des critères de recrutement clairs et des procédures d'évaluation de la qualité du candidat ;
 - c. le trajet d'intégration (*'onboarding'*) de nouveaux engagés, incluant par exemple la signature du code de conduite, la déclaration d'indépendance.
- la mise en place de **procédures de formation** incluant notamment :
 - a. une attribution et une description des rôles et responsabilités, surtout lorsque le réseau impose la mise en place d'un programme de formation général ;
 - b. un programme de formation faisant la distinction entre :
 - i. des formations obligatoires par catégorie de personnel couvrant les règles déontologiques pertinentes, les procédures de l'entreprise en matière d'acceptation et de maintien de relations clients et de missions spécifiques, les lois et réglementations, les normes professionnelles ou autres ;
 - ii. des formations complémentaires en fonction des besoins identifiés pour certains collaborateurs sur la base de leur évaluation ou en fonction du type de missions qu'ils réalisent ;

³⁷ La composante “Ressources” comprend quatre sous-composantes : ‘Ressources humaines’, ‘Ressources technologiques’, ‘Ressources intellectuelles’ et ‘Fournisseurs de services’.

³⁸ Norme ISQM 1.32.

³⁹ Y compris les réponses requises par la norme ISQM 1.

⁴⁰ Norme ISQM 1.A49.

⁴¹ *Corporate Sustainability Reporting Directive*

- c. une procédure garantissant la qualité des formations au sein du cabinet, telle que la vérification du contenu de la formation et des programmes de formation des formateurs ;
 - d. une procédure, des processus et une organisation pour s'assurer de l'absence de fraude à la formation et lors d'examens, comme :
 - i. une communication régulière venant des membres de la direction sur l'importance de faire preuve d'intégrité (lors de la formation et des examens) et sur les sanctions possibles en cas de tricherie ;
 - ii. une validation obligatoire de la compréhension des exigences éthiques et du comportement attendu au début des modules d'apprentissage en ligne ou des formations ;
 - iii. l'inclusion de moments participatifs durant les formations au moyen de questions de contrôle ou de sondages d'opinion ;
 - iv. un contrôle des présences à différents moments au cours des formations en ligne. Le cabinet peut contrôler les présences en demandant de scanner un code-barres au début, pendant et à la fin de la formation ;
 - v. le fait d'exclure la possibilité de parcourir des modules d'apprentissage en ligne à un rythme accéléré, de sauter des slides ou de suivre deux sessions de formation simultanément ;
 - vi. le fait de s'assurer de manière adéquate de l'absence de fraude aux examens ;
 - e. la mesure du respect du programme de formation, au moyen d'AQI par exemple ;
 - f. la mesure de l'efficacité de la formation, en organisant en fin de formation des examens auxquels les participants doivent obtenir un taux de réussite prédéterminé ;
- la mise en place de **programmes de responsabilité et de reconnaissance en matière d'engagement qualité** prévoyant entre autres :
- a. l'attribution et la définition de rôles et responsabilités dans le processus d'évaluation et de promotion ;
 - b. la mise en place d'objectifs et d'indicateurs en matière de qualité pour toutes les catégories de personnel ;
 - c. des évaluations en temps opportun sur lesquelles se baser pour :
 - i. donner un feedback continu et mettre l'accent sur la qualité ;
 - ii. identifier des besoins de formation ;
 - iii. saluer un comportement positif et l'engagement qualité ;
 - iv. fixer la prime ;
 - d. un encadrement du devoir de responsabilité pour le personnel (*'accountability framework'*)⁴² ;
 - e. un programme de reconnaissance mettant en valeur des performances exceptionnelles en matière de qualité et de conformité, et renforçant ainsi l'engagement du personnel en faveur de la qualité ;
 - f. des consignes et critères de promotion tenant compte non seulement de la compétence mais aussi de facteurs tels que la réalisation de missions de haute qualité.
- la mise au point d'une **procédure d'acceptation et d'évaluation de personnel externe**⁴³ avec entre autres :

⁴² Voir également l'*'accountability framework'* pour les membres de la direction.

⁴³ Personnes provenant de son réseau, d'un autre cabinet membre du réseau ou d'un fournisseur de services.

- a. l'attribution et la description des rôles et responsabilités clairs dans la revue du travail fourni par du personnel externe ;
 - b. des déclarations annuelles sur le respect de la norme ISQM 1 par les centres de services.
- **la définition d'une procédure, de processus et d'outils d'allocation des ressources sur la base de critères clairs**, incluant :
 - a. une définition des rôles et responsabilités ;
 - b. une analyse du portefeuille afin d'affecter des associés plus expérimentés à des missions complexes ou risquées ;
 - c. un processus de confirmation de l'affectation des membres de la mission et de résolution d'éventuels conflits de planning ;
 - d. une évaluation et un planning de besoins en ressources spécialisées ou de soutien technique spécifique ;
 - e. une réévaluation régulière du planning, basée par exemple sur une mesure en continu :
 - i. de la charge de travail pour détecter les collaborateurs susceptibles de ne pas disposer de suffisamment de temps pour effectuer des missions de haute qualité ;
 - ii. des taux de rotation du personnel et des engagements, en particulier lorsqu'ils s'écartent de ce que le cabinet a prévu dans son budget ;
 - f. des garde-fous pour des missions pour lesquelles, en raison de circonstances imprévues, le niveau agrégé de compétence ou de temps serait insuffisant. Le cas échéant, le cabinet peut par exemple exiger de l'associé qu'il s'implique davantage.

* * *