

Louvain School of Management

**De la théorie à la pratique : comprendre
l'impact de la transition vers les normes
ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée sur les
cabinets d'audit en Belgique**

Auteur : Bero Glenn

Promoteur : Collin Victor

Année académique 2024-2025

Travail de fin d'études (TFE) en vue d'obtenir le titre de :

Master en Sciences de Gestion

Finalité Révisorat et Expertise Comptable

Horaire de jour

Declaration Regarding AI Tool Usage in Master's Thesis

We recognize that AI tools might be valuable aids during the master's thesis work, but they are not infallible. Remember that transparency fosters trust, and acknowledging AI's role enhances the credibility of your work.

Therefore, when deciding to use such a tool, you need to adhere to the following principles of responsible use of AI.

1. Critical Evaluation:

- We critically assessed the AI-generated output, ensuring its alignment with our research objectives.
- Any modifications or corrections were made based on our expertise and domain knowledge.

2. Transparency:

- We acknowledge the use of [NAME TOOL / SERVICE] transparently, emphasizing that it contributed to our work but did not replace human judgment.
- Our commitment to transparency ensures the integrity of this thesis.

3. Ethical Considerations:

- We actively monitored for biases or unintended consequences introduced by the AI tool.
- Our ethical responsibility guided our decisions throughout the research process.

Declaration

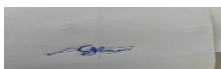
During the preparation of this master's thesis, the author(s) utilized [ChatGPT] for the following purpose:

1. I used the ChatGPT assistant as a writing and structuring support tool for my thesis, in order to enhance the clarity, coherence, and quality of my analyses

2. After using [ChatGPT], the author diligently reviewed and edited the content produced by the tool. We take full responsibility for the final content presented in this thesis.

By signing this declaration, we affirm that the content of this master's thesis reflects our original work, augmented by the responsible use of AI.

Feel free to customize the text by replacing "ChatGPT" with the actual AI tool you used and providing a concise explanation of its purpose. Remember to sign and date the declaration appropriately.



Glenn Bero

Remerciements

À travers ce mémoire, je tiens à remercier chaleureusement toutes les personnes qui m'ont accompagné et soutenu tout au long de ce travail.

Avant tout, je remercie mon promoteur, Monsieur Victor Collin, pour son encadrement, sa disponibilité et ses conseils tout au long de ce projet. Son accompagnement m'a permis d'avancer avec méthode, de garder une direction claire et de renforcer ma réflexion sur le sujet.

Je souhaite également remercier Monsieur S'jongers, mon maître de stage chez DGST, qui m'a inspiré le sujet de ce mémoire. C'est grâce à nos échanges, à son expérience et à ses conseils que j'ai pu construire une problématique à la fois concrète et pertinente. Son implication dans ce travail m'a été précieuse du début à la fin.

Un grand merci également à Messieurs Lépine, Sohet, Muhire et Lerusse, qui ont accepté de participer à mes entretiens. Je suis très reconnaissant pour le temps qu'ils m'ont accordé et pour la qualité de leurs réponses. Leurs retours m'ont permis de mieux comprendre les réalités du terrain et d'enrichir considérablement mon analyse.

Je tiens aussi à remercier mes deux relectrices, qui m'ont aidé à corriger les fautes d'orthographe et à améliorer la clarté du texte. Leur aide m'a permis de livrer un travail plus soigné et plus lisible.

Enfin, je n'oublie pas toutes les personnes qui, à un moment ou un autre, ont pris le temps d'échanger avec moi, de me conseiller ou simplement de m'encourager. Chacun de ces gestes m'a aidé à garder le cap et à mener ce mémoire jusqu'au bout avec motivation et sérénité.

Table des matières

DECLARATION REGARDING AI TOOL USAGE IN MASTER'S THESIS	I
REMERCIEMENTS	II
LISTE DES ABREVIATIONS	VI
INTRODUCTION	1
CONTEXTE DE LA TRANSITION DES NORMES ISQC 1 VERS ISQM 1, ISQM 2 ET ISA 220 REVISEE	3
TRANSITION ISQC VERS ISQM - IMPACT SUR LES CABINETS D'AUDITS	5
LA NOUVELLE ERE DE LA QUALITE EN AUDIT : COMPRENDRE ISQM 1, ISQM 2 ET ISA 220 REVISEE	5
STRUCTURE DES COMPOSANTES DU SYSTEME DE GESTION DE LA QUALITE SELON LA NORME ISQM 1	7
L'ISQM 1 EN PRATIQUE : AU CŒUR DES HUIT PILIERS DE LA QUALITE.....	7
0. LE PROCESSUS D'EVALUATION DES RISQUES DU CABINET.....	7
1. GOUVERNANCE ET EQUIPE DIRIGEANTE	9
2. REGLES D'ETHIQUE PERTINENTES.....	11
3. ACCEPTATION ET MAINTIEN DES RELATIONS CLIENTS ET DES MISSIONS SPECIFIQUES.....	12
4. REALISATION DE LA MISSION	14
5. RESSOURCES	16
6. INFORMATIONS ET COMMUNICATIONS	17
7. LE PROCESSUS DE SUIVI ET DE PRISE DE MESURES CORRECTIVES	19
ISQM 2.....	20
NORME ISQM 2.....	20
LIEN ISQM1 ET ISQM 2.....	22
NORME ISA 220 REVISEE	23
PRINCIPALES DIFFERENCES ENTRE LA NORME ISQC 1 ET LES NORMES ISQM 1 ET ISQM 2, ET LA NORME ISA 220 REVISEE	24
CONCLUSION DE LA PARTIE THEORIQUE	26
REFLEXION CRITIQUE SUR LA MISE EN PRATIQUE DES NORMES ISQM ET ISA 220 REVISEE A PARTIR DE LA LITTERATURE PROFESSIONNELLE ET DES TEMOIGNAGES D'EXPERTS	27
PARTIE EMPIRIQUE	34
INTRODUCTION	34
ANALYSE COMPARATIVE DES REPONSES OBTENUES DES DIFFERENTS CABINETS D'AUDIT A TRAVERS LA TRANSITION ISQC → ISQM.....	35
CABINETS DE PETITE TAILLE (MOINS DE 10 COLLABORATEURS).....	36
CABINETS DE TAILLE MOYENNE (10-50 EMPLOYES)	39
CABINETS DE GRANDE TAILLE (PLUS DE 50 COLLABORATEURS)	42
CABINETS BIG FOUR.....	45
TRANSITION ISQM EN BELGIQUE : ENSEIGNEMENTS TIRES DU QUESTIONNAIRE GOOGLE FORMS ..	49
ENTRE NORMES ET PRATIQUES : UNE ANALYSE QUALITATIVE DE L'APPROPRIATION DES ISQM ET ISA 220 AU SEIN DE CABINETS D'AUDIT DE TAILLES VARIEES	50
LA COMPREHENSION ET L'APPROPRIATION DES NORMES ISQM 1, ISQM 2 ET ISA 220 REVISEE	51

GOUVERNANCE ET EQUIPE DIRIGEANTE.....	53
LE PROCESSUS D’IDENTIFICATION ET D’EVALUATION DES RISQUES.....	54
REGLES D’ETHIQUE PERTINENTES.....	55
ACCEPTATION ET MAINTIEN DES RELATIONS CLIENTS ET DES MISSIONS SPECIFIQUES.....	57
REALISATION ET SUPERVISION DE LA MISSION.....	59
LA COMPOSANTE RELATIVE AUX RESSOURCES.....	60
INFORMATIONS ET COMMUNICATIONS.....	62
PROCESSUS DE SUIVI ET MESURES CORRECTIVES.....	63
NORME ISQM 2.....	65
LA NORME ISA 220 REVISEE.....	66
UNE MISE EN ŒUVRE CONTRASTEE DES NORMES DE QUALITE : BILAN CROISE SELON LA TAILLE DES CABINETS.....	67
INTRODUCTION A L’ANALYSE DES RAPPORTS DE TRANSPARENCE 2024.....	68
CONCLUSION.....	72
LIMITES ET PISTES D’AMELIORATION DU MEMOIRE.....	72
CONCLUSION.....	74
BIBLIOGRAPHIE.....	76
SITES INTERNET.....	76
COURS.....	81
CAPSULES VIDEO.....	81
ANNEXES.....	84
ANNEXE 1 – REPARTITION DES 15 REpondants SELON LE TYPE DE CABINET D’AUDIT (EFFECTIFS ET POURCENTAGES)....	84
ANNEXE 2 – COMPREHENSION DES NORMES ISQM 1, ISQM 2 ET ISA 220 REVISEE PAR LES PETITS CABINETS D’AUDIT (1 A 10 PERSONNES).....	84
ANNEXE 3 – DEGRE DE FAMILIARITE DES PETITS CABINETS AVEC LES NORMES ISQM 1, ISQM 2 ET ISA 220 REVISEE (ECHELLE DE 1 A 5).....	85
ANNEXE 4 – RETOURS DES PETITS CABINETS SUR LES FORMATIONS LIEES A LA GESTION DE LA QUALITE.....	85
ANNEXE 5 – PERCEPTION DES PETITS CABINETS SUR L’IMPACT DES NORMES ISQM 1 ET ISQM 2 EN MATIERE DE GOUVERNANCE, GESTION DES RISQUES ET QUALITE.....	86
ANNEXE 6 – APPROPRIATION OPERATIONNELLE DES NORMES ISQM : STRATEGIES DE FORMATION, OUTILS UTILISES ET PERCEPTION DE L’ISQM MANAGER.....	86
ANNEXE 7 – NIVEAU DE FAMILIARITE AVEC LES NORMES ISQM 1, ISQM 2 ET ISA 220 REVISEE PARMI DES CABINETS DE TAILLE MOYENNE ET INTERMEDIAIRE (ECHELLE DE 1 A 5).....	87
ANNEXE 8 – COMPREHENSION DES NORMES ISQM ET DISTINCTION AVEC ISQC 1 SELON LES CABINETS DE TAILLE MOYENNE (1 – 50 PERSONNES).....	87
ANNEXE 9 – FORMATIONS REÇUES SUR LES NORMES ISQM ET PERCEPTION DE LEUR EFFICACITE DANS LES CABINETS DE TAILLE MOYENNE.....	88
ANNEXE 10 – STRATEGIES DE FORMATION INTERNE ET BESOINS EN ACCOMPAGNEMENT POUR LA MISE EN ŒUVRE DES NORMES ISQM DANS LES CABINETS DE TAILLE MOYENNE.....	88
ANNEXE 11 – MISE EN ŒUVRE DES NORMES ISQM 1 ET ISQM 2 DANS LES CABINETS DE TAILLE MOYENNE : GOUVERNANCE, GESTION DES RISQUES ET DISPOSITIFS DE SUIVI QUALITE.....	89
ANNEXE 12 – PERCEPTION GLOBALE DES CABINETS SUR L’IMPACT DES NORMES ISQM 1 ET ISQM 2 : AMELIORATION DE LA QUALITE DES AUDITS, DIFFICULTES DE MISE EN ŒUVRE ET EFFET SUR LA RELATION CLIENT.....	89
ANNEXE 13 – CONSEQUENCES OPERATIONNELLES DE LA TRANSITION VERS LES NORMES ISQM : IMPACTS SUR LA CHARGE DE TRAVAIL, LES COUTS ET L’ORGANISATION DES EQUIPES.....	90
ANNEXE 14 – OUTILS UTILISES POUR SE CONFORMER AUX NORMES ISQM ET RETOUR SUR L’UTILISATION DE L’ISQM MANAGER.....	90

ANNEXE 15 - NIVEAU DE FAMILIARITE AVEC LES NORMES ISQM 1, ISQM 2 ET ISA 220 REVISEE CHEZ BDO ET FORVIS MAZARS	91
ANNEXE 16 – COMPREHENSION DES NORMES ISQM ET DISTINCTION AVEC ISQC 1 DANS LES DEUX GRANDS CABINETS (BDO ET FORVIS MAZARS)	91
ANNEXE 17 – APPROCHE PEDAGOGIQUE ET PERCEPTION DES BESOINS EN FORMATION SUR LES NORMES ISQM DANS DEUX GRANDS CABINETS D’AUDIT	92
ANNEXE 18 – GOUVERNANCE, GESTION DES RISQUES, QUALITE DES AUDITS ET DEFIS LIES A LA MISE EN ŒUVRE DES NORMES ISQM : RETOUR DE BDO ET FORVIS MAZARS	92
ANNEXE 19 – IMPACTS OPERATIONNELS, CHARGE DE TRAVAIL ET COUTS LIES A LA TRANSITION VERS LES NORMES ISQM : ANALYSE DANS DEUX GRANDS CABINETS.....	93
ANNEXE 20 - ANALYSE COMPARATIVE DE L’UTILISATION D’OUTILS LIES A LA MISE EN ŒUVRE DES NORMES ISQM 1 ET ISQM 2 DANS LES CABINETS BDO ET FORVIS MAZARS	93
ANNEXE 21 - NIVEAU DE FAMILIARITE DES GRANDS CABINETS AVEC LES NORMES ISQM 1, ISQM 2 ET ISA 220 REVISEE : UNE MAITRISE COMPLETE	93
ANNEXE 22 – COMPREHENSION DES NORMES ISQM 1, ISQM 2 ET ISA 220 REVISEE ET AVEC ISQC 1 : RETOURS ISSUS DES BIG FOUR	94
ANNEXE 23 – MISE EN ŒUVRE DES FORMATIONS ISQM AU SEIN DES BIG FOUR : STRUCTURATION, MODALITES PEDAGOGIQUES ET RETOURS D’EXPERIENCE	94
ANNEXE 24 – GOUVERNANCE, GESTION DES RISQUES ET SUIVI DE LA QUALITE : MISE EN ŒUVRE CONCRETE DES NORMES ISQM DANS LES CABINETS DU BIG FOUR	95
ANNEXE 25 – PERCEPTION DE L’IMPACT DES NORMES ISQM SUR LA SATISFACTION DES CLIENTS DANS LES BIG FOUR ...	95
ANNEXE 26 – IMPACTS OPERATIONNELS, CHARGE DE TRAVAIL ET COUTS LIES A LA MISE EN ŒUVRE DES NORMES ISQM DANS LES BIG FOUR	96
ANNEXE 27- UTILISATION D’OUTILS NUMERIQUES ET PERCEPTIONS SUR L’ACCOMPAGNEMENT TECHNOLOGIQUE DANS LA MISE EN ŒUVRE DES NORMES ISQM 1, ISQM 2 ET ISA 220 REVISEE	96
ANNEXE 28 – GUIDE D’ENTRETIEN MELANIE MEIRING.....	97
ANNEXE 29 – GUIDE D’ENTRETIEN RICARDO RUIZ BETANCOURT.....	98
ANNEXE 30 - ECHANGE AVEC LE CABINET D’AUDIT LERUSSE & Co SRL	102
ANNEXE 31 - ECHANGE AVEC LE CABINET D’AUDIT EY	106
ANNEXE 32 - GUIDE D’ENTRETIEN POUR LES PETITS CABINETS D’AUDIT – SOLE PRACTIONER.....	110
ANNEXE 33 - GUIDES D’ENTRETIEN AVEC LE CABINET DGST.....	133

Liste des abréviations

ISQC : International Standards on Quality Control

ISQM : International Standard on Quality Management

IAASB : International Auditing and Assurance Standards Board

EQR : Engagement Quality Review

ICAEW : Institute of Chartered Accountants in England and Wales

ISA : International Standards on Auditing

IESBA : International Ethics Standards Board for Accountants

IRE : Institut des Réviseurs d'Entreprises

ICCI : Centre d'Information du Révisorat d'Entreprises

CSR : Collège de supervision des réviseurs d'entreprises

IFAC : International Federation of Accountants

IAESB : International Accounting Education Standards Board

SOQM : System of Quality Management

AQIS : Audit Quality Indicators

QRM : Quality Risk Management.

RGPD : Règlement Général sur la Protection des Données

RCA : Root Cause Analysis (Analyse des causes profondes)

CSR : Corporate Social Responsibility

PCAOB : Public Company Accounting Oversight Board

Introduction

La transition de la norme ISQC 1 vers les normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée constitue une transformation en profondeur de la gestion de la qualité au sein des cabinets de révision. Loin d'un simple ajustement réglementaire, elle marque une rupture avec l'approche statique du passé, en instaurant une gestion proactive, continue et fondée sur les risques. Cette réforme s'inscrit dans un contexte de mutation de la profession, marqué par la digitalisation, des attentes sociétales renforcées et une pression réglementaire de plus en plus forte.

A travers ce mémoire, j'ai cherché à évaluer l'impact concret de cette transition sur les cabinets d'audit en Belgique. Pour ce faire, j'ai combiné une analyse approfondie des textes normatifs avec des entretiens qualitatifs et une étude quantitative menés auprès de professionnels issus de structures de tailles variées.

Cette démarche vise à explorer en profondeur les effets concrets de la mise en œuvre de la réforme, en s'appuyant sur les retours du terrain. Elle permettra de mieux comprendre les implications pratiques de la transition vers les normes ISQM, tant en termes de contraintes que de pistes d'adaptation. L'analyse qui suit mettra en évidence comment cette réforme transforme les pratiques au sein des cabinets, avec en toile de fond l'objectif fondamental de renforcer durablement la qualité des audits au service de l'intérêt public.

L'ampleur du défi posé par la norme ISQM 1 est d'ailleurs confirmée par une enquête menée par l'ICAEW en 2023, qui révèle que seulement 67 % des cabinets l'avaient effectivement adoptée, tandis que 17 % étaient toujours en phase de transition, et que 16 % n'avaient pas encore entamé sa mise en place ([ICAEW, 2023](#)). Ce constat illustre concrètement les écarts de maturité entre cabinets et souligne l'urgence d'un accompagnement ciblé, en particulier pour les structures les plus vulnérables.

Néanmoins, cette réforme peut devenir un véritable levier stratégique. Lorsqu'elle est correctement comprise et adaptée, elle favorise une meilleure structuration interne, clarifie les rôles, renforce la documentation et professionnalise la gouvernance. Elle offre aux cabinets, quelle que soit leur taille, l'opportunité de se positionner comme des acteurs fiables, transparents et tournés vers l'avenir.

Enfin, même si ce mémoire repose sur un échantillon qualitatif restreint et ne prétend pas à l'exhaustivité, il vise à proposer des pistes concrètes d'analyse et d'amélioration. Il montre que

la qualité ne peut plus se limiter un simple enjeu de conformité, elle doit devenir une véritable culture managériale, ancrée dans les pratiques quotidiennes.

Cette transition normative constitue ainsi une occasion unique de redonner du sens à la mission du réviseur d'entreprise. Bien au-delà du contrôle technique, ce dernier devient aujourd'hui un garant de la rigueur, de l'éthique et de la résilience des organisations qu'il accompagne. Intégrer pleinement la qualité dans la gouvernance du cabinet apparaît désormais comme une condition essentielle pour répondre durablement aux défis du secteur.

Contexte de la transition des normes ISQC 1 vers ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée

La transition des normes ISQC¹ 1 vers ISQM² 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée constitue une avancée majeure en matière de gestion de la qualité dans les cabinets d'audit. L'approche adoptée dans ces nouvelles normes vise à améliorer la prévention et la gestion des risques susceptibles d'affecter la qualité des missions, en remplaçant un système de contrôle statique par une approche dynamique. Cette nouvelle approche est fondée sur une évaluation continue des risques et une adaptation des mesures de contrôle (*INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES, 2021*).

La norme ISQC 1, en vigueur depuis 2009, définissait un cadre général de contrôle de qualité applicable de manière uniforme à tous les cabinets, quel que soit leur profil ou la nature de leurs missions. Cependant, avec la complexification des opérations d'audit, la digitalisation des processus et les exigences accrues des régulateurs, cette norme est apparue insuffisante pour assurer une gestion efficace et adaptée de la qualité des missions d'audit. C'est dans ce contexte que l'IAASB a introduit en décembre 2020 les normes ISQM 1 et ISQM 2, accompagnées de la révision de l'ISA 220.

L'ISQM 1 met en place un cadre de gestion de la qualité reposant sur une approche fondée sur les risques. Contrairement à l'ISQC 1, qui imposait une application uniforme des procédures de contrôle de qualité, l'ISQM 1 exige des cabinets une identification et une gestion proactive des risques spécifiques pouvant compromettre la qualité des missions. Elle repose sur huit composantes fondamentales. Cette norme confère aux cabinets une flexibilité accrue pour adapter leur système de gestion de la qualité en fonction de leurs spécificités et de la nature des missions qu'ils effectuent.

En parallèle de la norme ISQM 1, l'ISQM 2 vient renforcer les exigences en matière de revue de la qualité des missions, en imposant des critères stricts quant à la désignation et l'indépendance des réviseurs de qualité. Cette norme met en évidence la nécessité d'un regard critique et objectif sur les audits les plus sensibles tels que ceux portant sur des entités d'intérêt public, des premières missions, ou encore des situations impliquant des jugements complexes ou des risques significatifs afin d'assurer une conformité rigoureuse aux normes professionnelles et aux exigences déontologiques (*INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES, 2023*).

¹ L'ISQC 1 est une norme internationale émise par l'IAASB qui fixait les exigences en matière de système de contrôle qualité pour les cabinets réalisant des missions d'audit ou d'assurance, afin de garantir la conformité aux normes professionnelles et aux exigences légales applicables

² La norme ISQM 1 impose aux cabinets d'audit de mettre en place un système de gestion de la qualité fondé sur les risques, en remplacement de l'ancienne norme ISQC 1.

En complément de ces deux nouvelles normes, l'ISA³ 220 révisée s'inscrit dans cette dynamique en renforçant la responsabilité du partenaire de mission en matière de gestion de la qualité. Cette norme impose au partenaire d'audit de veiller à ce que le système de gestion de la qualité du cabinet soit effectivement appliqué à chaque mission, en garantissant une supervision rigoureuse et un respect strict des normes professionnelles. L'ISA 220 révisée met en particulier l'accent sur :

- Le jugement professionnel et l'esprit critique, éléments essentiels pour assurer un audit de qualité.
- L'engagement du leadership en matière de qualité, qui doit être reflété dans l'ensemble du processus d'audit.
- La gestion et la supervision des équipes, afin d'assurer une application cohérente et efficace des procédures d'audit.

Cette évolution s'inscrit dans un cadre plus large défini par d'autres normes ISA, notamment :

- ISA 230 : portant sur la documentation de l'audit, qui doit démontrer que l'audit a été réalisé conformément aux exigences de qualité et aux normes professionnelles.
- ISA 315 : concernant l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives, un élément central pour un audit de qualité efficace.
- ISA 540 : sur l'audit des estimations comptables, domaine nécessitant un haut degré de compétences et d'esprit critique pour garantir la qualité du processus d'audit.

Depuis le 15 décembre 2023, ces normes sont pleinement applicables et constituent le référentiel de gestion de la qualité dans les cabinets d'audit (*INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES, 2023*).

En Belgique, cette transition s'inscrit dans un cadre réglementaire aligné sur la loi du 7 décembre 2016⁴(*JUSTEL DATABANK, S. D.*). L'ISQM 1 couvre l'ensemble des missions menées

³ Les ISA sont des normes internationales d'audit publiées par l'IAASB. Elles établissent les principes et procédures que les auditeurs doivent suivre lors de la réalisation d'un audit d'états financiers, afin d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives.

⁴ Loi du 7 décembre 2016 relative à l'organisation de la profession et à la supervision publique des réviseurs d'entreprises, M.B., 14 décembre 2016.

conformément aux normes de l'IAASB⁵, incluant les audits et autres missions d'assurance. Certains cabinets ont également choisi d'étendre ces exigences à d'autres missions non révisorales en fonction de leur propre analyse des risques.

En 2025, le principal enjeu pour les cabinets d'audit ne réside plus dans l'anticipation de ces changements, mais dans leur application concrète et leur amélioration continue. La capacité des cabinets à adapter leur système de gestion de la qualité et à renforcer leur culture du contrôle sera déterminante pour garantir des audits conformes aux normes professionnelles et répondre aux attentes des régulateurs, des parties prenantes et du marché (*INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES, 2023*).

Transition ISQC vers ISQM - impact sur les cabinets d'audits

La nouvelle ère de la qualité en audit : Comprendre ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée

La transition des normes ISQC 1 vers ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée constitue une avancée fondamentale dans la gestion de la qualité des cabinets de révision d'entreprises, répondant aux défis croissants des environnements professionnels contemporains. Ces normes, développées par l'IAASB, introduisent une approche proactive et basée sur les risques, visant à renforcer la qualité des missions et à promouvoir une culture organisationnelle orientée vers l'amélioration continue. Contrairement à l'ISQC 1, centrée sur des contrôles fixes, ces normes visent une gestion adaptative et préventive. Cette évolution s'inscrit dans une tendance plus large visant à adapter les normes d'audit aux réalités complexes des environnements économiques modernes, marqués par une digitalisation croissante et des exigences accrues des régulateurs (*INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES, 2021*).

Tout d'abord, l'ISQM 1 repose sur une méthodologie structurée qui impose aux cabinets d'identifier, d'évaluer et de gérer les risques susceptibles d'affecter la qualité des missions. Elle s'articule autour de huit composantes essentielles, adaptées à la spécificité des missions et à la taille des cabinets. Ses principaux objectifs consistent à garantir que les missions soient conformes aux normes professionnelles et que les rapports émis reflètent fidèlement les résultats des travaux. L'approche proportionnée prévue par l'ISQM 1 permet aux cabinets de

⁵ L'IAASB est l'organisme international indépendant chargé d'élaborer les normes internationales d'audit (ISA), d'assurance, de contrôle qualité ISQM et de services connexes. Il œuvre sous l'égide de l'IFAC afin de renforcer la qualité et la cohérence des missions d'audit dans le monde entier.

moduler la complexité de leur système de gestion de la qualité en fonction de leurs besoins et de leurs contextes opérationnels ([LUCAS, 2021](#)).

La méthodologie de l'ISQM 1 se décline en quatre étapes clés. Premièrement, les objectifs de qualité sont définis pour chaque composante du système, incluant ceux requis par la norme ainsi que des objectifs supplémentaires jugés nécessaires par le cabinet. Deuxièmement, les risques susceptibles d'affecter ces objectifs sont identifiés et évalués selon leur impact et leur probabilité. Ensuite, des mesures correctives sont conçues et mises en œuvre pour répondre efficacement à ces risques. Enfin, le système fait l'objet d'une réévaluation continue afin d'assurer son efficacité et son adaptabilité dans un environnement en constante évolution. Cette démarche permet d'adapter la gestion de la qualité aux particularités de chaque cabinet, notamment en fonction de la nature des missions et des caractéristiques de la clientèle, comme le statut d'entité d'intérêt public.

L'ISQM 2 complète l'ISQM 1 en mettant l'accent sur les revues indépendantes de qualité. Elle renforce la supervision des missions critiques et clarifie les responsabilités des partenaires en charge. Cette norme vise à garantir l'intégrité et la fiabilité des rapports en mettant en avant des processus de revue rigoureux et une documentation approfondie.

Quant à elle, la norme ISA 220 révisée cible la gestion de la qualité au niveau des missions. Elle précise les attentes en matière de supervision des équipes, d'évaluation des jugements professionnels et de documentation des procédures. L'ISA 220 révisée met en avant la nécessité d'un suivi rigoureux pour assurer la conformité aux normes applicables tout en atteignant les objectifs stratégiques de qualité du cabinet.

Ces trois normes imposent des responsabilités claires aux cabinets. Chaque cabinet est responsable de son système de gestion de la qualité, qu'il fasse partie d'un réseau ou qu'il utilise des services externes. Une personne ou un groupe de personnes doit être désigné pour assumer la responsabilité ultime de ce système. Une évaluation annuelle est nécessaire pour vérifier que le système atteint ses objectifs. En cas de déficiences, des mesures correctives doivent être immédiatement mises en place et documentées.

La documentation joue un rôle central dans la mise en œuvre de ces normes. Elle doit permettre aux membres du cabinet de comprendre leurs rôles et leurs responsabilités, tout en assurant la traçabilité des processus. Les objectifs, les risques identifiés, les réponses et les mesures correctives doivent être consignés de manière claire et exhaustive.

Bien que la mise en œuvre des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée représente un investissement significatif en ressources, temps et formation, elle constitue une opportunité stratégique. Cette transition offre aux cabinets une chance de renforcer la qualité de leurs missions, de répondre aux attentes accrues des parties prenantes et de se différencier sur un marché concurrentiel. Pour un étudiant en master avec une majeure en audit et expertise comptable, cette évolution souligne l'importance d'intégrer une perspective proactive et rigoureuse dans l'analyse des pratiques professionnelles (*INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES, 2023; IAASB, 2021*).

Structure des composantes du système de gestion de la qualité selon la norme ISQM 1

Afin de mieux comprendre la structure de la norme ISQM 1, le tableau ci-dessous présente les composantes clés du système de gestion de la qualité tel que défini par l'IAASB.

Composantes	Intitulé
Numéro 0	Processus d'évaluation des risques
Numéro 1	Gouvernance et équipe dirigeante
Numéro 2	Règles d'éthique pertinentes
Numéro 3	Acceptation et maintien des relations clients et des missions spécifiques
Numéro 4	Réalisation de la mission
Numéro 5	Ressources
Numéro 6	Informations et communications
Numéro 7	Processus de suivi et mesures correctives

L'ISQM 1 en pratique : au cœur des huit piliers de la qualité.

0. Le processus d'évaluation des risques du cabinet

Dans le cadre de la norme ISQM 1, chaque cabinet doit concevoir et mettre en œuvre un processus d'évaluation des risques visant plusieurs objectifs fondamentaux. Ce processus a pour but de définir des objectifs en matière de qualité, d'identifier et d'évaluer les risques susceptibles de compromettre leur atteinte, de concevoir et de mettre en œuvre des réponses adaptées pour atténuer ces risques, mais également d'évaluer si les mesures correctives appliquées sont appropriées. Cette approche ne concerne pas uniquement les cabinets d'audit, mais s'applique également aux réviseurs d'entreprises travaillant seuls.

Le processus d'évaluation des risques doit être proportionné à la structure et au mode d'organisation du cabinet, qui dépendent de sa taille, de ses effectifs, de la nature de sa clientèle et des types de missions réalisées. Ce processus itératif et continu doit être systématiquement documenté, et l'étendue de cette documentation doit refléter la complexité des opérations. Les informations guidant ce processus proviennent de diverses sources, telles que la situation actuelle du cabinet, les évolutions prévues, les nouvelles missions, les résultats des activités de suivi internes ou externes, ainsi que les recommandations des autorités de supervision, les plaintes et allégations reçues.

La première étape de ce processus consiste à définir des objectifs en matière de qualité. Ces objectifs, obligatoires selon la norme ISQM 1, peuvent être complétés par des objectifs spécifiques propres au cabinet. Toutefois, dans certains cas, la législation ou la réglementation applicable peut restreindre cette latitude.

La deuxième étape vise à identifier et évaluer les risques liés à la qualité. Cette étape implique d'analyser les situations, événements ou actions susceptibles de nuire à l'atteinte des objectifs de qualité, en tenant compte de leur probabilité, de leur impact et de leur durée. Par exemple, un cabinet confronté à une dépendance financière excessive envers un client ou des outils technologiques inadaptés pour donner suite à une fusion peut compromettre la qualité de ses services.

La troisième étape porte sur la conception et la mise en œuvre de réponses adaptées aux risques identifiés. Ces réponses peuvent s'appliquer à deux niveaux : celui du cabinet ou celui des missions. Par exemple, des procédures de consultation peuvent être instaurées pour guider les équipes dans leur travail ou pour traiter des problématiques spécifiques identifiées au cours des missions.

Enfin, la dernière étape consiste à suivre les changements nécessaires et à ajuster les objectifs, les risques ou les réponses en fonction de l'évolution des missions, des circonstances internes et externes ou des déficiences identifiées. Ce suivi est essentiel pour garantir la pertinence et l'efficacité du processus dans un environnement en constante évolution.

Pour faciliter ce processus, des outils comme Audityx peuvent être utilisés. Ces outils permettent d'identifier et d'évaluer les risques, de concevoir des réponses adaptées et de gérer les incidents tout en offrant des modèles ajustables pour répondre aux besoins spécifiques des cabinets. La documentation constitue un élément central du processus, qui doit inclure les objectifs, les risques, les réponses et les mesures correctives mises en œuvre. Elle garantit la

traçabilité des actions et offre une base solide pour évaluer l'efficacité globale du système de gestion de la qualité.

Grâce à ce processus, l'approche fondée sur les risques introduite par la norme ISQM 1 favorise une gestion proactive et adaptée aux spécificités des cabinets et des missions qu'ils réalisent. Cette méthodologie se distingue nettement des pratiques antérieures en privilégiant une gestion continue et itérative, alignée sur les besoins opérationnels et réglementaires. Elle constitue un pilier central du système de gestion de la qualité, en intégrant des interactions avec les autres composantes de la norme ISQM 1 telles que la gouvernance, les ressources et le suivi. Ainsi, la transition vers l'ISQM 1 impose une discipline accrue aux cabinets et aux réviseurs d'entreprises, tout en offrant une opportunité de renforcer leur crédibilité et leur compétitivité sur un marché en constante évolution (*IAASB, 2021; IAASB, 2020; VANDENBORRE, 2022*).

1. Gouvernance et Equipe dirigeante

La composante « Gouvernance et Équipe dirigeante » est au cœur du système de gestion de la qualité défini par la norme ISQM 1. Elle reflète une approche proactive et dynamique qui transcende la simple conformité réglementaire, en intégrant la qualité comme une priorité stratégique et opérationnelle à tous les niveaux du cabinet. L'ISQM 1 met en avant le rôle crucial de la direction dans l'instauration et le maintien d'une culture organisationnelle axée sur la qualité, fondée sur des principes d'éthique, de valeurs professionnelles et d'intérêt public.

L'engagement du cabinet envers la qualité, tel que souligné par le chapitre 28A de l'ISQM 1, constitue le fondement de cette composante. Cet engagement se traduit par la reconnaissance du rôle du cabinet dans la protection de l'intérêt public et par l'intégration de la qualité dans toutes les décisions stratégiques, y compris celles touchant aux aspects financiers et opérationnels. Cela implique la mise en place d'une culture organisationnelle qui valorise l'éthique et promeut des attitudes professionnelles cohérentes avec les objectifs qualitatifs.

La direction joue un rôle déterminant en tant que moteur de cet engagement. Elle est tenue de faire preuve d'un comportement exemplaire, souvent désigné comme le "tone at the top", ⁶ et de veiller à ce que cet engagement soit visible et tangible. Une déclaration annuelle d'engagement, détaillant les objectifs qualitatifs et les actions à entreprendre, constitue une bonne pratique

⁶ Le « tone at the top » désigne l'exemple donné par les personnes qui dirigent un cabinet ou une organisation ; généralement les associés, les dirigeants ou les responsables qualité. C'est leur manière de montrer, par leurs décisions, leurs priorités et leur comportement, que la qualité, l'éthique et la conformité sont essentielles. Leur attitude influence directement la culture interne et l'engagement des équipes.

recommandée par la norme. Cette déclaration doit être suivie d'une évaluation périodique pour garantir que les engagements pris soient effectivement respectés.

De plus, l'ISQM 1 met également en lumière la nécessité d'une structure organisationnelle claire et adaptée. Un organigramme fonctionnel doit être établi, précisant les rôles et responsabilités de chaque membre du cabinet en lien avec le système de gestion de la qualité. Cette structure doit être revue régulièrement pour s'assurer de son adéquation avec les objectifs qualitatifs et les évolutions du cabinet. Une définition insuffisante des rôles ou une structure inadaptée pourrait compromettre l'efficacité du système.

En outre, la gestion des risques constitue un autre aspect clé de cette composante. Un risque majeur identifié est l'obsolescence du système de gestion de la qualité, qui peut survenir si celui-ci n'est pas mis à jour régulièrement afin de refléter les évolutions du cabinet et les failles identifiées. Pour y remédier, des procédures d'évaluation et de mise à jour régulières doivent être instaurées, tout en bénéficiant d'un monitoring continu.

Il convient également de noter qu'un autre risque concerne la tentation de privilégier les intérêts financiers et opérationnels au détriment de la qualité. Face à la pression du marché, des décisions pourraient être prises et ainsi compromettre les objectifs qualitatifs. Pour éviter cela, il est essentiel de définir des limites claires pour les risques financiers et opérationnels acceptables, en veillant à ce qu'ils soient compatibles avec les exigences de qualité. Un suivi constant est nécessaire pour maintenir cet équilibre.

De même, la responsabilité de la direction est également mise en avant dans l'ISQM 1. Il est crucial que les dirigeants assument pleinement leurs responsabilités en matière de gestion de la qualité et rendent compte de leurs actions auprès des parties prenantes internes et externes. Une évaluation régulière des performances de la direction en matière de qualité doit être effectuée afin de s'assurer que les rôles et responsabilités définis soient respectés et que les actions correctives nécessaires soient mises en œuvre en cas de manquement.

Enfin, l'ISQM 1 souligne l'importance de la planification des ressources pour garantir la pérennité du système de gestion de la qualité. Les besoins en ressources humaines, technologiques et financières doivent être évalués en continu pour répondre aux exigences des missions et soutenir les objectifs qualitatifs. Des indicateurs clés de performance doivent être utilisés pour surveiller l'adéquation des ressources disponibles ([IAASB, 2020](#); [LUCAS, 2022](#)).

2. Règles d'éthique pertinentes

La composante « Règles d'éthiques pertinentes » de la norme ISQM 1 constitue un élément central du système de gestion de la qualité, garantissant que les cabinets d'audit respectent les normes éthiques les plus élevées dans la réalisation de leurs missions. Cette composante repose sur une approche structurée, fondée sur la définition des objectifs de qualité, l'identification et l'évaluation des risques éthiques, ainsi que la mise en œuvre de réponses adaptées. L'objectif principal est d'assurer une conformité systématique aux règles éthiques, en intégrant ces exigences dans les pratiques quotidiennes du cabinet.

L'ISQM 1 distingue deux volets pour cette composante : les règles internes applicables au cabinet et celles relatives aux relations avec les réseaux ou fournisseurs externes. Concernant les règles internes, plusieurs risques majeurs ont été identifiés. Tout d'abord, la méconnaissance des règles éthiques applicables représente un risque significatif. Pour y remédier, le cabinet doit désigner un responsable ISQM chargé de la gestion des questions éthiques. Ce responsable doit élaborer des politiques claires, définir des rôles et responsabilités précis et surveiller leur mise en œuvre.

Ensuite, un second risque concerne la non-conformité aux politiques éthiques établies par le cabinet. La direction doit valider ces politiques, s'assurer qu'elles répondent aux objectifs de qualité et surveiller leur application sur le terrain. Le rôle de la direction est primordial, car elle porte la responsabilité ultime de la qualité et de l'éthique au sein du cabinet.

Par ailleurs, l'absence de mise à jour des règles éthiques constitue un autre risque identifié. Les normes éthiques évoluant en fonction de l'environnement réglementaire et des besoins des clients, le cabinet doit mettre en place des procédures de veille et d'adaptation continue. Ces mises à jour doivent être communiquées de manière proactive à tous les collaborateurs.

De ce fait, une communication inefficace des règles éthiques est également un problème fréquent. Le cabinet doit s'assurer que tous les employés, y compris les nouveaux collaborateurs, reçoivent une formation initiale sur ces règles, ainsi que des mises à jour régulières. Des confirmations annuelles de respect des règles, notamment en matière d'indépendance, sont indispensables pour renforcer la conformité.

Ainsi, l'insuffisance de formation représente un autre risque critique. Pour y faire face, des formations adaptées doivent être planifiées, tant pour les nouvelles recrues que pour les employés en poste, en tenant compte des évolutions des règles éthiques. Ces formations

renforcent la compréhension des exigences éthiques et leur application dans les missions d'audit.

Enfin, l'absence de surveillance de l'application des règles indique une faiblesse qui peut compromettre la qualité globale. Le cabinet doit nommer un responsable afin d'établir un programme de contrôle approuvé et il est chargé de surveiller la conformité aux règles éthiques pertinentes applicables telles que définies par le code de déontologie de l'IESBA⁷ adopté en Belgique par l'IRE⁸, ainsi qu'aux exigences légales et réglementaires en vigueur, notamment en matière d'indépendance, d'intégrité, d'objectivité, de confidentialité et de compétence professionnelle. Des processus formels doivent également permettre d'identifier, signaler et gérer les menaces éthiques, telles que les menaces d'intérêt propre, d'autocontrôle, de familiarité, d'intimidation ou d'opposition, conformément au Code de l'IESBA. Ces mesures incluent la mise en œuvre d'un canal de communication confidentiel permettant de signaler les risques, ainsi que des réponses spécifiques pour les éliminer ou les atténuer.

De plus l'ISQM 1 s'intéresse également aux relations avec les réseaux et les fournisseurs externes. Les cabinets doivent veiller à ce que ces tiers respectent les mêmes règles éthiques, notamment en matière d'indépendance. Des confirmations périodiques et des contrôles rigoureux doivent être intégrés dans les processus d'acceptation des missions ([IAASB, 2020](#); [LUCAS, 2022](#)).

3. Acceptation et maintien des relations clients et des missions spécifiques

La composante « Acceptation et maintien des relations clients et des missions spécifiques » de la norme ISQM 1 est un élément fondamental du système de gestion de la qualité. Elle vise à garantir que les décisions liées à l'engagement des missions reposent sur une évaluation rigoureuse, respectent les normes professionnelles et réglementaires, et soutiennent les principes éthiques essentiels tels que l'indépendance, l'intégrité et l'objectivité. Cette composante reflète l'approche proactive et fondée sur les risques exigée par l'ISQM 1, établissant un cadre structuré pour la prise de décisions éclairées.

⁷ L'IESBA est un organisme indépendant chargé de l'élaboration des normes internationales d'éthique applicables aux professionnels de la comptabilité, y compris les réviseurs d'entreprises. Il publie notamment le Code international de déontologie, adopté par de nombreux pays, qui établit les principes fondamentaux d'intégrité, d'objectivité, de compétence professionnelle, de confidentialité et de comportement professionnel.

⁸ L'IRE est l'ordre professionnel belge chargé de la représentation, de la réglementation et du contrôle de la profession de réviseur d'entreprises. Il veille au respect des normes professionnelles, des règles déontologiques et des obligations légales, et organise la formation continue des réviseurs en Belgique.

Tout d'abord, le principal objectif de cette composante est d'assurer que les cabinets prennent des décisions appropriées et émettent des jugements appropriés concernant l'acceptation ou le maintien des relations clients et des missions. Pour ce faire, ils doivent s'appuyer sur des politiques et procédures qui incluent une collecte approfondie d'informations pertinentes sur la nature et les circonstances des missions, les valeurs éthiques des clients, et leur capacité à respecter les normes professionnelles applicables. La norme insiste sur l'importance d'une évaluation continue, où les décisions sont périodiquement réexaminées à la lumière de nouvelles informations ou de changements dans les circonstances.

Un axe central de cette composante concerne les priorités financières et opérationnelles. L'ISQM 1 exige que les décisions ne soient jamais influencées de manière excessive par des considérations financières, qui pourraient compromettre la qualité des missions. Les cabinets doivent concilier rentabilité et qualité en élaborant des politiques internes claires, définissant des seuils acceptables de risques financiers et opérationnels tout en garantissant que la qualité reste prioritaire.

Parallèlement, la capacité du cabinet à accepter ou poursuivre une mission constitue un autre aspect clé. Cette capacité repose sur la disponibilité de ressources humaines qualifiées, expérimentées et suffisantes, ainsi que sur l'accès à des technologies adaptées pour répondre aux exigences des missions. La norme met également en avant l'importance de mécanismes tels que l'Examen Qualité par un Collègue Responsable (EQCR)⁹ pour renforcer la rigueur dans les décisions critiques, en veillant à ce que les compétences internes du cabinet sont en adéquation avec les besoins des missions.

De plus, la collecte et l'utilisation d'informations fiables sont également essentielles pour éclairer les décisions relatives à l'acceptation et au maintien des missions. Les cabinets doivent évaluer l'intégrité et les valeurs éthiques des clients, tout en analysant les risques associés à chaque mission. Cette approche vise à garantir que les missions acceptées ou poursuivies respectent les normes professionnelles sans compromettre la réputation du cabinet.

La norme ISQM 1 recommande également la mise en place de politiques spécifiques pour gérer les risques identifiés dans cette composante. Cela inclut l'établissement de procédures pour interrompre une mission ou une relation client lorsque des informations postérieures révèlent

⁹ L'EQR ou revue de la qualité de la mission, est un processus indépendant de contrôle préalable à la signature du rapport d'audit. Il est effectué par un professionnel expérimenté, non impliqué dans la mission, afin d'évaluer si les jugements importants et les conclusions formulées sont appropriés et conformes aux normes professionnelles. Cette exigence est formalisée par la norme ISQM 2.

des insuffisances dans l'évaluation initiale. De même qu'une documentation systématique des jugements et des décisions est également essentielle pour assurer la traçabilité et démontrer la conformité aux exigences normatives.

Enfin, l'ISQM 1 souligne la nécessité d'une gestion continue des risques. Cela implique une révision régulière des politiques et des procédures, afin de garantir qu'elles restent adaptées aux évolutions des exigences réglementaires et professionnelles. Cette gestion proactive renforce la robustesse du système de gestion de la qualité et aide les cabinets à s'adapter aux changements dans leur environnement ou leur clientèle (*IAASB, 2020 ; VANDENBORRE, 2022*).

4. Réalisation de la mission

La composante « Réalisation de la mission » de la norme ISQM 1 est, tout autant que les composantes précédentes, un élément central du système de gestion de la qualité, conçu pour garantir la conformité des missions aux normes professionnelles et aux exigences de qualité. Cette composante engage non seulement les responsables du système ISQM, mais également tous les auditeurs impliqués dans la réalisation des missions. Elle repose sur une approche proactive et basée sur les risques, visant à identifier et évaluer les facteurs susceptibles de compromettre la qualité, puis à concevoir et mettre en œuvre des réponses adaptées dans une logique évolutive et itérative.

L'un des objectifs majeurs de cette composante est d'assurer une compréhension claire de la mission par l'ensemble des membres de l'équipe. Cela inclut la nécessité pour l'équipe affectée de bien saisir ses responsabilités, la nature de la mission et les risques spécifiques qu'elle comporte. Une mauvaise compréhension ou un manque d'implication de l'associé signataire constitue un risque important. Pour y remédier, il est essentiel d'organiser des réunions préalables à la mission, de maintenir des échanges réguliers tout au long de son déroulement et de garantir l'implication active et opportune de l'associé signataire.

Un autre objectif clé est la réalisation appropriée de la mission, qui repose sur une planification rigoureuse, une supervision efficace et l'affectation de ressources adaptées. Les principaux risques associés incluent l'absence d'une planification suffisante, une composition d'équipe inadaptée ou une supervision insuffisante. Pour y répondre, des mesures telles que l'élaboration d'un planning détaillé, l'utilisation d'outils technologiques pertinents et la supervision à tous les niveaux sont indispensables pour garantir l'exécution efficace des travaux.

Aussi, le jugement professionnel et l'esprit critique représentent également un pilier fondamental de la réalisation de la mission. Ces compétences sont essentielles pour évaluer les

éléments probants et prendre des décisions éclairées, notamment dans les phases de planification, d'exécution et de conclusion. Les risques liés incluent des jugements erronés ou des travaux incomplets. Pour atténuer ces risques, il est impératif de procéder à des revues régulières du dossier d'audit, de sensibiliser les équipes aux problématiques spécifiques et de fournir un encadrement approprié dans l'utilisation des outils et des ressources réglementaires.

Par ailleurs, la composante traite également des consultations sur des points complexes ou délicats, qui nécessitent un regard supplémentaire. Les principaux risques associés incluent une mauvaise identification des sujets nécessitant une consultation interne auprès d'un expert technique ou d'une personne expérimentée au sein du cabinet, un manque de compétence ou d'indépendance des consultants, ou encore une formalisation insuffisante des conclusions. Pour répondre à ces défis, il est nécessaire d'établir des politiques claires sur les consultations, de formaliser les résultats dans des documents spécifiques et de veiller à ce que les conclusions soient validées de manière rigoureuse.

Les divergences d'opinion au sein de l'équipe ou entre les différents intervenants, comme l'associé signataire et le responsable de la revue qualité, constituent un autre aspect critique. Une absence de détection ou de résolution des désaccords peut nuire à la qualité des travaux. Pour y remédier, une communication efficace et une documentation systématique des désaccords sont essentielles pour garantir leur gestion appropriée.

De ce fait, la documentation de la mission est un autre objectif central. Elle doit être exhaustive, réalisée en temps voulu et démontrer clairement la pertinence des travaux effectués et des conclusions émises. Les risques probables comprennent des lacunes dans la documentation, des retards dans son élaboration ou une mauvaise conservation. Pour garantir la conformité, il est nécessaire de prévoir des délais clairs pour l'archivage, d'assurer un suivi rigoureux par l'associé signataire et de mettre en place des procédures encadrant les modifications postérieures à l'archivage.

Enfin, la composante aborde la revue de la qualité de la mission, un aspect particulièrement important pour les missions présentant des risques élevés, comme celles des sociétés cotées. Les risques incluent l'absence de revue, un manque d'indépendance ou de compétence du réviseur, ou encore une communication insuffisante des conclusions. Pour garantir l'efficacité de ce processus, il est crucial d'identifier les missions nécessitant une revue, de la planifier à temps et de fournir au réviseur toutes les informations nécessaires. Les conclusions de la revue

doivent être partagées avant la finalisation du rapport d’audit, et toutes les questions soulevées doivent être résolues (*IAASB, 2020; DELAHAUT, 2022*).

5. Ressources

La composante « Ressources » de la norme ISQM 1 représente un élargissement significatif par rapport à la norme ISQC 1 en intégrant une vision plus globale des ressources nécessaires pour garantir la qualité des missions. Cette composante ne se limite pas aux ressources humaines, mais englobe également les ressources technologiques, intellectuelles et celles provenant de fournisseurs externes. L’objectif principal est d’assurer que les cabinets disposent des moyens adéquats pour maintenir un système de gestion de la qualité performant et pour réaliser des missions conformes aux normes professionnelles et réglementaires.

Premièrement, les ressources humaines occupent une place centrale dans cette composante. L’ISQM 1 exige que les cabinets recrutent et retiennent du personnel compétent, capable de répondre aux exigences des missions et de contribuer activement à la gestion de la qualité. Pour cela, des politiques claires en matière de recrutement, de formation et de rémunération doivent être mises en place et documentées avec rigueur. L’engagement des collaborateurs envers la qualité est également un critère essentiel. Cet engagement se manifeste par des comportements alignés sur les objectifs de qualité du cabinet, qui doivent être renforcés par des évaluations régulières, telles que des auto-évaluations ou des revues internes. Lorsque les compétences nécessaires ne sont pas disponibles en interne, les cabinets peuvent faire appel à des experts ou prestataires externes. Cependant, dans ces cas, il est impératif de formaliser ces collaborations par des accords écrits détaillant les tâches, les attentes et les mécanismes de contrôle afin de garantir que les normes de qualité sont respectées. L’affectation des ressources humaines doit également être planifiée avec soin afin d’éviter tout conflit de planning ou pénurie de personnel, en veillant à ce que chaque mission soit confiée à une équipe compétente et disponible.

Ensuite, les ressources technologiques constituent un autre pilier essentiel de cette composante. Elles incluent des outils et applications indispensables à la réalisation des missions, tels que des logiciels d’audit, des systèmes de suivi de l’indépendance ou encore des plateformes collaboratives. Le cabinet doit inventorier ses outils technologiques, évaluer leur pertinence et leur conformité aux normes professionnelles, et s’assurer de leur mise à jour régulière. Par exemple, l’utilisation d’un logiciel d’audit obsolète peut compromettre la qualité des travaux réalisés, ce qui souligne l’importance d’un suivi et d’une maintenance rigoureux.

De plus, les ressources intellectuelles, telles que les méthodologies, guides, formulaires et outils de travail, jouent également un rôle crucial dans la réalisation des missions. Ces éléments fournissent un cadre structuré permettant d'assurer la conformité aux standards de qualité. L'absence de ces ressources, ou leur inadéquation, peut entraîner des lacunes dans la réalisation des missions et affecter négativement la qualité globale du travail.

Enfin, la gestion des fournisseurs de services externes représente une dimension clé de cette composante. Lorsque le cabinet fait appel à des tiers pour certaines tâches, des accords écrits doivent être établis pour définir clairement les modalités d'exécution, les objectifs à atteindre et les mécanismes de reporting. Ces tâches peuvent inclure, par exemple, la sous-traitance de certaines procédures d'audit à un prestataire spécialisé, l'utilisation de services informatiques tels que des plateformes de confirmation digitale ou des outils d'analyse de données, ou encore le recours à des experts externes pour évaluer des éléments techniques spécifiques comme des instruments financiers complexes, des provisions environnementales ou des actifs immobiliers. Ces relations doivent être suivies de près pour garantir que les services fournis respectent les exigences de qualité du cabinet. Il est important de noter que les ressources issues des réseaux internes d'un cabinet ne sont pas considérées comme des ressources externes au sens de la norme.

L'approche adoptée par l'ISQM 1 repose sur des principes qui permettent une flexibilité dans l'évaluation et la gestion des ressources, en tenant compte de leur diversité et de leur origine. La norme exige une évaluation régulière des ressources pour s'assurer qu'elles répondent aux besoins actuels et futurs du cabinet tout en restant conformes aux normes professionnelles. De plus, elle met en avant la capacité des cabinets à s'adapter aux évolutions technologiques et aux changements dans les pratiques professionnelles. Cette adaptabilité est essentielle pour garantir la pérennité du système de gestion de la qualité et pour maintenir des standards élevés dans un environnement en constante évolution ([IAASB, 2020](#); [VANDENBORRE, 2022](#)).

6. Informations et communications

La composante « Informations et communications » de la norme ISQM 1 est l'une des huit composantes fondamentales du système de gestion de la qualité. Elle joue un rôle central dans la collecte, la transmission et la conservation des informations nécessaires à la réalisation des missions et à la gestion des risques. Cette composante vise à garantir que les informations échangées au sein du cabinet, entre les membres des équipes et avec les tiers, sont pertinentes, fiables et adaptées aux exigences des normes professionnelles et réglementaires. En s'appuyant

sur une approche proactive de gestion des risques, l'ISQM 1 établit des principes clairs pour identifier, évaluer et répondre aux défaillances potentielles dans la gestion de l'information et de la communication.

Une première dimension de cette composante concerne l'identification et la conservation des informations. Le cabinet doit définir précisément les informations à collecter, qu'elles soient internes ou externes, et mettre en œuvre des mesures rigoureuses pour leur conservation. Les risques associés incluent l'absence d'identification des informations critiques, une saisie de données inexacte ou des défaillances dans leur stockage. Pour y pallier, le cabinet doit établir un inventaire détaillé des informations nécessaires en fonction de ses activités et de ses missions, former ses collaborateurs à la saisie et au traitement des données, et surveiller la conformité des pratiques via un responsable dédié au système ISQM.

La deuxième dimension porte sur la responsabilité en matière d'échange d'informations. Le cabinet doit promouvoir une culture qui valorise la communication proactive, tant en interne qu'en externe. Les risques incluent un manque de sensibilisation des collaborateurs ou l'absence de canaux de communication adaptés. Pour atténuer ces risques, il est essentiel de mettre en place des outils tels que des newsletters, des intranets, ou des réunions régulières, adaptés à la taille et à la structure du cabinet. L'efficacité de ces canaux doit être régulièrement évaluée et ajustée pour répondre aux besoins évolutifs du cabinet.

La pertinence des informations échangées constitue une troisième dimension clé. Le cabinet doit s'assurer que les informations circulant au sein de l'organisation soient fiables et à jour. Les risques comportent des communications inexactes ou des bases de données obsolètes. Pour garantir la qualité des échanges, des bases de données centralisées et accessibles doivent être mises en place, régulièrement mises à jour pour refléter les évolutions réglementaires et organisationnelles, et supervisées par une personne désignée.

La norme ISQM 1 met également l'accent sur la communication bidirectionnelle. Cela signifie que non seulement le cabinet doit transmettre des informations aux collaborateurs, mais ces derniers doivent également remonter des éléments critiques. Par exemple, des informations susceptibles de remettre en question une relation client ou l'acceptation d'une mission. Les risques à ce niveau incluent une remontée insuffisante ou tardive des informations. Pour les atténuer, des inventaires exhaustifs des informations critiques doivent être établis, accompagnés de procédures claires pour garantir leur transmission efficace.

Par ailleurs, la gestion des informations avec les sous-traitants et les tiers constitue une autre dimension importante. Lorsque le cabinet collabore avec des prestataires externes, il doit s'assurer que ceux-ci comprennent et respectent leurs responsabilités en matière de qualité. Cela inclut la formalisation des engagements dans une lettre de mission et le suivi rigoureux des performances. Les risques associés correspondent à un manque de clarté dans la définition des rôles ou une non-conformité aux normes du cabinet. Une surveillance continue et des mécanismes de reporting adaptés permettent de minimiser ces risques.

Enfin, la communication avec les tiers, qu'elle soit volontaire ou imposée par des obligations réglementaires, est également encadrée par la norme. Le cabinet doit être capable d'identifier les informations spécifiques à transmettre, par exemple dans le cadre de signalements liés à des infractions légales ou à des soupçons de blanchiment d'argent. Les risques incluent des erreurs dans l'identification ou la transmission des informations. Pour les gérer efficacement, des formulaires et des procédures spécifiques doivent être établis, et les responsables de missions doivent être formés à leurs obligations. Un système de suivi rigoureux doit également être instauré pour garantir que ces informations sont transmises de manière précise et dans les délais requis (*IAASB, 2020; LUCAS, 2022*).

7. Le processus de suivi et de prise de mesures correctives

La composante « Suivi et correction » dans le cadre de la norme ISQM 1 est elle aussi un élément central du système de gestion de la qualité, agissant de manière transversale pour garantir la robustesse, l'efficacité et l'amélioration continue de l'ensemble des processus. Elle repose sur plusieurs dimensions fondamentales, visant à identifier, évaluer et corriger les déficiences qui pourraient compromettre la qualité des missions et du système dans son ensemble.

La première dimension concerne l'élaboration d'un plan structuré de suivi et de correction. Ce plan doit permettre d'identifier en temps opportun les déficiences potentielles, en s'appuyant sur une analyse approfondie des causes sous-jacentes. Ces causes peuvent provenir de dossiers de mission archivés, de missions en cours, d'inspections externes ou encore de cas juridiques. Le cabinet doit prévoir des mesures correctives à la fois rétroactives, pour corriger des erreurs passées, et préventives, afin d'éviter leur récurrence à l'avenir. Cette approche proactive est essentielle pour renforcer la résilience du système de gestion de la qualité.

La deuxième dimension porte sur la conception et la réalisation des activités de suivi. Ces activités incluent le monitoring des dossiers de mission, qu'ils soient archivés ou en cours, en

tenant compte des priorités définies selon les risques identifiés, les ressources disponibles et les résultats des suivis antérieurs. La fréquence du suivi peut varier en fonction des besoins spécifiques du cabinet, qu'elle soit annuelle, trimestrielle ou continue. Pour garantir leur objectivité et leur efficacité, ces inspections doivent être réalisées par des personnes compétentes, expérimentées et indépendantes du processus ou des missions qu'elles évaluent.

De ce fait, l'évaluation des constatations et des déficiences constitue la troisième dimension clé. Les observations issues des activités de suivi doivent être collectées, analysées et évaluées pour déterminer leur gravité, leur récurrence et leurs causes profondes. Une attention particulière doit être portée aux problèmes graves ou récurrents, qui peuvent révéler des dysfonctionnements systémiques. Ces analyses permettent de concevoir des plans d'action ciblés et efficaces pour remédier aux déficiences identifiées.

Par conséquent, la réponse aux déficiences identifiées représente une étape cruciale de cette composante. Elle implique la mise en œuvre de mesures correctives adaptées, accompagnées d'un suivi rigoureux pour garantir leur efficacité. Si une déficience a un impact direct sur un rapport d'audit, des actions rétroactives peuvent être nécessaires pour s'assurer que les conclusions de l'audit sont soutenues par des preuves appropriées. Cette dimension exige également une surveillance continue pour éviter la réapparition des déficiences corrigées.

Enfin, la communication des résultats du monitoring et des mesures correctives est essentielle pour garantir la transparence et la compréhension des actions entreprises. Les dirigeants du cabinet doivent être régulièrement informés des constatations et des actions mises en œuvre, tout comme le personnel concerné, afin d'assurer une prise de conscience collective des enjeux et des impacts sur le système de gestion de la qualité. Cette communication renforce l'engagement de l'ensemble des parties prenantes dans l'amélioration continue du système ([IAASB, 2020](#); [DELAHAUT, 2022](#)).

ISQM 2

Norme ISQM 2

La composante "Revue de la qualité des missions" de la norme ISQM 2 constitue un pilier essentiel dans le cadre du système de gestion de la qualité des cabinets d'audit et d'assurance. Elle vise à garantir l'indépendance et l'objectivité des évaluations des missions réalisées, tout en assurant la conformité aux normes professionnelles et aux exigences légales ou

réglementaires applicables. Cette composante s'inscrit dans une démarche d'amélioration continue et de protection de l'intérêt public, renforçant ainsi la fiabilité des rapports d'audit.

L'ISQM 2 repose sur deux axes principaux : la désignation des responsables des revues de qualité et la mise en œuvre des procédures de revue. La désignation de responsables compétents et indépendants est une condition sine qua non pour assurer une évaluation impartiale des jugements clés portés par les équipes de mission. Ces responsables doivent disposer des compétences techniques, de l'expérience pertinente et de l'autorité nécessaire pour effectuer leur travail de manière rigoureuse. L'indépendance est un critère fondamental : les responsables ne peuvent être impliqués dans la réalisation de la mission qu'ils doivent évaluer. Pour éviter tout conflit d'intérêts, un délai de viduité de deux ans est exigé avant qu'un ancien responsable de mission puisse devenir réviseur de qualité pour la même mission.

En outre, les cabinets doivent définir des politiques claires concernant les critères de sélection des responsables des revues. Cela inclut la vérification de leur aptitude à évaluer des jugements complexes et à identifier d'éventuelles lacunes dans la documentation ou les procédures suivies. Si nécessaire, des assistants peuvent être désignés pour appuyer les réviseurs, à condition qu'ils respectent les exigences en matière d'éthique et de compétence.

La réalisation des revues de qualité des missions repose sur un processus structuré et documenté. Ce processus inclut un examen approfondi des jugements critiques, des conclusions clés, et des éléments probants recueillis par l'équipe de mission. Les revues doivent être réalisées à des étapes stratégiques de la mission, permettant d'identifier et de corriger d'éventuelles déficiences avant la finalisation du rapport. Les aspects revus comprennent notamment l'évaluation des risques, la planification des procédures d'audit, les conclusions tirées des travaux, et le respect des normes d'indépendance.

La documentation des revues de qualité est également un élément central. Elle doit être exhaustive et permettre de démontrer que les évaluations ont été réalisées conformément aux exigences de l'ISQM 2. Cette documentation constitue une preuve de la rigueur et de l'intégrité du système de gestion de la qualité du cabinet. En cas de questions ou de divergences identifiées lors de la revue, celles-ci doivent être résolues avant que le rapport d'audit ne soit finalisé.

Enfin, la communication des résultats des revues de qualité aux dirigeants du cabinet est essentielle. Cette démarche garantit une transparence accrue et permet de renforcer la culture de la qualité au sein de l'organisation. Les constats et recommandations issus des revues doivent

être utilisés pour ajuster les politiques et procédures, contribuant ainsi à l'amélioration continue du système de gestion de la qualité (*IESBA, 2022*).

Lien ISQM1 et ISQM 2

La norme ISQM 1 définit le cadre global de gestion de la qualité des cabinets, tandis que l'ISQM 2 se concentre sur les revues de qualité des missions critiques. Ensemble, elles instaurent un système cohérent pour garantir la qualité des missions, répondre aux exigences professionnelles et protéger l'intérêt public.

L'ISQM 1 impose aux cabinets de mettre en place un système de gestion des risques basé sur huit composantes fondamentales, dont l'identification des missions, nécessitant une revue indépendante. Ces missions, souvent à haut risque ou présentant des enjeux significatifs, telles que celles des entités cotées, sont ensuite traitées sous l'angle de l'ISQM 2.

Ainsi l'ISQM 2 complète l'ISQM 1 en précisant les exigences liées à la supervision de ces missions critiques. Elle impose la désignation de réviseurs indépendants, compétents et exempts de conflits d'intérêts, avec un délai de viduité de deux ans pour éviter toute influence. Ces réviseurs doivent intervenir à des moments clés de la mission pour évaluer les jugements critiques, les conclusions importantes et la conformité aux normes.

Les deux normes partagent des principes communs, notamment une gestion proactive des risques, une documentation exhaustive et une communication efficace. L'ISQM 1 établit une approche systémique pour gérer la qualité à l'échelle du cabinet, tandis que l'ISQM 2 garantit, par des revues ciblées, que les missions critiques respectent les normes professionnelles et éthiques.

En outre, la documentation des processus est essentielle dans les deux normes. L'ISQM 1 exige de consigner les objectifs, les risques identifiés et les réponses apportées, alors que l'ISQM 2 met l'accent sur la traçabilité des jugements évalués et des conclusions validées. Cette interconnexion assure une transparence totale et une base solide pour le suivi et l'amélioration continue du système de gestion de la qualité, en permettant d'identifier les défaillances, d'analyser leurs causes et de mettre en place des actions correctives efficaces.

Norme ISA 220 révisée

La norme ISA 220 révisée intervient de manière déterminante dans la transition des normes ISQC 1 vers ISQM 1 et ISQM 2, en renforçant la gestion de la qualité au niveau des missions d'audit. Tandis que l'ISQM 1 établit un cadre global pour la gestion de la qualité à l'échelle du cabinet et qu'ISQM 2 se concentre sur les revues de qualité des missions spécifiques, l'ISA 220 révisée traduit ces exigences en directives applicables aux missions individuelles. Cette articulation entre les normes crée un système intégré et cohérent, garantissant que chaque mission respecte les normes professionnelles, éthiques et réglementaires tout en répondant aux attentes des parties prenantes.

D'entrée de jeu, l'ISA 220 insiste sur les obligations incombant aux responsables de mission, qui doivent s'assurer que les politiques et procédures de qualité définies par le cabinet sous l'ISQM 1 soient mises en œuvre de manière effective pour chaque mission. Cela inclut des exigences clés, telles que la supervision des équipes, l'évaluation des risques et la documentation des travaux. L'indépendance et l'éthique, qui sont des piliers fondamentaux de l'ISQM 1, sont transposées dans l'ISA 220, exigeant que les membres de l'équipe respectent ces deux principes tout au long de la mission. Le responsable de mission doit également vérifier que l'équipe dispose des compétences requises et que des consultations adéquates soient disponibles pour traiter les problématiques complexes.

Par ailleurs, l'ISA 220 révisée est étroitement liée à l'ISQM 2 dès qu'une mission est qualifiée de « sensible » : dans ces cas, le responsable de mission doit préparer le terrain pour une revue indépendante (EQR), en veillant à ce que tous les éléments clés soient accessibles, justifiés et documentés. L'objectif est de permettre une évaluation rigoureuse par un professionnel indépendant n'ayant pas participé à l'audit.

Ainsi, la norme ISA 220 révisée agit comme un pont entre la gouvernance stratégique de la qualité ISQM 1 et sa déclinaison pratique au niveau de chaque mission. Elle traduit la culture qualité en actions concrètes et mesurables, au service de la fiabilité du rapport d'audit et de la confiance des parties prenantes.

Dans ce contexte, il convient de mieux comprendre ce que recouvrent les notions de "mission sensible" ou de "mission à haut risque". Selon l'ISQM 2 et les guides de l'IAASB, une mission sensible est une mission d'audit ou d'assurance qui présente un niveau de risque élevé ou des enjeux critiques, nécessitant un niveau de contrôle qualité renforcé, notamment par la mise en place d'une revue indépendante de la qualité de la mission ([IAASB, 2020](#)).

Ce type de mission concerne notamment l'audit d'entités cotées (comme celles inscrites à Euronext Bruxelles), les entités d'intérêt public (banques, compagnies d'assurance, hôpitaux), ou encore les missions caractérisées par une forte complexité : fusions-acquisitions, contentieux significatifs, estimations comptables complexes ou usage d'outils technologiques avancés (data analytics¹⁰, IA). On peut notamment retrouver des missions présentant un historique de non-conformité ou de faiblesse du contrôle interne.

Dans ces situations, l'EQR devient obligatoire et doit être assurée par un professionnel qualifié, indépendant, n'ayant pas participé à l'exécution de la mission. L'objectif est d'apporter un second regard critique, de renforcer la fiabilité des jugements professionnels, et d'assurer une traçabilité claire des décisions clés. Cette exigence renforce ainsi l'engagement du réviseur d'entreprise envers une culture de la qualité, tout en contribuant à la crédibilité globale du cabinet dans un environnement fortement régulé et en constante évolution.

Dans le cadre de la transition des normes, l'ISA 220 révisée constitue un outil indispensable pour transposer les principes de l'ISQM 1 et de l'ISQM 2 dans les pratiques d'audit. Elle permet de concilier les exigences générales du cabinet avec les réalités propres à chaque mission. Cette approche proactive, fondée sur la gestion des risques, permet de renforcer la qualité des audits, d'améliorer la crédibilité des rapports et de répondre aux exigences croissantes des parties prenantes. Ainsi, l'ISA 220 s'intègre parfaitement dans le cadre global des normes ISQM, en créant la liaison entre la gestion stratégique de la qualité au niveau du cabinet et la mise en œuvre opérationnelle au niveau des missions (*IAASB, 2020*).

Principales différences entre la norme ISQC 1 et les normes ISQM 1 et ISQM 2, et la norme ISA 220 révisée

Critères	ISQC 1	ISQM 1 & ISQM 2	ISA 220 révisée
Approche de qualité	Approche statique, centrée sur la conformité	Approche dynamique basée sur les risques	Axée sur la qualité au niveau de l'engagement individuel
Méthodologie de gestion	Contrôles uniformes pour tous les cabinets	Méthodologie structurée en 8	Renforcement du pilotage qualité au

¹⁰ Le data analytics désigne l'utilisation d'outils informatiques pour explorer, visualiser et analyser de grandes quantités de données, dans le but d'en extraire des tendances, anomalies ou indicateurs utiles à la prise de décision, notamment en audit.

		composantes (ISQM1)	niveau de chaque mission
Responsabilité de la direction	Responsabilité implicite, peu détaillée	Responsabilité explicite et renforcée du leadership	Chef de mission responsable de la qualité du dossier
Rôle de chef de mission	Peu développé	Chef de mission impliqué dans le système qualité via ISQM 1 & 2	Responsabilité explicite du partner en charge
Adaptabilité à la taille du cabinet	Application identique quelle que soit la taille	Approche proportionnée selon la taille et complexité	Pas d'adaptation structurelle, mais adaptation selon la nature de la mission
Evaluations des risques	Evaluation non spécifique	Processus obligatoire, itératif et documenté	Focalisation sur les risques spécifiques à chaque mission
Processus de revue de qualité (EQR)	Pas de normes spécifique EQR	ISQM 2 impose une revue indépendante pour des missions sensibles	Coordination avec ISQM 2 si EQR requis
Documentation et traçabilité	Documentation obligatoire mais limitée	Documentation complète du système et des jugements	Renforcement de la documentation des jugements clés
Culture de la qualité	Peu développée	Promotion active d'une culture qualité	Encouragement à une culture d'équipe orientée qualité
Suivi et remédiation	Faible réactivité aux défaillances	Cycle de suivi continu avec mesures correctives	Surveillance continue du travail et des revues internes
Normes complémentaires	ISA 220 (ancienne version)	ISA 220 intégrée	Complémentarité avec ISQM 1 & 2

Conclusion de la partie théorique

La transition normative d'ISQC 1 vers les normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée constitue une évolution stratégique majeure dans la gestion de la qualité au sein des cabinets d'audit. Ce nouveau cadre normatif, en rupture avec l'approche statique et uniforme d'ISQC 1, introduit une démarche fondée sur une évaluation dynamique, proportionnée et continue des risques. Il ne s'agit plus seulement de vérifier l'application de procédures standardisées, mais bien de construire un système de gestion de la qualité intégré, adapté aux spécificités de chaque cabinet, et aligné avec les exigences des parties prenantes et des régulateurs.

D'une part, l'ISQM 1 impose désormais aux cabinets une gouvernance forte, un leadership engagé et une culture de la qualité pleinement intégrée à tous les niveaux de l'organisation. À travers ses huit composantes fondamentales de la gouvernance au processus de suivi elle structure une approche systémique fondée sur la responsabilité, la documentation, l'amélioration continue et la traçabilité. Elle exige également une documentation robuste, un processus rigoureux d'acceptation des missions, une supervision active des équipes, ainsi qu'une maîtrise approfondie des ressources humaines, technologiques et intellectuelles.

D'autre part l'ISQM 2 vient renforcer ce socle en encadrant strictement les revues indépendantes de qualité des missions critiques. La désignation des réviseurs, leur compétence et leur indépendance sont autant de garanties de la fiabilité des jugements portés sur les audits les plus sensibles. Cette norme est un gage supplémentaire de crédibilité et de rigueur dans les pratiques professionnelles.

Parallèlement, l'ISA 220 révisée permet la transposition opérationnelle de ces exigences à l'échelle de chaque mission. En renforçant la responsabilité du responsable du chef mission, cette norme favorise une supervision accrue, une application cohérente des normes professionnelles et une qualité constante dans l'exécution des missions d'audit.

L'ensemble de ces normes, pleinement entrées en vigueur depuis décembre 2023, impose aux cabinets belges une transformation en profondeur de leur dispositif de contrôle qualité. Pour le réviseur d'entreprise, cette transition représente bien plus qu'une obligation normative ; elle constitue une opportunité stratégique de renforcer la confiance des parties prenantes, d'améliorer la performance globale du cabinet et de répondre de manière proactive aux défis croissants de complexité, de digitalisation et de pression réglementaire.

Dans ce contexte, la réussite de la mise en œuvre des normes ISQM repose sur une compréhension fine des exigences, une appropriation managériale forte, et un alignement

constant entre les objectifs de qualité et les pratiques opérationnelles. C'est dans cette dynamique que le réviseur d'entreprise joue un rôle clé : à la fois garant de la conformité, moteur de l'amélioration continue, et acteur engagé de la transformation des processus internes, de la culture qualité et de la gouvernance du cabinet.

Réflexion critique sur la mise en pratique des normes ISQM et ISA 220 révisée à partir de la littérature professionnelle et des témoignages d'experts

Après avoir développé les fondements théoriques des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée, il m'a semblé essentiel d'engager une réflexion plus concrète sur leur application. Pour cela, j'ai croisé les enseignements normatifs avec des lectures professionnelles ICAEW, IAASB et des entretiens avec des experts actifs dans la mise en œuvre de ces normes. L'objectif est de répondre à plusieurs questions essentielles qui structurent aujourd'hui la gestion de la qualité dans les cabinets d'audit, et d'évaluer comment ces éléments influencent concrètement le rôle et les responsabilités d'un réviseur d'entreprise.

La démarche adoptée ici consiste à articuler une analyse critique autour de sept grands axes, en confrontant la théorie réglementaire aux réalités opérationnelles de terrain. Cette confrontation m'a permis de mettre en lumière non seulement les apports des nouvelles normes, mais aussi les défis, les freins culturels, les contraintes structurelles et les leviers d'adaptation différenciés selon la taille des cabinets. Les témoignages de deux professionnels, Melanie Meiring, spécialiste en compliance et qualité, et Ricardo Trujillo, membre du comité technique de MGI Worldwide – viennent enrichir la réflexion en apportant une vision pratique et internationale de la mise en œuvre des normes ISQM.

Par ailleurs, la norme ISQM 2, spécifique aux revues de qualité des missions (Engagement Quality Reviews), apporte une nouvelle couche de responsabilités et de garanties de la conformité dans la réalisation des missions d'audit, en renforçant l'indépendance, la compétence et la rigueur des examinateurs. Le guide d'implémentation IAASB (2021) précise que cette norme vise à améliorer la supervision des jugements significatifs émis par les équipes d'audit, en établissant un processus structuré, documenté et traçable. Cette revue indépendante devient un pilier incontournable dans les situations complexes ou à haut risque, telles que les audits de sociétés cotées ou les engagements soumis à des exigences réglementaires spécifiques.

À ce titre, plusieurs interrogations méritent d’être soulevées pour approfondir la réflexion :

1. Dans quelle mesure la mise en œuvre des normes ISQM favorise-t-elle une meilleure gestion des risques au niveau des missions et des cabinets ?

Selon l’article de l’ICAEW ¹¹*ISQM 1 implementation: a sole practitioner approach*, cette norme ne se limite pas à une conformité formelle. Elle exige la construction d’un système de qualité basé sur les activités réelles du cabinet, son environnement, et ses vulnérabilités propres. Cela implique l’identification proactive de facteurs de risque comme l’indépendance compromise, l’insuffisance de documentation ou encore des faiblesses dans les processus de supervision. Cette approche conduit les auditeurs à prioriser les risques critiques et à mettre en œuvre des mesures correctrices adaptées au contexte de chaque mission ([ICAEW, 2022](#)).

Qui plus est, le guide d’implémentation de l’IAASB 2022 renforce cette perspective : l’ISQM 1 repose sur un cycle dynamique comprenant l’évaluation des risques, la conception et la mise en œuvre de réponses adaptées, le suivi du système qualité, et la remédiation en cas de défaillance constatée. Ce cadre permet ainsi une amélioration continue de la qualité et une anticipation accrue des défaillances potentielles ([IAASB, 2020](#)).

Madame Meiring confirme que cette approche intégrée permet une meilleure détection des risques dès les premières phases d’un audit. Elle observe un changement de paradigme fondamental : on passe d’une logique de conformité passive à une gouvernance de la qualité intégrée dans le pilotage stratégique des cabinets ([ANNEXE 28](#)).

Monsieur Trujillo insiste, quant à lui, sur l’importance d’une évaluation initiale des risques rigoureuse. Il rappelle qu’un audit de société financière ou réglementée requiert une stratégie entièrement différente de celle d’un commerce local. Une mauvaise analyse des risques en amont peut entraîner des erreurs de planification, voire des audits partiellement inopérants ([ANNEXE 29](#)).

À ce cadre déjà robuste s’ajoute la norme ISQM 2, qui impose, pour les missions à haut risque (sociétés cotées, engagements complexes, litiges majeurs), la mise en œuvre d’une revue indépendante de la qualité de mission (*Engagement Quality Review*). Cette revue, confiée à un professionnel compétent et indépendant, offre un regard critique sur les jugements

¹¹ ICAEW: Institute of Chartered Accountants in England and Wales. Il s’agit d’un ordre professionnel britannique fondé en 1880, qui regroupe des experts-comptables agréés. L’ICAEW joue un rôle de référence internationale en matière de normes, de qualité et de bonnes pratiques dans les domaines de l’audit, de la comptabilité et de la gouvernance.

professionnels portés, les zones d'incertitude et les éléments de documentation essentiels. Elle renforce la fiabilité du travail d'audit et améliore la traçabilité des décisions clés (*IAASB, 2020*).

En combinant les dispositifs de l'ISQM 1 (pilotage global de la qualité) et ceux de l'ISQM 2 (revue critique des engagements), le réviseur d'entreprise se dote d'un cadre cohérent et évolutif. Il est ainsi mieux armé pour identifier les risques significatifs, garantir l'intégrité de ses travaux, et assurer un niveau élevé de qualité, quelles que soient la taille du cabinet et la complexité de la mission audité.

2. En quoi les différences de taille et de ressources entre un Big Four et un cabinet de plus petite envergure influence-t-elle la mise en œuvre des nouvelles normes de qualité ?

Les normes ISQM sont conçues pour être adaptables : elles imposent un cadre robuste mais proportionné à la taille et à la complexité du cabinet. Les grands cabinets, comme les Big Four, disposent de moyens humains, technologiques et structurels importants pour mettre en place des systèmes de qualité sophistiqués. Ils peuvent aussi dédier des départements entiers à la conformité, à la gestion des risques et à l'assurance qualité.

À l'inverse, les petits cabinets font face à des contraintes plus marquées : manque de budget, absence d'outils technologiques avancés, ou dépendance à un nombre réduit de collaborateurs. *Ricardo Trujillo* souligne que beaucoup de petits cabinets n'utilisent que des tableurs et que l'implémentation de l'ISQM est souvent perçue comme une obligation plus qu'une opportunité stratégique. Toutefois, leurs tailles leur offrent aussi une certaine agilité : des circuits décisionnels courts, une meilleure connaissance de leurs opérations, et la possibilité d'implémenter des solutions plus simples et ciblées. *Melanie Meiring* rappelle que lorsque la direction s'implique réellement, les petits cabinets peuvent apporter rapidement des ajustements pertinents.

L'ISQM 2 représente un défi particulier pour les petits cabinets, car il nécessite la désignation d'un reviewer indépendant pour certaines missions. Cela suppose de pouvoir mobiliser des ressources externes ou d'intégrer des partenariats inter-cabinets, ce qui peut représenter un coût non négligeable (*IAASB, 2020*).

3. Quels avantages et opportunités stratégiques un petit cabinet peut-il tirer de l'adoption des normes ISQM, malgré ses ressources limitées ?

L'adoption des normes ISQM, notamment l'ISQM 1, représente pour les petits cabinets bien plus qu'un simple exercice de conformité. Comme le souligne l'ICAEW (INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS IN ENGLAND AND WALES), cette transition constitue une opportunité stratégique majeure pour structurer la qualité, renforcer la résilience opérationnelle et se démarquer dans un environnement concurrentiel. L'ICAEW souligne également un aspect souvent sous-estimé : L'ISQM 1 constitue un levier de différenciation commerciale. En témoignant un engagement clair envers la qualité, les petits cabinets renforcent leur crédibilité auprès des clients et des parties prenantes. Dans un marché concurrentiel, cela peut être un facteur décisif pour remporter de nouveaux mandats ([ICAEW, 2022](#)).

Dès sa mise en œuvre, l'ISQM 1 encourage une approche proactive et fondée sur les risques, obligeant les cabinets à analyser en profondeur leurs vulnérabilités spécifiques. Cette meilleure connaissance de leurs processus internes leur permet de concevoir des réponses ciblées et proportionnées à leurs propres risques, renforçant ainsi la solidité de leurs dispositifs de contrôle interne. Cette démarche permet également de clarifier les rôles, de structurer les responsabilités et de fluidifier l'organisation du travail.

Contrairement aux idées reçues, le cadre normatif de l'ISQM n'est pas rigide. Il s'adapte à la taille et à la complexité de chaque structure, en permettant une mise en œuvre « sur mesure ». L'ICAEW insiste sur ce point : ISQM 1 ne propose pas de solution unique, mais invite chaque cabinet à construire son propre système de gestion de la qualité. Cette flexibilité permet aux petits cabinets de capitaliser sur leur agilité organisationnelle, tout en évitant les lourdeurs bureaucratiques associées à des modèles standardisés.

Un autre avantage de ces nouvelles normes souvent négligé est le potentiel de différenciation commerciale. Un cabinet qui démontre un engagement clair envers la qualité inspire davantage confiance à ses clients et partenaires. Dans un marché où la crédibilité et la rigueur sont des atouts déterminants, une démarche structurée fondée sur l'ISQM peut faire la différence lors de la conquête de nouveaux mandats.

Melanie Meiring met en évidence cet enjeu de transparence : selon elle, un petit cabinet qui adopte l'ISQM de manière volontaire et réfléchie améliore non seulement la qualité de ses audits, mais renforce également la confiance et la fidélisation de ses clients. *Ricardo Trujillo* partage cette analyse et cite l'exemple de cabinets latino-américains ayant gagné en

compétitivité et accédé à des marchés plus réglementés grâce à leur mise en conformité proactive avec l'ISQM 1.

Enfin, bien que plus contraignante, la norme ISQM 2 peut également devenir un levier de montée en compétence. En s'appuyant sur des réseaux de pairs, des partenariats ou des intervenants externes qualifiés, les petits cabinets peuvent mettre en place des revues de qualité de mission pertinentes, contribuant à l'échange de bonnes pratiques et à l'amélioration continue de leurs méthodes. Cela renforce la maturité de leur système qualité tout en leur donnant accès à une expertise complémentaire (*ICAEW, 2022*).

En résumé, l'adoption d'ISQM peut offrir aux petits cabinets des avantages significatifs, à condition qu'elle soit perçue comme une opportunité d'amélioration continue et non comme une charge administrative. L'ICAEW et le guide IAASB soulignent qu'un système qualité bien structuré permet d'améliorer la régularité des audits, de mieux répartir les responsabilités internes, et de construire une culture de la qualité durable.

Madame Meiring insiste sur la valeur de la transparence et de la rigueur dans la relation client. Les cabinets qui adoptent l'ISQM avec conviction gagnent en crédibilité et en confiance auprès de leurs mandants. *Ricardo Trujillo* ajoute que l'implémentation peut aussi devenir un facteur de différenciation commerciale, surtout si le cabinet valorise sa démarche qualité dans sa communication externe. Il cite l'exemple de cabinets latino-américains ayant pu accéder à des marchés plus exigeants grâce à leur conformité proactive à l'ISQM 1.

4. Quels sont les coûts et obstacles associés à l'acquisition ou au développement de nouvelles solutions technologiques ?

L'un des défis majeurs soulignés par l'IAASB et les professionnels interrogés est le coût de la technologie. L'ISQM 1 nécessite la mise en place d'un système structuré de gestion de la qualité, incluant souvent des outils logiciels pour la documentation, l'évaluation des risques, le suivi et la remédiation.

Monsieur Trujillo mentionne que certains cabinets doivent faire face à un "cheap mindset" ¹² où les dirigeants hésitent à investir dans des solutions adaptées à cause de leur prix. Les obstacles comportent aussi :

¹² L'expression « cheap mindset » désigne une attitude managériale consistant à privilégier systématiquement les solutions les moins coûteuses, parfois au détriment de la qualité, de la durabilité ou de la conformité.

- Le coût d'achat ou de développement de logiciels spécifiques ;
- Le manque de personnel formé pour les utiliser ;
- Une préférence culturelle pour les méthodes anciennes (comme Excel) ;
- Une lente adoption du changement, souvent liée à l'âge ou à la culture de gestion du cabinet.

Melanie Meiring nuance en précisant que des solutions cloud ¹³abordables existent pour les petits cabinets, à condition qu'ils soient accompagnés et formés. L'ISQM 2, en imposant la traçabilité des revues qualité de mission, accroît encore l'importance d'outils adaptés pour organiser, archiver et documenter ces interventions.

5. Les normes actuelles sont-elles suffisantes pour répondre aux défis futurs dans le domaine de l'audit ?

L'ISQM 1 et l'ISQM 2 posent des fondations solides en matière de gestion de la qualité dans les missions d'audit, mais les intervenants interrogés s'accordent pour dire que les normes devront évoluer. *Melanie Meiring* et *Ricardo Trujillo* soulignent que la digitalisation, l'émergence des risques cyber, les attentes ESG¹⁴ et les nouvelles exigences sociétales imposeront des ajustements fréquents.

Les ISQM proposent une base modulaire et révisable. L'IAASB les a d'ailleurs pensés comme un modèle à réévaluer régulièrement. *Ricardo* insiste aussi sur le fait que les normes devront intégrer plus concrètement les enjeux de fraude, qui constituent une préoccupation croissante du public vis-à-vis des auditeurs. L'ISQM 2, en tant qu'outil de contrôle renforcé, devra également être testé dans des contextes toujours plus complexes (transformation numérique, IA, ...).

¹³ Une solution cloud désigne un outil informatique accessible en ligne, qui permet de stocker, gérer et partager des informations sans avoir besoin de les conserver sur un ordinateur local. Concrètement, cela signifie que les équipes peuvent accéder aux documents de n'importe où, travailler ensemble en temps réel, et garder une trace claire des échanges ou des validations. Dans le cadre de l'ISQM 2, ces outils facilitent l'organisation et l'archivage des revues qualité de mission, tout en assurant leur traçabilité.

¹⁴ ESG : cela désigne les critères environnementaux, sociaux et de gouvernance utilisée pour évaluer si une entreprise agit de manière responsable. Concrètement, cela concerne des sujets comme l'impact écologique de ses activités, la manière dont elle traite ses employés ou encore la transparence de sa gestion. Ces aspects prennent de plus en plus d'importance dans les attentes des clients, des régulateurs et du grand public.

6. Quelles difficultés organisationnelles peuvent émerger lors de l'implémentation d'une gestion de la qualité proactive et continue ?

La mise en œuvre d'ISQM implique des ajustements en profondeur dans l'organisation du cabinet. L'IAASB, *Melanie Meiring* et *Ricardo Trujillo* identifient plusieurs freins majeurs :

- La résistance au changement ;
- Le manque de leadership ou d'implication de la direction ;
- La complexité perçue de la norme ;
- Le déficit de formation continue des équipes.

L'ISQM 2 renforce ces défis : en exigeant l'indépendance de l'examineur qualité, la norme oblige à revoir les circuits internes et parfois à faire appel à des experts externes. Cela demande une organisation rigoureuse, un pilotage fin des emplois du temps, et une culture de la qualité intégrée à tous les niveaux.

7. Les partenaires et dirigeants des cabinets comprennent-ils pleinement leurs responsabilités accrues sous ISQM 1 et ISQM 2 ?

Les deux normes ISQM insistent sur la responsabilité de la gouvernance. Les dirigeants ne peuvent plus déléguer la gestion de la qualité à un seul associé ou à une fonction support. L'ISQM 1 les rend directement responsables du design, de la mise en œuvre, de la supervision et de la révision du système qualité. L'ISQM 2 ajoute à cela une responsabilité de nomination, de suivi et d'évaluation du responsable de la revue qualité.

Melanie Meiring estime que certains dirigeants ne mesurent pas encore l'ampleur du changement : ils sous-estiment la documentation nécessaire, ou pensent pouvoir confier cette fonction à un collaborateur junior. *Ricardo Trujillo* insiste sur la nécessité de former les dirigeants à ces nouvelles responsabilités, en intégrant la gestion de la qualité dans la stratégie globale du cabinet.

Partie empirique

Introduction

Pour enrichir mon mémoire, consacré à la transition des normes ISQC vers les normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée, j'ai jugé essentiel, en tant futur auditeur, de compléter l'analyse théorique par une démarche empirique fondée sur des retours concrets issus du terrain. L'objectif de cette démarche est de mieux comprendre comment les professionnels du secteur perçoivent et mettent en œuvre cette évolution normative dans leurs pratiques quotidiennes.

Pour y parvenir, j'ai opté pour une approche méthodologique mixte, combinant à la fois la récolte de données quantitatives et de données qualitatives, afin de croiser des perspectives chiffrées avec des témoignages nuancés. Ce choix permet d'atteindre une compréhension plus complète et contextualisée des enjeux liés à l'adoption des nouvelles normes de gestion de la qualité dans les cabinets de révision.

Pour cela, la démarche quantitative a pris la forme d'un questionnaire structuré diffusé via Google Forms, adressé à des professionnels actifs dans le domaine de l'audit et de la révision légale et le contrôle de l'information financière et non financière. Ce questionnaire contenait des questions ciblées sur les aspects concrets de l'implémentation des normes ISQM 1 et 2 ainsi que de la norme ISA 220 révisée. Les réponses obtenues ont permis de dégager des tendances générales et de mesurer certains indicateurs, comme le niveau de préparation des cabinets, les outils mis en place ou les difficultés rencontrées.

En complément, une démarche qualitative a été menée à travers quatre entretiens semi-directifs réalisés avec des réviseurs d'entreprise expérimentés provenant de cabinets de différentes tailles (Big Four, Petit, Moyen, grand cabinet). Ces entretiens avaient pour objectif de recueillir des retours d'expérience approfondis, d'explorer les perceptions des professionnels face à la transition normative, et d'identifier les pratiques concrètes, les doutes ou les adaptations spécifiques mises en œuvre au sein des cabinets.

En croisant les données issues de ces deux approches complémentaires, ce travail vise à offrir une analyse rigoureuse et ancrée dans la réalité professionnelle, tout en mettant en lumière les défis et les opportunités qu'implique la mise en œuvre des nouvelles normes de gestion de la qualité.

Dans un premier temps, comme expliqué dans l'introduction de la deuxième partie de mon mémoire, j'ai débuté mon analyse empirique par une enquête quantitative, sous la forme d'un

questionnaire en ligne (Google Forms). Pour identifier les cabinets à contacter, je me suis appuyé sur le registre officiel de l’Institut des Réviseurs d’Entreprises (IRE), qui répertorie l’ensemble des cabinets actifs en Belgique. Le questionnaire a ainsi été envoyé à un large éventail de cabinets de révision d’entreprises répartis en Wallonie et en Flandre. Grâce à cette démarche, j’ai pu récolter un total de quinze réponses (*ANNEXE 1*). Ces réponses couvrent l’ensemble des catégories de cabinets d’audit, classés en quatre groupes selon leur taille :

<u>Taille du cabinet</u>	<u>Nombre de réponses obtenues</u>
Petits cabinets (moins de 10 collaborateurs)	4 réponses
Cabinets de taille moyenne (entre 10 et 50 collaborateurs)	5 réponses
Grands cabinets (plus de 50 collaborateurs) (BDO, Forvis Mazars)	2 réponses
Big Four (Deloitte, Ernst & Young, PWC, KPMG).	4 réponses

Afin de comprendre comment cette transition est perçue et mise en œuvre en fonction de la taille des cabinets, j’ai volontairement constitué un échantillon diversifié, allant de petits cabinets jusqu’à des membres des Big Four. En effet, l’ISQM 1 insiste sur le fait que « le cabinet d’audit doit tenir compte des exigences de la norme en l’alignant sur (i) l’organisation du cabinet et (ii) la nature et les circonstances des missions réalisées par le cabinet » (*IAASB, 2020*).

A cet effet, cette analyse repose donc sur une série de thématiques essentielles qui permettent d’évaluer le degré d’appropriation et d’adaptation à la nouvelle norme : la compréhension des normes, les différences perçues entre ISQC 1 et ISQM, les stratégies de formation, la gouvernance, les outils utilisés, les impacts observés ainsi que les défis rencontrés. Elle s’inscrit dans une vision du rôle du réviseur d’entreprise comme acteur clé du dispositif qualité, garant d’un audit rigoureux, documenté, et aligné sur les exigences éthiques et professionnelles les plus élevées (*INSTITUT DES REVISEURS D’ENTREPRISES, S.D.*).

Analyse comparative des réponses obtenues des différents cabinets d’audit à travers la transition ISQC → ISQM

Cette analyse repose sur la compréhension de la qualité telle que définie dans les normes ISQM 1 et ISQM 2, où la notion de qualité ne se limite pas à la conformité, mais s’inscrit dans une dynamique proactive, fondée sur l’évaluation des risques, la responsabilisation, le suivi continu

et l'amélioration des processus. Le rôle du réviseur d'entreprise, garant de l'intégrité de l'audit, est ici central. Il ne s'agit plus seulement de suivre une procédure, mais de mettre en œuvre un système capable de prévenir et corriger les défaillances en temps utile. C'est à partir de cette définition que l'analyse des réponses par catégorie de cabinet est menée.

Cabinets de petite taille (moins de 10 collaborateurs)

Dans un premier temps, je me suis penché sur les cabinets de petite taille qui couvrent 27% de la totalité de mon analyse. Il y a notamment les cabinets ; PITON & CIE, LERUSSE & Co, ACF AUDIT BELGIUM, RdB BV.

La compréhension des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée dans les petits cabinets varie fortement. Certains cabinets, comme PITON & CIE ou ACF Audit, montrent une assimilation satisfaisante des principes de gestion de la qualité, notamment l'approche fondée sur les risques et la nécessité d'une documentation accrue ([ANNEXE 2](#)). D'autres, comme LERUSSE & Co, affichent des lacunes, admettant ne pas bien saisir les différences par rapport à l'ISQC 1 ([ANNEXE 2](#)). Ce constat est préoccupant car l'ISQM 1 impose une responsabilisation complète et une maîtrise de l'ensemble du système qualité par toutes les personnes clés du cabinet. Les petits cabinets montrent une compréhension globalement hétérogène des normes. Certains identifient bien la logique de risque d'ISQM 1 (PITON & CIE, ACF Audit), tandis que d'autres se montrent plus flous ou hésitants (LERUSSE & Co indique « *ne pas vraiment savoir* ». Cette situation souligne une mise en œuvre parfois partielle de la responsabilisation attendue par la norme.

En ce qui concerne la formation des plus petits cabinets, bien que des efforts soient constatés (ex. 40h de formation annuelle chez RdB BV), les formations sont souvent jugées insuffisantes ou trop génériques ([ANNEXE 4](#)). L'accent mis sur les outils au détriment du fond normatif est un point de frustration récurrent. Cela met en lumière un déficit dans la composante « Ressources » de l'ISQM 1, qui insiste sur l'adéquation entre les compétences disponibles et les exigences de qualité.

D'autre part, j'ai voulu centrer mes recherches sur la composante « Gouvernance et Équipe dirigeante » de l'ISQM 1. Cette composante est pourtant présentée comme le pilier du système de gestion de la qualité, en raison de l'influence directe qu'elle exerce sur la culture qualité du cabinet. Toutefois, les réponses collectées via mon questionnaire révèlent un écart important entre les exigences normatives et la réalité du terrain. Peu de cabinets de petites structures ont formalisé une gouvernance conforme aux attendus de l'ISQM 1. La désignation d'un

responsable qualité est, dans plusieurs cas, purement symbolique, et la notion de "tone at the top" reste largement sous-développée (*ANNEXE 5*). L'ISQM 1 insiste pourtant sur le rôle moteur de la direction dans la promotion d'une culture organisationnelle fondée sur l'éthique, la responsabilité et l'amélioration continue. La faible mise en œuvre de cette composante pourrait s'expliquer par une méconnaissance des attentes de la norme, un manque de ressources ou encore une priorisation des aspects opérationnels et commerciaux au détriment des exigences qualitatives. Ces écarts soulignent l'importance d'un accompagnement renforcé et d'outils adaptés pour aider les cabinets, notamment les plus petits, à structurer une gouvernance véritablement engagée dans la qualité.

Un autre point essentiel qui ressort de l'analyse des réponses est l'usage des outils technologiques destinés à soutenir la gestion de la qualité. Si des solutions comme Audityx, ISQM Manager ou CaseWare sont parfois citées, leur utilisation reste souvent limitée ou exploratoire. Certains cabinets avouent ne pas maîtriser pleinement ces outils, faute de formation ou de temps, et les considèrent comme lourds, voire inadaptés à leur taille ou à leur réalité opérationnelle (*ANNEXE 6*). Ce constat est préoccupant si l'on considère les attentes de la norme ISQM 1, qui insiste fortement sur l'importance d'une documentation exhaustive, structurée et traçable comme fondement de tout système de qualité.

Dans cette perspective, la norme ISA 230 (*IFAC, 2009*) qui établit que la documentation doit permettre de démontrer que l'audit a été conduit conformément aux normes ISA et qu'elle doit inclure la nature, le calendrier, l'étendue des procédures réalisées, ainsi que les jugements significatifs et les conclusions tirées (*ISA 230, PAR. 8-9*). En outre, cette documentation doit :

- Assister l'équipe d'audit dans la planification et la réalisation de l'audit ;
- Aider les membres responsables de la supervision à conduire et superviser les travaux, notamment dans le respect des exigences de la norme ISA 220 révisée ;
- Rendre l'équipe d'audit responsable de ses travaux ;
- Conserver la trace des points importants présentant un intérêt permanent pour les audits futurs.

La norme ISA 220 révisée, quant à elle, met l'accent sur le rôle du responsable de mission, qui doit s'assurer que les politiques de qualité du cabinet soient effectivement mises en œuvre au niveau de chaque mission. Elle insiste sur une supervision appropriée, une documentation rigoureuse, et sur l'évaluation constante des jugements critiques formulés par l'équipe. En lien

avec ISA 230, la documentation devient alors un outil de pilotage, de redevabilité et de transmission de l'information au sein de l'équipe d'audit, tout en assurant la conformité aux normes professionnelles (*IAASB, 2020B*).

En théorie, la qualité attendue d'un réviseur d'entreprise implique donc la capacité à documenter de manière rigoureuse et transparente les objectifs fixés, les risques identifiés, les réponses apportées et les évaluations successives. Or, cet objectif repose en grande partie sur la maîtrise d'outils numériques adéquats. Le décalage observé entre cette exigence normative et les capacités techniques concrètes, notamment dans les petits cabinets, révèle un besoin urgent de simplification des outils ou d'accompagnement renforcé. Faute de quoi, la promesse d'une gestion proactive et documentée de la qualité reste partiellement théorique.

L'analyse de la transition des normes ISQC 1 vers ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée met en évidence une volonté claire de renforcer la gestion de la qualité dans les cabinets d'audit. Toutefois, à la lumière des données recueillies auprès de plusieurs petits cabinets, un constat s'impose : la mise en œuvre concrète de ces normes reste difficile dans les environnements à faibles ressources. Si les principes sont bien compris comme l'analyse continue des risques, le monitoring renforcé, ou encore la responsabilisation accrue des équipes, leur application pratique se heurte à une série d'obstacles structurels :

- Lourdeur administrative croissante, due à l'usage de logiciels jugés complexes ou inadaptés (ISQM Manager, CaseWare, Audityx).
- Manque de formation spécifique, malgré des sessions organisées par l'IRE, souvent perçues comme trop théoriques ou générales.
- Difficulté à formaliser une gouvernance robuste, notamment pour désigner un responsable qualité réellement impliqué.
- Surcoûts liés au temps consacré à la documentation, aux logiciels et à l'implication des associés dans des tâches administratives.

Alors que la norme ISA 230 impose une documentation détaillée visant à appuyer la planification, la supervision, la revue et la mémoire de la mission, et que l'ISA 220 révisée renforce les exigences de supervision, de jugement professionnel et de conformité, les petits cabinets éprouvent des difficultés à répondre efficacement à ces attentes. Les outils sont souvent maîtrisés partiellement, et la logique de gestion proactive de la qualité demeure, dans certains cas, davantage déclarative qu'opérationnelle.

Ce décalage entre les exigences théoriques et les capacités concrètes des petits cabinets soulève une question fondamentale : comment garantir une qualité d’audit conforme aux normes sans compromettre l’équilibre économique et opérationnel de ces structures ? La réponse passe nécessairement par une adaptation réelle des moyens aux ambitions : accompagnement individualisé, outils simplifiés, formations contextualisées, et reconnaissance d’un besoin de flexibilité dans l’application des normes. Cette réponse ne découle pas directement des normes, mais constitue une déduction issue de l’analyse des réponses collectées via le questionnaire Google Forms.

Cabinets de taille moyenne (10-50 employés)

Les cabinets de taille moyenne représentent environ 33% de l’échantillon total de mon étude. Les données ont été recueillies auprès de DGST & Partners, Remon, Baker Tilly Audit Comptabilité Conseil SRL, Be Audit et VCR Bedrijfsrevisoren. Ces cabinets, bien que disposant de ressources plus importantes que les petits cabinets, rencontrent également des défis spécifiques dans la mise en œuvre des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée.

Dans un premier temps, j’analyserai comment les cabinets de taille moyenne appréhendent les normes de gestion de la qualité. Cette phase d’analyse portera sur leur compréhension actuelle de ces normes, qui semble témoigner d’une appropriation progressive, bien que des marges d’amélioration subsistent.

Les réponses des managers, associés ou responsables qualité révèlent une compréhension assez homogène des principes clés d’ISQM 1 : gestion des risques qualité, responsabilisation accrue du cabinet, et formalisation des processus. Tous les répondants distinguent clairement l’approche statique et générique d’ISQC 1 de celle d’ISQM 1, qualifiée de plus dynamique, orientée risques, et spécifique au contexte du cabinet ([ANNEXE 8](#)).

Cela confirme la volonté du législateur, rappelée dans la partie théorique de ce mémoire, d’adopter un modèle normatif flexible et adapté à chaque structure, tel que l’impose l’ISQM 1 dans son approche « proportionnée » ([VOIR ISQM 1, IAASB, 2020](#)). Cette distinction est pleinement comprise par les cabinets moyens, qui perçoivent bien l’évolution vers une gestion qualitative et itérative de leurs pratiques ([ANNEXE 8](#)).

Dans un second temps, l’analyse portera sur les modalités de mise en conformité des cabinets de taille moyenne aux exigences des normes de gestion de la qualité, notamment à travers les formations mises en place et les outils informatiques utilisés. Il ressort de cette analyse un déséquilibre notable entre le contenu (le fond) et les supports ou dispositifs déployés (la forme),

suggérant que les efforts de mise en œuvre se concentrent davantage sur l’aspect opérationnel que sur l’ancrage en profondeur des principes normatifs.

Bien que des efforts de formation soient rapportés, jusqu’à 3 ou 4 sessions dans certains cas, les cabinets de taille moyenne rejoignent les plus petits cabinets sur un point de frustration : l’accent trop fort mis sur les outils au détriment de la compréhension des normes elles-mêmes (*ANNEXE 9*). Les formations dispensées par l’IRE ou via des partenaires externes sont jugées parfois trop techniques, mettant l’accent sur l’utilisation de logiciels comme Audityx, sans toujours expliciter leur fondement normatif (*ANNEXES 10*). Ce constat met en évidence un désalignement entre la composante « Ressources » de l’ISQM 1, qui insiste sur l’adéquation entre les compétences du personnel et les exigences de qualité, et la réalité du terrain. Comme le souligne la théorie (*IAASB, 2020*), les formations doivent permettre une maîtrise globale du système qualité, pas uniquement de ses outils.

Ensuite, je poursuivrai mon analyse en m’attardant sur l’aspect de la gouvernance, un élément central de la norme ISQM 1. Cette dernière met l’accent sur la nécessité d’un leadership engagé, ainsi que sur une répartition claire des rôles et des responsabilités au sein des cabinets.

Bien que des progrès notables soient observés la prise de conscience de ces exigences, notamment à travers la volonté affirmée de certaines directions de promouvoir une culture orientée qualité, des défis persistent, en particulier dans la traduction concrète de ces principes au quotidien.

La gouvernance apparaît parfois encore formelle ou fragmentée, notamment dans les structures de taille moyenne, où les ressources et le temps consacrés à la mise en œuvre d’une gouvernance réellement proactive peuvent être limités.

Contrairement à certains petits cabinets, plusieurs structures moyennes déclarent avoir entamé des démarches concrètes de structuration de la gouvernance qualité : désignation de responsables qualité, réunions de pilotage et planification annuelle du suivi qualité (*ANNEXE 11*).

Cependant, la théorie met en garde : pour être conforme à l’esprit d’ISQM 1, cette gouvernance doit reposer sur un réel engagement du leadership, *un tone at the top clair* (*INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS, 2024; IAASB, 2020*). Or, plusieurs témoignages confirment que cette gouvernance reste parfois formelle ou encore en phase de rodage. Dans les cabinets moyens que j’ai interrogés, j’observe une prise de conscience réelle, mais aussi une application encore

inégale. Plusieurs déclarent avoir désigné un responsable qualité ou impliqué le conseil d'administration, mais la formalisation reste parfois symbolique. Le "tone at the top" est davantage affirmé que vécu (*ANNEXE 11*).

Aussi, dans le cadre de la mise en œuvre des exigences des normes ISQM et de la norme ISA 220 révisée, les outils numériques de gestion de la qualité jouent un rôle central. Ils visent à structurer la documentation, assurer la traçabilité des travaux, et faciliter la supervision. Cette partie explore comment les cabinets de taille moyenne intègrent ces outils dans leurs pratiques quotidiennes, en soulignant un équilibre parfois difficile entre les bénéfices attendus et la charge administrative perçue. (*ANNEXE 14*).

Les cabinets interrogés ont tous recours à des logiciels de gestion de la qualité, en majorité Audityx, parfois en combinaison avec ISM Manager ou CaseWare. Ces outils permettent une meilleure structuration documentaire, en phase avec les attentes des normes ISA 230 et ISA 220 en matière de traçabilité, supervision et revue des jugements professionnels.

Néanmoins, plusieurs répondants dénoncent la lourdeur administrative induite par ces outils, jugés lents, rigides, voire inadaptés à la flexibilité nécessaire dans les cabinets de taille moyenne (*ANNEXE 13*). La théorie rappelle pourtant que ces outils doivent être considérés comme des facilitateurs de l'approche qualité, et non comme des obstacles (*INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS [IFAC] ET AL., 2009*). Le décalage entre les ambitions de la norme et l'usage effectif des outils met en évidence un besoin d'accompagnement plus opérationnel.

L'entrée en vigueur des normes ISQM a profondément influencé le quotidien opérationnel des réviseurs d'entreprises, en particulier au sein des cabinets de taille moyenne. Si ces normes visent à renforcer la qualité des missions d'audit à travers une meilleure planification, une supervision accrue et une documentation plus rigoureuse, leur mise en œuvre soulève également des enjeux économiques non négligeables. Cette section met en lumière les effets contrastés de ces exigences normatives, prises entre la recherche d'excellence professionnelle et la pression sur la rentabilité des missions.

Les quatre cabinets de cette catégorie soulignent que la mise en œuvre des ISQM a modifié leur quotidien : meilleure documentation, supervision renforcée, planification plus formalisée (*ANNEXE 13*). Ces effets positifs répondent aux exigences de l'ISA 220 révisée, qui impose une responsabilité directe du responsable de mission dans la qualité des travaux (*INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS [IFAC] ET AL., 2009*).

Cependant, cette rigueur amplifiée s'accompagne d'une hausse du temps consacré par dossier, d'une mobilisation accrue des ressources internes, et d'un coût de formation et d'abonnement logiciel significatif. Certains cabinets évoquent même un impact direct sur leur rentabilité, en l'absence de reconnaissance tarifaire par les clients (*Annexe 13*). Cet argument fait écho aux coûts organisationnels évoqués dans la littérature théorique : surcharge documentaire, complexité des outils, ou encore manque de retour immédiat sur investissement.

En somme, l'analyse menée montre que les cabinets de taille moyenne manifestent une volonté sincère d'adhésion aux principes de l'ISQM 1, mais rencontrent encore des difficultés à aligner leurs moyens humains, technologiques et financiers avec les exigences de cette réforme en profondeur. Dans ce contexte, le rôle du réviseur d'entreprise s'avère central : à la fois garant de la qualité, acteur de terrain et relais stratégique, il doit articuler la compréhension des normes, la maîtrise des outils, et un encadrement éclairé des équipes.

Ce constat rejoint les fondements théoriques explorés en première partie de ce mémoire : l'ISQM 1 ne prescrit pas une conformité uniforme, mais promeut une approche adaptée, proportionnée et dynamique, en lien direct avec la réalité opérationnelle de chaque cabinet. Pour les structures de taille moyenne, cet alignement suppose un équilibre délicat entre rigueur normative, efficacité opérationnelle et soutenabilité économique.

En confrontant les attentes formelles de la norme aux pratiques observées sur le terrain, un écart persiste, mais il n'est ni figé ni insurmontable. L'engagement est réel, les efforts sont visibles, mais les obstacles le sont tout autant : outils parfois inadaptés, charge de travail accrue, rentabilité fragilisée.

Réussir cette transition nécessitera un accompagnement concret, des formations ciblées, une modélisation des bonnes pratiques, mais aussi et surtout une évolution culturelle. Il ne s'agit en effet pas de simplement de répondre à des exigences techniques, mais bien de repenser en profondeur leur rapport à la qualité et à sa transmission au sein de la profession.

Cabinets de grande taille (plus de 50 collaborateurs)

Les cabinets de grande taille tels que BDO et Forvis Mazars représentent environ 13% de l'échantillon global étudié. Ils disposent de structures internes déjà largement professionnalisées, d'un accès à des ressources conséquentes (humaines, technologiques et méthodologiques) et souvent d'un ancrage dans un réseau international, ce qui influence leur manière d'aborder la transition vers les normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée.

Avant toute mise en œuvre concrète, la bonne compréhension des normes constitue un préalable fondamental. Dans les grands cabinets, cette compréhension ne se limite pas à une lecture technique : elle s'intègre dans une vision stratégique et structurée de la gestion de la qualité, en ligne avec les principes portés par l'ISQM 1.

Les réponses des associés dans ces structures montrent une maîtrise globale et cohérente des exigences normatives. Chez Forvis Mazars, par exemple, l'associé interrogé identifie clairement que les ISQM exigent un cadre de contrôle interne élargi, centré sur la conformité, la documentation et le monitoring. Du côté de BDO, la norme est perçue comme une évolution de la notion de contrôle qualité, désormais orientée vers une gestion active et intégrée de la qualité (*ANNEXE 16*). Ce niveau de compréhension s'aligne pleinement avec la philosophie de l'ISQM 1, qui marque un véritable changement de paradigme : il ne s'agit plus simplement de démontrer la conformité, mais bien de piloter la qualité comme un enjeu stratégique et évolutif (*VOIR CONTEXTE DE LA TRANSITION ISQC → ISQM, MEMOIRE, P. 3-5*).

Au-delà de la compréhension théorique des normes, la formation du personnel et la structuration de la gouvernance constituent deux piliers clés dans la mise en œuvre efficace du système de gestion de la qualité défini par l'ISQM 1. Ces dimensions traduisent concrètement la capacité du cabinet à diffuser une culture de la qualité, à adapter les responsabilités selon les fonctions, et à garantir un pilotage cohérent et durable de cette transformation.

Cette section propose d'examiner, à travers les cas de BDO et Forvis Mazars, dans quelle mesure ces deux leviers sont activés, avec des efforts visibles, mais encore des marges de progression en matière d'appropriation collective et de pilotage stratégique.

En pratique, les formations ont été mises en place dans les deux cabinets, souvent sous forme de workshops, avec des formations spécifiques pour les partenaires, directeurs ou responsables qualité. Toutefois, même à ce niveau, les répondants admettent que l'appropriation des normes reste partielle pour certains membres du cabinet. Par exemple, chez Forvis Mazars, l'associé souligne que la compréhension s'est faite "par la pratique", notamment en raison de leur implication dans le processus de mise en place lui-même (*ANNEXE 17*). Cela met en exergue un point soulevé dans mon mémoire (*COMPOSANTE RESSOURCE, MEMOIRE, PAGE 17*) : la norme ISQM 1 impose une formation différenciée, ciblée et continue selon les rôles dans le cabinet. Cette exigence est ici partiellement respectée, même si l'harmonisation de la compréhension entre tous les niveaux hiérarchiques reste un défi.

C'est pourquoi, la réussite de la transition vers l'ISQM 1 repose non seulement sur la compréhension des exigences normatives, mais aussi sur la capacité des cabinets à structurer leur gouvernance et à mobiliser des outils adaptés pour piloter efficacement la qualité.

La présente section met en lumière deux dimensions clés de cette transformation au sein des grands cabinets : d'une part, l'évolution progressive de leur gouvernance qualité, et d'autre part, l'intégration des outils numériques comme levier de conformité et d'amélioration continue. Ces deux composantes traduisent concrètement la manière dont l'ISQM 1 s'ancre dans la réalité des pratiques professionnelles.

Chez BDO comme chez Forvis Mazars, la gouvernance qualité a été préexistante à la norme, mais la transition vers ISQM a permis de renforcer les dispositifs existants : embauche d'un personnel dédié (chez Forvis Mazars), mise en place de revues internes régulières, formalisation d'objectifs de qualité (KPI) liés à la documentation et à l'autoévaluation (*ANNEXE 18*). Ces déploiements répondent aux exigences de l'ISQM 1, composante Gouvernance, qui impose une structuration claire du leadership qualité, la désignation de responsables, et l'existence d'un "tone at the top" fort (*IAASB, 2020D*).

Dans un environnement où la traçabilité, la supervision et la documentation sont devenues des exigences centrales, les outils numériques apparaissent comme des catalyseurs essentiels de la mise en œuvre de la norme ISQM 1. Leur déploiement ne se limite plus à un simple soutien logistique : ils structurent les processus qualité, facilitent l'autoévaluation, et permettent un suivi transversal des exigences normatives. Cette section explore la manière dont BDO et Forvis Mazars mobilisent ces solutions technologiques dans une logique de conformité, d'efficacité et d'amélioration continue.

Les deux cabinets mobilisent massivement les outils numériques pour structurer leur gestion de la qualité. Chez Forvis Mazars, l'outil Arengibox permet une autoévaluation complète, une traçabilité des contrôles, et une centralisation du processus qualité à l'échelle du réseau. Chez BDO, un autre outil interne (APT) est mentionné, dédié notamment au suivi des formations (*ANNEXE 20*). L'approche de Forvis Mazars avec des évaluations intégrées aux KPI du groupe va même au-delà de la norme, en intégrant la qualité dans le pilotage stratégique de la firme (*ANNEXE 20*). Cette organisation illustre pleinement l'esprit d'amélioration continue promu par l'ISQM 1 (*SUIVI ET MESURES CORRECTIVES, MEMOIRE, P. 19-21*).

Au-delà des principes et des outils, la mise en œuvre des normes ISQM 1 produit des effets concrets sur l'organisation du travail et la répartition des charges au sein des cabinets. Ce volet

s'intéresse aux répercussions opérationnelles de la transition, telles qu'elles sont perçues par les professionnels sur le terrain. Entre une mobilisation accrue des ressources et des bénéfices encore peu tangibles, la dynamique du changement reste marquée par un décalage entre efforts immédiats et valeur ajoutée différée, une tension déjà identifiée dans la littérature, et confirmée ici par les retours d'expérience.

Les deux cabinets confirment que la transition vers les ISQM a entraîné une augmentation de la charge de travail, en particulier pour les associés et les responsables qualité. Chez Forvis Mazars, cela a même conduit à l'embauche d'un ETP supplémentaire. Toutefois, l'impact sur la qualité perçue de l'audit reste encore limité à ce stade ; l'effet à long terme est encore attendu (*ANNEXE 19*). Ces constations reflètent bien une tension déjà évoquée dans la théorie : la norme impose des efforts importants, notamment au niveau documentaire et administratif, sans que les bénéfices soient immédiatement perceptibles. Comme je l'ai souligné dans mon mémoire, le retour sur investissement de cette transformation est souvent différé, mais il repose sur une meilleure robustesse du système qualité à long terme (*VOIR ISA 220 REVISEE, MEMOIRE, P. 23-24*).

L'analyse des réponses des grands cabinets montre que la transition vers les normes ISQM est globalement bien engagée, avec des structures déjà en place ou adaptées, et des outils numériques robustes. Toutefois, même dans ces structures, des défis demeurent : l'hétérogénéité dans la compréhension des normes, les coûts cachés liés à la transition, et l'attente d'effets qualitatifs encore mesurables. Ces obstacles confirment que la réussite du déploiement des nouvelles normes repose sur une appropriation collective des objectifs de qualité, sur des formations ciblées, et sur une vision stratégique de la qualité en tant que le levier de différenciation.

Cabinets Big Four

Les cabinets dits Big Four (PwC, Deloitte, EY, KPMG) occupent une position dominante dans le secteur de l'audit. Représentant environ 27 % de mon échantillon total, ces cabinets disposent d'une infrastructure de gouvernance solide, de moyens humains et technologiques importants, et d'un accès privilégié aux réseaux normatifs internationaux, ce qui les place en première ligne pour anticiper, interpréter et appliquer les normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée.

La mise en œuvre effective des normes ISQM repose d'abord sur deux leviers fondamentaux : la compréhension approfondie des exigences normatives et la capacité du cabinet à diffuser cette compréhension par des dispositifs de formation ciblés. Cette section analyse comment les

Big Four intègrent ces dimensions au cœur de leur stratégie qualité. Elle met en lumière une maîtrise conceptuelle solide des référentiels ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée, ainsi qu'un investissement massif et structuré dans la formation continue, différenciée selon les rôles. Ces constats rejoignent les fondements théoriques développés dans ce mémoire, où la qualité est pensée non comme une conformité ponctuelle, mais comme un système vivant, préventif et structurant, porté par des ressources compétentes et engagées.

Tous les professionnels interrogés (senior directors, partners ou managers) manifestent une maîtrise approfondie des normes. Les normes ISQM sont décrites comme dynamiques, fondées sur les risques, et intégrées dans un système global de gestion de la qualité (*ANNEXE 22*). Les réponses montrent une compréhension pointue des huit composantes d'ISQM 1, ainsi que des rôles précis d'ISQM 2 (*ANNEXE 22*) et d'ISA 220 révisée sur la supervision de la qualité au niveau des missions.

Ces éléments se reflètent parfaitement dans la partie théorique : l'ambition de l'ISQM 1 n'est pas uniquement technique, mais culturelle et structurelle, avec un basculement vers une gestion préventive, systémique et documentée de la qualité (*IAASB, 2020*).

La montée en compétence des collaborateurs constitue un axe central dans l'implémentation des normes ISQM, en particulier au sein des cabinets de grande taille. Cette partie examine la manière dont les Big Four ont structuré leurs dispositifs de formation pour répondre aux exigences de la composante « Ressources » d'ISQM 1. L'approche adoptée par ces cabinets se distingue par son ampleur, sa continuité, et sa différenciation selon les rôles, traduisant une volonté claire de renforcer durablement les compétences internes et d'aligner les responsabilités opérationnelles avec les exigences normatives.

Tous les Big Four ont mis en place des programmes structurés de formation dès la publication des drafts ISQM¹⁵. Chez PwC, l'implémentation a commencé dès 2020. De son côté, Deloitte a déployé un programme pluriannuel¹⁶, avec des modules spécifiques selon les rôles (partenaires, managers, reviewers). KPMG et EY ont quant à eux centralisé la gestion de la

¹⁵ Drafts ISQM : désigne les projets de normes publiés par l'IAASB avant l'adoption définitive des normes ISQM 1 et ISQM 2. Ils permettent aux parties prenantes cabinets, institutions, régulateurs de prendre connaissance des orientations prévues et de formuler des commentaires avant la version finale.

¹⁶ Programme pluriannuel : un programme de formation ou d'implémentation étalé sur plusieurs années, permettant une adaptation progressive des processus, une montée en compétence structurée des équipes, et un accompagnement au changement à long terme.

qualité au sein d'équipes QRM¹⁷ (Quality & Risk Management), bénéficiant de formations internes. L'e-learning¹⁸, les workshops, les FAQ et le coaching sont utilisés de manière bénéfique ([ANNEXE 23](#)).

Ces dispositifs confirment que la composante “Ressources” d'ISQM 1 est ici pleinement mobilisée, ce qui est en conformité avec la théorie appliquée dans cette norme. Autrement dit, la qualité ne peut être assurée qu'à condition d'avoir les compétences adéquates en regard des responsabilités ([IAASB, 2020D](#)).

De plus, la mise en place d'une gouvernance claire et structurée constitue un fondement essentiel du système ISQM 1, en reflétant la volonté du leadership de placer la qualité au cœur de la stratégie du cabinet. Cette section analyse les mécanismes de gouvernance instaurés par les Big Four, mettant en évidence des structures hiérarchisées, proactives et alignées sur les exigences normatives. Elle illustre concrètement le principe du *tone at the top*, central dans l'ISQM 1, et confirme que la qualité ne peut être durablement assurée sans un engagement fort et visible de la direction ([IAASB, 2020](#)).

Les Big Four ont tous mis en place une gouvernance dédiée à l'ISQM. Chez Deloitte, un “Quality Governance Board” pilote la stratégie qualité. Chez PwC et EY, un responsable qualité formellement désigné supervise le système, effectue des revues trimestrielles, et rapporte directement au leadership. Chez KPMG, on applique une structure similaire, avec des réunions régulières et un suivi via des KPIs ([ANNEXE 24](#)).

Ce mode de gouvernance répond strictement aux exigences d'ISQM 1 sur le leadership et la culture organisationnelle avec une implication de la direction, une désignation claire des rôles, une supervision constante, et un pilotage à long terme ([IAASB, 2020D](#)).

Dans le cadre d'ISQM 1, la gestion proactive des risques qualité et le monitoring continu du système deviennent des axes stratégiques incontournables pour garantir la robustesse du dispositif. Cette partie a pour but d'examiner comment les Big Four ont structuré ces fonctions, en s'appuyant sur des procédures rigoureuses, digitalisées, et intégrées au pilotage quotidien. En lien direct avec les exigences des normes ISQM 1 et ISA 230, ces pratiques illustrent un passage à une culture de la preuve et de l'amélioration continue ([ANNEXE 24](#)).

¹⁷ QRM : désigne les départements ou équipes internes chargés de la gestion de la qualité et des risques dans les grands cabinets. Ces équipes supervisent la conformité aux normes, la gestion des incidents qualité, la mise à jour des méthodologies, et l'accompagnement des équipes d'audit.

¹⁸ Un e-learning désigne une formation réalisée à distance via une plateforme numérique, permettant aux participants d'apprendre à leur rythme, souvent à travers des vidéos, quiz interactifs ou modules en ligne.

De manière plus approfondie, tous les cabinets ont intégré des procédures de cartographie des risques qualité, centralisées via des outils numériques (ex. : Deloitte Audit Platform, Clara, Quality Central, EY Tools). L'efficacité du système est suivie par des évaluations internes, des tests indépendants, et un reporting régulier basé sur des KPIs ([ANNEXE 27](#)). Cette gestion des risques illustre la mise en application des principes d'ISQM 1 et ISA 230, notamment en matière de documentation, de monitoring et d'évaluation permanente. Mes analyses font fortement ressortir la nécessité d'un pilotage basé sur l'évidence : les Big Four traduisent cette exigence au moyen d'outils puissants, souvent développés en interne.

L'application des normes ISQM 1 entraîne des effets concrets sur les pratiques d'audit, tant au niveau de la documentation et de la gestion des risques que sur les dimensions humaines, techniques et financières. Cette partie va tenter de souligner deux dynamiques complémentaires : d'une part, l'amélioration des processus de supervision, de traçabilité et de formalisation, sans transformation radicale du niveau technique de l'audit ; d'autre part, les coûts organisationnels induits par la transition, liés à la spécialisation des ressources, aux outils numériques et à la formation continue. Ces constats confirment que l'ISQM 1 renforce avant tout la démonstration et le pilotage de la qualité, en imposant un niveau d'exigence accru qui redéfinit l'équilibre entre valeur ajoutée et charge opérationnelle

Tous les répondants admettent une hausse de la rigueur documentaire, une meilleure anticipation des risques, et une plus grande traçabilité. Cela est particulièrement visible dans les phases amont de la mission (ex. : acceptation, planification), avec une documentation plus riche et contrôlée ([ANNEXE 24](#)). Toutefois, plusieurs nuances apparaissent : chez EY par exemple, l'impact direct sur la qualité de l'audit reste modéré « la qualité était déjà élevée, mais le processus est désormais mieux documenté » ([ANNEXE 24](#)). Ce témoignage confirme la partie théorique de mon mémoire : l'ISQM 1 ne transforme pas nécessairement la qualité technique de l'audit, mais renforce sa démonstration, sa supervision et son pilotage ([ISA 220 REVISEE, MEMOIRE P. 23-25](#)).

Du point de vue des coûts et des impacts opérationnels, on observe que les cabinets ont dû consentir à des investissements importants, bien que ceux-ci soient progressivement intégrés dans leur fonctionnement. Tous les Big Four mentionnent une augmentation significative des frais, principalement liés à :

- La mobilisation de personnel dédié,
- Le temps consacré au monitoring,

- Les investissements logiciels,
- La formation continue.

Chez PWC, ces impacts se sont traduits par un « volume accru de procédures, contrôles et ressources mobilisées ». Chez Deloitte, on évoque « des coûts liés à la spécialisation et à la coordination globale ». Cette évolution s'inscrit dans la logique du rapport coûts-bénéfices différé que j'explores dans ma section sur les défis de la transition : la qualité devient plus coûteuse, mais plus traçable et défendable (*ANNEXE 26*).

L'analyse de la situation des Big Four révèle une mise en œuvre avancée, structurée et stratégique des normes ISQM. Ces cabinets jouent souvent un rôle de référence dans la profession, grâce à leur capacité à anticiper, formaliser, digitaliser et évaluer en continu les composantes du système qualité. Pour y parvenir, le rôle du réviseur d'entreprise dans ces cabinets devient très spécialisé : il travaille dans un écosystème normatif piloté par la donnée, la documentation, et la gestion des risques, fortement soutenue par le leadership et des outils technologiques. L'enjeu principal de l'instauration des nouvelles normes est de maintenir l'adhésion des équipes sur la durée, face à la charge administrative et aux exigences formelles toujours croissantes.

Transition ISQM en Belgique : enseignements tirés du questionnaire Google Forms

L'analyse comparative menée à travers les différents acteurs du marché de l'audit belge met en évidence une réalité contrastée, mais globalement convergente : la transition des normes ISQC 1 vers ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée représente une évolution majeure, tant sur le plan conceptuel qu'opérationnel. Elle marque un changement de posture : il ne s'agit plus simplement d'assurer la conformité à des standards, mais bien de piloter la qualité de façon proactive, structurée, et adaptée à chaque environnement de travail.

Au niveau des cabinets de petite et moyenne taille, cette réforme, bien que comprise dans ses grands principes, reste encore difficile à traduire concrètement en pratiques quotidiennes. Les limites de ressources, la complexité des outils, la lourdeur documentaire et le manque de soutien ciblé freinent une adoption fluide. À l'inverse, les grands cabinets et les Big Four disposent des leviers nécessaires (gouvernance, équipes dédiées, outils technologiques, formations) pour structurer une réponse intégrée aux exigences des ISQM. Pour autant, même dans ces environnements favorables, l'équilibre entre rigueur attendue et valeur ajoutée perçue demeure fragile, notamment en raison de la charge administrative croissante.

En tant futur auditeur, positionné à la fois au cœur des normes et avec un regard extérieur sur les pratiques de terrain, j’observe que cette transition constitue une opportunité réelle de revalorisation du métier d’auditeur, à condition qu’elle soit accompagnée de leviers concrets d’appropriation comme :

- Des outils adaptés aux réalités de chaque structure,
- Des formations différenciées et contextualisées,
- Un accompagnement ciblé des petites entités,
- Et surtout, un engagement sincère du leadership, capable d’incarner le “tone at the top” et d’insuffler une culture qualité au-delà du formalisme.

Les normes ISQM ne doivent pas devenir un simple exercice de conformité ou une couche supplémentaire de documentation : elles doivent être le socle d’une nouvelle culture d’audit, plus transparente, plus responsable, et mieux alignée sur les attentes de la société et des parties prenantes.

En somme, la qualité ne se décrète pas ; elle se construit, se pilote et se vit. Et dans ce chantier exigeant mais porteur, le réviseur d’entreprise joue un rôle pivot, à la fois garant de l’exigence technique, guide de l’organisation, et moteur d’amélioration continue.

Entre normes et pratiques : une analyse qualitative de l’appropriation des ISQM et ISA 220 au sein de cabinets d’audit de tailles variées

Dans le paysage actuel de la révision d’entreprise, la qualité n’est plus une attente tacite : elle est devenue un pilier structurant, encadré par des normes robustes et évolutives. L’entrée en vigueur des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée marque un tournant décisif dans l’organisation des cabinets d’audit, en particulier en matière de gouvernance, de supervision, de revue indépendante et de documentation des jugements professionnels. Ces normes ne se contentent plus de fixer des principes : elles imposent des exigences précises, systématiques, et attendent des preuves concrètes de leur mise en œuvre.

Cette étude a pour objectif de confronter la théorie normative à la réalité du terrain, à travers une lecture croisée et structurée des trois normes, organisée par composantes, en s’appuyant sur des entretiens et des échanges écrits réalisés auprès de quatre types de cabinets : un Big Four (EY), un cabinet intermédiaire (DGST), un cabinet de petite taille (LERUSSE & Co) et un réviseur d’entreprise indépendant. Cette diversité d’expériences permet de mettre en lumière

les écarts de compréhension, d'appropriation et d'application des normes selon la taille, les ressources et la culture qualité propre à chaque structure. Il ne s'agit pas ici d'évaluer les cabinets, mais de comprendre comment chacun d'eux tente, à sa manière, de répondre à des exigences communes dans des contextes très différents.

À travers cette analyse détaillée, il sera possible d'apprécier non seulement les efforts de conformité, mais aussi les limites rencontrées, les arbitrages opérés, et les bonnes pratiques émergentes. En somme, ce travail vise à éclairer comment les exigences des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée s'inscrivent, parfois difficilement, dans les pratiques quotidiennes du métier de réviseur d'entreprise.

La compréhension et l'appropriation des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée

La compréhension et l'appropriation des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée varient considérablement d'un cabinet à l'autre, en fonction de sa taille, de son expérience en matière de qualité, et des ressources humaines et techniques dont il dispose.

Chez EY, la compréhension des normes ISQM est non seulement anticipée, mais aussi pleinement intégrée dans une vision stratégique de la qualité. Avant même l'entrée en vigueur des normes, un groupe dédié avait été mis en place. La distinction entre ISQC 1 et ISQM 1 est perçue clairement : « passage d'un système statique à un système dynamique fondé sur les risques, avec des composantes bien définies et une documentation renforcée ». La norme n'est pas seulement comprise, elle est appropriée à tous les niveaux via des formations différenciées, une gouvernance claire (ISQM Manager désigné), et des outils comme EY Canvas qui structurent l'ensemble du système qualité. Cette approche répond pleinement aux principes théoriques de l'ISQM 1, qui valorise l'intégration systémique, la responsabilisation des équipes et l'amélioration continue. Le cabinet se positionne comme un acteur proactif de la réforme, témoignant d'une compréhension approfondie des normes et d'une appropriation effective, alignée sur les exigences de l'ISA 220 révisée et du dispositif de monitoring continu.

Le cas de DGST contraste fortement avec ces observations. L'associé interrogé insiste sur le fait que la norme a été anticipée un an à l'avance et que le cabinet a piloté lui-même toute la mise en œuvre en interne, sans recourir à un consultant. Le cabinet a testé plusieurs outils (Caseware, Auditix), rejeté ceux jugés inadaptés, et a finalement structuré son propre dispositif avec Auditix, en collaboration avec Esomus. L'associé a pris personnellement en charge l'appropriation des textes normatifs et la formalisation de la mission de démarrage ainsi que les réponses aux risques. Il souligne que ce travail a permis non seulement de respecter la norme,

mais aussi de structurer durablement la gestion de la qualité au sein du cabinet. A l'égard de la compréhension de la norme ISQM, celle-ci est bien perçue comme une norme plus complète, dynamique et fondée sur les risques. La distinction avec l'ISQC 1 est claire, notamment en ce qui concerne la traçabilité continue, l'identification des risques et la responsabilisation accrue du responsable de mission. L'appropriation se manifeste aussi bien dans le choix de l'outil co-développé avec l'IRE (Auditix) que dans la mise en place d'une "mission de démarrage" qui structure l'ensemble du système qualité. En dépit des critiques formulées à l'encontre des outils imparfaits, le cabinet montre une volonté sincère d'intégrer la norme dans ses processus. Cette posture reflète une appropriation active, bien que perfectible, qui marque une transition réussie, mais exigeante, tant sur le plan humain qu'organisationnel.

À l'inverse, pour le cabinet d'audit LERUSSE & Co, qui compte 4 employés, le réviseur principal affiche une certaine distance par rapport aux normes ISQM, les jugeant « lourdes » et peu bénéfiques pour les petites structures. Il admet lui-même avoir « pris du recul » par rapport à la norme, laissant l'appropriation à ses collaborateurs, notamment à sa jeune associée qui joue le rôle de responsable qualité. Cette délégation est assumée mais elle reste le reflet d'une appropriation partielle et d'une responsabilisation incomplète, en contradiction avec l'esprit de l'ISQM 1 qui exige l'implication directe des dirigeants. La compréhension des différences entre ISQC 1 et ISQM 1 semble superficielle, bien que le cabinet ait adopté Esomus pour faciliter la conformité. La norme est perçue davantage comme une contrainte administrative que comme un levier stratégique de qualité. Cette situation illustre une mise en œuvre déclarative plus qu'opérationnelle, avec une appropriation qui demeure fragile.

Du point de vue du réviseur indépendant interrogé, bien qu'il connaisse la norme, il critique sa mise en œuvre, soulignant notamment le manque de guidance pratique de la part de l'IRE et l'inadéquation des formations. Il a dû, seul, se former et adapter son cabinet à l'aide du logiciel Esomus, qu'il juge instable et mal conçu. La compréhension des différences entre ISQC 1 et ISQM 1 est réelle. Le répondant insiste sur l'exigence accrue de formalisation et de traçabilité, mais l'appropriation rencontre une forte résistance, liée à la complexité des outils et à l'isolement du professionnel. Le réviseur indépendant déplore le manque de contextualisation des normes pour les petits cabinets et souligne l'absence de soutien adapté et ciblé. Son appropriation est donc davantage subie que choisie, ce qui limite l'efficacité de la mise en œuvre et freine l'adhésion au modèle qualitatif prôné par la norme. Cette posture s'éloigne de l'objectif de gouvernance proactive défini par l'ISQM 1 et révèle un défaut de pilotage stratégique de la qualité au sein du cabinet.

Gouvernance et équipe dirigeante

En ce qui concerne la composante « Gouvernance et équipe dirigeante », les différences entre les cabinets sont tout aussi marquées. EY a désigné un partner qualité qui centralise les responsabilités, coordonne les équipes et assure un suivi régulier du système. La direction du cabinet s'investit activement dans la promotion de la culture qualité à travers des formations e-learning et des communications régulières. Cet engagement top-down illustre parfaitement le "tone at the top" prôné par l'ISQM 1. De plus, la culture de la qualité ne se limite pas à un affichage : elle est intégrée dans les pratiques quotidiennes grâce à des processus centralisés, des canaux de remontée d'informations, et une politique de supervision renforcée, conforme à l'ISA 220 révisée. Les responsabilités sont clairement définies, reflétant une structure organisationnelle robuste et conforme aux attentes de la norme.

Chez DGST, cette gouvernance est également bien en place. Le responsable qualité est clairement identifié et rattaché à la direction. Le cabinet a défini les rôles exigés par la norme (responsable ISQM, responsable éthique, responsable qualité), et cette répartition est documentée. La mission de démarrage a permis de clarifier ces fonctions dès le départ. L'associé interviewé souligne que cette structuration a été pensée non comme une obligation formelle, mais comme un outil d'organisation et d'amélioration. Par ailleurs, la culture qualité est en développement, soutenue par un leadership opérationnel. L'évaluation régulière de l'efficacité du système est mentionnée. Si le rôle de la gouvernance est reconnu, les ressources nécessaires à sa pleine mise en œuvre sont encore en phase de structuration.

À l'opposé, chez LERUSSE & Co, la fonction qualité est prise en charge de manière spontanée par l'une des associées : « C'est elle qui a pris ça en main naturellement. ». Il n'existe pas de définition écrite de la fonction, ni de procédure formelle de supervision. La gouvernance est implicite, reposant sur la confiance et l'échange entre collègues, mais elle reste fragile en termes de traçabilité et de pérennité. Cette approche pragmatique répond à une logique d'efficacité dans un environnement restreint, mais elle présente des limites face aux exigences de la norme ISQM 1, notamment en matière de traçabilité, de responsabilité explicite des dirigeants, et de monitoring. L'absence d'organigramme ou de reporting systématique complique l'identification claire de la responsabilité de la direction en matière de qualité.

Le réviseur indépendant, quant à lui, assume seul l'ensemble des responsabilités liées à la qualité. Il explique que cette charge est trop lourde pour un cabinet unipersonnel, surtout lorsque les outils sont mal conçus ou mal contextualisés : « Je dois tout faire moi-même, sans personne

pour relire, sans processus clair. On me demande des choses que même les grands cabinets font à plusieurs ». Dans ce contexte, la gouvernance apparaît contrainte et non stratégique. L'absence de supervision indépendante, de plan d'action formel ou de pilotage basé sur des indicateurs empêche de répondre pleinement aux exigences de l'ISQM 1. Le leadership, bien que lucide et expérimenté, reste isolé et fragilisé par l'absence de structure d'appui ou de collégialité.

Le processus d'identification et d'évaluation des risques

Le processus d'identification et d'évaluation des risques de qualité, au cœur de la logique de l'ISQM 1, est compris de manière très variable selon les structures. Chez EY, ce processus est au centre de la gouvernance du cabinet. Il est documenté, automatisé et intégré dans les systèmes numériques (EY Canvas, Auditix, Dayshape). Les risques sont identifiés, classifiés, évalués selon leur criticité, et font l'objet de réponses formalisées. Une équipe dédiée au testing participe activement à cette évaluation continue. Des revues périodiques permettent de recalibrer les réponses en fonction des événements internes ou externes. L'approche adoptée par l'entreprise est conforme à la méthodologie de l'ISQM 1, tant dans la définition des objectifs de qualité que dans l'identification des risques susceptibles de compromettre ces objectifs, la mise en place de réponses proportionnées et enfin le suivi. Elle repose également sur une documentation exhaustive assurant la traçabilité. Ce système est en adéquation avec l'esprit des normes ISQM, dans une optique d'amélioration continue.

Chez DGST, l'approche est également structurée, bien que reposant sur des moyens plus limités. Le réviseur questionné a établi une « mission de démarrage » pour structurer les premières étapes de l'analyse des risques. Les risques sont définis par typologie de mission, et des réponses sont planifiées à chaque stade, en particulier pour les missions sensibles. Il précise que cette identification ne visait pas simplement à satisfaire une obligation, mais à permettre une meilleure organisation : « On a pris le temps de réfléchir à nos points faibles, et à comment y répondre. Ce n'est pas juste une case à cocher. ». L'utilisation d'Auditix permet également d'assurer un suivi régulier des risques, qui sont réévalués lors de la mission annuelle. La norme est ici traduite en pratique de manière cohérente.

Dans le cabinet d'audit LERUSSE & Co, le discours est très différent. L'évaluation des risques n'y est pas formalisée. Le réviseur explique que le cabinet « reste attentif aux signaux », comme la surcharge de travail ou les conflits d'intérêts potentiels, mais aucune méthodologie structurée n'a été instaurée. Les décisions sont prises à l'intuition ou sur base de l'expérience accumulée. Il n'existe ni registre des risques, ni cartographie, ni d'analyse systématique. « Mais on discute

entre nous quand on sent que quelque chose ne va pas. » Cette logique repose sur la proximité, la connaissance du terrain et l'échange oral, mais elle reste incompatible avec l'exigence de documentation et de réévaluation formelle attendue par l'ISQM 1. En d'autres termes, l'identification des risques repose ici sur le bon sens professionnel et la prudence, mais ce fonctionnement est en contradiction avec les exigences de l'ISQM 1, qui requiert une gestion continue, documentée, itérative et proportionnée. Ce déficit expose le cabinet à des déficiences non détectées et à un manque de traçabilité en cas de contrôle.

Le constat est encore plus tranché chez le réviseur indépendant. Il indique qu'il gère les risques au quotidien, mais de manière entièrement informelle. Il trouve que l'obligation de produire une cartographie écrite, de définir des réponses et de documenter chaque étape est inadaptée à sa réalité. Bien qu'il ait conscience des exigences de l'ISQM 1, ce professionnel critique fortement les outils disponibles comme Esomus, qu'il juge peu ergonomiques, redondants et mal adaptés aux réalités des petits cabinets. Il reconnaît l'importance de l'identification des risques, mais admet que sa mise en œuvre concrète est laborieuse.

Règles d'éthique pertinentes

L'analyse de la mise en œuvre des règles éthiques pertinentes dans les cabinets interrogés révèle des approches contrastées, tantôt bien structurées, tantôt davantage portées par la culture interne du cabinet que par un cadre formel. Or, la norme ISQM 1 exige que l'indépendance, l'intégrité, l'objectivité, la confidentialité et la diligence professionnelle soient non seulement respectées dans la pratique, mais également encadrées, communiquées et intégrées au sein d'un dispositif structuré. À la lumière de ces exigences, les stratégies mises en place dans chacun des cabinets permettent de tirer plusieurs enseignements.

Chez EY, la gestion de l'éthique est assurément à la hauteur des exigences les plus élevées. Le cabinet applique une politique institutionnelle rigoureuse fondée sur des procédures documentées, des déclarations annuelles d'indépendance, et des outils technologiques capables de repérer automatiquement les situations à risques. Chaque collaborateur est intégré dans un système de surveillance continue, combinant attestations, formations, reporting et revues qualité. En cas de doute éthique, des référents et des procédures de consultation sont prévus. L'ensemble du dispositif est aligné avec l'esprit de l'ISQM 1 : documenté, traçable, proportionné et réévalué régulièrement. Cette approche systémique permet au cabinet de démontrer à tout moment la robustesse de son système éthique.

Le cabinet DGST, de taille moyenne, adopte également une approche très structurée en matière d'éthique, malgré un cadre opérationnel plus restreint. Contrairement à ce que l'on pourrait attendre d'un cabinet de taille intermédiaire, un manuel qualité complet a été rédigé. Ce dernier reprend les obligations liées à l'indépendance, les menaces potentielles, les règles de confidentialité et les procédures internes à suivre en cas de doute ou de risque identifié. Ce manuel est connu et utilisé par l'ensemble de l'équipe, et a déjà fait l'objet d'un contrôle qualité mené par le CSR¹⁹, dont le retour a été positif.

En effet, le réviseur souligne avoir fait le choix de documenter ses politiques internes, notamment en s'appuyant sur les lignes directrices de l'ICCI²⁰ et sur l'outil Auditix. En complément, des moments d'échange en interne permettent de renforcer la compréhension des enjeux éthiques, et de discuter collectivement des décisions sensibles. Bien que de taille moyenne, DGST démontre une réelle volonté d'appliquer les règles de manière rigoureuse, en conformité avec l'ISQM 1, y compris sur le plan documentaire. La démarche ne se limite pas à l'intuition : elle est traduite dans des outils tangibles et adaptés à la structure du cabinet.

À l'inverse, le cabinet LERUSSE & Co, composé d'une équipe de quatre personnes, adopte une approche essentiellement orale et informelle. Le réviseur principal insiste sur l'importance de l'éthique dans leur façon de travailler et affirme que l'indépendance est une évidence pour tous les membres de l'équipe. Toutefois, aucune politique interne formelle n'a été établie. Aucune procédure écrite ne permet d'encadrer les risques éthiques, et aucun système de suivi ou d'attestation périodique n'a été mis en place. Le fonctionnement du cabinet repose sur une grande proximité entre les membres de l'équipe, portée par une culture du bon sens et de la confiance. Si cette approche peut sembler suffisante dans une petite structure, elle reste insuffisante au regard des normes. L'ISQM 1 requiert des preuves concrètes : documents, procédures, mécanismes de mise à jour et dispositifs de suivi. L'absence de formalisme, même dans une équipe réduite, empêche de démontrer objectivement la conformité, exposant ainsi le cabinet à un risque en cas de revue qualité.

¹⁹ CSR : Commission de Surveillance des Réviseurs d'Entreprises. Il s'agit de l'organe de supervision publique des réviseurs d'entreprises en Belgique, institué au sein de la FSMA (Autorité des services et marchés financiers). La CSR veille à l'indépendance, à la qualité et au respect des obligations professionnelles par les réviseurs d'entreprises, conformément aux règlements européens et à la législation belge.

²⁰ ICCI : Institut de Formation de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. Il s'agit de l'organisme chargé de la formation continue, du soutien pratique et de l'accompagnement technique des réviseurs d'entreprises en Belgique. L'ICCI développe notamment des outils, des guides méthodologiques et des sessions de formation en lien avec les normes professionnelles et les évolutions réglementaires.

Enfin, le réviseur indépendant fait preuve d'une rigueur éthique incontestable, mais exercée à titre personnel, sans cadre organisationnel formel. Il refuse les missions à risques, fait preuve d'un jugement prudent, et applique des critères éthiques stricts au quotidien. Néanmoins, il reconnaît ne disposer d'aucune politique écrite ni procédure interne. Il critique vivement le manque d'outils adaptés aux petits cabinets, ainsi que le manque de clarté des formations proposées par l'IRE, souvent jugées trop théoriques, je cite « J'ai suivi des formations, notamment celles proposées par l'IRE, mais très honnêtement je n'en ai pas retiré grand-chose ». En ce qui concerne l'outil informatique disponible, il ajoute ceci : « Très honnêtement, c'est une catastrophe de programmation ». Ce manque d'efficacité, combiné à une absence de formalisme, limite la capacité du cabinet à répondre pleinement aux exigences de documentation et de supervision imposées par la norme ISQM, même si les principes déontologiques sont, dans les faits, respectés.

Acceptation et maintien des relations clients et des missions spécifiques

La composante relative à l'acceptation et le maintien des clients et des missions joue un rôle central dans la norme ISQM 1. Concrètement, cela signifie que chaque cabinet doit prendre le temps d'évaluer, avant de commencer ou de poursuivre une mission, si celle-ci respecte bien les règles d'éthique, si le cabinet a les moyens nécessaires pour la réaliser correctement, et si les risques liés à cette mission peuvent être gérés de façon raisonnable. L'analyse des pratiques des cabinets interrogés révèle des écarts notables entre ceux qui ont intégré la logique de cette composante dans un dispositif outillé, et ceux qui continuent de s'appuyer sur une appréciation professionnelle plus intuitive.

Chez EY, cette composante est gérée dans un cadre formel et rigoureusement structuré. Le cabinet a mis en place un processus robuste, documenté et automatisé pour évaluer les demandes de mission, que ce soit lors de l'acceptation initiale ou lors du renouvellement. Ce processus est intégré dans leurs outils numériques, notamment EY Canvas, et inclut l'identification des risques associés au client, à la mission, ou à son secteur d'activité. Des grilles d'évaluation standardisées sont utilisées pour déterminer si la mission peut être acceptée en toute indépendance, et si les ressources nécessaires sont disponibles. En cas de mission sensible notamment pour des entités d'intérêt public ou des secteurs réglementés une revue spécifique par un comité qualité ou par un associé expérimenté est obligatoire avant toute décision finale. Les réponses à ces évaluations sont formellement documentées signées et archivées. Cette approche est parfaitement alignée avec les exigences de l'ISQM 1, qui insiste

sur la traçabilité, la transparence et l'implication active de la gouvernance dans la décision d'accepter ou non une mission.

Du côté du cabinet DGST, la procédure d'acceptation et de maintien des missions est également bien présente, mais dans une version adaptée à ses ressources. Le réviseur a défini une série de critères internes clairs, repris dans leur manuel qualité, qui servent à filtrer les demandes de mission. Une attention particulière est portée à la capacité du cabinet à exécuter la mission dans les délais impartis, avec les compétences requises, et sans compromettre son indépendance. Lorsqu'un doute survient, des discussions sont organisées en équipe afin de documenter la réflexion, et un refus est prononcé si le risque est jugé trop élevé. Le cabinet utilise l'outil Auditix pour archiver ces décisions. Même si le niveau d'automatisation reste limité par rapport à un Big Four, l'approche est cohérente, responsable et bien intégrée à leur gestion de la qualité. Ce cas démontre que même un cabinet de taille moyenne peut répondre efficacement aux exigences de la norme, à condition de mettre en place des mécanismes proportionnés à sa réalité opérationnelle.

À l'opposé, dans le cabinet LERUSSE & Co, le processus d'acceptation repose avant tout sur l'expérience du réviseur et sur la relation de confiance qu'il entretient avec ses clients. Les nouveaux dossiers proviennent généralement de recommandations venant de professionnels de confiance, et une sélection rigoureuse est effectuée de manière informelle. Le cabinet évite systématiquement les entités d'intérêt public, les missions internationales ou les clients présentant des profils complexes. Ces choix constituent des réponses pertinentes sur le fond, mais aucune procédure écrite ne vient encadrer ces décisions. Aucun outil n'est utilisé pour documenter la réflexion préalable, de même que les décisions de refus ou d'acceptations de missions ne sont pas formalisées. Le cabinet, de taille humaine, fonctionne selon une logique de prudence, mais cette approche empirique n'est pas suffisante au regard des exigences de la norme. L'ISQM 1 exige en effet une documentation explicite, traçable et une réévaluation régulière des relations clients, ce qui fait ici défaut. Le risque, dans un tel cadre, est de ne pas pouvoir justifier a posteriori les décisions prises, même si celles-ci sont pertinentes sur le fond.

Chez le réviseur indépendant, le processus d'acceptation est extrêmement personnalisé. L'intervenant affirme refuser certaines missions dès qu'un doute éthique ou une incompatibilité de compétences se présente. Il privilégie des clients qu'il connaît bien, opérant dans des secteurs qu'il maîtrise, et se méfie des demandes non qualifiées ou perçues comme instables. Toutefois, cette prudence ne repose sur aucun outil ni sur une procédure formalisée. Il reconnaît d'ailleurs

que le suivi des dossiers d'acceptation se limite à des échanges de courriels ou à sa propre mémoire. Il déplore aussi l'absence d'accompagnement pratique pour structurer cette composante dans les petits cabinets. L'approche est donc fondée sur le jugement professionnel, mais reste vulnérable en l'absence de toute traçabilité. En cas de revue externe ou de contrôle qualité, il serait difficile de démontrer la conformité aux critères objectifs posés par l'ISQM 1.

Réalisation et supervision de la mission

La composante « réalisation et supervision de la mission » de la norme ISQM 1 vise à assurer la qualité des missions en encadrant la rigueur d'exécution, la supervision, l'attribution des responsabilités et la documentation des décisions clés. Les entretiens et les échanges menés avec quatre cabinets d'audit de tailles différentes révèlent des approches contrastées, tant dans la gestion de la supervision que dans l'outillage et la documentation liés à l'exécution des missions.

Au sein de EY, la supervision des missions est pleinement intégrée dans un dispositif formel, conforme aux normes ISQM 1 et ISA 220 révisée. Chaque mission est encadrée par un responsable clairement désigné, chargé de superviser l'ensemble des travaux, de valider les points critiques et de s'assurer de la bonne exécution des tâches par les membres de l'équipe. L'outil EY Canvas permet d'assurer la traçabilité de toutes les étapes, depuis les premières évaluations jusqu'à la signature finale. Des revues de qualité indépendantes sont mises en place pour les dossiers sensibles, et la supervision est adaptée selon le niveau d'expérience des collaborateurs. Le processus est structuré, balisé et documenté dans une logique de gestion proactive de la qualité. Cette organisation reflète parfaitement les attendus de la norme : la supervision y est non seulement présente, mais aussi systémique, encadrée et vérifiable.

Au sein du cabinet DGST, la supervision repose sur une approche directe mais rigoureuse. Le réviseur principal joue un rôle central dans le suivi des travaux et veille à ce que chaque mission soit réalisée dans le respect des normes professionnelles. L'utilisation de l'outil Auditix permet de structurer les étapes, d'assurer une documentation suffisante et de centraliser les revues. Les responsabilités sont définies dès le début de la mission, et les décisions importantes font l'objet d'une validation explicite. Le cabinet met également l'accent sur la relecture des dossiers par le responsable de mission, ce qui permet de corriger d'éventuelles faiblesses avant la clôture. Même si la supervision repose fortement sur l'implication personnelle du réviseur, elle est bien organisée et cohérente avec les exigences de l'ISQM 1.

Chez LERUSSE & Co, la supervision s'appuie sur une logique de proximité, adaptée à la taille réduite de l'équipe. Le cabinet fonctionne sur la base d'une relecture croisée entre le réviseur principal et son associée, elle-même expérimentée. Cette supervision informelle mais régulière permet de contrôler la qualité des dossiers et d'échanger sur les zones de jugement critique. L'outil Esomus est utilisé pour centraliser les documents, mais la supervision ne repose ni sur un protocole écrit, ni sur une procédure formalisée. Bien qu'efficace au quotidien, elle reste difficilement traçable. L'absence de formalisme limite ainsi la capacité du cabinet à démontrer la conformité de son processus en cas d'inspection, ce qui constitue un écart par rapport aux exigences de l'ISQM 1 et de l'ISA 220.

Dans le cas du réviseur indépendant, la question de la supervision prend une importance accrue. En l'absence de collaborateurs, la norme ISQM 1 exige que les dossiers soient relus de manière indépendante lorsque la supervision interne n'est pas possible. Cette obligation, confirmée par l'ISQM 2, vise à garantir que le jugement professionnel du *sole practitioner*²¹ soit remis en question de manière constructive dans les situations pertinentes. Le professionnel interrogé s'est conformé à cette exigence en organisant une relecture de ses dossiers par un confrère. Cette démarche, loin d'être accessoire, constitue une réponse directe à l'obligation imposée par la norme, notamment pour les missions complexes ou à haut risque. Elle permet d'apporter un regard extérieur, d'identifier d'éventuels points faibles et d'améliorer la qualité du dossier. Cette approche témoigne d'une volonté affirmée de se conformer au cadre normatif, même en travaillant seul.

La composante relative aux ressources

La composante « Ressources » de l'ISQM 1 demande aux cabinets de s'assurer qu'ils disposent des moyens suffisants pour garantir un travail de qualité. Il peut s'agir de personnes compétentes, d'outils informatiques, de connaissances techniques ou de budget. L'idée est de vérifier que ces ressources sont adaptées, à la fois en quantité et en qualité, pour répondre aux exigences des missions et du système global de gestion de la qualité. L'analyse des entretiens révèle des niveaux de maturité très variés dans la gestion de cette composante.

Chez EY, la gestion des ressources est hautement structurée, centralisée et anticipée. Le cabinet mobilise des effectifs importants, spécialisés et répartis par secteur d'activité, permettant une allocation ciblée des ressources humaines selon les types de missions. L'accès aux ressources

²¹ Un « *sole practitioner* » est une personne qui exerce une activité professionnelle de manière totalement indépendante, sans associés ni employés permanents.

intellectuelles est facilité par une bibliothèque numérique interne, alimentée par le réseau international du groupe. Les collaborateurs bénéficient d'une formation continue, via des modules en ligne et des séminaires internes, dans une logique d'apprentissage permanent. Sur le plan technologique, des plateformes intégrées comme EY Canvas, Audityx, ou Dayshape permettent de planifier les missions, de gérer la charge de travail, de centraliser les documents et de suivre la conformité. Chez EY, La gestion des ressources n'est donc pas une fonction secondaire, mais un levier stratégique pleinement intégré au pilotage du système qualité. Elle reflète parfaitement les exigences de l'ISQM 1 en matière de planification, de pertinence, de suffisance, de suivi et d'adaptabilité.

Chez DGST, les ressources ont été mobilisées de manière anticipée. L'associé précise que le cabinet a investi du temps et de l'énergie dans la recherche d'un outil adapté. Il décrit le processus de sélection d'un logiciel, les tests réalisés, les limites rencontrées avec certaines solutions comme Caseware et le choix final d'Audityx. Ce choix n'était pas uniquement technique : il visait à structurer l'ensemble du système qualité, en apportant des réponses concrètes à chaque exigence de la norme. DGST a également fait le choix de ne pas externaliser le processus d'implémentation, préférant former ses propres collaborateurs en interne. Le répondant insiste sur le fait que cela représente une charge réelle, mais permet une meilleure maîtrise du système mis en place.

Dans le petit cabinet LERUSSE & Co, la question des ressources se pose de manière plus délicate. L'associée interrogée reconnaît que les ressources temporelles et budgétaires sont limitées. Le cabinet utilise Audityx pour structurer la conformité au quotidien mais les actions restent guidées par les fonctionnalités du logiciel, sans vision plus large. Elle précise que les tâches sont réparties naturellement en fonction des disponibilités, sans organigramme formel ni plan de charge écrit. Elle juge d'ailleurs la formation, assurée par l'IRE, trop générale. Dans ce cabinet, le suivi de la qualité, l'analyse des risques et la gestion des alertes reposent ainsi largement sur l'expérience individuelle. Si cette approche reste efficace tant que les effectifs sont stables, elle révèle rapidement ses limites en cas de changement, d'absence ou de surcharge, rendant la maîtrise du système de gestion de la qualité plus fragile.

Le témoignage du réviseur indépendant est encore plus tranché. Travaillant seul, il explique ne disposer d'aucune ressource humaine pour l'assister, et que les outils proposés ne sont pas adaptés à sa réalité : « Je suis censé faire le même travail qu'un cabinet avec quinze personnes, avec un logiciel conçu pour eux, pas pour moi. ». Il critique la logique de certains fournisseurs,

qui vendent des solutions standardisées sans tenir compte des besoins spécifiques des petites structures. Il évoque notamment la difficulté à signaler des anomalies, les nombreux tickets laissés sans réponse, et l'impossibilité de personnaliser certaines étapes. Il précise également ne bénéficier d'aucun support technique ni de conseil contextualisé, malgré des demandes répétées. Ce manque de ressources, combiné à l'absence de guidance ciblée, le contraint à gérer seul un système qu'il juge disproportionné.

Informations et communications

La norme ISQM 1 insiste sur l'importance de bien gérer l'information et la communication au sein du cabinet. Ce n'est pas juste une question d'envoyer des documents : il faut que les bonnes informations circulent au bon moment, de manière claire et utile, entre toutes les personnes concernées. Elle demande aussi que les infos importantes remontent jusqu'à la direction, soient partagées avec les équipes, et servent à améliorer les façons de travailler. L'analyse des entretiens révèle une diversité d'approches, certaines très structurées, d'autres beaucoup plus informelles.

Chez EY, la communication interne est formalisée. Le partner interrogé explique que l'information relative à la qualité est partagée via divers canaux formels : plateformes numériques, newsletters internes, réunions d'équipe et sessions de formation obligatoires. Des points réguliers sont organisés pour actualiser les procédures, relayer les changements réglementaires, et rappeler les attentes en matière d'indépendance et de supervision. Les collaborateurs ont accès à des documents de référence accessibles sur un intranet sécurisé. Ce système est conçu pour garantir que chacun, quel que soit son niveau hiérarchique, dispose de l'information pertinente au bon moment. Des mécanismes permettent de signaler des problèmes de qualité ou des non-conformités en toute confidentialité. Cette approche est pleinement conforme à la norme.

Chez DGST, la communication est structurée, mais moins automatisée. L'associé responsable de la qualité explique que le cabinet organise des points d'équipe réguliers, des briefings sur les normes et un partage de documentation via des espaces communs numériques. Le cabinet n'a pas d'intranet formel mais utilise des outils partagés tels que Teams et des dossiers synchronisés. Les échanges sont organisés de manière à ce que les collaborateurs puissent poser des questions et recevoir un retour rapide. Le responsable souligne que l'information remonte aussi par le biais de discussions informelles : « Nos collaborateurs savent qu'ils peuvent venir

me parler quand ils ont un doute. » Si le canal est moins institutionnalisé que chez EY, la communication reste ouverte, directe et efficace au sein d'une structure de taille intermédiaire.

Chez LERUSSE & Co, la circulation de l'information repose principalement sur l'oral. L'associée interrogée explique qu'aucune procédure écrite ni outil dédié n'est en place : « On se parle tous les jours. On sait ce que chacun fait, donc on ne voit pas l'utilité d'un système plus lourd ». L'information sur la qualité circule par proximité, dans un cadre informel. Les points sont abordés lors des réunions spontanées ou de discussions impromptues autour du bureau. Cette méthode fonctionne tant que le cabinet conserve une taille très restreinte et que les membres de l'équipe partagent le même espace de travail. Cependant, elle montre ses limites en cas d'absence, de turn-over ou de contrôle externe. L'absence de preuve écrite ou de canal formalisé peut exposer le cabinet à des critiques de non-conformité, et ce, malgré un niveau de qualité de travail reconnu.

Le réviseur indépendant, de son côté, souligne l'absence d'un cadre structuré de diffusion de l'information, ce qui s'explique naturellement par sa situation d'indépendant. Il consulte lui-même les sites de l'IRE, mais regrette le manque de clarté et de personnalisation dans les communications reçues : « L'IRE t'envoie le texte, mais c'est à toi de comprendre et de t'adapter. Il n'y a pas d'interprétation pratique. » Il exprime aussi des doutes quant à la pertinence des formations proposées, jugées trop généralistes et mal adaptées à sa réalité professionnelle. Ce manque de soutien renforce un sentiment d'isolement professionnel, où l'information est disponible mais difficilement exploitable de manière opérationnelle.

Processus de suivi et mesures correctives

Le suivi du système de gestion de la qualité, tel que défini dans l'ISQM 1, exige des cabinets qu'ils évaluent régulièrement l'efficacité de leurs réponses aux risques, identifient les éventuelles défaillances, et mettent en œuvre les mesures correctives appropriées. Il ne s'agit donc pas d'un contrôle occasionnel, mais bien d'un processus cyclique, intégré et formalisé, visant à garantir une amélioration continue.

Chez EY, le processus de suivi constitue une fonction organisationnelle à part entière, pilotée par un département dédié à la qualité. Chaque année, des revues internes de dossiers sont menées selon une méthodologie définie, à partir d'une sélection aléatoire ou ciblée, selon les risques identifiés. Les résultats sont analysés en détail : des rapports sont rédigés et partagés avec la direction, et donnent lieu à des actions concrètes telles que des sessions de formation, des mises à jour de procédures ou encore des retours personnalisés aux équipes. En cas de

manquement significatif, des mesures disciplinaires peuvent être engagées. Par ailleurs, EY participe à des revues croisées au niveau international, et anticipe les inspections du régulateur en menant des audits internes. Ce dispositif illustre une application complète et proactive des exigences de l'ISQM 1 : le suivi ne se réduit pas à un contrôle ponctuel, mais constitue un mécanisme intégré de pilotage qualité, documenté, traçable et orienté vers l'amélioration continue.

De son côté, DGST a mis en place une logique de suivi cohérente bien qu'encore peu automatisée. L'associé indique que le cabinet réalise une revue annuelle du système qualité à travers la mission prévue dans Auditix. Cette revue permet d'actualiser les réponses aux risques, de vérifier la conformité des dossiers et d'identifier les points d'amélioration. Il reconnaît toutefois que ce suivi repose fortement sur l'implication personnelle du responsable qualité et que l'efficacité du processus dépend directement de sa disponibilité. Il n'existe pas encore de tableau de bord automatisé ou d'indicateurs chiffrés, mais l'engagement reste tangible et la révision est correctement documentée.

A l'échelle du cabinet LERUSSE & Co, aucun dispositif formel de monitoring n'a été instauré. Le réviseur principal affirme ne pas réaliser de revue annuelle systématique des dossiers. En pratique, les erreurs sont corrigées de manière ponctuelle, lorsque le réviseur ou son associée relit les dossiers. Il ne figure ni sélection planifiée de dossiers à contrôler, ni trace écrite des constats, ni plan d'action établi. Le cabinet fonctionne selon une logique de réactivité et de correction immédiate. Cependant, cette approche ne permet ni d'identifier des tendances, ni d'améliorer structurellement les processus. Or, la norme ISQM 1 exige une évaluation régulière et formalisée du système qualité, impliquant des critères, des outils, des délais et un retour d'information structuré. En l'état, l'absence d'un processus de monitoring expose le cabinet à un risque manifeste de non-conformité sur cette composante.

Le réviseur indépendant, quant à lui, se montre réticent à l'idée d'un processus de suivi formel. Il explique qu'il ajuste ses pratiques de manière intuitive, en fonction de son ressenti et de l'évolution de ses dossiers : « Je revois mes pratiques quand je sens qu'il faut les améliorer, mais je ne vais pas documenter chaque ajustement. Ce serait perdre du temps. » Il précise qu'aucun outil ne lui permet actuellement d'effectuer ce travail de façon simple, claire et adaptée à sa réalité. Il souligne également que les contrôleurs qualité attendent un niveau de documentation qu'il juge irréaliste pour un cabinet unipersonnel : « On me demande un niveau de formalisme que même les grands cabinets ont du mal à suivre. »

Norme ISQM 2

La norme ISQM 2 impose aux cabinets la mise en place d'une revue indépendante de la qualité de certaines missions, notamment lorsque celles-ci présentent un risque particulier ou une complexité élevée. Cette revue doit être réalisée par une personne distincte de l'auditeur principal, compétente, impartiale et indépendante, et doit intervenir avant la finalisation du rapport. Dans la pratique, l'application concrète de cette exigence dépend étroitement de la taille et des ressources du cabinet.

Chez EY, la norme ISQM 2 est intégrée de manière systématique et rigoureuse. Des revues qualité indépendantes sont organisées pour les missions sensibles, avec une sélection méticuleuse des réviseurs en charge de la revue (EQCR). Ces derniers sont choisis pour leur expertise, mais aussi pour garantir leur indépendance par rapport à la mission. « Des revues de qualité indépendantes sont menées sur certains dossiers sensibles. Un protocole est établi pour encadrer cette revue », explique le partenaire interrogé. Les outils numériques comme EY Canvas facilitent également le processus de documentation et de traçabilité des conclusions du réviseur qualité. L'approche est à la fois structurée, encadrée et conforme en tous points aux exigences de la norme.

Dans un cabinet de taille moyenne comme DGST, l'application de la norme ISQM 2 est plus ciblée et pragmatique. La revue indépendante n'est pas systématiquement appliquée, mais activée lorsque la mission le justifie. « On n'a pas de réviseur qualité à temps plein, mais on s'impose une relecture croisée pour les dossiers à risque », indique l'associé. La mise en œuvre repose sur le jugement professionnel du responsable de mission, avec des revues internes entre associés ou seniors expérimentés, ce qui permet de conserver une certaine indépendance tout en restant proportionné aux ressources disponibles.

Du côté de LERUSSE & Co, petit cabinet composé de quatre personnes, aucun processus formel de revue qualité n'est organisé. « Mon associée relit mes dossiers, et moi les siens... du moins, aussi souvent que possible », témoigne le réviseur. Ce fonctionnement informel, basé sur la confiance et la proximité, montre ses limites face aux exigences de l'ISQM 2, notamment en termes d'indépendance et de traçabilité. L'absence de procédure dédiée, de critères objectifs pour identifier les missions critiques, ou encore de documentation de la revue représente un écart significatif par rapport à la norme. Néanmoins, dans leur réalité structurelle, ces

professionnels s'efforcent de maintenir un niveau de qualité élevé avec les moyens à leur disposition.

Enfin, le réviseur indépendant interrogé, bien qu'isolé, a saisi l'importance de la revue indépendante et a pris l'initiative de faire relire formellement l'un de ses dossiers sensibles par un confrère expérimenté. « J'ai demandé à un confrère d'effectuer une relecture complète du dossier », indique-t-il. Ce geste témoigne d'un professionnalisme indéniable et d'un respect fidèle des principes de l'ISQM 2. Il illustre que, même sans structure, un praticien seul peut répondre aux exigences de la norme, à condition d'adopter une démarche proactive. Toutefois, il souligne également l'absence de cadre organisé pour faciliter ce type de coopération entre professionnels isolés — un enjeu que les institutions devraient s'efforcer de mieux encadrer.

La norme ISA 220 révisée

La norme ISA 220 révisée renforce la responsabilité du responsable de mission en s'assurant que chaque mission est conduite conformément aux normes professionnelles et aux exigences du système de gestion de la qualité du cabinet. Les entretiens menés mettent en évidence plusieurs composantes clés : la supervision des équipes, l'exercice du jugement professionnel, la documentation, et l'encadrement du processus de revue qualité. L'analyse comparative ci-dessous illustre les écarts de mise en œuvre entre les cabinets de tailles différentes.

Chez EY, le partner précise que le rôle de responsable de mission est clairement défini et formalisé dans les outils internes. Chaque mission est attribuée à un responsable qui valide les étapes clés, supervise les travaux des collaborateurs et documente les jugements professionnels. La révision de la norme ISA 220 a été intégrée sans difficulté, car elle correspondait déjà à des pratiques existantes, renforcées depuis plusieurs années.

A son niveau, DGST applique les principes de l'ISA 220 en confiant à chaque associé la supervision directe de ses dossiers. L'associé interrogé explique qu'il veille personnellement à la qualité des travaux, organise des points réguliers avec les collaborateurs et s'assure que les décisions importantes sont dûment justifiées. Il admet cependant que la documentation de ces décisions pourrait être améliorée : « On supervise, on suit, mais on ne formalise pas toujours chaque jugement clé. » Le cadre est donc respecté sur le fond, mais encore partiellement sur la forme attendue.

Chez LERUSSE & Co, l'organisation du travail repose sur la proximité et la co-responsabilité entre associées. Chacune supervise ses propres dossiers et peut solliciter l'avis de l'autre. La supervision est bien réelle, mais reste peu documentée : « On suit de près nos missions, mais

on n'écrit pas à chaque fois qu'on a pris telle ou telle décision. » Ce mode de fonctionnement, s'il favorise un contrôle direct, ne permet toutefois pas de prouver le respect des responsabilités imposées par la norme ISA 220.

Dans le cas d'un réviseur d'entreprise exerçant seul, la norme ISA 220 révisée impose les mêmes obligations que pour un cabinet structuré, notamment en matière de supervision, de jugement professionnel, de documentation et de revue qualité indépendante pour les missions critiques. Le réviseur interviewé a démontré sa conformité à ces exigences en sollicitant un confrère compétent et indépendant pour relire l'un de ses dossiers sensibles, conformément aux prescriptions des normes ISA 220 et ISQM 2. Ce choix, volontaire et rigoureux, témoigne d'un engagement clair en faveur de la qualité, malgré l'absence de structure interne. Il montre qu'un praticien seul peut répondre aux standards professionnels, à condition d'adopter une démarche proactive et structurée. Cette initiative pourrait d'ailleurs inciter les instances à promouvoir davantage les dispositifs de relecture entre pairs.

Une mise en œuvre contrastée des normes de qualité : bilan croisé selon la taille des cabinets

L'analyse croisée des entretiens menés auprès de quatre types de cabinets (EY, DGST, LERUSSE & Co et un réviseur d'entreprise indépendant) met en lumière une réalité contrastée dans la mise en œuvre des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée. Ambitieuses et structurantes, ces normes traduisent une volonté forte de transformation qualitative de la profession. Elles exigent une gouvernance engagée, une gestion dynamique des risques, une supervision rigoureuse, une documentation systématique, et, dans certains cas, une revue indépendante des missions sensibles. Pourtant, leur application concrète varie profondément selon la taille, les ressources et la culture organisationnelle de chaque cabinet. Les grands cabinets comme EY témoignent d'une appropriation complète des textes, portée par des outils numériques performants, des équipes dédiées, des processus bien documentés, et une gouvernance fortement impliquée. Ils incarnent le modèle visé par les normes : une qualité proactive, systémique et traçable. Chez DGST, cabinet de taille intermédiaire, on observe une réelle volonté d'appropriation. Le cabinet a structuré ses processus autour des exigences normatives, en adaptant ses moyens à son échelle. Les réponses apportées sont réfléchies et proportionnées, encore perfectibles sur la forme, mais globalement alignées, sur le fond, avec l'esprit des normes. En revanche, les cabinets de petite taille comme LERUSSE & Co affichent une compréhension partielle des normes et une appropriation plutôt déclarative qu'opérationnelle. La qualité y repose sur la proximité et l'intuition professionnelle, mais

l'absence de formalisation, de documentation et de suivi limite leur capacité à démontrer leur conformité aux exigences. La gouvernance y demeure implicite, les processus informels, et la norme est perçue davantage comme une contrainte que comme un levier stratégique. Enfin, le réviseur d'entreprise exerçant seul illustre la tension entre l'exigence normative et la réalité du terrain. Il agit avec prudence et intégrité, connaît les normes, mais se heurte à un isolement structurel, à des outils peu adaptés, et à une absence de guidance contextualisée.

Ces différents échanges révèlent un écart croissant entre la norme et la pratique, qui ne résulte pas d'un manque de volonté, mais d'une absence d'accompagnement adapté. Les grands cabinets disposent des moyens suffisants pour intégrer les normes dans leur quotidien, tandis que les plus petits doivent répondre à des exigences identiques, sans disposer de ressources comparables. Cette situation interroge directement le principe de proportionnalité, pourtant revendiqué par les textes eux-mêmes. Face à ces constats, plusieurs pistes d'amélioration semblent nécessaires : développer des outils adaptés aux petites structures, proposer des formations opérationnelles et ciblées, encourager des dispositifs de relecture entre confrères pour répondre aux exigences de l'ISQM 2, et renforcer le soutien institutionnel pour les praticiens isolés. Car au-delà de chaque norme se joue un enjeu fondamental : préserver la qualité de l'audit, quel que soit le format du cabinet, dans l'intérêt de la profession et de la société.

Introduction à l'analyse des rapports de transparence 2024

Dans le cadre de mes recherches sur la transition normative des cabinets d'audit entre ISQC 1 et ISQM 1, j'ai initialement souhaité m'appuyer sur des entretiens qualitatifs avec des professionnels du secteur, en vue d'obtenir une vision concrète de l'implémentation de la norme ISQM 1 en Belgique. Malgré de nombreuses démarches de contact, notamment via LinkedIn, les retours reçus ne m'ont pas permis de constituer un échantillon suffisant pour développer un guide d'entretien structuré.

Face à cette contrainte, j'ai orienté ma démarche vers une analyse documentaire approfondie des rapports de transparence 2024 publiés par plusieurs cabinets d'audit opérant en Belgique ou au Luxembourg. Parmi les cabinets analysés figurent BDO, Mazars, EY, PwC et Deloitte, dont les rapports contiennent des informations précises sur la gouvernance, le système de gestion de la qualité, les processus de contrôle interne et les réponses à la norme ISQM 1. Cette alternative documentaire s'est révélée pertinente, dans la mesure où ces documents constituent une source fiable, officielle et publique, permettant de comparer les pratiques d'implémentation

de la norme dans des contextes organisationnels différents (réseaux internationaux, tailles de cabinet, spécialisation sectorielle, etc).

La publication de ces rapports de transparence est une obligation légale, encadrée à l'échelle européenne par le Règlement (UE) n° 537/2014 du 16 avril 2014 relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public (*UNION EUROPEENNE, 2014*). Ce règlement a été transposé en droit belge par la loi du 7 décembre 2016 relative à l'organisation de la profession et à la supervision publique des réviseurs d'entreprises (*INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES, S.D.*). Il impose aux cabinets d'audit qui réalisent des missions de contrôle légal auprès d'entités d'intérêt public (EIP) de publier, dans les quatre mois suivant la clôture de leur exercice, un rapport de transparence annuel. Ce document vise à renforcer la confiance des parties prenantes (investisseurs, régulateurs, grand public) en assurant une plus grande transparence sur la structure, la gouvernance, les politiques qualité et les mesures de contrôle mises en œuvre par les cabinets.

Les entités d'intérêt public (EIP), telles que définies par la législation européenne et belge, comprennent notamment les entreprises cotées, les établissements de crédit, les entreprises d'assurance, ainsi que d'autres entités désignées comme telles au niveau national. Les cabinets qui réalisent des audits légaux pour ces entités sont donc soumis à des exigences de transparence renforcées, dont la norme ISQM 1 fait désormais partie intégrante, notamment dans la description de leur Système de gestion de la qualité (SoQM).²²

Dans cette partie de mon travail, je m'attache donc à analyser de manière comparative la façon dont plusieurs cabinets d'audit appliquent la norme ISQM 1.

La mise en œuvre de la norme ISQM 1 dans les grands cabinets internationaux constitue une transformation profonde de la gestion de la qualité au sein des organisations d'audit. Contrairement à l'ancienne norme ISQC 1, souvent jugée trop procédurale et descendante, ISQM 1 impose une approche proactive, personnalisée et fondée sur les risques, qui touche l'ensemble des composantes du cabinet. L'analyse comparative de quatre grands cabinets ; Forvis Mazars, BDO, Deloitte et PwC permet d'illustrer de manière concrète les implications de cette réforme, ainsi que ses leviers d'adaptation stratégique, notamment pour les cabinets belges.

²² SOQM : *System of Quality Management*, ou « système de gestion de la qualité ». C'est le dispositif qu'un cabinet d'audit doit mettre en place pour assurer la qualité de ses missions, en identifiant les risques qui pourraient l'affecter et en y apportant des réponses concrètes. Il s'inscrit dans le cadre des normes ISQM et vise à structurer l'organisation autour d'une démarche proactive de qualité.

Forvis Mazars, à travers son rapport de transparence 2023–2024, met en lumière une approche structurée du SoQM reposant sur une gouvernance robuste. Le cabinet a mis en place un comité central de gestion de la qualité, le “Group Q&RM Board”, piloté par un Chief Quality Officer et un Chief Compliance Officer, qui supervise à l’échelle du groupe la définition des politiques de qualité, le respect de l’éthique et de l’indépendance, la formation, la gestion des risques, et la supervision des missions. Cette gouvernance s’appuie sur cinq piliers : la culture qualité, la méthodologie d’audit, la gestion de l’indépendance, la gouvernance du SoQM et la gestion des risques, intégrant également les enjeux de cybersécurité et de conformité RGPD. L’évaluation des risques est menée de manière annuelle, avec une cartographie complète adaptée à chaque entité nationale, ce qui permet d’ajuster les réponses et de tester leur efficacité via des indicateurs clés de performance. Sur le plan technologique, Mazars centralise la gestion de la qualité à travers une plateforme numérique interconnectée à sa bibliothèque digitale MAPLE, renforçant ainsi la traçabilité, la documentation et la réactivité du dispositif. En parallèle, le programme IQM agit comme une troisième ligne de défense, avec des inspections cycliques²³, des revues de dossiers (cold reviews), des analyses des causes racines ²⁴(RCA), et un processus de remédiation structuré. Enfin, le cabinet investit fortement dans les ressources humaines et technologiques, via le recrutement international, les formations axées sur la qualité, l’intégration des outils IT dans les missions, et l’actualisation de son Code of Conduct pour assurer une indépendance irréprochable (*MAZARS ;2024*).

Chez BDO, l’adoption de la norme ISQM 1 repose également sur une démarche intégrée et contextualisée. Le cadre global fourni par BDO International a été adapté par BDO Luxembourg aux spécificités locales, notamment en ce qui concerne les missions, l’environnement réglementaire et la composition des équipes. Chaque risque identifié est assorti d’une réponse concrète : ajustement des formations, adaptation des outils, ou réorganisation des équipes. La gouvernance du SoQM est assurée par le Conseil d’administration, en collaboration avec un Head of Audit & Assurance Quality Management et un comité qualité mensuel. L’éthique et l’indépendance sont suivies par un Ethics and Independence Leader, qui utilise l’outil numérique WeCheck pour une surveillance automatisée. La procédure d’acceptation des

²³ Les inspections cycliques désignent des contrôles de qualité planifiés et réalisés à intervalles réguliers (par exemple, tous les trois ou six ans), généralement par l’autorité de supervision (comme le Collège belge de supervision des réviseurs d’entreprises ou l’IRE). Elles visent à évaluer la conformité d’un cabinet d’audit aux normes professionnelles, notamment en matière de qualité, d’éthique et d’indépendance.

²⁴ *RCA* désigne le responsable du contrôle de la qualité au sein du cabinet d’audit. Dans le cadre des normes ISQM 1 et ISA 220 révisée, cette fonction implique la supervision des politiques et procédures liées à la gestion de la qualité, ainsi que le suivi de leur mise en œuvre effective.

clients est également rigoureuse, impliquant un comité de validation et, dans certains cas sensibles, une consultation du niveau global. Pour assurer l'efficacité opérationnelle, le cabinet recourt à des outils comme APT Next Gen pour la gestion des dossiers et BDO Advantage pour l'analyse de données. Le système qualité intègre aussi les ressources humaines, technologiques et intellectuelles, avec un fort accent mis sur la formation continue et la sécurisation des données. La communication interne est bidirectionnelle, et un programme d'inspections annuelles, accompagné d'analyses des causes racines, alimente une boucle d'amélioration continue intégrée au SoQM (*BDO, S.D.*).

Deloitte, dans son rapport de transparence 2024, réaffirme son engagement qualité à travers trois piliers : l'éthique, la compétence, et l'innovation technologique. Le cabinet adopte une démarche fondée sur l'évaluation continue des risques qualité, incluant les risques liés aux clients, à l'indépendance, à la compétence des équipes, et aux inspections externes. Sa gouvernance repose sur un comité Assurance, des responsables qualité dédiés, et un réseau de référents internes. L'acceptation des missions suit un processus structuré, intégrant les risques réputationnels et réglementaires, et impliquant plusieurs niveaux de validation. L'indépendance est assurée via un système combinant déclarations annuelles, contrôles automatisés, et surveillance centralisée de plus de 29 000 entités. Deloitte valorise les compétences de ses collaborateurs à travers des évaluations alignées sur les objectifs qualité, des formations continues en lien avec les évolutions technologiques (data, IA, cybersécurité), et une documentation normative robuste. Le dispositif d'audit qualité interne repose sur des revues à froid et l'exploitation des résultats des inspections externes (PCAOB²⁵), avec des analyses approfondies des causes racines. Cette logique alimente un système d'amélioration continue rigoureux, capable de prévenir les écarts et d'enrichir les pratiques PROFESSIONNELLES (*DELOITTE UNITED STATES, S.D.*).

Enfin, PwC illustre à travers son modèle "Quality Management for Service Excellence" (QMSE²⁶) une transformation stratégique de son système qualité. Le cabinet a identifié une série de risques internes et externes (changement d'équipe, surcharge, évolution réglementaire) qu'il suit grâce à des indicateurs de qualité (AQIs) mesurés trimestriellement. La dimension culturelle est au cœur de sa stratégie : les critères de promotion, d'évaluation et de rémunération

²⁵ PCAOB : Public Company Accounting Oversight Board, autorité américaine chargée de superviser les audits des sociétés cotées afin de protéger les investisseurs et l'intérêt public.

²⁶ Quality Management for Service Excellence (QMSE) : modèle développé par PwC pour structurer la gestion de la qualité autour de principes de performance durable, de supervision renforcée et d'amélioration continue dans les missions d'audit.

sont alignés sur les comportements attendus en matière de qualité, selon le “Recognition and Accountability Framework”. Le leadership s’engage activement dans la communication autour de la norme. Sur le plan technique, PwC a développé une infrastructure numérique sophistiquée (Independence Checkpoint, My Compliance Dashboard, AFS) pour assurer un monitoring transversal de la conformité. La norme ISQM 1 est également intégrée dans les processus de revue et d’assurance qualité, notamment à travers des dispositifs de Real Time Assurance, de RCA systématiques, et de plans d’action correctifs. Les procédures d’acceptation et de maintien des missions sont également renforcées grâce à une plateforme décisionnelle croisant éthique, capacité interne et réglementation (*PwC, 2024*).

L’analyse croisée de ces quatre cas montre que l’ISQM 1, lorsqu’elle est implémentée de manière rigoureuse, devient bien plus qu’un simple cadre de conformité. Elle constitue un véritable levier stratégique permettant de structurer durablement la gouvernance, de renforcer la transparence et la responsabilité, et d’améliorer la performance opérationnelle.

Conclusion

La transition des normes ISQC vers ISQM constitue bien plus qu’un changement technique. C’est un changement de paradigme dans la manière de penser la qualité. D’un système de contrôle statique, on passe à un système de gestion stratégique, dynamique et structuré. L’analyse des rapports de transparence montre que les grands cabinets en sont pleinement conscients et ont structuré des dispositifs robustes. Pour les cabinets belges, la réussite de cette transition dépendra de leur capacité à s’approprier ces exigences de manière proportionnée, à investir dans une culture de la qualité, et à faire de l’ISQM un levier de transformation durable.

Limites et pistes d’amélioration du mémoire

Une des principales limites rencontrées dans le cadre de ce mémoire concerne le nombre de réponses obtenues via le questionnaire Google Forms. Bien que les 15 réponses collectées aient permis d’identifier certaines tendances pertinentes et de nourrir une analyse comparative selon la taille des cabinets, un échantillon plus large idéalement d’au moins 25 réponses aurait renforcé la robustesse statistique et la représentativité des résultats. Ce taux de participation limité peut toutefois s’expliquer par le contexte de diffusion du questionnaire, qui coïncidait avec la période la plus intense de l’année pour les cabinets d’audit, rendant la disponibilité des professionnels difficile.

De plus, bien que j'aie consulté des ressources disponibles en ligne et étudié les publications de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, je n'ai pas pu assister aux formations spécifiques proposées par l'IRE sur les nouvelles normes ISQM, faute de temps ou d'accès direct en tant qu'étudiant. J'ai néanmoins mis tout en œuvre pour obtenir des données qualitatives et quantitatives solides, en menant quatre entretiens semi-directifs avec des réviseurs expérimentés et en élaborant un questionnaire structuré adressé à des cabinets d'audit de toutes tailles en Belgique.

Enfin, mon analyse aurait pu être complétée par des propositions concrètes à destination des petits cabinets, qui rencontrent manifestement davantage de difficultés dans l'implémentation des nouvelles normes. À cet égard, le rôle de l'IRE pourrait être renforcé par la mise à disposition d'outils adaptés tels que des modèles de documents types, des checklists opérationnelles simplifiées ou encore des workshops pratiques ciblés. Ces mesures contribueraient à une mise en œuvre plus homogène des exigences ISQM, quelle que soit la taille des cabinets.

Conclusion

Ce mémoire a mis en évidence que la transition vers les normes ISQM constitue bien plus qu'un changement réglementaire : elle redéfinit en profondeur la manière dont la qualité est pensée et pilotée dans les cabinets d'audit. Dans un environnement en mutation rapide, marqué par la digitalisation, la pression réglementaire et des attentes sociétales accrues, cette évolution normative apparaît comme une réponse structurante.

À travers l'analyse croisée des textes normatifs et des retours de terrain recueillis auprès de professionnels belges, ce mémoire a mis en lumière non seulement les apports des nouvelles normes, mais aussi les défis majeurs qu'elles posent sur le terrain. Parmi ces défis, plusieurs sont récurrents : une charge administrative importante liée à la documentation des objectifs de qualité, des risques et des réponses ainsi qu'un manque de ressources humaines ou technologiques, particulièrement dans les petits et moyens cabinets. En outre, la résistance au changement, souvent liée à la perception trop formelle de la norme, et un déficit d'implication managériale dans certains cas, freinent l'ancrage d'une véritable culture de la qualité, pourtant essentielle.

Ces constats n'enlèvent en rien la pertinence du cadre instauré par les ISQM. Au contraire, ils montrent que son efficacité dépend avant tout de la capacité des cabinets à l'adapter à leur réalité opérationnelle, à s'approprier ses principes et à les traduire en actions concrètes. Ce travail souligne que la taille du cabinet n'est pas le facteur clé du succès. Ce qui fait la différence, c'est l'engagement du leadership, la clarté des responsabilités, l'organisation des processus et la volonté de faire de la qualité une priorité stratégique. Pour les plus petits cabinets, cette réforme peut devenir une véritable opportunité de structuration, de professionnalisation et même de différenciation sur un marché en quête de transparence et de rigueur.

Il convient toutefois de préciser que cette étude repose sur un échantillon limité et s'inscrit dans une logique qualitative. Si elle ne prétend pas à l'exhaustivité, elle vise à ouvrir des pistes de réflexion, utiles tant aux praticiens qu'aux futurs professionnels du secteur.

En définitive, cette réforme normative représente bien plus qu'une simple exigence de conformité. Elle marque un changement de paradigme dans la façon dont la qualité est pensée, vécue et pilotée au sein des cabinets belges. Le réviseur d'entreprise n'est plus seulement garant du respect des normes : il devient un acteur central de la transformation, de la gouvernance et de l'amélioration continue. Intégrer durablement la qualité au cœur des pratiques n'est

désormais plus une option : c'est une condition indispensable pour répondre aux enjeux actuels et futurs de la profession.

Bibliographie

Sites Internet

BDO. (s.d.). BDO Luxembourg | Transparency Report. BDO. Consulté le 12 avril 2025 de :

<https://www.bdo.lu/en-gb/about-en/transparency-report>

Deloitte United States. (s.d.). 2024 Transparency report. Deloitte. Consulté le 14 avril 2025 de :

<https://www2.deloitte.com/us/en/pages/audit/articles/transparency-report.html>

Ethics Board. (2022, April 11). Final Pronouncement: Quality Management-related Conforming Amendments to the Code. Consulté le 2 février 2025 de :

<https://www.ethicsboard.org/publications/final-pronouncement-quality-management-related-conforming-amendments-code>

European Parliament and Council. (2014). Regulation (EU) No 537/2014. EUR-Lex. Consulté le 29 mars 2025 de :

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX:32014R0537>

IAASB. (2020, December 17). International Standard on Auditing 220 (Revised), Quality Management for an Audit of Financial Statements. Consulté 26 janvier 2025 de :

<https://www.iaasb.org/publications/international-standard-auditing-220-revised-quality-management-audit-financial-statements>

IAASB. (2020, December 17). International Standard on Quality Management (ISQM) 1. Consulté le 24 janvier 2025 de :

<https://www.iaasb.org/publications/international-standard-quality-management-isqm-1-quality-management-firms-perform-audits-or-reviews>

IAASB. (2021, September 28). ISQM 1 First-Time Implementation Guide. Consulté le 22 janvier 2025 de :

<https://www.iaasb.org/publications/isqm-1-first-time-implementation-guide>

ICAEW. (s.d.). Getting ready for ISQM 2: Engagement Quality Reviews. Consulté le 24 janvier 2025 de :

<https://www.icaew.com/technical/audit-and-assurance/audit/quality-management-in-audit-firms/getting-ready-for-isqm-2-engagement-quality-reviews>

ICAEW. (s.d.). ISQM 1 implementation: A sole practitioner approach. Consulté le 22 janvier 2025 de :

<https://www.icaew.com/insights/viewpoints-on-the-news/2022/oct-2022/isqm-1-implementation-a-sole-practitioner-approach>

ICAEW. (s.d.). ISQM 1: The benefits for smaller firms. Consulté le 13 février 2025 de :
<https://www.icaew.com/insights/viewpoints-on-the-news/2022/may-2022/qm-isqm-1-the-benefits-for-smaller-firms>

ICAEW. (s.d.). ISQM implementation. Consulté le 12 février 2025 de :

<https://www.icaew.com/technical/audit-and-assurance/audit/quality-management-in-audit-firms/isqm-articles>

ICAEW. (s.d.). ISQM1: Implementation and expectations. Consulté le 18 janvier 2025 de :
<https://www.icaew.com/regulation/regulatory-news/regulatory-news-april-2023/isqm1-implementation-and-expectations>

ICAEW. (s.d.). Quality management ISQM 1. Consulté le 11 février 2025 de :
<https://www.icaew.com/technical/audit-and-assurance/audit/quality-management-in-audit-firms/quality-management-isqm>

IESBA. (2022, 11 avril). Final pronouncement: Quality management-related conforming amendments to the Code. Consulté le 17 février 2025 de :

<https://www.ethicsboard.org/publications/final-pronouncement-quality-management-related-conforming-amendments-code>

IFAC, IRE, & CNCC. (2009). Norme internationale d'audit 230 [Handbook]. In Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control. Consulté le 19 janvier 2025 de :

<https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/nl/Documents/regelgeving-en-publicaties/rechtsleer/normen-en-aanbevelingen/ISA-s/clarified-ISA-s/ISA-update-2015/French/ISA-230--Mars-2012.pdf>

Institute of Internal Auditors (IIA). (2024, 9 janvier). *Global Internal Audit Standards*. Consulté le 20 janvier 2025 de :

https://www.theiia.org/globalassets/site/resources/research-and-reports/tone-at-the-top/2024/feb_2024--tone_at_the_top.pdf

Institut des Réviseurs d'Entreprises. (s. d.). *Normes de l'IRE*. Consulté le 12 décembre 2024 de :

<https://www.ibr-ire.be/fr/reglementation-et-publications/normes-et-recommandations/normes/norme-isqc-1taa-71-pag1-7-edito-isqm.pdf>

Institut des Réviseurs d'Entreprises. (s. d.-c). *Norme ISQM*. Consulté le 12 décembre 2024 de :

<https://www.ibr-ire.be/fr/reglementation-et-publications/normes-et-recommandations/normes/norme-detail-page/norme-isqc-1>

Institut des Réviseurs d'Entreprises. (s. d.). Trois normes de l'IRE approuvées tant par le CSPE que par le ministre de l'Économie. Consulté le 15 décembre 2024 de :

<https://www.ibr-ire.be/fr/actualites/news-detail/trois-normes-de-l-ire-approuv-es-tant-par-le-cspe-que-par-le-ministre-de-l-economie>

Instituut van de Bedrijfsrevisoren. (s. d.). ISQM – International Standard on Quality Management. Consulté le 10 décembre 2024 de :

<https://www.ibr-ire.be/nl/actueel/isqm>

International Ethics Standards Board for Accountants. (2022, 11 avril). Final Pronouncement: Quality Management-related Conforming Amendments to the Code. Consulté le 25 avril 2025 de :

<https://www.ethicsboard.org/publications/final-pronouncement-quality-management-related-conforming-amendments-code>

International Federation of Accountants (IFAC), Forum of Firms, & Small and Medium Practices Committee. (2009). *Guide to Quality Control for Small- and Medium-Sized Practices* (2^e éd.). New York: IFAC. Consulté le 28 janvier 2025 de :

<https://www.ifac.org/knowledge-gateway/building-trust-ethics/publications/guide-quality-control-small-and-medium-sized-practices-second-edition>

International Standard on Auditing 220 (Revised), Quality Management for an Audit of Financial Statements. (2020b, décembre 17). IAASB. Consulté le 24 janvier 2025 de :

<https://www.iaasb.org/publications/international-standard-auditing-220-revised-quality-management-audit-financial-statements>

IRE. (s.d.). La loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises a été publiée au Moniteur belge. Consulté le 15 avril 2025 de :

<https://www.ibr-ire.be/fr/actualites/news-detail/la-loi-du-7-d-cembre-2016-portant-organisation-de-la-profession-et-de-la-supervision-publique-des-r-viseurs-d-entreprises-a-t-publi-e-au-moniteur-belge>

IRE. (s.d.). Mission et tâches. Consulté le 20 mars 2025 de :

<https://www.ibr-ire.be/fr/l-institut/a-propos-de-nous/mission-et-taches>

Justel. (s.d.). Nouvelles normes pour la gestion de qualité au sein des cabinets : ISQM1, 2 et ISA 220. Consulté le 2 mars 2025 de :

https://www.ejustice.just.fgov.be/cgi_loi/change_lg.pl?language=fr&la=F&table_name=loi&cn=2016120702

Lucas, N. (2021). Les nouvelles normes ISQM : un changement de paradigme pour la gestion de la qualité. Revue de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, 72, 6–18. Consulté le 16 février 2025 de :

<https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/nl/documents/actueel/isqm/taa-72-2021-pag6-18-isqm-noelle-lucas.pdf>

Mazars, F. (2024, December 30). Group transparency report 2023/2024. Forvis Mazars. Consulté le 27 mai 2025 de :

<https://www.forvismazars.com/group/en/who-we-are/news-publications/transparency-reports/group-transparency-report-2023-2024>

PwC. (2024). PwC Middle East Audit Quality Report 2024. PwC. Consulté le 28 mai 2025 de :

<https://www.pwc.com/m1/en/about-us/quality-report.html>

Union européenne. (2014). Règlement (UE) n° 537/2014 du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 sur les exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public et abrogeant la décision 2005/909/CE de la Commission (Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE). Consulté le 15 mars 2025 de :

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX:32014R0537>

Cours

MLSMM2140 | *MoodleUCLouvain.*

(s. d.). <https://moodle.uclouvain.be/course/view.php?id=8990>

MLSMM2140 | *MoodleUCLouvain.* (s. d.-

b). https://moodle.uclouvain.be/pluginfile.php/501085/mod_resource/content/1/ISQM-1-FR.pdf

MLSMM2140 | *MoodleUCLouvain.* (s. d.-

c). https://moodle.uclouvain.be/pluginfile.php/501086/mod_resource/content/1/ISQM-2-FR.pdf

MLSMM2140 | *MoodleUCLouvain.* (s. d.-

d). https://moodle.uclouvain.be/pluginfile.php/554459/mod_resource/content/1/Norme%20application%20ISQM.pdf

MLSMM2140 | *MoodleUCLouvain.* (s. d.-

e). https://moodle.uclouvain.be/pluginfile.php/554477/mod_resource/content/1/0-Introduction-Webinar-ISQM1.pdf

MLSMM2249 | *MoodleUCLouvain.*

(s. d.). <https://moodle.uclouvain.be/mod/folder/view.php?id=501084>

Capsules Vidéo

2022 - ISQM Introduction FR. (s.d.). Vimeo. Consulté le 9 février 2025 de :

<https://vimeo.com/708188623>

Delahaut, D. (2022). Modèle Présentations PPT ISQM IRE. Consulté le 10 février 2025 de : https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/documents/actualites/isqm/c7-processus-de-suivi-fr.pdf?sfvrsn=cce21cd5_5

Delahaut, D., & GT ISQM auprès de l'IRE. (2022). Modèle Présentations PPT ISQM IRE. Consulté le 29 janvier 2025 de : https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/documents/actualites/isqm/c4-realisation-de-la-mission.pdf?sfvrsn=25e21cd5_5

ISQM. (s.d.). Consulté le 4 mars 2025 de : <https://www.ibr-ire.be/fr/actualites/isqm>

Lucas, N. (2022). Gouvernance et équipe dirigeante (Door GT ISQM & IRE) [Report]. Consulté le 27 janvier 2025 de : https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/documents/actualites/isqm/c1-governance-leadership-fr.pdf?sfvrsn=5ce21cd5_5

Lucas, N., & Membre du GT ISQM auprès de l'IRE. (2022). Règles d'éthique pertinentes. Consulté le 13 février 2025 de : https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/documents/actualites/isqm/c2-ethical-requirements-fr.pdf?sfvrsn=5fe21cd5_5

Lucas, N., & Membre du GT ISQM auprès de l'IRE. (2022a). ISQM1 Informations & Communications. Consulté le 7 février 2025 de : https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/documents/actualites/isqm/c6-informations-communications.pdf?sfvrsn=5ee21cd5_5

Supkis Cheek, D. (2021, 16 novembre). ISQM 1 : Se préparer à la nouvelle approche basée sur les risques [Vidéo YouTube]. International Federation of Accountants (IFAC). Consulté le 10 février 2025 de :

<https://www.youtube.com/watch?v=NEddUkcrqGE>

Tracq-Sengeisse, I. (2022, 10 février). Vue d'ensemble des normes de gestion de la qualité de l'IAASB [Vidéo YouTube]. Compagnie des Commissaires aux Comptes. Consulté le 30 janvier 2025 de :

<https://www.youtube.com/watch?v=XT8ejy2PU6Y>

Vandenborre, B. (2022). Modèle Présentations PPT ISQM IRE. Consulté le 27 janvier 2025 de :

https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/documents/actualites/isqm/c3-acceptation-fr.pdf?sfvrsn=58e21cd5_5

Vandenborre, B. (2022, mars). ISQM : Le processus d'évaluation des risques du cabinet. Institut des Réviseurs d'Entreprises. Consulté le 8 février 2025 de :

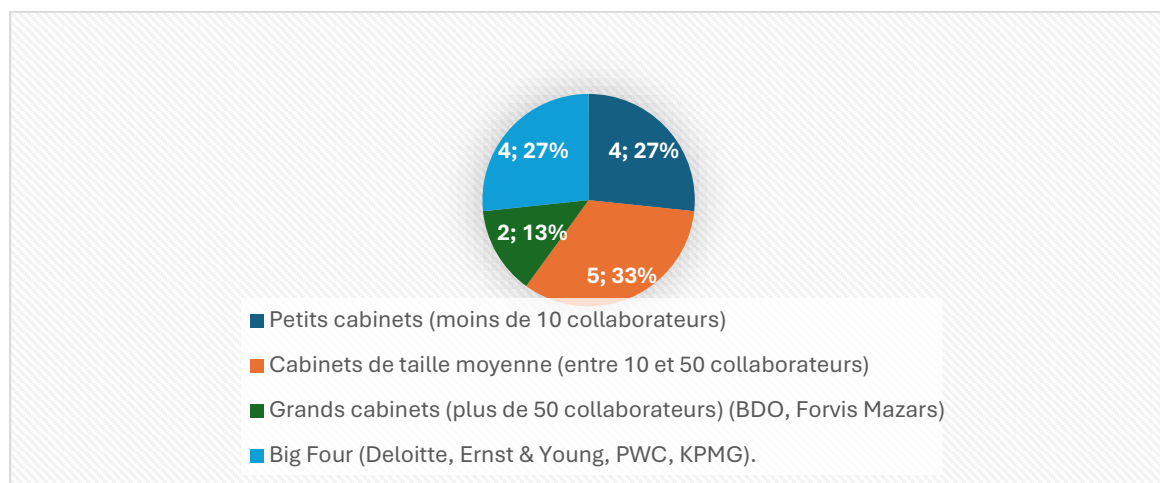
https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/documents/actualites/isqm/c0-processus-evaluation-risques-isqm1.pdf?sfvrsn=d06a1cd5_7

Vandenborre, B., & GT ISQM. (2022). ISQM1 (Door IRE) [Report]. Consulté le 10 février 2025 de :

https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/documents/actualites/isqm/c5-ressources-fr.pdf?sfvrsn=59e21cd5_5

Annexes

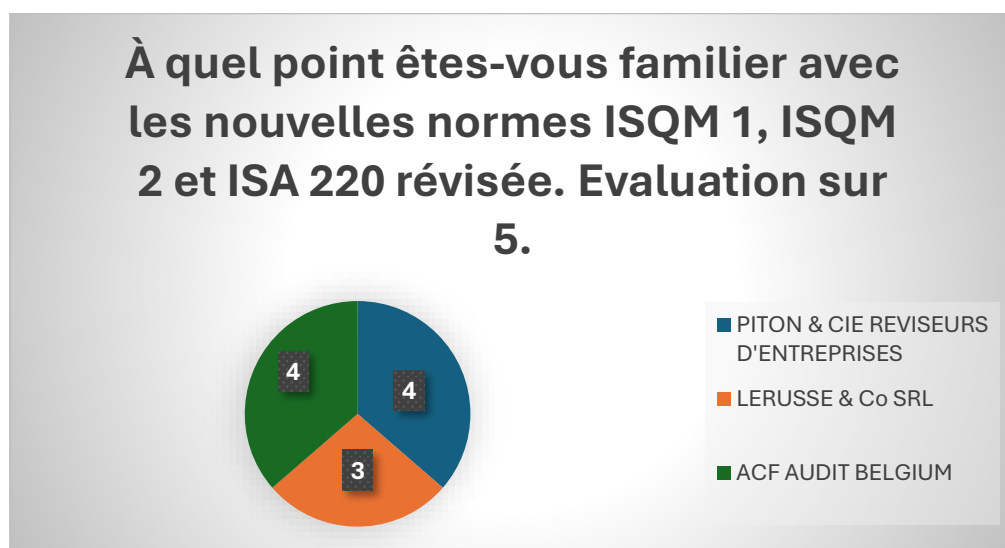
Annexe 1 – Répartition des 15 répondants selon le type de cabinet d’audit (effectifs et pourcentages)



Annexe 2 – Compréhension des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée par les petits cabinets d’audit (1 à 10 personnes)

Nom du cabinet d'audit	Pouvez-vous expliquer votre compréhension des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée ?	Quelles sont, selon vous, les principales différences entre ISQC 1 et ISQM 1/2 ?
PITON & CIE REVISEURS D'ENTREPRISES	Ce sont des normes qualités liées entre elles	Le monitoring est continu pour ISQM alors qu'il était périodique pour ISQC1 et ISQM se base sur une analyse de risques du cabinet et de son fonctionnement plutôt que des check list standard pour ISQC1
ACF AUDIT BELGIUM	oui	La mise en oeuvre de la matérialisation de l'analyse de risque qualité et des contrôles y afférents
LERUSSE & Co SRL	Non pas vraiment	Je ne sais pas
RdB BV	ISQM est une méthode plus dynamique du suivi de la qualité.	ISQC1 est un manuel plus statique.

Annexe 3 – Degré de familiarité des petits cabinets avec les normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée (échelle de 1 à 5)



Annexe 4 – Retours des petits cabinets sur les formations liées à la gestion de la qualité

Nom du cabinet	Combien de formations spécifiques ont été organisées dans votre cabinet sur ISQM 1 et ISQM 2 ?	Les formations étaient-elles suffisantes pour une bonne compréhension des normes ?	Si vous avez répondu partiellement à la question précédente veuillez justifier votre réponse	Quelle a été la stratégie du cabinet pour former les équipes en interne ?	Quels sont encore les besoins en formation identifiés pour assurer une transition optimale ?
PITON & CIE REVISEURS D'ENTREPRISES	3	Oui		Formations organisées par l'IRE	Formations au logiciel ISQM Manager
LERUSSE & Co SRL	0	Non		Formations organisées par l'IRE	Ça ira pour mes collaborateurs
ACF AUDIT BELGIUM	2	Partiellement	les explications de départ n'étaient pas assez concrètes sur la manière d'appréhender la norme	Formations organisées par l'IRE	Revoir les formations IRE + rdv à la CSSF luxembourgeoise
RdB BV	40 hours per year	Oui		External training	Practic and experience

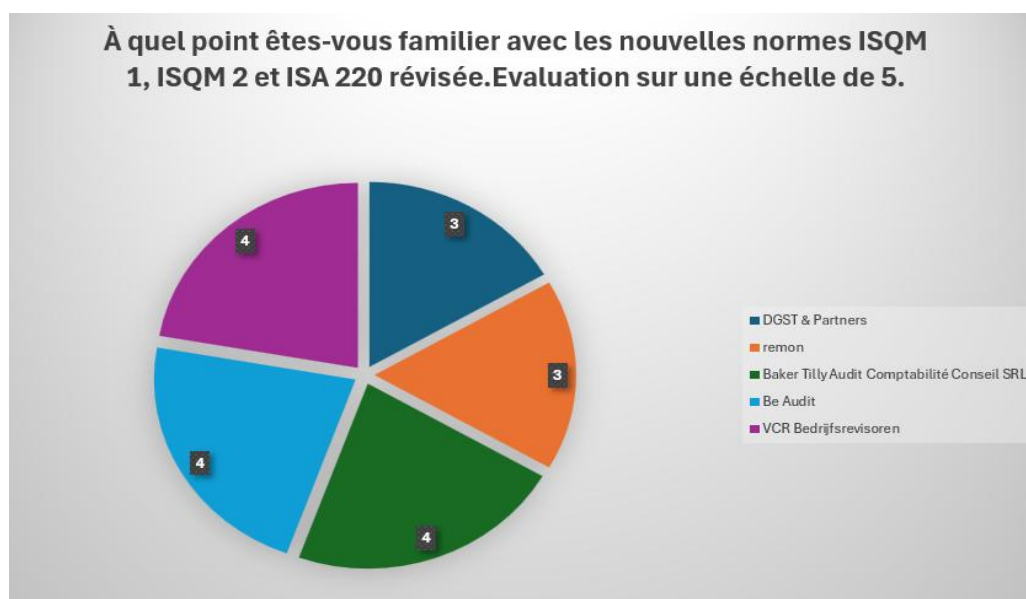
Annexe 5 – Perception des petits cabinets sur l'impact des normes ISQM 1 et ISQM 2 en matière de gouvernance, gestion des risques et qualité

Comment la gouvernance du cabinet a-t-elle été adaptée pour répondre aux exigences d'ISQM 1 et ISQM 2 ?	Quels changements ont été apportés aux procédures de gestion des risques ?	Comment votre cabinet suit-il l'efficacité des nouveaux dispositifs de gestion de la qualité ?	La mise en œuvre des normes a-t-elle amélioré la qualité des audits dans votre cabinet ?
Via le logiciel ISQM Manager	Plus de formalisme mais les risques étaient déjà gérés.	Via le logiciel ISQM Manager	Non pas spécialement
Pas de changement	Aucun	Non	Non
NA	Nous avons réalisé une analyse des composantes ISQM pour le cabinet	1 x/ an lors des suivis compliance et en corrélation avec la responsable du département	non, les points étaient déjà analysés avant la norme
use of a new software : AUDITYX (ESOMUS)	Use of this software.	consulting of this software	not sure :-)

Annexe 6 – Appropriation opérationnelle des normes ISQM : stratégies de formation, outils utilisés et perception de l'ISQM Manager

Nom du cabinet	Quelle a été la stratégie du cabinet pour former les équipes en interne ?	Quels sont encore les besoins en formation identifiés pour assurer une transition optimale ?	Quels outils sont les plus utiles pour vous conformer aux nouvelles normes ?	Utilisez-vous l'outil ISQM Manager ?	Selon vous, quelle est l'utilité de l'outil ISQM Manager dans la mise en œuvre des normes ISQM 1 et ISQM 2 ?
PITON & CIE REVISEURS D'ENTREPRISES	Formations organisées par l'IRE	Formations au logiciel ISQM Manager	CaseWare, ISQM Manager	Oui	Répondre aux normes par l'analyse de risques et les réponses aux risques
LERUSSE & Co SRL	Formations organisées par l'IRE	Ça ira pour mes collaborateurs	Esomus	Oui	C'est bien
ACF AUDIT BELGIUM	Formations organisées par l'IRE	Revoir les formations IRE + rdv à la CSSF luxembourgeoise	CaseWare	Non, jamais entendu parler	Aucune pour le moment
RdB BV	External training	Practic and experience	Audityx	No, I've never heard of it	

Annexe 7 – Niveau de familiarité avec les normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée parmi des cabinets de taille moyenne et intermédiaire (échelle de 1 à 5)



Annexe 8 – Compréhension des normes ISQM et distinction avec ISQC 1 selon les cabinets de taille moyenne (1 – 50 personnes)

Nom du Cabinet	Pouvez-vous expliquer votre compréhension des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée ?	Quelles sont, selon vous, les principales différences entre ISQC 1 et ISQM 1/2 ?
DGST & Partners	De manière générale, ces normes visent à assurer la qualité d'un audit des états financiers. Les normes ISQM mettant l'accent sur une analyse de risque spécifique au cabinet d'audit.	Les normes ISQM sont plus axées sur la gestion de la qualité propre au cabinet. ISQC1 me paraissait plus générale.
remon	analyse des risques, réponses, évaluation appropriée, action	aucune si vous faites bien la 1
Baker Tilly Audit Comptabilité Conseil SRL	Ce sont des normes qui traitent de la gestion de qualité interne au bureau. Un contrôle interne afin de s'assurer que les concepts liés à la profession soient appliqués et connus par tous	l'un traite de la gestion général du cabinet et l'autre par mission prise individuellement
Be Audit	Le temps me manque pour répondre de manière appropriée à votre question...	ISQC est plus focalisé sur la gestion des risques et modulaire
VCR Bedrijfsrevisoren	ISQM 1 requires audit firms to establish a quality management system that identifies and responds to risks that may affect the quality of engagements. It introduces a risk-based and proactive approach, with clear objectives and structured responses for eight components (governance, ethics, acceptance/continuance, performance, resources, communication, monitoring, and remediation). ISQM 2 focuses on Engagement Quality Reviews (EQRs). In our case, it didn't materially change how we assign EQRs but made the responsibilities and documentation more explicit. Revised ISA 220 places more emphasis on the engagement partner's responsibilities for managing quality at the engagement level, including team communication and resource management.	A more risk-driven, structured approach in ISQM 1 Formal quality objectives and risk responses Increased documentation requirements A clearer separation between firm-level (ISQM 1) and engagement-level (ISQM 2) responsibilities

Annexe 9 – Formations reçues sur les normes ISQM et perception de leur efficacité dans les cabinets de taille moyenne

Nom du Cabinet	Avez-vous reçu une formation spécifique sur ces nouvelles normes ?	Combien de formations spécifiques ont été organisées dans votre cabinet sur ISQM 1 et ISQM 2 ?	Les formations étaient-elles suffisantes pour une bonne compréhension des normes ?	Si vous avez répondu partiellement à la question précédente veuillez justifier votre réponse
DGST & Partners	En cours de formation	Nous en avons déjà eu 3 ou 4 principalement liées à l'outil utilisé pour les mettre en oeuvre	Partiellement	Très fort axé sur l'outil mais pas réellement sur les normes présentent derrière
remon	Oui	3	Partiellement	toutes les formations et les outils le font passer comme une contrainte plutôt que comme un outils
Baker Tilly Audit Comptabilité Conseil SRL	Oui	1 formation par an	Oui	
Be Audit	Oui	2	Oui	
VCR Bedrijfsrevisoren	YES	General introduction for all staff In-depth training for partners and staff involved in quality monitoring Informal peer discussions and training via IBR/IRE events	Partially	The core principles were well communicated, but applying ISQM 1 in a smaller structure requires more practical guidance. The documentation expectations, in particular, remain a challenge.

Annexe 10 – Stratégies de formation interne et besoins en accompagnement pour la mise en œuvre des normes ISQM dans les cabinets de taille moyenne

Nom du Cabinet	Quelle a été la stratégie du cabinet pour former les équipes en interne ?	Quels sont encore les besoins en formation identifiés pour assurer une transition optimale ?
DGST & Partners	Formations externes	Formation réelle sur les normes et leurs implications pour l'auditeur.
remon	Formations organisées par l'IRE	un outil convivial et paramétrable en fonction des risques du bureau
Baker Tilly Audit Comptabilité Conseil SRL	Formations organisées par l'IRE	
Be Audit	Formations organisées par l'IRE ET formations internes	Besoin de rafraîchir les connaissances régulièrement...
VCR Bedrijfsrevisoren	Workshops	More concrete examples of documentation and controls Tools to simplify risk tracking Internal training focused on small-team workflows

Annexe 11 – Mise en œuvre des normes ISQM 1 et ISQM 2 dans les cabinets de taille moyenne : gouvernance, gestion des risques et dispositifs de suivi qualité

Nom du Cabinet	Comment la gouvernance du cabinet a-t-elle été adaptée pour répondre aux exigences d'ISQM 1 et ISQM 2 ?	Quels changements ont été apportés aux procédures de gestion des risques ?	Comment votre cabinet suit-il l'efficacité des nouveaux dispositifs de gestion de la qualité ?
DGST & Partners	Mise en place de responsabilités au sein du Conseil d'Administration	Je n'ai pas l'information pour répondre à cette question	Mise en place d'un ERP qualité (AUDITYX)
remon	réunion, esomus, personne dédiée	esomus, sinon avant tout était sous contrôle mais pas d'outils quantitatif d'évaluation du respect des normes	reunion et on est toujours dans la mise en place du logiciel
Baker Tilly Audit Comptabilité Conseil SRL	implémentation au sein du cabinet par l'intermédiaire d'un logiciel commun et des check list proposées par l'ICCI	une planification plus soutenues des tâches qui étaient informellement organisées	par l'outil ISM Manager
Be Audit	Nous avons suivi les prescrit des normes et réparti les compétences entre associés	Approche plus structurée et modulaire	Répartition des tâches entre associés et suivi annuel conformément aux normes
VCR Bedrijfsrevisoren	We designated a partner responsible for the quality system, with scheduled meetings to monitor risks, update procedures, and follow up on remediation. Administrative staff were involved in organizing and documenting procedures.	Most procedures already existed, but we introduced formal risk assessments and defined documented responses. For example, risks around staff turnover or independence are now tracked and discussed periodically.	Regular internal meetings to review quality risks Monitoring of control execution using internal documentation Periodic reviews by an independent internal reviewer Peer interactions and alignment with the profession

Annexe 12 – Perception globale des cabinets sur l'impact des normes ISQM 1 et ISQM 2 : amélioration de la qualité des audits, difficultés de mise en œuvre et effet sur la relation client

Nom du Cabinet	La mise en œuvre des normes a-t-elle amélioré la qualité des audits dans votre cabinet ?	Quels défis subsistent encore aujourd'hui dans l'adaptation aux normes ISQM 1 et ISQM 2 ?	Avez-vous observé des changements dans la satisfaction des clients depuis la mise en œuvre des nouvelles normes ?
DGST & Partners	Oui dans la mesure où ces normes nous obligent à encore mieux documenter les différentes étapes du processus d'audit.	La gestion du temps complémentaire que cela prend à mettre en lien avec la hausse des honoraires qui n'est pas toujours comprises par les clients.	Non
remon	non	peps, suivi et efficacité, lourdeur administrative trop importante	Non
Baker Tilly Audit Comptabilité Conseil SRL	Cela a permis de renforcer quelques faiblesses	la pondération investissement temps/rentabilité, pour l'instant cela est plutôt un coût pour le cabinet	Non
Be Audit	Beaucoup de travail pour mettre en place le système, avec une amélioration très légère du formalisme des audits, sans pour autant modifier la qualité du travail d'audit en tant que tel	Le rodage doit encore se faire au fil de la saison d'audit, puis le monitoring par la suite	Non
VCR Bedrijfsrevisoren	The quality itself hasn't changed drastically, but procedures are more clearly documented, which improves consistency and accountability.	The time-consuming nature of documentation Tailoring tools to a medium-sized firm Ensuring all staff are aligned with the system	NO

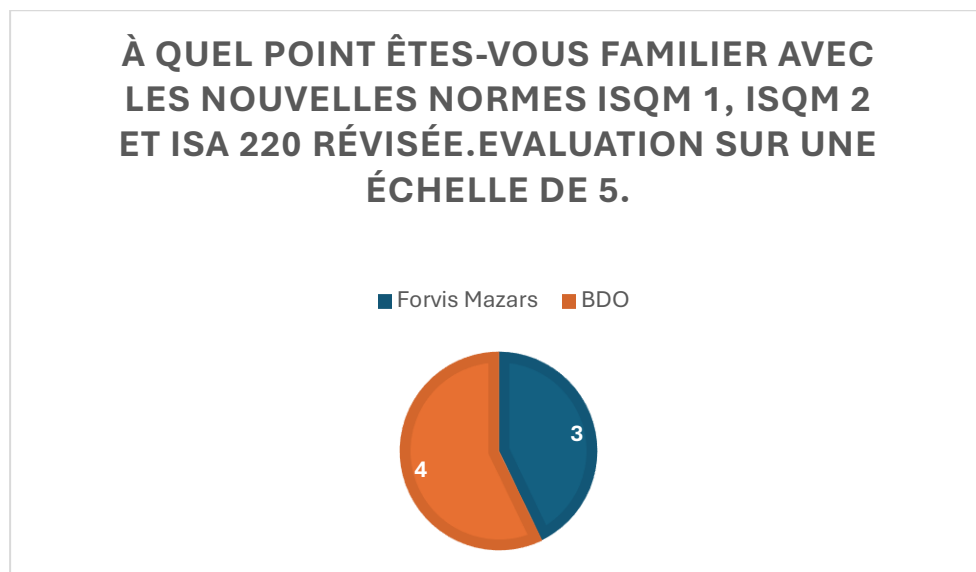
Annexe 13 – Conséquences opérationnelles de la transition vers les normes ISQM : impacts sur la charge de travail, les coûts et l'organisation des équipes

Nom du Cabinet	Quels sont les impacts opérationnels déjà observés depuis le début de la transition ?	Comment la transition a-t-elle affecté la charge de travail des équipes ?	Avez-vous constaté une augmentation des coûts liés à cette transition ?	Dans l'affirmative à la question précédente, veuillez préciser votre choix.
DGST & Partners	Une plus grande rigueur dans la documentation ainsi que dans le respect des échéances surtout pour les phases en amont de la mission à proprement parler	Augmentation significative	Avez-vous constaté une augmentation des coûts liés à cette transition ?	Le temps de travail est plus conséquent et nous impose à revoir le nombre de personnes engagées par le cabinet
remon	aucun, lourdeur administrative sans possibilité de se démarquer (tick marks)	Augmentation significative	Avez-vous constaté une augmentation des coûts liés à cette transition ?	1/3 ETP
Baker Tilly Audit Comptabilité Conseil SRL	automatisme pris dans les dossiers	Augmentation significative	Avez-vous constaté une augmentation des coûts liés à cette transition ?	aussi bien en terme d'investissement pour les licences que pour les personnes qui ont dû être consacrées sur l'implémentation de l'outil + formation + adaptation
Be Audit	Beaucoup de temps a été passé en administration pour peu de valeur ajoutée	Augmentation significative	Avez-vous constaté une augmentation des coûts liés à cette transition ?	Plus d'administration engendre plus de coûts...
VCR Bedrijfsrevisoren	More time spent on documenting controls Increased involvement of partners in governance Enhanced internal coordination on audit quality	Significant increase, Slight increase	Have you seen an increase in the costs associated with this transition?	Mainly in terms of personnel time—additional work for quality documentation, training, and oversight.

Annexe 14 – Outils utilisés pour se conformer aux normes ISQM et retour sur l'utilisation de l'ISQM Manager

Nom du Cabinet	Quels outils sont les plus utiles pour vous conformer aux nouvelles normes ?	Utilisez-vous l'outil ISQM Manager ?	Selon vous, quelle est l'utilité de l'outil ISQM Manager dans la mise en œuvre des normes ISQM 1 et ISQM 2 ?
DGST & Partners	Audityx	Oui	Un logiciel intégré qui répond, normalement et quand il sera complètement opérationnel, à toutes les exigences des normes.
remon	Audityx	Oui	évaluation du suivi et du respect
Baker Tilly Audit Comptabilité Conseil SRL	Audityx, CaseWare	Oui	
Be Audit	Audityx	Oui	Bon outil de suivi, même s'il est très lourd en particulier pour les missions spéciales
VCR Bedrijfsrevisoren	CaseWare, internally developed Excel trackers and quality checklists	No, I've never heard of it	Not used at our firm

Annexe 15 - Niveau de familiarité avec les normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée chez BDO et Forvis Mazars



Annexe 16 – Compréhension des normes ISQM et distinction avec ISQC 1 dans les deux grands cabinets (BDO et Forvis Mazars)

Nom du cabinet d'audit	Pouvez-vous expliquer votre compréhension des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée ?	Quelles sont, selon vous, les principales différences entre ISQC 1 et ISQM 1/2 ?
BDO	Gestion de la qualité du cabinet d'audit et d'un audit	Contrôle qualité >> gestion de la qualité
Forvis Mazars	A more extensive internal control framework for audit firms to ensure quality and compliance	more extensive and control driven

Annexe 17 – Approche pédagogique et perception des besoins en formation sur les normes ISQM dans deux grands cabinets d’audit

Nom du cabinet d'audit	Avez-vous reçu une formation spécifique sur ces nouvelles normes ?	Combien de formations spécifiques ont été organisées dans votre cabinet sur ISQM 1 et ISQM 2 ?	Les formations étaient-elles suffisantes pour une bonne compréhension des normes ?	Si vous avez répondu partiellement à la question précédente veuillez justifier votre réponse	Quelle a été la stratégie du cabinet pour former les équipes en interne ?	Quels sont encore les besoins en formation identifiés pour assurer une transition optimale ?
BDO	Oui	2	Partiellement	Nous sommes impliqués dans le respect mais d'autres personnes spécifiques sont impliquées dans la mise en place et donc connaissent encore mieux	Workshops	Formation continue pour rappeler le pourquoi
Forvis Mazars	YES	1	Partially	We got a general presentation of the standards but did not deepen the knowledge through training. Being also part of the process owners/control owners, I believe to learn also from practical application. Also, partners/directors/staff responsible for quality in the firm have followed up IRE/IBR trainings additionally.	Workshops	in our firm, I believe the transition is already through but we are working to refine and improve the existing framework

Annexe 18 – Gouvernance, gestion des risques, qualité des audits et défis liés à la mise en œuvre des normes ISQM : retour de BDO et Forvis Mazars

Nom du cabinet d'audit	Comment la gouvernance du cabinet a-t-elle été adaptée pour répondre aux exigences d'ISQM 1 et ISQM 2 ?	Quels changements ont été apportés aux procédures de gestion des risques ?	Comment votre cabinet suit-il l'efficacité des nouveaux dispositifs de gestion de la qualité ?	La mise en œuvre des normes a-t-elle amélioré la qualité des audits dans votre cabinet ?	Quels défis subsistent encore aujourd'hui dans l'adaptation aux normes ISQM 1 et ISQM 2 ?	Avez-vous observé des changements dans la satisfaction des clients depuis la mise en œuvre des nouvelles normes ?
BDO	Déjà adaptée avant cela mais une attention continue à la gestion de la qualité avec un focus de l'auditeur interne	Gestion des formations accrues et suivi de la qualité	notamment audit interne et contrôle réguliers	oui	L'uniformisation entre les grands cabinets et les petits et le contrôle uniforme de la profession	Non
Forvis Mazars	A framework has been set up and a dedicated staff has been hired to supervise it	Additional controls and documentation have been determined	Within Forvis Mazars network/group, we have a group dedicated tool "Arengibox" where we describe processes and related controls. We need also to document the controls and perform tests. This gives a self assessment. On a regular basis, the group performs inspection on our self assessment. The timely and duly completion of the yearly self assessment campaign is part of each country KPT's.	I do not see a direct improvement for the moment. To see in a longer term	The level of documentation of controls to be set up, the change in internal processes adding up to the increase in documentation of audit files in the past years.	No

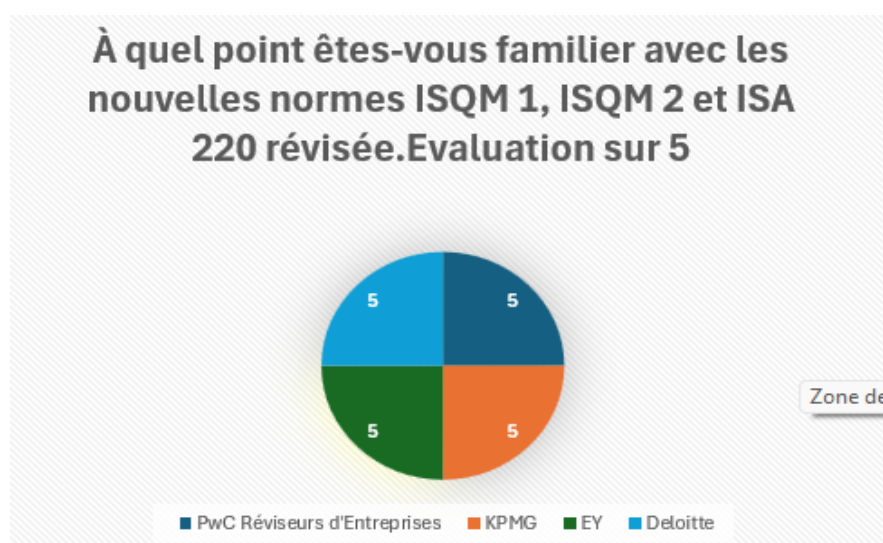
Annexe 19 – Impacts opérationnels, charge de travail et coûts liés à la transition vers les normes ISQM : analyse dans deux grands cabinets

Nom du cabinet d'audit	Quels sont les impacts opérationnels déjà observés depuis le début de la transition ?	Comment la transition a-t-elle affecté la charge de travail des équipes ?	Avez-vous constaté une augmentation des coûts liés à cette transition ?	Dans l'affirmative à la question précédente, veuillez préciser votre choix.
BDO	Organisation pour répondre à la gestion de la qualité, formation	Légère augmentation	Avez-vous constaté une augmentation des coûts liés à cette transition ?	Oui augmentation continue de la qualité
Forvis Mazars	More administrative and documentation work	Slight increase	Have you seen an increase in the costs associated with this transition?	For audit staff, slight increase of workload. The workload has been significant at partner/director level + dedicated staff helping on ISQM 1 framework and self assessment campaign. In terms of costs, yes as we have hired an ETP due to this increase and also cost related to the time partners & directors spend on this topic

Annexe 20 - Analyse comparative de l'utilisation d'outils liés à la mise en œuvre des normes ISQM 1 et ISQM 2 dans les cabinets BDO et Forvis Mazars

Nom du cabinet d'audit	Utilisez-vous des outils spécifiques pour gérer la transition vers les nouvelles normes ?	Quels outils sont les plus utiles pour vous conformer aux nouvelles normes ?	Utilisez-vous l'outil ISQM Manager ?	Selon vous, quelle est l'utilité de l'outil ISQM Manager dans la mise en œuvre des normes ISQM 1 et ISQM 2 ?	Avez-vous des suggestions ou des commentaires supplémentaires sur la transition ISQM ?
BDO	Oui, outils de suivi des formations	APT	Non, jamais entendu parler	Gestion de tous les aspects de la gestion qualité je suppose.	Non
Forvis Mazars	NO	We use Arengibox which is tool coming from the group	No, I've never heard of it	N/A	No

Annexe 21 - Niveau de familiarité des grands cabinets avec les normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée : une maîtrise complète



Annexe 22 – Compréhension des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée et avec ISQC

1 : retours issus des Big Four

Nom du cabinet d'audit	Taille du cabinet	Pouvez-vous expliquer votre compréhension des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée ?	Quelles sont, selon vous, les principales différences entre ISQC 1 et ISQM 1/2 ?
PwC Réviseurs d'Entreprises	Big 4 (Deloitte, PwC, EY, KPMG)	Etant responsable de la conception, la mise en oeuvre de procédures, ainsi que l'évaluation annuelle du système interne de la gestion de la qualité, j'ai une bonne compréhension des normes suivies. Nous avons implémenté l'ISQM1 depuis juillet 2020 sur base de l'exposure draft ISQM1 et 2 qui existait à ce moment.	ISQC1 est une norme basée sur la mise en oeuvre de principes, alors que la norme ISQM1 est basée sur une approche de risques.
KPMG	Big 4 (Deloitte, PwC, EY, KPMG)	ISQM 1 est une norme qui impose aux cabinets de mettre en place un système de gestion de la qualité robuste, basé sur une approche proactive et fondée sur les risques. Elle repose sur 8 composants structurants (gouvernance, éthique, évaluation des risques, supervision, etc.). Pour chaque objectif de qualité, les risques doivent être identifiés et des réponses appropriées mises en oeuvre. ISQM 2 concerne spécifiquement les revues de qualité des missions (Engagement Quality Reviews), en précisant les conditions, les compétences du reviewer et son indépendance. ISA 220 révisée renforce la responsabilité du signataire de la mission en matière de gestion de la qualité au niveau de la mission.	Approche plus dynamique et fondée sur les risques dans ISQM. Mise en place d'un système de gestion de la qualité intégré. Documentation et suivi beaucoup plus formalisés. Rôle du "Quality Reviewer" défini de manière plus stricte dans ISQM 2.

+

EY	Big 4 (Deloitte, PwC, EY, KPMG)	ISQM-1 est norme du système de gestion de qualité par les cabinets. Le but du cabinet est de établir, mettre en oeuvre et exploiter un système de gestion de la qualité pour les audits effectués par le cabinet, qui fournit une assurance raisonnable que le cabinet et son personnel remplissent leurs responsabilités conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables, et mènent les missions conformément à ces normes et exigences ; et que les rapports de mission émis sont appropriés dans les circonstances. La norme décrit 8 composants de qualité : (a) risk assessment process; (b) governance and leadership; (c) relevant ethical requirements; (d) acceptance and continuance of client relationships and specific engagements; (e) engagement performance; (f) resources; (g) information and communication; and (h) monitoring and remediation process. Pour chacun des composants des objectives doivent être établis. Pour chaque objectif le cabinet doit déterminer les risques de ne pas atteindre les objectifs. Pour chaque risque la cabinet doute développer des réponses (contrôles internes) pour répondre aux risques. Les normes ISQM-2 et ISA 220 sont plutôt focalisées sur le contrôle de qualité sur des mission spécifiques. Ces normes n'ont pas matériellement changé l'attribution des « engagement quality reviewer » pour notre cabinet.	Les composants et objectifs qui sont bien définis dans ISQM. La documentation de l'évaluation des risques par l'auditeur ainsi que des réponses (contrôles internes) est plus formalisé en ISQM que en ISQC-1.
Deloitte	Big 4 (Deloitte, PwC, EY, KPMG)	ISQM 1 constitue le nouveau cadre de référence pour la gestion de la qualité au sein des cabinets d'audit. Il s'agit d'un système de qualité fondé sur l'évaluation des risques, visant à assurer que le cabinet et ses professionnels respectent les normes professionnelles, légales et réglementaires, et que les missions sont exécutées avec un niveau de qualité approprié.	ISQM introduit une approche dynamique et personnalisée de la gestion de la qualité, contrairement à l'approche statique et uniforme d'ISQC 1. L'identification des risques et la conception de réponses sur mesure constituent un changement majeur. La documentation, la responsabilisation et le monitoring sont nettement renforcés.

Annexe 23 – Mise en œuvre des formations ISQM au sein des Big Four : structuration, modalités pédagogiques et retours d'expérience

Nom du cabinet d'audit	Avez-vous reçu une formation spécifique sur ces nouvelles normes ?	Combien de formations spécifiques ont été organisées dans votre cabinet sur ISQM 1 et ISQM 2 ?	Les formations étaient-elles suffisantes pour une bonne compréhension des normes ?	Quelle a été la stratégie du cabinet pour former les équipes en interne ?	Quels sont encore les besoins en formation identifiés pour assurer une transition optimale ?
PwC Réviseurs d'Entreprises	Oui	Les formations sont organisées chaque année au sein du cabinet, mais également au niveau du réseau, donc difficile d'indiquer un nombre spécifique.	Oui	formations IRE + internes + réseau + workshops entre différents cabinets du réseau	N/A - nous ne sommes plus dans la phase de transition.
KPMG	Oui	Chez KPMG, la mise en oeuvre a été centralisée. L'équipe QRM (Quality & Risk Management) a reçu des formations intensives et continues via KPMG International. Les auditeurs ont été formés à travers des sessions internes, des webinaires, et des modules e-learning pour leur donner une compréhension générale de la norme et des implications pratiques sur les missions.	Oui	Modules internes, e-learning, sessions pratiques, webinaires avec cas concrets	KPMG est au-delà de la phase de transition. La formation continue reste essentielle pour intégrer les mises à jour et les retours d'expérience (feedback loop).

EY	Oui	Ceci dépend très fort de la fonction des personnes dans le cabinet. Dans un cabinet Big 4, ISQM est principalement géré par un groupe limité qui s'occupe de l'identification des risques et de la documentation des réponses en central. Ce groupe a eu extensivement de formation et il y a encore de la formation continue avec le réseau. Les autres auditeurs ont plutôt reçu des formations pour avoir une compréhension plus générale de l'ISQM.	Oui	Workshops	N/A EY a déjà eu 2 années de ISQM-1, donc nous ne sommes plus en transition
Deloitte	Oui	Deloitte a mis en place un programme structuré de formation pluriannuel : Formations approfondies pour les équipes en charge du système de gestion de la qualité Formations ciblées par rôle (associés, managers, reviewers, etc.) Plateformes e-learning, coaching, FAQ internes, webinaires	Oui	Workshops	Nous sommes désormais en phase de monitoring continu. L'enjeu est d'assurer l'intégration continue des retours d'expérience dans les formations à venir, en particulier sur les missions à haut risque.

Annexe 24 – Gouvernance, gestion des risques et suivi de la qualité : mise en œuvre concrète des normes ISQM dans les cabinets du Big Four

Nom du cabinet d'audit	Comment la gouvernance du cabinet a-t-elle été adaptée pour répondre aux exigences d'ISQM 1 et ISQM 2 ?	Quels changements ont été apportés aux procédures de gestion des risques ?	Comment votre cabinet suit-il l'efficacité des nouveaux dispositifs de gestion de la qualité ?	La mise en œuvre des normes a-t-elle amélioré la qualité des audits dans votre cabinet ?	Quels défis subsistent encore aujourd'hui dans l'adaptation aux normes ISQM 1 et ISQM 2 ?
PwC Réviseurs d'Entreprises	désignation d'une personne responsable du système interne de gestion de la qualité, qui rapporte directement au leadership, dont l'administrateur délégué est le responsable ultime.	L'approche de risques	Le responsable de la gestion de la qualité fait rapport au leadership chaque trimestre en utilisant des indicateurs de qualité, qui sont le résultat des contrôles mis en place. Il organise également une évaluation trimestrielle sur base d'entretiens avec les responsables opérationnels de chaque composant du système interne de gestion. En outre il y a la désignation du responsable Inspections/monitoring afin de vérifier l'efficacité des procédures et contrôles mis en place au sein du cabinet. Ce responsable fait également rapport au leadership.	Oui	L'évaluation annuelle du système de gestion de la qualité et s'assurer de récolter tout les éléments pouvant avoir un impact sur la qualité de l'audit.
KPMG	Le cabinet a formalisé un cadre de gouvernance spécifique pour ISQM, avec un suivi régulier des risques de qualité, des réunions QRM, et des responsabilités définies pour les partenaires et managers. Des ressources ont été allouées spécifiquement à l'implémentation et au suivi du système ISQM.	Les procédures existantes ont été renforcées par une cartographie formelle des risques de qualité, documentée dans les outils internes. Les réponses à ces risques sont suivies par des contrôles réguliers.	Réunions régulières du comité qualité Monitoring interne via des KPIs de qualité Evaluation indépendante par l'équipe de "Quality Performance" Feedback des revues internes et inspections externes	La qualité intrinsèque était déjà élevée, mais la traçabilité, la cohérence et la réactivité face aux risques ont été nettement renforcées.	Gestion de la charge administrative accrue Nécessité de maintenir l'engagement des équipes à long terme Harmonisation des pratiques entre les bureaux
EY	Oui, voire ci-dessus, ISQM-1 et les exigences de documentation exigeait des réunions régulières pour discuter du suivi et des observations ainsi que la dedication de temps par des personnes administratives ainsi que libérer le temps des professionnels pour dedier du temps spécifique sur le project.	La plupart des procédures existaient déjà mais comme mentionné ci avant, c'est surtout les partie de formalisation qui a changé et qui prennent plus de temps	Entre autres : 1) De réunions régulières sont organisé avec les personnes en charge de ISQM. 2) Suivi central de la performance des controles 3) Equipe de testing indépendante 4) Interactions réguliers avec le réseau	Comme expliqué ce-dessus, la plupart des procédures existaient déjà mais, c'est surtout les partie de formalisation qui a changé. Ceci n'a donc pas materiellement amélioré la qualités des audits, mais c'est mieux d'avoir un processus documenté.	Le suivi prend beaucoup de temps.
Deloitte	ne gouvernance dédiée a été mise en place, intégrant la gestion des risques qualité, le suivi centralisé des contrôles, et un dialogue continu entre les niveaux local et global. Un "Quality Governance Board" a été créé pour assurer l'alignement stratégique.	Les procédures ont été formalisées, digitalisées et adaptées à chaque composant du système. Des "Risk Libraries" ont été élaborées par catégorie de mission, et des outils permettent de centraliser l'analyse et la mise à jour des réponses.	Évaluation annuelle du système de qualité Revues croisées avec d'autres pays du réseau Testing indépendant Indicateurs de performance qualité (KPIs) Reporting périodique au comité de direction	Oui, surtout au niveau de la cohérence des pratiques, de la documentation, et de la gestion proactive des risques de qualité. Cela a permis une meilleure anticipation des points sensibles.	Charge administrative Maintien de l'adhésion de toutes les équipes sur le long terme Harmonisation internationale dans un réseau mondial

Annexe 25 – Perception de l'impact des normes ISQM sur la satisfaction des clients dans les Big Four

Nom du cabinet d'audit	Avez-vous observé des changements dans la satisfaction des clients depuis la mise en œuvre des nouvelles normes ?	Si oui, quels types de changements avez-vous observés ?
PwC Réviseurs d'Entreprises	Oui	reconnaissance de l'approche de risque et les procédures complémentaires au sein du cabinet qui s'en suivent
KPMG	Non	NA
EY	Non	NA
Deloitte	Non	NA

Annexe 26 – Impacts opérationnels, charge de travail et coûts liés à la mise en œuvre des normes ISQM dans les Big Four

Nom du cabinet d'audit	Quels sont les impacts opérationnels déjà observés depuis le début de la transition ?	Comment la transition a-t-elle affecté la charge de travail des équipes ?	Avez-vous constaté une augmentation des coûts liés à cette transition ?	Dans l'affirmative à la question précédente, veuillez préciser votre choix.
PwC Réviseurs d'Entreprises	Une augmentation en volume et détails des procédures et contrôles mise en place et une évaluation permanente du système de gestion. En outre nous avons constaté une augmentation significative de ressources en vue d'implémenter et évaluer le système de gestion de la qualité.	Augmentation significative	Avez-vous constaté une augmentation des coûts liés à cette transition ?	Une augmentation en coûts liés aux ressources et temps consacré à la mise en oeuvre, le monitoring, l'évaluation, etc... du système.
KPMG	Augmentation du temps dédié à la documentation. Meilleure coordination entre équipes transverses. Plus grande rigueur dans les étapes préalables à la mission.	Augmentation significative	Avez-vous constaté une augmentation des coûts liés à cette transition ?	Principalement en termes de ressources humaines et de temps de formation. L'allocation de personnel dédié à la mise en œuvre a engendré des coûts non négligeables.
EY	Voire ci dessus	Légère augmentation	Avez-vous constaté une augmentation des coûts liés à cette transition ?	Sur les couts liés au personnel. Voir reponse Q13
Deloitte	Plus de rigueur dans la documentation Investissement en temps plus important en amont des missions Meilleure coordination entre équipes assurance qualité et audit	Augmentation significative	Avez-vous constaté une augmentation des coûts liés à cette transition ?	Principalement liés aux ressources humaines (dédier des experts à la gestion du système qualité), aux investissements technologiques, et au développement de nouvelles formations.

Annexe 27- Utilisation d'outils numériques et perceptions sur l'accompagnement technologique dans la mise en œuvre des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 révisée

Nom du cabinet d'audit	Utilisez-vous des outils spécifiques pour gérer la transition vers les nouvelles normes ?	Quels outils sont les plus utiles pour vous conformer aux nouvelles normes ?	Utilisez-vous l'outil ISQM Manager ?	Selon vous, quelle est l'utilité de l'outil ISQM Manager dans la mise en œuvre des normes ISQM 1 et ISQM 2 ?	Avez-vous des suggestions ou des commentaires supplémentaires sur la transition ISQM ?
PwC Réviseurs d'Entreprises	Oui, logiciels de gestion de la qualité	logiciel développé par PwC	Non, jamais entendu parler	Nous n'utilisons pas cet outil. Je corrige la réponse à la précédente question, qui inclut par erreur que nous n'avons jamais entendu parler de cet outil, ce qui n'est pas correct. Mais puisque nous avons notre propre logiciel, nous n'utilisons donc pas ISQM1 manager.	La transition vers ISQM1 est positive, car elle permet en suivant l'approche de risque de mettre l'accent sur les risques les plus importants et la façon dont nous devons répondre au risques en vue de pouvoir les amener à un niveau acceptable sur bases des contrôles mis en place.
KPMG	Oui, logiciels de gestion de la qualité	KPMG Clara / Quality Central	Non, jamais entendu parler	NA - propre Outils	Une gestion du changement proactive est essentielle. Il faut impliquer les équipes dès le départ, adopter une démarche collaborative, et investir dans des outils adaptés.
EY	Oui, logiciels de gestion de la qualité	EY Tools	Non, jamais entendu parler	NA	Non
Deloitte	Oui, logiciels de gestion de la qualité	Deloitte Audit Platform, QC Tools, Global ISQM Tracker	Non, jamais entendu parler	N/A – Outil non intégré chez Deloitte, nous utilisons des outils internes développés à l'échelle globale.	NA

Annexe 28 – Guide d’entretien Mélanie Meiring.

Hello Mélanie,

Thank you very much for agreeing to take part in this interview as part of my final year dissertation in management sciences. This dissertation deals with the transition from ISQC 1 to ISQM 1, ISQM 2 and the revised ISA 220, and their practical implications for quality management in audit firms of various sizes.

Your feedback and your expert viewpoint are essential for comparing the theoretical requirements of the standards with the realities on the ground. The interview will last approximately 30 to 45 minutes and is designed to explore in greater depth certain specific points relating to the adoption of ISQM standards in audit firms.

Interview Questions

1. To what extent does the implementation of ISQM standards promote better risk management at the engagement and firm level?

The ISQM framework introduces a more proactive, risk-based approach to quality management. It requires firms to tailor their system to their specific nature and circumstances, which promotes a deeper understanding of risks at both the engagement and firm level. This shift from a procedural to a more integrated and responsive model enhances early risk detection and better mitigation strategies.

2. How do the differences in size and resources between a Big Four and a smaller firm affect their implementation of the new quality standards?

Larger firms, such as the Big Four, have more robust infrastructures and resources to implement the standards effectively and quickly. In contrast, smaller firms may face resource constraints, but they often benefit from greater agility and simpler operational structures, which can support faster internal alignment and implementation once leadership is committed.

3. What strategic benefits and opportunities can a smaller firm gain from adopting ISQM standards, despite its limited resources?

Smaller firms can gain credibility and market trust by adopting ISQM. A well-designed system helps them formalize quality management practices, improve audit consistency, and reduce

liability. This can also become a differentiating factor when competing for clients who value transparency and accountability.

4. What are the costs and obstacles associated with acquiring or developing new technological solutions?

For many, the biggest hurdle lies in the cost of acquiring or developing tailored digital tools for risk assessments and documentation. However, cost-effective solutions exist if firms leverage cloud-based systems and collaborative platforms that meet ISQM documentation and monitoring requirements.

5. Are current standards sufficient to meet future auditing challenges?

ISQM 1 and 2 offer a solid foundation but may need continuous evolution to remain relevant. The pace of technological change, cyber risks, and cross-border regulatory shifts requires ongoing updates and practical guidance, especially for firms without internal compliance departments.

6. What organisational difficulties may arise when implementing proactive and continuous quality management?

Resistance to change, lack of internal training, and insufficient leadership buy-in are common difficulties. Implementing a culture of proactive quality management requires not only structural adjustments but also mindset shifts—something that takes time and consistent communication.

Annexe 29 – Guide d’entretien Ricardo Ruiz Betancourt

Hello Ricardo

Thank you very much for agreeing to take part in this interview as part of my final year dissertation in management sciences. This dissertation deals with the transition from ISQC 1 to ISQM 1, ISQM 2 and the revised ISA 220, and their practical implications for quality management in audit firms of various sizes.

Your feedback and your expert viewpoint are essential for comparing the theoretical requirements of the standards with the realities on the ground. The interview will last approximately 30 to 45 minutes and is designed to explore in greater depth certain specific points relating to the adoption of ISQM standards in audit firms.

Interview Questions

1. To what extent does the implementation of ISQM standards promote better risk management at engagement and firm level?

- **At the engagement level:** ISQM 1 helps auditors identify and manage risks early in the process, ensuring audits are well-planned and issues are addressed before they become major problems. A strong risk assessment is key—if a firm fails to properly assess audit and engagement risks (which vary depending on the size and nature of a client's business), the entire audit process can suffer. For example, auditing a bank or insurance company requires a different approach than auditing a small supermarket or pharmacy. Poor risk assessment can lead to ineffective audit planning, over-auditing, or jumping into the audit execution without proper preparation.
- **At the firm level:** ISQM 1 places responsibility on leadership to ensure a strong quality management system, requiring firm-wide risk assessments and a structured approach that fits the firm's size. ISQM 2 adds another layer of quality control by requiring independent reviews for higher-risk audits. Together, these standards help firms improve consistency and accountability in their work.

2. How do the differences in size and resources between a Big Four and a smaller firm affect their implementation of the new quality standards?

Big Four firms have large teams, advanced technology, and dedicated departments focused on quality management. They deal with highly complex clients, face constant public scrutiny, and are often involved in legal cases. Because of this, they invest heavily in tools and processes that not only meet the standards but also reduce their exposure to risks.

Smaller firms, on the other hand, often have limited budgets (sometimes cheaper partners), fewer staff, and may lack specialized technology. Some don't even have audit software, relying on basic tools like spreadsheets. As a result, they may view ISQM as just another regulatory requirement rather than a way to improve their business. Smaller firms may also struggle to find independent reviewers for ISQM 2, sometimes needing to hire outside consultants.

However, ISQM is designed to be flexible. Smaller firms can scale their approach to match their needs (clients with smaller risks because of the size and kind of business, solo owner, less complex operations etc.), focusing on

3. What strategic benefits and opportunities can a smaller firm gain from adopting ISQM standards, despite its limited resources?

Even with limited budgets and staff, smaller firms can gain significant advantages from ISQM. It can help them improve their reputation, manage risks more effectively, operate more efficiently, and build trust with clients. Adopting ISQM standards offers smaller firms strategic benefits and opportunities despite their resource limitations by enhancing reputation, improving risk management, boosting efficiency, and fostering client trust, all while providing a scalable framework for growth.

Personally I have advised several Latin American firms in this sense, and the implementation of the standard have mean for them, despite constrained budgets and staff, leverage in ISQM's flexibility to make more efficiency operations, upskill their teams and turning compliance into a competitive advantage. Opportunities arise from specializing in niche markets, joining professional networks (like MGI Worldwide which belongs to the Forum of Firms) to share resources, and positioning themselves as credible alternatives to larger firms, attracting clients who value quality and personal service. For example, smaller firm could use ISQM to refine processes, reduce errors, and market its compliance to secure higher-value contracts. By treating ISQM as an investment rather than a burden—starting with low-cost steps like manual risk assessments or peer reviews—smaller firms can build resilience, differentiate themselves, and lay the groundwork for sustainable expansion in a trust-driven profession.

4. What are the costs and obstacles associated with acquiring or developing new technological solutions?

For large firms, implementing ISQM can cost millions of US dollars, covering expenses like new software, system upgrades, and staff training.

- **For smaller and mid-sized firms, the biggest challenges include:**
- **Limited budgets (partners with a cheap mindset)** – They may struggle to afford new software or hire experts.
- **Lack of technical expertise** – Small firms don't always have partners or managers well-trained in these technical aspects, and if they do, they don't know how to bring this expertise to daily work or how to communicate it to staff. They do not know how to implement it.
- **Resistance to change** – I've observed this in almost all the firms I've advised and helped implement the standard. Older partners and managers in smaller firms, for instance,

might prefer spreadsheets over cloud-based audit platforms, undermining efficiency gains. Not only they prefer spreadsheets but their way to execute the engagement, usually as they learned 20 or 30 years ago.

- **Slow adoption** – Even with resources, shifting away from old systems can be difficult

5. Are current standards sufficient to meet future auditing challenges?

The standards are changing relatively frequently, and I understand that as time goes on they will adapt to new challenges. To remain sufficient, ISQM will require periodic updates, tech-specific guidance, and support for resource-limited firms, ensuring it evolves with a profession facing rapid transformation. For now, is sufficient but will change and adapt in the near future. Remember, the audit practice is constantly challenged by the public who demand more commitment and responsibilities from the financial auditors, especially regarding the commission of frauds.

6. What organisational difficulties may arise when implementing proactive and continuous quality management?

Similar to the challenges discussed in Question 4, implementing a strong, ongoing quality management system can be difficult due to:

- **Resistance to change** – Many professionals prefer to stick with what they know.
- **Limited resources** – Smaller firms may struggle to afford the time and money needed.
- **Complexity** – Managing quality requires clear processes (keeping it simpler, not complicated it with academic and technical considerations), which can be overwhelming.
- **Leadership commitment** – Firm leaders must drive the effort and keep it a priority.
- **Ongoing monitoring** – Regularly reviewing and improving processes requires long-term dedication. Maybe it requires external ISQM specialists.

Annexe 30 - Echange avec le cabinet d'audit LERUSSE & Co SRL

1. Présentation

Je suis réviseur d'entreprises depuis plus de 40 ans maintenant. J'ai aujourd'hui 69 ans, et je continue d'exercer au sein d'un petit cabinet composé de quatre personnes : moi-même, une jeune associée (qui est aussi réviseur), un stagiaire et un collaborateur. Nos missions sont principalement orientées vers les ASBL et les PME.

2. Formation aux normes ISQM

J'ai eu l'occasion de suivre une formation, notamment via l'IRE, et j'ai aussi pris le temps de lire quelques documents de référence. Cela m'a permis de comprendre les grandes lignes des nouvelles normes. Aujourd'hui, ce sont surtout mes collaborateurs qui sont en première ligne sur ce sujet, car je leur fais confiance pour s'approprier ces nouveautés.

3. Difficultés dans la transition ISQC → ISQM

Pour être honnête, j'ai pris un peu de recul par rapport à ces évolutions normatives. Ce sont des exigences très lourdes pour des petits cabinets comme le nôtre, avec peu de bénéfices concrets. Mes collaborateurs gèrent cette transition, mais je trouve que cela alourdit inutilement notre charge de travail.

4. Responsable qualité (ISQM Manager)

C'est ma jeune associée qui a naturellement pris ce rôle. Elle est dynamique, très investie dans la qualité, et suit de près l'évolution des normes. Elle organise les ajustements nécessaires, avec pragmatisme et rigueur.

5. Communication sur les normes

On travaille dans une structure très réduite, donc on privilégie la communication directe. Lorsqu'il y a une mise à jour ou une nouveauté importante, on en parle simplement autour de la table. Il n'y a pas de besoin particulier de formalisation ou de procédures écrites.

6. Intégration des risques dans la stratégie

On n'a pas mis en place de vraie analyse stratégique des risques formalisée. Cela dit, notre vigilance se porte naturellement sur le choix des clients et sur l'évitement de missions trop sensibles. On mise sur le bon sens et l'expérience.

7. Suivi réglementaire

On reste informés via les communications de l'IRE, les formations ponctuelles, ou encore les échanges avec des confrères. Cela nous permet de rester à jour sans devoir mettre en place tout un système de veille structuré, ce qui serait difficile vu notre taille.

8. Politiques éthiques et indépendance

L'indépendance fait partie de notre ADN professionnel. On veille naturellement à respecter les règles déontologiques, même si nous ne les avons pas formalisées dans des documents internes. En cas de doute, on prend le temps d'en discuter entre nous.

9. Mise à jour et communication interne

Notre communication est très réactive : quand l'un de nous apprend quelque chose d'important, il en informe les autres. Ce fonctionnement oral fonctionne bien dans notre configuration actuelle.

10. Identification des risques liés à ISQM

Nous restons attentifs à certains signaux : surcharge de travail, conflits d'intérêts potentiels, dossiers inhabituels... Ce ne sont pas des risques formellement identifiés dans un registre, mais on en discute régulièrement en équipe.

11. Processus d'évaluation des risques

On n'a pas de processus structuré d'évaluation. Cela se fait plutôt au feeling, en s'appuyant sur notre expérience et nos échanges réguliers.

12. Vérification de la conformité

On utilise le logiciel Esomus, qui nous aide à structurer notre travail et à vérifier que nos dossiers respectent les normes en vigueur. Il nous sert un peu de guide dans les étapes à suivre.

13. Traçabilité des décisions

On documente les éléments clés directement dans les dossiers de travail, souvent via Esomus. C'est un outil pratique qui nous permet de garder une trace des décisions importantes sans complexifier notre organisation.

14. Sélection des clients

On reste très prudents. Nous n'acceptons ni les PIE, ni les dossiers étrangers complexes – à part quelques exceptions avec des clients français. En général, on ne travaille qu'avec des clients recommandés par des professionnels de confiance.

15. Relation client et confiance

La relation de confiance est restée intacte. Nos clients nous connaissent bien et savent qu'on est rigoureux. L'arrivée d'ISQM n'a pas vraiment modifié cette dynamique.

16. Évaluation des clients à risque

On évite les risques en refusant les clients inconnus ou à la réputation douteuse. On privilégie les recommandations, ce qui filtre déjà beaucoup.

17. Outils ou critères spécifiques

On ne travaille pas avec des matrices de risques ou des outils complexes. Notre principal outil, c'est notre jugement professionnel, appuyé par des années d'expérience.

18. Charge de travail des équipes

Globalement, l'impact a été limité. On a réussi à absorber les nouvelles exigences sans bouleverser notre fonctionnement.

19. Ressources suffisantes ?

Oui, mais avec mesure. On manque parfois de temps, et le budget n'est pas extensible. On doit donc faire des choix et aller à l'essentiel.

20. Auto-évaluation qualité

Pour l'instant, on n'a pas mis en place de système d'auto-évaluation formel. On reste dans une logique d'amélioration progressive, sans formalisation écrite.

21. Retours des revues qualité

On n'a pas encore eu de retour officiel à ce stade, donc rien n'a été formellement intégré à un processus d'amélioration.

22. Adaptations liées aux normes

L'acquisition d'Esomus a été un vrai plus pour nous. C'est un bon outil pour suivre les exigences et structurer nos dossiers.

23. Communication autour de la qualité

On parle beaucoup entre nous. Pas besoin d'outils ou de procédures formelles, la proximité suffit à assurer une bonne circulation de l'information.

24. Procédures de remontée d'info

On n'a pas mis de procédure par écrit, mais comme on échange en continu, les bonnes pratiques se diffusent naturellement.

25. Suivi du système qualité

Pas de processus structuré. On préfère se concentrer sur le travail bien fait plutôt que de créer des documents supplémentaires.

26. Défaillances et corrections

Quand un problème surgit, on le corrige immédiatement. C'est une gestion directe, basée sur la réactivité.

27. Documentation des actions

On documente ce qui est vraiment nécessaire, principalement dans les outils qu'on utilise au quotidien.

28. Revues de qualité (ISQM 2)

On se relit mutuellement. Mon associée relit mes dossiers, et moi les siens... du moins, aussi souvent que possible !

29. Supervision des missions (ISA 220)

La supervision est présente et cohérente. On utilise Esomus comme base et on reste attentifs à la qualité de chaque dossier.

30. Documentation des décisions en mission

Les décisions clés sont notées dans le dossier. Ce n'est pas une documentation exhaustive, mais elle est suffisante pour assurer la continuité du travail.

31. Responsabilité du chef de mission

On connaît bien nos responsabilités. Ce n'est pas formalisé, mais chacun sait ce qu'il a à faire, et on se fait confiance.

32. Avantages stratégiques d'ISQM

Honnêtement ? Je n'en vois pas. Pour nous, c'est surtout une charge de travail en plus. Je pense que les petites structures n'y trouvent pas vraiment leur compte.

33. Défis à long terme

Le temps et les moyens. C'est un défi permanent dans une petite structure comme la nôtre. Chaque nouvelle exigence vient se heurter à ces deux limites.

34. Suggestions pour l'IRE

Je pense que l'IRE pourrait proposer des outils allégés ou des modèles adaptés aux petits cabinets. Aujourd'hui, on a souvent l'impression que les normes sont pensées pour les grandes structures.

35. Pertinence des normes pour l'avenir

Je suis assez sceptique. Le métier devient tellement procédurier que ça décourage les jeunes générations. Il faudrait vraiment repenser les normes pour qu'elles soient plus équilibrées et motivantes.

Annexe 31 - Echange avec le cabinet d'audit EY

1. Présentation du cabinet

EY est un cabinet membre des Big Four, avec une structure internationale. En Belgique, EY dispose de bureaux à Diegem et dans d'autres villes. Le cabinet intervient sur des missions variées d'audit financier, d'audit interne, de conseil et de services fiscaux. Les clients sont très

diversifiés, allant des grandes entreprises cotées aux PME, en passant par des institutions publiques.

2. Connaissance des normes ISQM avant leur entrée en vigueur

Oui, nous étions informés des normes ISQM 1 et 2 bien avant leur entrée en vigueur. Leur adoption était déjà anticipée dans notre cabinet, et un groupe dédié avait été mis en place pour assurer une transition fluide.

3. Différences entre ISQC 1 et ISQM 1

Les différences majeures concernent la structure même de la norme. ISQM 1 introduit des composants de qualité bien définis et impose une formalisation beaucoup plus poussée, notamment en ce qui concerne l'identification des risques et les réponses apportées par le cabinet pour les atténuer.

4. Formation reçue

Oui, des formations spécifiques ont été organisées. Un groupe restreint au sein du cabinet, dédié à la gestion de la qualité, a reçu une formation approfondie. Les autres auditeurs ont suivi des formations adaptées à leur rôle, pour comprendre les principes essentiels d'ISQM.

5. Principales difficultés rencontrées

L'une des difficultés majeures a été de faire évoluer la culture qualité du cabinet. Cela a nécessité de nombreuses réunions, des formations internes, ainsi que la mobilisation de ressources administratives et techniques. La formalisation des processus a également été un défi important.

6. Ressources mobilisées pour la transition

Nous avons mobilisé des équipes internes, des outils technologiques (comme EY Canvas), et renforcé notre documentation. Des sessions de formation et de sensibilisation ont été intégrées dans le plan de transformation.

7. Assistance externe

Non, la transition a été gérée entièrement en interne par des équipes expérimentées, appuyées par notre réseau international.

8. Responsable qualité (ISQM Manager)

La responsabilité est confiée à un partner disposant d'une expertise poussée des normes de qualité. Il supervise les actions liées à ISQM 1, coordonne les équipes concernées et veille à la conformité générale du cabinet avec les exigences réglementaires.

9. Communication sur les normes

Des sessions d'e-learning, des séminaires internes et des communications régulières permettent de faire circuler les informations clés sur les normes. La culture qualité est intégrée progressivement dans tous les niveaux de l'organisation.

10. Gestion des risques

Le cabinet a intégré la gestion des risques au cœur de ses processus de gouvernance. Les risques sont identifiés, documentés, suivis et font l'objet de réponses concrètes via des contrôles internes. Une équipe dédiée au testing participe à ce suivi.

11. Conformité réglementaire

Un département interne (PPD) assure une veille réglementaire continue, en lien avec les régulateurs et associations professionnelles. Des outils permettent un suivi centralisé des normes et de leur mise en œuvre.

12. Indépendance et éthique

Des politiques strictes sont en place. Chaque collaborateur doit annuellement certifier son indépendance. Des outils internes assurent le suivi et les éventuels conflits sont traités via des procédures claires.

13. Communication interne

L'information circule via des plateformes internes, newsletters, réunions et e-learning. Des canaux formels permettent aussi de faire remonter les bonnes pratiques et d'identifier les difficultés.

14. Risques liés à ISQM 1

Les principaux risques concernent la documentation, l'exhaustivité des évaluations de risques, et le suivi des mesures correctrices. Le volume d'information et les exigences de traçabilité augmentent le risque d'erreurs si les processus ne sont pas bien intégrés.

15. Évaluation et conformité

Nous utilisons EY Canvas et d'autres outils digitaux pour structurer et tracer les étapes clés de chaque mission. Un suivi central permet d'identifier rapidement les écarts ou faiblesses dans l'application des normes.

16. Acceptation des clients

Les procédures d'acceptation ont été renforcées. Des outils d'évaluation des risques client ont été intégrés. Les missions à haut risque font l'objet d'une revue renforcée.

17. Impact sur la relation client

Aucun impact significatif n'a été observé sur la relation client. Les exigences accrues n'ont pas altéré la confiance des parties prenantes.

18. Formations internes ISQM 1 / ISQM 2

Des formations en ligne et en présentiel ont été organisées, différenciées selon les rôles. Les collaborateurs les plus impliqués dans la qualité ont reçu un accompagnement renforcé.

19. Outils numériques utilisés

Nous utilisons EY Canvas, Audityx, Dayshape et d'autres plateformes internes pour la documentation, le suivi des risques, et la gestion des missions. Ces outils sont essentiels à la conformité et à la traçabilité.

20. Impact sur la charge de travail

La charge de travail a augmenté, surtout pour la documentation et la mise en conformité. Elle est gérée par une planification proactive des ressources et la spécialisation de certaines équipes.

21. Ressources suffisantes ?

Oui, grâce à une organisation adaptée et des outils numériques efficaces. Toutefois, le défi reste de maintenir l'engagement sur la durée.

22. Auto-évaluation et amélioration continue

Des processus réguliers de suivi sont en place. Les résultats des revues internes alimentent directement des plans d'action pour l'amélioration continue.

23. Révisions de qualité (ISQM 2)

Des revues de qualité indépendantes sont menées sur certains dossiers sensibles. Les réviseurs qualité sont sélectionnés selon leur expertise et leur indépendance. Un protocole est établi pour encadrer cette revue.

24. ISA 220 révisée

Pour se conformer, nous avons renforcé la supervision, mis en place des validations supplémentaires, et documenté systématiquement les décisions importantes. Le rôle du responsable de mission est davantage encadré et soutenu par des outils de suivi.

25. Avantages stratégiques

Ces normes renforcent la culture qualité, améliorent la traçabilité des décisions, et permettent un alignement plus fort avec les attentes des régulateurs internationaux.

26. Défis à long terme

Le principal défi est de maintenir l'engagement des équipes face à des exigences administratives croissantes. Le temps et les ressources nécessaires restent élevés.

27. Perspectives d'avenir

Les normes ISQM forment une base solide pour faire face aux enjeux futurs de l'audit. Elles rendent les cabinets plus robustes face aux risques et augmentent la confiance des parties prenantes.

Annexe 32 - Guide d'Entretien pour les Petits Cabinets d'Audit – Sole Practitioner

Guides d'Entretien sur la Transition des Normes ISQC 1 vers ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220

Introduction

L'objectif de cet entretien est de comprendre comment les cabinets d'audit s'adaptent aux nouvelles exigences des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 en tenant compte de leurs contraintes structurelles et organisationnelles.

Introduction & Contexte

- **Pour commencer, pourriez-vous me parler un peu de vous et de votre cabinet ? Par exemple, quelle est sa taille, les types de missions que vous réalisez, les profils de vos clients, de, quel type, de secteur sont la majorité de vos clients ?**

J'ai travaillé pendant les 20 premières années au sein du cabinet, je dirais, de taille moyenne. Ici, jusqu'à récemment, je travaillais chez Vandelanotte. Et puis, arrivé à la cinquantaine, je me suis dit que l'un dans l'autre, j'avais quand même une clientèle qui m'était relativement propre et donc je continuais l'aventure, mais seul. Et ce, l'année dernière, courant 2024. Et donc, jusqu'alors, effectivement, j'étais dans des structures où tout ce qui est relatif à l'ISQM était géré par d'autres. Et ici, finalement, j'ai dû prendre en charge la gestion de mon propre cabinet et donc, disons, de rentrer dans plus d'envies de sujets que par le passé. J'ai une clientèle qui se répartit, je dirais, sur deux branches. Donc, la première, c'est vraiment tout ce qui est aide à la personne, dans la mesure où j'ai, en clientèle, l'une des plus grosses ETA (Entreprises de Travail Adapté) de belgiques, qui est le Saut Pont à Bertry. Donc, personnes en situation de handicap. Également, sur la province de Namur, de la formation de personnes en situation de handicap. Mais également, sur le handicap que devient le burn-out au jours d'aujourd'hui. Des maisons de repos. Donc, voilà. C'est pour le côté un peu social en ce qui me concerne, mais qui a quand même une incidence assez importante en termes d'AML parce que finalement, on est souvent face à des organes d'administration qui sont beaucoup plus larges et avec des gens qui sont passablement plus politisés. Et alors, l'autre volet de ma profession, j'ai un tout gros concessionnaire en Belgique, qui est Jaguar Land Rover Hainaut. Donc, Monsieur Jonard, qui est quand même le gros. Et puis, il y a des négociants en céréales. Enfin, ce n'est pas typique. Mais j'ai deux volets. J'ai un volet très social et un volet beaucoup plus commercial. Les deux étant rémunérateurs, attention. Le social, c'est parce que ça fait vraiment du bien d'aller dans des entreprises où l'état d'esprit et où la valeur du travail a conservé toute son importance pour les personnes en situation de handicap. C'est vraiment très chouette. C'est vraiment un secteur qui peut paraître un peu étrange, mais c'est un secteur très chouette à auditer puisque finalement, vous avez des gens qui bossent, qui sont là à 5 heures du matin, mais qui ont la banane. Donc, ça fait parfois du bien aussi. Voilà. C'est vrai.

- **Est-ce que vous aviez déjà connaissance des normes ISQM 1 et ISQM 2 avant leur entrée en vigueur officielle ? Et concrètement, depuis quand les appliquez-vous au sein de votre cabinet ?**

Alors, donc, en fait, comme je le disais avant, avant, ce n'était pas en charge par moi. Donc, oui, j'en avais entendu parler, mais très honnêtement, dans les plus gros cabinets dans lesquels j'ai collaboré, il n'était pas toujours tout à fait évident de la concrétisation et donc, en fait, les actes posés en vue de se conformer aux normes n'étaient pas toujours d'une très grande évidence. . Disons qu'à un certain moment, finalement, ça réfléchissait à la bonne guidance, mais finalement, par rapport au reviseur et donc, malgré tout, j'étais associé chez Van de Lenthe, la communication n'était pas extrêmement claire. Et je vous dirais que c'est ce qui rendait parfois, en fait, le travail de documentation en cette matière, finalement, lourd et sans avoir un grand intérêt à le faire. Parce qu'en définitive, quand vous le déléguez à un collaborateur qui a encore reçu moins d'informations que vous, finalement, il ne va pas aller bien loin, il n'aura pas d'intérêt. Donc, c'est plus en termes de communication. Mais oui, j'en avais effectivement tout parlé. Et en ce qui me concerne vraiment, la mise en oeuvre s'est faite ici à la reprise de la clientèle. Donc, je vous dirais entre septembre et la mise en oeuvre de la solution choisie par moi, qui est ESOMUS, elle s'est mise entre juillet ou septembre

Compréhension de la norme

- **Quelles sont, selon vous, les principales différences entre ISQC 1 et ISQM 1 ?**

Honnêtement, plus de formalisation. Le cadre précédent, en réalité, avait été réfléchi, malgré tout, par les instances de l'Institut, que ce soit les ICCI ou l'IRE. Et en fait, il y avait un canevas qui, certes, était peut-être un peu poussiéreux. Ça, je l'entends parfaitement. Mais je pense que la Belgique avait déjà été très précurseur. Et finalement, qu'on a un institut à l'époque, à ce niveau-là, qui était plutôt à la recherche d'anticiper. Après, c'est peut-être le rôle central de Bruxelles qui engendre aussi cette obligation. Donc, je pense qu'en Belgique, on n'était pas totalement désarmé, finalement, par rapport à la transition. On avait quand même déjà mis en place un certain nombre d'outils. Après, qui peut le plus, peut le moins. Et je pense que c'est peut-être là où, effectivement, au passage, l'ISQM, j'ai tendance à penser que certaines choses ont été omises de la réflexion. Et je vais prendre le manuel d'audit. Moi, il y a 30 ans, quand j'ai commencé l'audit, j'avais une brique. Quand je suis arrivé, on m'a donné une brique qui devait faire 200-250 pages qui était le manuel d'audit. Alors, j'en ai pris connaissance parce que je savais que j'allais rester un bout de temps. Mais maintenant, c'est ce que je reproche le plus. C'est qu'en définitif, et c'est un peu pour rejoindre ce que je vous disais, les outils qui sont mis en place pour la guidance à ce niveau-là sont dans les mains de très peu de personnes dans les cabinets. Et finalement, la vision que vont avoir les collaborateurs, elle est extrêmement limitée.

On va leur demander de signer quelques documents par rapport à l'organisation. Mais finalement, c'est toujours ça qui est difficile à mes yeux. C'est de se dire, on vous demande de signer un document, mais on ne vous contextualise pas totalement. Donc finalement, les incidences et d'autres points. Je vous prends juste en détail parce que c'est le genre de choses qui sont arrivées. Nous avions une collaboratrice qui était rentrée chez Vandelanotte.. Aucun souci. Sauf qu'en fait, elle avait un numéro de TVA . Ce qui n'est pas anormal, c'est qu'elle devait être indépendante. Sauf qu'en pratique, elle posait des actes de commerce dans la commercialisation d'articles liés à la coiffure. Sauf qu'en fait, ça c'est quelque chose qui, par le passé, aurait été directement pointé par la qualité. Ici, en fait, c'est tellement pour eux en fait, ça n'est même pas concevable que quelqu'un qui a moins de 25 ans soit déjà dans un processus actif professionnellement. Donc en fait, il n'y a pas de questionnaire. Et donc en réalité, la question, elle m'est posée à moi, même de ne lui être pas posée à elle. Donc à un moment, on lui dit, est-ce que vous vous posez des actes de commerce ? Elle n'a pas à répondre à cette question. Alors que moi, oui. C'est le genre d'aberration où je pense que là, ce n'est pas la faute des concepteurs-reviseurs, c'est vraiment la faute des concepteurs informatiques.

- **Est-ce que personnellement vous estimez avoir reçu une formation suffisante (interne ou externe) pour comprendre et mettre en œuvre ces normes ?**

Donc très honnêtement, encore l'année dernière, et notamment en ce qui concerne l'ISQM2, j'ai suivi les séminaires à l'Institut. C'est une grand-messe où on se rencontre, mais on n'y apprend plus rien. Donc en fait, ce qui me dérange, et en fait, l'Institut, il y a quelques... lors de son Assemblée Générale, s'est autorisé à envoyer un mail de satisfaction, ce que je trouvais quand même assez amusant, au renouvellement de ses membres. Moi, c'est ce que je reproche le plus aujourd'hui aux instances de l'Institut. C'est qu'en définitif, dans cette guidance, ils n'encadrent plus. Ok. Quelque part, ils vous donnent un texte de loi à vous, et c'est là où ça devient dangereux à chacun de l'interpréter, et à chacun d'en faire un outil. Ça, vous risquez juste que ça parte en fait l'artifice, quoi. Voilà. Donc non, en termes de formation, non. Et honnêtement, les formations qui étaient disponibles sur les sites du ICCDI, sur la question, étaient... on ne peut... n'étaient pas explicites, n'étaient pas pragmatiques. Moi, j'ai fait un graduat avant de faire les FUCAM. Très honnêtement, enfin, à l'époque, on se s'appelait encore un graduat. Objectivement, le graduat me permettait de mettre en pratique beaucoup de choses. Au FUCAM, on m'a appris de la théorie. Alors la théorie, c'est bien, mais en un moment, l'application, c'est bien. Et ici, en fait, on est dans un niveau de réflexion purement théorique. Et donc après, à vous de mettre en place.

- **Avez-vous suivi des formations spécifiques proposées par l'IRE ou par d'autres organismes ?**

Oui, j'ai suivi des formations, notamment celles proposées par l'IRE. Mais très honnêtement, je n'en ai pas retiré grand-chose. Ce sont souvent des grands-messes où tout le monde se retrouve, mais au final, on n'y apprend pas vraiment comment mettre les choses en pratique, surtout quand on est seul. Ce que je reproche, c'est que les formations ne sont pas adaptées à la réalité des petits cabinets. Quand le formateur vient d'un Big Four, il parle d'un environnement qui n'a rien à voir avec le mien. Ce ne sont pas les mêmes équipes, pas les mêmes moyens, pas les mêmes contraintes. Et puis, au-delà de ça, l'Institut vous donne le texte, et c'est à vous de vous débrouiller pour l'interpréter et l'appliquer, ce qui est franchement risqué. Moi, j'ai toujours préféré apprendre en lisant moi-même, en testant, en ajustant. C'est comme ça que j'ai vraiment compris ce que je mettais en place.

- **Quelles sont les principales difficultés rencontrées dans la transition entre ISQC vers ISQM ? (Quels changements organisationnels ont été nécessaires pour la mise en conformité ?).**

Ouais. Honnêtement, je dirais, pour revenir sur les produits, donc les produits disponibles pour le faire, alors certes, il y a toute une série de questionnaires qui ont été édités par l'ICCI. Mais considérons que l'ICCI étant quand même le garant de la qualité pour les reviseurs, je présume que les cotisations assez importantes que l'on paie sont là pour ça. Les documents qui ont été préparés et mis en œuvre par l'ICCI, très bien. Sauf qu'en fait, ils ont été repris par principalement deux firmes qui en ont fait une espèce de logiciel. Mais dans les deux cas, très honnêtement, on est loin d'être dans une réussite. Dans la mesure où, moi, ce que j'attendais quand même, c'était de ne pas répondre 14 fois la même question. À un moment, je réponds à une question, quel que soit le niveau auquel on se trouve. Mais sur mon objectif de chiffre d'affaires au sein de mon cabinet, ce n'est pas la peine que je réponde 4 fois pour en remettre. Il y a vraiment tout l'intérêt. Et très honnêtement, c'est très pénible au quotidien parce que finalement, j'ai un peu l'impression de naviguer entre deux zones. On nous a gentiment bien fait comprendre que le prix de la paix était, pour ne pas citer ESOMUS, qui est l'outil. Très honnêtement, c'est une catastrophe de programmation. Je ne sais pas le nombre de tickets ouverts actuellement que j'ai chez eux, mais on doit tourner aux alentours d'une petite trentaine de points qui ne sont pas Conzague Lépine décide d'emmerder le monde. Je ne comprends même pas que des confrères n'aient pas posé également la question. Pour vous donner une idée,

quand vous introduisez un chiffre, on regarde un métier du chiffre. Je pense quand même que depuis que j'ai 12 ans, on m'a expliqué qu'on mettait des points, qu'on mettait des virgules dans un chiffre. La question de le présenter, ici, pas. La virgule, le point, c'est la même chose. Si vous mettez 1 100 000, il va considérer que vous avez mis 1,2. C'est du détail. Je me suis déjà beaucoup pris la tête avec eux, verbalement, en leur disant « Rien n'a jamais d'importance pour vous ». Mais au moment où mon confrère viendra pour le contrôle de qualité, c'est vous qui allez répondre le nombre de problèmes que j'ai rencontrés. Je vais faire quoi ? Je vais passer 4 heures à expliquer, que j'ai envoyé des mails sur tous ces sujets-là. Je dois documenter cette partie-là. Moi, j'ai payé pour un programme. Pourquoi j'ai payé pour un programme ? Parce que finalement, je voulais être assisté parce que j'étais seul, parce qu'effectivement, on est confrères quand on y pense. La fraternité, ce n'est pas véritablement le lien de l'audit. Soyez honnêtes, on est tous concurrents. On a un objectif de chiffre d'affaires chacun. Et donc, le partage de connaissances, il se fait peu, ce qui est une réalité. Donc oui, très honnêtement, pas le sentiment vraiment d'avoir une assistance à hauteur du coût finalement engagée pour obtenir cette assistance.

- **La transition a-t-elle nécessité une assistance externe (consultants, experts) ?**

Non. Non, très honnêtement. Si. En définitive chez ESOMUS, je dirais. Mais disons que je n'ai pas demandé à un confrère de venir. Alors, je vais vous dire pourquoi. Parce que justement, le prix de la confraternité, il est quand même vachement cher. Et pour un cabinet qui démarre, malgré tout, il faut se mettre dans le contexte. Je n'étais pas sans ressources. Mais vous devez quand même prendre des licences sur différents logiciels et notamment liés à tout ce qui est identification de vos clients. C'est quand même un coût relativement important parce que finalement, il n'y a pas de licence non payante. Et en définitive, venir me payer les services d'un confrère. Voilà, si je suis honnête, je me suis vraiment positionné en mode « je prends le temps, je lis. » C'est pour ça que je vous le dis, je l'ai fait en grosso modo deux mois et demi en prenant le temps d'essayer de vraiment bien comprendre tout ce qui m'était demandé. En me disant « ok, au contrôle, on verra bien ce qu'ils jugent inopportun dans ce que j'ai fait ou pas. Et au besoin, j'aurai amorti au moment du contrôle, j'aurai un an de chiffre d'affaires dans ma société potentiellement. » Je ne comprends pas nécessairement ce qu'on veut ou ce qu'on souhaite de ma part. Mais là, je ferais appel.

Section 2 : Gouvernance et Leadership

- **Qui occupe aujourd'hui le rôle de responsable de la mise en œuvre d'ISQM 1 dans votre cabinet ? Est-ce une personne en particulier ou une équipe dédiée à la qualité ?**

J'occupe moi-même l'ensemble des responsabilités liées à la mise en œuvre d'ISQM. Donc c'est un comité interne constitué de moi et moi-même.

- **Et comment cette responsabilité est-elle structurée dans votre organisation ?**

(Réponse déduite par moi). Il n'y a pas d'équipe dédiée. L'organisation repose sur une structure unipersonnelle, où le professionnel assume directement toutes les fonctions de gouvernance et de mise en conformité, avec un soutien ponctuel d'un co-réviseur pour certains contrôles croisés ou remplacement.

- **Comment la direction fait-elle pour passer le message de l'importance des nouvelles normes (comme ISQM 1 et 2) auprès des collaborateurs ?**

(Réponse déduite par moi). Étant seul, il n'existe pas de communication interne au sens classique. Toutefois, Monsieur Lépine utilise des outils numériques (Caseware, ESOMUS) qui servent de support structurant, avec des checklists et des étapes prédéfinies et donc permet d'assurer un suivi un minimum de rigueur et de rappel normatif.

- **De quelle manière la gestion des risques est-elle intégrée dans les décisions stratégiques de votre cabinet ?**

La décision stratégique, elles ont été prises, mais pas pour des raisons. La décision stratégique principale en ce qui me concerne, c'est de travailler seul, de ne plus avoir de collaborateurs. Je vous dirais, au moment de la prise de décision stratégique, en fait, je n'ai pas besoin en soi de formaliser plus dans la mesure où c'est une obligation qui n'a rien de nouveau. Nous avons l'obligation en qualité de réviseur, quand on constitue un cabinet de révision, de prendre un co-gérant. Donc ce co-gérant est en fait un confrère, ami, qui en cas, en ce qui me concerne réciproquement, si l'un des deux tombe malade, l'autre prend la charge de travail au mieux. Donc on agit en binôme. Pour moi, très honnêtement, la décision stratégique, c'était la plus grosse décision stratégique. Après, les décisions stratégiques en ce qui concerne mon cabinet,

c'est d'accepter un client. Et accepter un client, c'est extrêmement... Je suis contacté un lundi par un monsieur qui me raconte ce qu'il fait. Alors, auprès de ma part, je ne comprends même pas ce qu'il veut. Enfin, soyez honnête, je ne comprends même pas ce qu'il fait. Ça commence déjà très mal. Donc déjà, la première décision de ma part, c'est de dire « Oh là, ce n'est pas du tout un de mes domaines de compétences. Ok, je vais voir si ça vaut la peine. » Et donc je demande à la personne, dans un premier temps, malgré tout de s'identifier pour voir quand même avec qui je risque de jouer. Et en fait, je me retrouve... Il se fait que malheureusement, la personne habite dans un bled, mais que je connais pour y avoir habité un certain nombre d'années parce que mes parents y habitaient. Donc je vois plus ou moins où se situe le domicile et je me dis « Ouais, ça, ça me paraît quand même bizarre. Je n'ai toujours connu que ce bâtiment comme étant quasiment un squat. » Bon. Et puis, je me retrouve avec la carte d'identité de la personne qui, en définitive, est nationalité belge depuis décembre 2024. Ça ne donne pas... Voilà. La décision stratégique, elle est de là. Maintenant formalisée, je pense que si je devais inscrire, que j'élimine pour ces mêmes conditions systématiquement tous les clients, je ne le ferais pas déjà pour commencer parce que potentiellement, cette même personne pourrait avoir été présentée par un ami, par un expert comptable, un membre de l'ITA. Et donc, la situation ne serait pas la même parce que finalement, il ne me montrait pas de blanche. Donc là, finalement, l'avantage justement de l'ISQM, c'est que ça me permet de signifier à la personne que « Voilà. OK. Il m'a donné les informations. Je dois faire valider la candidature comme prospect par un comité interne. » Comité interne, c'est moi et moi-même. Mais lui, il n'est pas censé le savoir. Et ça me permet de dire à la personne « Je ne bosse pas avec vous ». C'est ce que j'ai fait en disant « Je suis vraiment désolé, mais par rapport à la structure de votre société, l'historique, malheureusement de ne pas collaborer ensemble. Maintenant, sur les décisions stratégiques, pour le reste, j'avoue que par rapport à la clientèle, ça fonctionne finalement malgré tout en étoile. Donc, je n'ai pas vraiment de décision stratégique en soi. Maintenant, les intégrer, je vous dirais que oui, par rapport à la mise à jour des budgets, de base, mon budget à la constitution de la société, mon plan financier, il croît parce que les clients arrivent. Mais en définitive, c'est à la sensibilité ces clients-là et pas à l'opportunité. Je n'ai pas envie de faire fonctionner mes assurances. Donc, c'est vraiment à la sensibilité personnelle. C'est très difficile à matérialiser pourquoi je dis oui et pourquoi je dis non. Il n'y a pas d'argument de conclusion.

- **Quelles sont les actions mises en place pour assurer que votre cabinet reste en conformité avec la réglementation en constante évolution ?**

Pour être totalement transparent, je m'appuie essentiellement sur deux choses : la veille personnelle et les outils logiciels structurants. Je lis beaucoup, je consulte les sources officielles, et quand une nouveauté réglementaire sort, je prends le temps de l'intégrer moi-même. Je n'ai pas de cellule de veille comme dans un grand cabinet, donc ça repose sur mon sens des responsabilités. J'ai aussi mis en place une combinaison d'outils qui m'aide à rester à jour : Caseware pour tout le processus d'audit, avec les checklists actualisées de l'ICCI, et ESOMUS pour le pilotage global de la mission, qui me repose certaines questions liées à la qualité, au reporting ou aux exigences normatives. Ça agit comme un rappel structuré à chaque étape. C'est clair que ce n'est pas parfait, et que parfois je dois rattraper certaines choses manuellement. Mais à mon échelle, ça fonctionne. Mon objectif, c'est de rester aligné avec les exigences.

Éthique et indépendance

- **Quelles sont les politiques ou les pratiques concrètes que vous avez mises en place pour garantir l'indépendance des collaborateurs et le respect des règles éthiques au sein du cabinet ?**

Refus de certains clients lorsque des signaux faibles sont détectés (ex. incohérences entre discours et réalité administrative).

Utilisation de l'ISQM comme justification institutionnelle pour formaliser un refus.

Collaboration avec un co-réviseur pour le contrôle croisé sur les dossiers sensibles, notamment ceux présentant un enjeu d'indépendance ou de risque accru.

- **Avez-vous prévu des procédures spécifiques pour mettre à jour les équipes et communiquer en interne sur les changements liés aux normes ou aux exigences professionnelles ?**

Cette question est non applicable vu que Monsieur Lépine est un Seul Praticien.

Section 3 : Processus d'Évaluation des Risques et Mesures de Contrôle

- **Quels sont, selon vous, les principaux risques auxquels votre cabinet est confronté dans le cadre de la mise en œuvre d'ISQM 1 ?**

Le principal, c'est le fait d'être seul et donc en définitive, le backup. Je pense que c'est vraiment ce que j'ai indiqué. Le deuxième, évidemment, c'est la dépendance au client, soyons

pragmatiques. En ce qui concerne le fait d'être seul, je vous ai expliqué qu'il y avait un backup qui pouvait prendre ma relève. En ce qui concerne la dépendance au client, c'est le même backup qui fait office de superviseur sur ces dossiers et qui repasse à travers. Soyons pragmatiques, les concessions de M. Genard représentent au total à peu près 30% de mon chiffre d'affaires. C'est quand même conséquent au total. On n'a aucun des deux dessus, mais collectivement, c'est compliqué. Je sais qu'on peut me le reprocher, mais après, c'est toujours la différence entre l'indépendance dans les faits et l'indépendance dans les choses. Après, on peut discuter de tous les mandats politiques. La plupart du temps, là, il n'y a absolument aucune indépendance et personne ne vient emmerder le monde. Pourtant, je sais s'il y a des cabinets comme type RSM qui ne sont strictement pas indépendants par rapport à la couleur politique de leur cabinet et de leurs clients. Mais tout ça pour dire qu'en définitive, sur cette partie-là, il joue le contrôleur et il vient en mode ISQM2 contrôler sur mes dossiers qu'effectivement, il n'y a pas quelque chose qui pourrait être mis en évidence. C'est une partie que j'ai prise en termes de contrôle par rapport à mon risque de dire que j'ai quelqu'un qui vient contrôler mon dossier.

- **Avez-vous mis en place un processus formalisé pour identifier et évaluer ces risques ?**

Je dirais aussi à ce niveau-là, merci chatgpt pour en tenir. C'est un outil magique parce que finalement, là par exemple, c'est vraiment des points sur lesquels je n'ai pas trouvé la guidance attendue. C'est-à-dire à la rigueur, il y avait bien quelques questions de poser sur les principaux risques, mais c'est toujours la même chose. Je reconnais que je suis très friand de l'outil chatgpt parce que finalement, c'est une ouverture d'esprit sur des éléments auxquels on ne pense pas. Par rapport à ça, ça m'a clairement permis d'aller chercher et de me dire « tiens, est-ce qu'il n'y a pas d'autre chose ? » et de faire un peu le tour et de répondre par les négatifs à un certain nombre de questions. Parce qu'effectivement, il y avait toute la partie qui ne m'était pas concernée. Alors, pour reprendre sur l'appétence aux risques, taille du cabinet, oui. Structure de sages-faits, je suis un chien de vous le donner. Dispersion géographique, je n'ai pas de problème, enfin je n'ai pas de soucis parce que je suis dans un rayon de 25km.

- **Comment vous assurez-vous que les missions menées par le cabinet sont bien conformes aux exigences des nouvelles normes ?**

Deux facettes je me repose à nouveau sur les logiciels qui permettent d'éviter d'oublier quelque chose jusqu'à ce que les solutions payantes soient toujours considérées comme les solutions non payantes = fichier excel fichier excel égal potentiellement oublié de mettre à jour une date une référence, le

nom de quelqu'un donc c'est la raison pour laquelle je et puis accessoirement un total historique de travail dans Caseware donc je suis resté Caseware pour la partie Dossier en tant que telle et je suis chez ESOMUS pour la partie gestion des missions donc je dirais c'est un mixte entre les deux, je vais prendre de manière détaillée. Donc tout ce qui est de la partie acceptation, vigilance AML, remise de l'offre se perd dans ESOMUS à partir de ce moment là en fait j'ai la lettre de mission signée je quitte ESOMUS je rentre dans Caseware et là vraiment dans Caseware s'est vraiment la partie analyse de risque, connaissance de mon client contrôle clé, contrôle interne et les contrôles d'audit et les Checklists qui sont réglementés à ce niveau par l'ICCI la plupart et puis finalement je clôture mon fichier dans Caseware et puis je reviens dans ESOMUS et dans ESOMUS je repart en disant là il me demande en terme de reporting les données comptables, total bilan, chiffre ce sont des choses préparatoires au rapport et il revient sur la lettre d'affirmation même si elle est déjà préparée d'un côté il n'y a plus qu'à la copier et la coller de l'autre côté et il me repose toutes les questions relatives à la mission justement par rapport au cadre ISQM et puis le rapport. Là alors j'utilise REVICDOC par ce que je trouve ^plus simple et puis c'est la fin du dossier, publication BNB. Confirmation. Là j'ai vraiment un côté où je n'ai pas de solution intégrer dans un seul programme, j'utilise les deux.

- **Quels outils ou méthodes utilisez-vous pour garantir une bonne traçabilité des contrôles réalisés et des décisions prises ?**

Très honnêtement, je fonctionne avec un système mixte entre plusieurs outils. Pour toute la partie acceptation de mission, vigilance AML, et remise de l'offre, je travaille avec ESOMUS. Une fois la lettre de mission signée, je bascule vers Caseware, qui est l'outil dans lequel je vais vraiment structurer l'analyse de risque, la connaissance client, les contrôles clés et les procédures d'audit. Les checklists proposées par l'ICCI y sont intégrées, ce qui permet une bonne traçabilité formelle.

Ensuite, une fois le dossier clôturé dans Caseware, je reviens dans ESOMUS pour gérer la partie reporting : chiffres comptables, lettre d'affirmation, et revalidation du cadre ISQM. Enfin, pour le rapport, j'utilise Revicdoc, que je trouve plus simple à manipuler pour la finalisation et la mise en page.

Ce n'est pas un système intégré parfait – loin de là –, mais avec ces outils, j'ai une traçabilité complète, de l'entrée du client jusqu'à la publication BNB. Je m'assure que chaque étape laisse une trace claire : c'est une manière pour moi de sécuriser mon travail, surtout quand on est seul à bord.

Section 4 : Acceptation et Maintien des Clients

- **Comment la transition vers ISQM a-t-elle modifié votre processus de sélection des clients ?**

Non. Honnêtement, non. Parce que de toute manière... En fait, dans l'acceptation, il n'y a juste... Ce n'est pas moi qui change de processus. Parfois, j'ai effectivement... En fait, la plupart des gens oublient que quand ils arrivent dans une banque, c'est logique de présenter sa carte d'identité quand on veut ouvrir un compte. Et c'est là où fondamentalement... Enfin, ça fait partie des remarques que j'ai formulées à l'Institut. C'est qu'en fait, l'absence de communication de la part de l'Institut sur nos obligations de manière générale... Nous sommes des professionnels du chiffre avec des obligations en matière d'identification, en matière de blanchiment. Mais comme les gens ne le savent pas et ne sont pas informés correctement sur ces aspects-là, quand potentiellement. Alors, ce n'est pas le cas parce que majoritairement, je travaille avec des gens et des experts comptables où finalement, ils m'envoient leur dossier d'identification. Donc, je mets un jour sur cette base-là. Mais quand j'ai un nouveau client, il y a pas mal de clients qui ne me connaissent pas qui tiquent sur la première demande. « Bonjour, votre cas d'identité ? » Enfin, à peu près. Parce que la chronologie de la norme veut qu'avant d'accepter, on ait identifié. Et très honnêtement, il y a plein de moments où c'est absolument impossible. Soyez honnête. Je prends le cas des marchés publics, il est absolument impossible de respecter la norme. C'est totalement impossible.

- **Quel impact observez-vous sur la relation client et sur la confiance des parties prenantes ?**

Aucune, et à nouveaux parce qu'en réalité... Enfin, un client, j'étais chez lui hier et ça se passe bien. Donc en fait, son expert-comptable, que je ne connais absolument pas, c'est du côté de Liège, lui signifie « Monsieur, je ne ferai pas vos comptes parce que vos chiffres vous obligent à avoir un réviseur ». Et l'expert-comptable en question donne, si vous voulez, un nom d'un réviseur. Donc évidemment, il se fait que le monsieur prend assez mal le fait qu'on lui impose un réviseur, ce qui est assez logique, et il demande à des amis, à lui, « Là où moi, je suis commissaire, tiens, c'est qui ton commissaire ? ». Puis le type me téléphone en disant « Est-ce que vous pouvez me faire une remise de prix ? ». Je dis « Oui, écoutez, oui, mais bon, comme ça, je peux vous faire une remise de prix, mais je vois vos chiffres, donc ça ne fait pas trop... Et voilà, finalement, est-ce qu'on ne serait pas mieux de se voir ? ». Et en pratique, la personne, je dis « Mais voilà, je suis désolé si on se voit d'abord parce que ça va me permettre de vous

voir visuellement, mais j'ai besoin de votre identité, votre truc avant, mais voilà ». Et le type me regarde en me disant « Mais on n'a même pas encore dealer , vous êtes déjà en train de me demander... ». Pour les clients, finalement, on est loin de la simplification administrative parce qu'en définitive, et c'est ça que je reproche un peu parce que la communication ne se fait pas, mais l'acteur majeur... Moi, je veux bien le considérer comme étant un acteur majeur en matière de finances, mais je pense qu'au-dessus de moi, il y en a quelques-uns qui sont quand même vachement plus pragmatiques à ce niveau-là, c'est les banques. Les banques constituent un dossier. Ce dossier devrait être quelque part accessible pour nous permettre, en qualité et tenant compte de nos secrets professionnels, d'aller chercher les infos, ce qui n'est pas le cas. Donc finalement, les gens doivent répondre à leurs banques. Mais pour eux, ils ne comprennent pas parce que pour eux, ils ne se voient pas comme des voleurs. Donc généralement, effectivement, je le tourne de la manière la plus sociable possible en disant « il est notoriété publique que nous ne travaillons qu'avec des voleurs, mais au demeurant, je me doute que vous ne l'êtes pas, donc il n'y a pas de problème, donnez votre caractéristique ». Non, pour le client, ils ne voient pas pour eux ce que ça engendre, ce que ça engendre positif.

- **Comment évaluez-vous le niveau de risque lié aux clients avant d'accepter une mission ?**

Je dirais que c'est d'abord une question de sensibilité personnelle. Quand un prospect me contacte, je prends toujours un moment pour l'écouter, poser des questions, et surtout me fier à mon ressenti. Si dès le départ je ne comprends pas ce qu'il fait, ou s'il y a des incohérences dans son discours ou dans les documents qu'il me transmet, c'est un signal d'alerte. Par exemple, je regarde l'adresse du siège, je vérifie les données publiques...

Par après, je demande les pièces d'identification, comme la carte d'identité, et j'analyse si la structure du client tient la route. Je fais aussi une vérification dans le registre UBO, même si franchement ce registre est loin d'être optimal. Je n'ai pas un outil ultra automatisé, mais j'utilise mon jugement, mon expérience, et des éléments concrets comme la localisation, l'historique de la société, ou encore les liens éventuels avec d'autres professionnels de confiance (experts-comptables, anciens confrères...).

- **Y a-t-il des outils ou critères spécifiques que vous utilisez ?**

Je n'ai pas une grille de notation formelle, mais j'ai une approche structurée basée sur le bon sens, l'intuition professionnelle, et les documents-clés. Et puis, l'ISQM m'offre un cadre : je

peux toujours dire au client que je dois faire valider sa candidature par un "comité interne", ce qui me donne le temps – et une porte de sortie si besoin – pour refuser sans conflit.

Section 5 : Ressources et Compétences

- **Quels types de formations avez-vous organisées pour vos équipes sur ISQM 1 et ISQM 2 ?**

Non applicable

- **Quels outils numériques utilisez-vous pour la gestion et le suivi de la conformité ?**

J'utilise principalement deux outils : ESOMUS et Caseware. Ce n'est pas un système intégré parfait, mais chacun a son utilité. ESOMUS me sert pour la gestion globale de la mission : tout ce qui touche à l'acceptation du client, la vigilance AML, la lettre de mission, et ensuite le reporting final. Il a l'avantage de structurer le processus, même si honnêtement il est encore plein de bugs — j'ai encore des dizaines de tickets ouvert chez eux, et tout ne fonctionne pas comme prévu. Pour la partie vraiment opérationnelle de l'audit, je travaille avec Caseware, que je connais depuis longtemps. Là, j'ai les checklists actualisées par l'ICCI, les modules pour l'analyse de risque, les contrôles internes, les tests d'audit... Bref, tout ce qui me permet de tracer correctement mon travail et de m'assurer que je reste conforme aux exigences. Et à la toute fin, pour la rédaction du rapport, j'utilise aussi Revidoc, que je trouve plus simple et plus clair que les autres pour la mise en forme du rapport. Donc oui, j'ai plusieurs outils, ce n'est pas idéal, mais avec l'habitude, j'arrive à faire en sorte que tout soit bien suivi. C'est un peu du bricolage de qualité, mais ça fonctionne.

- **Quel impact la transition a-t-elle eu sur la charge de travail des équipes et comment l'avez-vous gérée ?**

Non applicable

- **Quel impact la transition a-t-elle eu sur votre charge de travail personnelle ?**

Honnêtement, pour moi, dire que la norme ISQM alourdit la charge de travail, c'est un faux débat. Ce n'est pas une question de charge, mais de responsabilité. J'ai encore des confrères qui acceptent des clients sans même les connaître, ils font un rapport, prennent leur honoraire et

basta. Le problème, c'est que le jour où ça tourne mal, c'est vous que le tribunal viendra voir. Et là, la norme, elle prend tout son sens. On ne parle plus d'un document à cocher, mais d'un engagement professionnel.

J'ai déjà refusé des clients que je ne sentais pas, même si sur le papier, il n'y avait rien d'illégal. Simplement parce que je n'étais pas à l'aise, ou que leur structure me paraissait floue. C'est ça aussi, gérer le risque en amont, même si ça ne rentre pas dans une case Excel. On doit se poser les bonnes questions, même si elles ne sont pas écrites noir sur blanc.

Après, oui, certains outils ou obligations comme le registre UBO, par exemple, sont censés nous aider, mais dans la pratique, ça ne marche pas toujours. Les gens ne valident pas les infos, les données sont obsolètes, et au final, c'est encore nous qui devons tout vérifier manuellement. On crée une usine à gaz où le système ne suit pas la réalité du terrain.

Donc non, ce n'est pas la norme qui me pèse, c'est l'écart entre ce qu'on nous demande et les moyens concrets pour le faire proprement. La charge de travail, je la prends, parce que je sais pourquoi je fais les choses. Mais il faut arrêter de penser que tout vient de la norme : le vrai problème, c'est l'environnement autour, pas l'outil en lui-même.

- **Disposez-vous de ressources humaines et technologiques suffisantes pour répondre aux exigences de l'ISQM ?**

Non applicable

- **Si non, quelles sont les principales limites (temps, budget, formation, outils...) ?**

Je dirais c'est le sentiment que tout le monde refait la même chose et qu'en pratique c'est données devrait être mise en commun voilà et que finalement un logiciel quel que soit son nom Auditix devrait automatiquement avoir un accès à un registre HUBO pour aller chercher les informations sans que je n'ai moi finalement me pré compléter le dossier et me mettre que des points à l'alerte en disant attention administrateur dans la liste il y a Monsieur tartampion qui n'a pas validé donc voilà votre de votre viseur d'aller dire Monsieur tartampion doit valider attention à la carte d'identité avec laquelle Madame machin chouette a validée elle est périmée ça devrait être fondamentalement mon métier finalement d'être le garant que le registre HUBO fin mon métier et non pas celui-là mais d'être de de dans mon métier mais pas de devoir conserver parce que finalement que ce que je fais finalement je fais un registre HUBO de mes

clients ouais j'ai la même information voire plus complète que le registre beau alors à la fin tu demandes a quoi il sert le registre HUBO.

- **Avez-vous identifié des solutions alternatives (ex : outils gratuits, mutualisation...)**
?

Non aucun outil identifier jusqu'à présent.

Section 6 : Suivi, Réévaluation et Amélioration Continue

- **Avez-vous mis en place un processus d'auto-évaluation de votre système de gestion de la qualité ? Et comment utilisez-vous les résultats pour nourrir une démarche d'amélioration continue ?**

Honnêtement, je l'ai fait j'ai eu les questionnaires 1 janvier 2025 donc qui ont été complété avec quelque jours de retard. J'ai apporté quelques modifications parce qu'entre le moment de la constitution de la société des opportunités se sont présentées au niveau client et j'ai remis à jour les budget mais dans le cœur non parce que pour moi les grandes questions ne bougeait pas car j'ai toujours pas l'envie de travailler avec quelqu'un en soit et j'avais pas hé même aux priorité financière j'ai juste adapté en disant voilà même à ce niveau-là vu les opportunités vu les nouveaux clients même enfin le risque est en train de se diluer de mon principal client.

- **De quelle manière les retours issus des revues de qualité sont-ils intégrés dans votre processus d'amélioration continue ?**

Les revues de qualité, je les prends vraiment comme un moment d'échange critique. Je travaille avec un confrère de longue date – on a commencé ensemble il y a 25 ans – et il joue un rôle essentiel dans ce processus. On se fixe une date, il prend accès à mes dossiers, et on passe du temps ensemble à revoir certains points clés, souvent autour d'un restaurant. Ce n'est pas un contrôle formel au sens strict, mais plutôt un brainstorming structuré, où il me fait part de son avis sur des éléments comme l'analyse de risques ou les réponses que j'ai apportées dans les dossiers sensibles.

Ce que je recherche à travers ça, c'est un regard critique et indépendant. Quand on est seul, on peut vite s'enfermer dans ses habitudes. Lui, il me challenge. Et parfois, ça me pousse à aller plus loin sur certains aspects, à documenter mieux ou à revoir certaines positions. Je ne fais pas ça pour me faire valider, mais pour vérifier que mon raisonnement tient la route. Et puis je

documente tout ça, notamment dans Auditix, où je consigne les faits marquants et les éléments discutés. Donc oui, les retours sont intégrés, pas dans une logique bureaucratique, mais comme un vrai levier de progression. C'est d'autant plus important que je suis seul : cette démarche me permet d'anticiper les critiques d'un futur contrôle qualité.

Réalisation des missions d'audit

- **Quelles sont les principales adaptations que vous avez dû mettre en œuvre pour respecter les nouvelles exigences ISQM 1 ; ISA 220 révisée ?**

Depuis que je travaille seul, j'ai repris l'ensemble de la supervision des missions moi-même. Ça me permet de mieux maîtriser la qualité du travail et de gagner en efficacité. J'utilise Caseware pour l'analyse de risques et les checklists normatives, et Auditix pour documenter les situations particulières, comme des décalages dans l'AML ou la remise des bilans. En clair, l'adaptation, c'est surtout plus de rigueur, une documentation structurée, et l'usage d'outils numériques pour rester conforme.

- **Avez-vous rencontré des difficultés particulières (supervision, documentation, consultations, jugement pro...) ?**

NON parce qu'en fait, je pour revenir sur ce que je vous disais sur la première partie indirectement en fait il y a un certain nombre de tâches que je déléguais par le passé dans ce cadre-là à des collaborateurs je superviser peux soyez honnête. En définitive Je les ai repris moi-même mon finalement toujours la même chose entre déléguer à 3 personnes ou le faire soi-même me permet de penser que ça va beaucoup plus vite de le faire soi-même.

Information et communication

- **Comment communiquez-vous en interne sur les exigences liées à la qualité, notamment auprès des équipes opérationnelles ?**

Non applicable

- **Avez-vous mis en place des canaux ou des procédures pour faire remonter les informations du terrain et partager les bonnes pratiques au sein du cabinet ?**

Non applicable

Suivi et mesures correctives

- **Avez-vous mis en place un processus formel pour suivre et évaluer régulièrement l'efficacité de votre système de gestion de la qualité ?**

Oui, j'ai mis en place un processus d'auto-évaluation que j'ai formalisé début janvier 2025, via les questionnaires prévus. J'ai adapté certains éléments par la suite, notamment les budgets, en fonction de l'évolution de ma clientèle. Même si tout n'est pas structuré de manière très bureaucratique, j'ai une base formelle que je mets à jour lorsque c'est pertinent.

- **Ce système vous a-t-il déjà permis d'identifier certaines défaillances ? Et si oui, comment les avez-vous corrigées ?**

Oui, surtout en lien avec les outils logiciels que j'utilise. Par exemple, des erreurs d'interprétation de chiffres dans ESOMUS ou des incohérences sur des formats m'ont obligé à multiplier les tickets d'assistance. Plutôt que d'ignorer ces bugs, je les ai systématiquement signalés et j'ai conservé une trace écrite pour pouvoir les justifier en cas de contrôle qualité.

- **Comment documentez-vous ces constats et les actions correctives mises en place ?**

J'utilise principalement Auditix pour documenter les faits marquants et les ajustements, notamment sur des éléments comme l'AML ou des situations particulières de mission. C'est là que je centralise les justifications liées aux délais, aux erreurs externes ou aux choix de traitement spécifiques.

Revue de la qualité (ISQM 2)

- **Avez-vous mis en place des revues de qualité indépendantes pour certaines missions ?**

Oui, j'ai mis en place un processus de revue indépendante, notamment sur certains dossiers sensibles. Concrètement, je travaille avec un confrère de longue date : on fixe une date, il prend accès à mes dossiers, et on passe en revue ensemble les points clés, souvent l'analyse des risques. Ça se fait de manière pragmatique, parfois autour d'un repas, mais toujours avec l'objectif d'avoir un regard critique extérieur avant de finaliser la mission. Ce n'est pas ultra formalisé, mais le retour est toujours documenté — il m'envoie un message ou une confirmation pour acter nos échanges. Pour moi, c'est un moyen efficace d'anticiper les erreurs, surtout quand on travaille seul.

- **Si oui, comment sont choisis les réviseurs qualité ? Existe-t-il un protocole ?**

J'ai choisi la personne parce qu'on a commencé à travailler ensemble il y a ouais 25 ans chez son beau-père et la 2e personne on a fait nos études au futur ensemble okay nous étions 19 sortir tous sont devenus réviseurs Ah oui quand même ouais c'est pas mal un gros panel de révision sont plus mais la grande majorité on n'est toujours pas réussi à trouver un autre métier. Le co-réviseur s'engage quand même l'objectif n'est pas de dire M. Martin vous avez raison c'est remettre en cause le travail, c'est d'avoir un avis critique et d'avoir une vraie discussion. C'est l'indélicatesse d'être seul, a des moments on peut se virtuellement aider par des outils comme chatgpt mais sur des questions purement professionnelles je préfère avoir un avis professionnel c'est quand même beaucoup plus simple. C'est une obligation statutairement d'avoir un co-réviseur qu'il y a en cas de d'indisponibilité ça c'est à prévoir, dans ISQM2 il faut définir les critères sur lesquelles on fait appel à un confrère donc moi j'ai deux critères. Le premier critère c'est si j'ai un conseil d'entreprise dans la société (le co-réviseur) viendront à voir lequel est disponible donc ça finalement c'est un choix libre en fonction de critères définis. ET le deuxième c'est sur le gros dossier sur la concession c'est une intervention en fait ce n'est pas une intervention pour revoir intégralement le dossier, non il va se positionner sur une analyse de risque il se positionne sur les réponses mais voilà c'est principalement sur ce regard critique et sur ce que je fais par ce que bon dans les cas de la concession est en face à une direction unique donc c'est tout l'aspect management overhead of contrôle, sur lequel j'écoute ce qu'il me disent, oui ça il faudrait que tu ailles plus loin que ce que tu fais ou ça pas répondre. C'est sur cet aspect-là où je préfère avoir un peu de consistance sur un regard critique.

- **Si non, comment interprétez-vous cette exigence dans un cabinet de petite taille ?**

Non applicable.

Section 7 : ISA 220 révisée

- **Comment votre cabinet a-t-il ajustés ses processus de supervision des missions pour se conformer aux exigences d'ISA 220 ?**

Avec la révision d'ISA 220, j'ai renforcé la traçabilité et la supervision directe de toutes les missions. Travaillant seul, je m'assure que chaque décision ou étape soit bien couverte, soit dans Caseware, soit dans ESOMUS, grâce aux checklists et modules intégrés. Cela me permet de couvrir l'ensemble des responsabilités du responsable de mission, comme exigé par la norme. Chaque sujet important est documenté, y compris les cas particuliers (par exemple,

l'envoi du rapport après l'AG ou les contraintes liées à l'AML en début d'activité). Tout est centralisé dans les outils, ce qui me donne une vision complète et garantit la conformité des dossiers.

- **Quels mécanismes spécifiques avez-vous mis en place pour documenter les décisions prises au cours des missions ?**

Un exemple est que dans les ASBL, il est de notoriété publique qu'il est assez rare d'aller à l'assemblée générale avec le bilan BNB. Donc, on y va avec un bilan interne. La plupart du temps, on sait que le schéma BNB, on l'obtiendra dans les jours qui suivent. Donc, je vais à l'assemblée générale avec un rapport non signé. Et puis, dans les jours qui suivent, je reçois le bilan, je contrôle, et je réadresse, mais sans reformulation de mon rapport, car finalement, les circonstances étaient telles que le BNB est correct. Ils ont pu déposer mon rapport avec le bilan BNB. De prime abord, c'est un aspect anormal. Je le documente dans Auditix, dans les faits marquants. D'accord. Là, je ne vous cache pas que... alors oui, j'ai autre chose aussi. Dans tous mes dossiers, dans les faits marquants, compte tenu du fait que j'ai commencé mon activité le 15 décembre 2024, toute la procédure AML, je n'aurais pas pu la mettre en œuvre au 1er janvier 2024. Sauf qu'en fait, elle avait été mise en œuvre au travers du cabinet Vandelanotte. Je n'avais que des clients Vandelanotte, donc en réalité, dans l'accord de mes parts et l'achat de clientèle, j'ai récupéré les procédures AML du précédent cabinet, que j'ai intégrées dans les faits marquants. Cela me couvre jusque mi-septembre. Ensuite, j'ai rédigé mon propre document. En termes d'identification, j'ai accepté les clients, mais je les connaissais déjà. Tout cela, je l'ai consigné dans les faits marquants d'Auditix. Par contre, en ce qui concerne Auditix, je ne trouve pas la manière de le faire très fluide, et un peu de guidance à ce niveau-là ferait du bien.

- **Comment vous faite pour vous s'assurer que votre responsabilité concernant la mission d'audit est respectée comme le signifie isa 220 révisée « « ISA 220 met l'accent sur la responsabilité des responsables de mission, qui doivent s'assurer que les politiques et procédures de qualité définies par le cabinet sous ISQM 1 sont mises en œuvre de manière effective pour chaque mission »**

Très honnêtement, avec les checklists dans Caseware, je ne vois pas de sujet qui serait abordé sans être matérialisé par un document, que ce soit dans Caseware ou dans ESOMUS. Pour moi, l'intégralité de mes responsabilités est couverte.

Section 8 : Opportunité et défis

- **Est-ce que vous avez déjà constaté des avantages concrets, notamment sur le plan stratégique, depuis que votre cabinet a adopté les normes ISQM ?**

Oui, je ne vois pas la norme ISQM comme quelque chose de foncièrement négatif. Maintenant, il faut bien reconnaître qu'il y a des limites, notamment en ce qui concerne le support logiciel, qui est loin d'être optimal. Caseware, par exemple, a tenté une solution ISQM, mais c'est franchement indigeste et pas du tout adapté. J'y avais souscrit en pensant avoir une solution intégrée, mais ce n'est pas le cas.

J'en ai d'ailleurs parlé à l'Institut : pour moi, leur rôle ne devrait pas s'arrêter à la diffusion des textes. Il devrait y avoir un véritable accompagnement, pas seulement un formateur de circonstance. Parce que quand on fait venir un formateur issu d'un Big Four, la réalité qu'il présente n'a rien à voir avec celle d'un solo practitioner. Les priorités ne sont pas les mêmes, les clients ne sont pas les mêmes, on ne joue pas dans la même catégorie. Et ça, malheureusement, les formations actuelles ne le prennent pas en compte.

C'est aussi pour ça que je n'ai pas fait appel à un cabinet externe pour mettre en œuvre l'ISQM dans mon cabinet. Les formateurs spécialisés ISQM facturent environ 1.500 € par jour, et souvent on estime qu'il faut trois à quatre jours de travail, ce qui fait 6.000 €... sans même parler du coût de la licence. Voilà pourquoi j'ai choisi de tout implémenter moi-même.

Ce qui est un peu ironique, c'est que les mêmes personnes qui assurent les contrôles qualité sont parfois celles qui conçoivent les logiciels. Par exemple, dans ESOMUS, si vous générez un rapport de liquidation, vous verrez qu'il porte le logo ou les initiales d'Olivier de Bonhomme, et que la mise en page ne correspond absolument pas aux normes de l'Institut. Et malgré cela, ce sont ces mêmes personnes qui participent à l'évaluation de nos dossiers. On ne devrait donc pas s'étonner que certains confrères se mettent à accepter des mandats à deux francs six sous, quand les outils eux-mêmes sont discutables.

- **Quels sont les principaux défis que vous rencontrez pour maintenir la conformité a ses normes sur le long terme ?**

Franchement, le plus gros défi, c'est de rester à flot tout seul avec tout ce qu'on nous demande. Les normes sont là, et je les trouve utiles, mais on ne nous donne pas toujours les bons outils pour les appliquer correctement. Les logiciels comme ESOMUS ou Caseware sont censés aider, mais en pratique, ils sont souvent mal fichus, pas intuitifs, et ça me fait perdre un temps fou à corriger des bugs ou à remplir plusieurs fois la même info.

Il y a les formations, qui ne sont pas du tout adaptées à un cabinet comme le mien. Quand on nous envoie un formateur d'un Big Four, désolé, mais ce n'est pas le même monde : ils ont des équipes, des budgets, une organisation qu'on n'a pas. Moi, je suis tout seul. Et en plus, les formations vraiment spécialisées, c'est 1.500 euros la journée... On vous en recommande trois ou quatre, et vous avez déjà claqué 6.000 euros, sans compter les licences. À ce prix-là, j'ai préféré faire les choses moi-même.

Et puis il y a le sujet tabou : les honoraires. Tant qu'on continue à se tirer dans les pattes entre confrères avec des prix trop bas, on n'aura jamais les moyens de faire de la qualité comme il faut. À un moment, faut qu'on arrête de bosser à perte et qu'on ose facturer à la hausse.

- **Selon vous, quels sont les principaux avantages de cette nouvelle approche ?**

Oui, l'un des vrais apports de la norme ISQM pour moi, c'est de pouvoir m'y appuyer pour refuser certains clients, en expliquant que le cadre qualité ne permet pas de poursuivre la collaboration. C'est une vraie force d'avoir une base réglementaire pour justifier une décision qui, parfois, relève aussi du bon sens.

Mais soyons honnêtes : dans certains cabinets de taille moyenne ou EIP, la priorité n'est pas toujours la qualité, mais bien la rentabilité. J'ai connu ça, notamment chez Vandelanotte. Certains associés, comme Nicolas, sont avant tout des actionnaires qui cherchent du rendement. Et dans ce modèle-là, la qualité passe souvent au second plan. On ne l'écrit pas noir sur blanc, mais c'est la réalité : on vous parle de redistribution, mais ce sont des miettes. C'est aussi pour ça que j'ai préféré quitter ce type de structure et travailler seul.

Pendant un temps, j'étais en charge de 43 dossiers, souvent des ASBL. Et même si le format est similaire d'un dossier à l'autre, la charge de travail restait mal répartie. On vous dit : "tu as 4 heures de collaborateur et 2 heures pour superviser", mais en vrai, les 4 heures ne suffisent jamais. Au final, j'ai préféré faire les 6 heures moi-même et m'assurer de la qualité plutôt que de bricoler avec des budgets irréalistes.

Et là encore, on parle de qualité sans jamais remettre en question les tarifs. C'est bien joli de mettre en place des normes, mais tant qu'on continue à facturer 65 € de l'heure pour un junior, ou 250 € pour un senior avec 20 ans d'expérience, on ne fera jamais de vraie qualité. Il faut avoir le courage de revoir les honoraires à la hausse, ensemble, et arrêter de se tirer dans les pattes. J'en parle avec d'autres confrères, comme Fabio de GC ou Sébastien Godet : on sait qu'on est tous d'accord là-dessus.

Ce n'est pas une question de théorie, c'est une question de réalité économique. Aujourd'hui, un mandat qui devrait être facturé 250.000 ou 300.000 € est parfois bradé à 25.000 € – j'ai moi-même exécuté ce genre de mission il y a 15 ans. Avec cette logique, on n'a pas les moyens d'investir dans des équipes ou dans la vraie conformité.

Et surtout, les marchés publics sont des tueurs de qualité. Ils tirent les prix vers le bas, sans laisser la place à l'exigence. On pourra parler de qualité le jour où on se donnera les moyens – humains, financiers, et collectifs – de la faire. Mais pour ça, il faut arrêter la guerre des prix. Et tant qu'on ne se met pas tous d'accord pour remonter les tarifs ensemble, la norme, aussi bien écrite soit-elle, ne suffira jamais à garantir une vraie qualité.

- **Quels en sont les plus grands défis, en particulier pour votre cabinet ?**

L'un des plus grands défis pour notre cabinet – et pour beaucoup d'autres – réside dans le fait de sortir d'une logique de concurrence entre confrères. On gagnerait tous à se considérer davantage comme des partenaires, à se soutenir mutuellement, et à défendre collectivement la valeur de notre travail. Aujourd'hui, certains honoraires pratiqués sont si bas qu'on se demande comment le travail peut être correctement réalisé. Personnellement, je fixe un seuil minimal à 6.000 euros, même pour une petite mission, car en-dessous, on ne peut tout simplement pas faire de la qualité. Un autre enjeu majeur, c'est le manque de reconnaissance du métier et la difficulté à attirer les jeunes talents. On donne parfois une image irréaliste du métier – celle de jeunes auditeurs qui roulent en voiture de luxe après un an – alors que la réalité, c'est qu'il faut du temps, des compétences, et une clientèle bien choisie pour générer de la valeur. Ce n'est pas en travaillant pour 25 clients à 3.000 euros qu'on y arrive ; mieux vaut en avoir moins, mais avec des missions mieux valorisées. Enfin, il y a une frustration croissante face à la complexité croissante des normes (par exemple la durabilité), qui exige des compétences pointues. Pendant que d'autres pays, comme la France, créent des départements spécialisés, ici, on se contente souvent de signer sans comprendre pleinement les implications. Pourtant, les clients restent

avec nous non pas pour l'obligation légale, mais parce qu'ils savent qu'ils peuvent compter sur notre expertise, notre réactivité et la qualité de notre accompagnement.

Le véritable défi, c'est de se donner collectivement les moyens humains, financiers et organisationnels pour faire ce qu'on prétend : livrer de la qualité.

Section 9 : Perspectives d'évolution

- **Selon vous, ces normes sont-elles suffisantes pour répondre aux enjeux futurs de l'audit ? Pourquoi ?**

Je pense que les normes ISQM vont dans le bon sens, mais leur efficacité réelle dépendra du retour des premiers contrôles qualité. Je préfère rester prudent et voir ce que l'Inspection (ou d'autres organes de supervision) dira lorsqu'elle évaluera concrètement la mise en œuvre de ces normes. Ce sera à ce moment-là, en fonction des éventuelles lacunes ou ajustements nécessaires, qu'on pourra juger de leur pertinence et s'y conformer plus rigoureusement si besoin. Cela dit, l'exercice de mise en conformité avec ISQM m'a déjà permis de faire un tour d'horizon très utile de nos pratiques et d'identifier certaines améliorations. J'en tire une réelle plus-value, tant sur le plan organisationnel que réflexif. Donc, même si je ne peux pas encore affirmer avec certitude que ces normes suffisent pour faire face à tous les enjeux futurs, je considère qu'elles constituent une base de travail solide et structurante pour renforcer la qualité des missions d'audit.

Annexe 33 - Guides d'Entretien avec le Cabinet DGST

Guides d'Entretien sur la Transition des Normes ISQC 1 vers ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220

Guide d'Entretien pour les Petits Cabinets d'Audit

Introduction

L'objectif de cet entretien est de comprendre comment les cabinets d'audit s'adaptent aux nouvelles exigences des normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 en tenant compte de leurs contraintes structurelles et organisationnelles.

Introduction & Contexte

- **Pour commencer, pourriez-vous me parler un peu de vous et de votre cabinet ? Par exemple, quelle est sa taille, les types de missions que vous réalisez, les profils de vos clients, de, quel type, de secteur sont la majorité de vos clients ?**

Bonjour je m'appelle Pierre Sohet, réviseur d'entreprises depuis plus de 25 ans. J'interviens auprès d'entreprises, d'associations et de projets européens, avec une expertise en audit légal, révisoral et financier, notamment dans des contextes européens et réglementés.

La taille du cabinet est de 50 personnes, 10 associés, 4 associés equity et 40 collaborateurs. La majorité des clients viennent de tous type de secteur marchand et non marchand. Moitié marchand et moitié non-marchand. Marchand c'est tout ce qui est commerciale, non marchand c'est tout ce qui associatif, ONG, école, hôpitaux, enseignement secondaire et supérieur. Marchand on a des entreprises industriel, négoc, entreprise a caractère internationale.

- **Est-ce que vous aviez déjà connaissance des normes ISQM 1 et ISQM 2 avant leur entrée en vigueur officielle ? Et concrètement, depuis quand les appliquez-vous au sein de votre cabinet ?**

La norme, on en a entendu parler dès le projet de transposition en droit belge. Elle a ensuite été transposée, avec une date officielle de mise en œuvre fixée au 16 décembre 2023. On s'y est préparé dès un an avant cette date. C'est moi-même qui étais responsable de sa mise en œuvre. On a dû choisir un programme, ce qui n'a pas été simple car il n'y avait pas beaucoup d'acteurs sur le marché, chacun ayant ses avantages et ses inconvénients. On est d'abord partis sur Caseware, qui est aussi notre fournisseur pour le programme d'audit. Mais rapidement, on a constaté beaucoup de faiblesses. Ce n'était pas un outil très complet pour ISQM, et surtout pas vraiment intégré à Caseware Audit. En d'autres termes, quand on réalisait notre process d'audit, ISQM ne se mettait pas à jour automatiquement. Il fallait donc ressaisir les tâches ISQM à part. En plus, l'outil est en anglais, vendu par une société néerlandaise, peu réactive. Finalement, on a changé et opté pour un autre programme, développé par une petite société belge en collaboration avec l'IRE, dans le cadre d'un groupe de travail composé de réviseurs passionnés par la norme ISQM. Ensemble, ils ont créé un logiciel répondant aux obligations d'ISQM. J'ai donc moi-même préparé l'installation de ce nouveau programme, et nous avons fait le choix d'Auditix, développé par la société Esomus. Ce logiciel permet d'assurer la qualité au sein du cabinet tout en respectant ISQM 1 et ISQM 2. Nous avons tenté de l'installer pour qu'il soit prêt fin 2023, mais ni eux, ni nous, n'étions tout à fait prêts à temps. En attendant,

nous avons assuré la mise en œuvre d'ISQM à travers un autre logiciel, Audit Manager, dans lequel nous respectons les tâches qualité, même s'il n'y avait pas encore une traçabilité ou une mise à jour automatique. Pour rester conformes, nous nous sommes engagés à pouvoir démontrer que les mises à jour et la traçabilité étaient bien réalisées, comme l'exige la norme. Une fois Auditix opérationnel, nous l'avons mis en route comme ERP qualité du cabinet. Nous avons également suivi plusieurs formations, puis lancé ce qu'on appelle la mission de démarrage. Elle consiste à valider toute une série d'engagements qualité liés à l'organisation du cabinet : désignation d'un responsable ISQM, d'un responsable éthique, d'un responsable qualité, etc. Tout ce que prévoit la norme devait être défini et validé dans le programme. Cette mission de démarrage constitue en quelque sorte le guide qualité du cabinet. Une fois cette mission validée, avec les rôles attribués et les objectifs qualité définis, on est passés à l'étape suivante : l'identification des risques, la définition des réponses à ces risques, et leur mise en œuvre concrète. Ensuite, on entame la mission annuelle, qui permet de relancer le système ISQM dans le cabinet, en s'appuyant sur les fondations de la mission de démarrage. Chaque année, cette mission doit être mise à jour et améliorée, car Auditix est un ERP qualité évolutif. Il garantit la qualité pour toutes les missions d'audit du cabinet, qu'elles soient légales ou privées, mais aussi pour les missions spéciales. Même si les audits privés ne sont pas encore concernés par une obligation stricte, le système permet de couvrir aussi ces missions. Toutes les étapes, obligations et processus sont donc présents dans Auditix, en fonction du type de mission. Et à chaque fois, tout est signé et validé, garantissant ainsi la traçabilité et la conformité du cabinet avec les exigences d'ISQM.

Compréhension de la norme

- **Quelles sont, selon vous, les principales différences entre ISQC 1 et ISQM 1 ?**

ISQM est beaucoup plus complet : il couvre l'ensemble de la mission, il est plus dynamique, et il exige une traçabilité continue tout au long de l'audit, ce qui n'était pas le cas auparavant.

- **Est-ce que personnellement vous estimez-vous avoir reçu une formation suffisante (interne ou externe) pour comprendre et mettre en œuvre ces normes ?**

Les formations pour l'implémentation de la norme n'étaient pas suffisantes. Il fallait s'investir soi-même, lire la norme, en comprendre toutes les exigences. Il y avait trop peu de formations, donc il a fallu beaucoup s'impliquer personnellement. Ce sont surtout les supports et le programme de travail qui m'ont beaucoup aidé. Mais clairement, la mise en œuvre demandait un vrai investissement personnel.

- **Avez-vous suivi des formations spécifiques proposées par l'IRE ou par d'autres organismes ?**

Oui, il a eu des formations organisées et obligatoire comme le fait chaque année l'IRE. Il y en a eu plusieurs sur ISQM 1 et ISQM 2 mais personnellement je n'ai pas trouvé ça complet pour qu'on comprenne comment il fallait implémenter cela dans un cabinet et donc il faut un grand investissement personnel pour le faire.

- **Quelles ressources spécifiques avez-vous mobilisées pour cette transition ?**

Alors, pour cette transition, on a surtout mobilisé nos propres ressources internes, avec beaucoup d'investissement personnel. C'est moi-même qui ai piloté la mise en œuvre. On a dû choisir un programme, ce qui n'a pas été simple, car les outils disponibles n'étaient pas toujours adaptés. On a testé Caseware, mais ce n'était pas satisfaisant, notamment parce que ce n'était pas bien intégré à notre process d'audit et qu'il n'y avait pas de mise à jour automatique de l'ISQM. Donc, on a fini par opter pour Auditix, un outil développé en collaboration avec l'IRE. Ce choix nous a permis d'avoir un vrai accompagnement, et même si le logiciel n'est pas parfait, il reste beaucoup plus adapté à la réalité des cabinets comme le nôtre. On a aussi suivi plusieurs formations, et on a mis en place ce qu'on appelle la mission de démarrage, où on a défini tous les rôles (responsable qualité, éthique, ISQM) et validé les objectifs et les risques. Donc au final, ce sont des ressources internes, humaines, technologiques, et beaucoup d'implication personnelle qui ont été mobilisées. On n'a pas fait appel à une entreprise externe, parce qu'on a eu la chance d'avoir un outil conçu avec des professionnels du secteur, ce qui nous a vraiment aidés à avancer.

- **La transition a-t-elle nécessité une assistance externe (consultants, experts) ?**

Non, tout a été fait par moi-même. Nous n'avons pas fait appel à une entreprise externe. Ce qui nous a beaucoup aidés, c'est qu'Auditix a été développé en collaboration avec les groupes de travail de l'IRE, ce qui a été déterminant dans notre choix. Ce n'est pas un outil parfait, il reste perfectible, mais il est adaptable : chaque cabinet peut l'ajuster en fonction de son identité et de ses spécificités. Contrairement à Caseware, qui a simplement copié la norme de manière rigide, Auditix propose un accompagnement plus intensif et une assistance bien plus utile pour la mise en œuvre. C'est vrai qu'il était plus cher, mais cet accompagnement de proximité a vraiment facilité l'intégration du système dans notre organisation.

Section 2 : Gouvernance et Leadership

- **Qui occupe aujourd'hui le rôle de responsable de la mise en œuvre d'ISQM 1 dans votre cabinet ? Est-ce une personne en particulier ou une équipe dédiée à la qualité ?**

C'est moi qui occupe ce rôle, donc cela fait partie de mes responsabilités. Nous avons un responsable ISQM manager au sein du cabinet. Il faut savoir que notre structure est un peu particulière, puisqu'il s'agit d'un réseau de plusieurs cabinets regroupés sous une même entité. Nous avons déjà été contrôlés par le CSR, et le retour a été positif, même si quelques améliorations ont été suggérées. Globalement, nous avons passé l'évaluation pour la mise en œuvre de l'ISQM de manière satisfaisante.

- **Et comment cette responsabilité est-elle structurée dans votre organisation ?**

Chez nous, cette responsabilité est structurée de façon réseau, car le cabinet fait partie d'un ensemble de plusieurs structures regroupées sous une même organisation. Il y a donc un responsable ISQM manager au niveau du réseau, qui supervise l'application des normes ISQM dans l'ensemble des entités. Chaque site du réseau dispose aussi de son propre responsable local, qui est chargé de faire appliquer les exigences au sein de son équipe, de gérer les éventuels problèmes rencontrés, et de remonter les informations au niveau du responsable ISQM. Ce dernier est en charge de la coordination globale, de l'organisation des formations et de la mise à jour des procédures.

- **Comment la direction fait-elle pour passer le message de l'importance des nouvelles normes (comme ISQM 1 et 2) auprès des collaborateurs ?**

Par des formations. Nous avons organisé trois séminaires, répartis sur deux jours et demi à trois jours. Ces formations restent insuffisantes, mais elles permettent tout de même aux équipes de travailler avec ISQM.

- **De quelle manière la gestion des risques est-elle intégrée dans les décisions stratégiques de votre cabinet ?**

La gestion des risques est pleinement intégrée dans notre organisation grâce à la mise en œuvre structurée du système ISQM. On a défini 83 objectifs, 175 risques et 380 réponses aux risques,

avec 443 actions concrètes à appliquer. Ces risques couvrent l'ensemble du cycle d'une mission, depuis l'acceptation jusqu'à la clôture, en passant par la gouvernance, l'éthique, la formation, ou encore les ressources disponibles.

Cela veut dire que chaque décision stratégique — par exemple l'organisation des équipes, le type de missions qu'on accepte, ou la répartition des responsabilités — tient compte des risques identifiés et des réponses prévues. C'est devenu une réflexion continue, pas juste un exercice ponctuel. Le système qualité que nous avons mis en place nous pousse à réfléchir en amont à chaque enjeu, et à prendre des décisions qui soient alignées avec les objectifs de qualité.

- **Quelles sont les actions mises en place pour assurer que votre cabinet reste en conformité avec la réglementation en constante évolution ?**

On reste en conformité principalement grâce à la veille assurée par l'IRE, qui nous informe régulièrement des nouvelles obligations et des évolutions réglementaires. Cela constitue notre source principale d'actualisation. En interne, ces évolutions sont intégrées dans notre système qualité via Auditix, et transmises aux équipes à travers le responsable ISQM, qui organise les formations nécessaires et communique les changements. Chaque site du réseau est également encadré par un responsable local, qui veille à ce que les nouvelles exigences soient bien appliquées sur le terrain. L'IRE nous tient informer, c'est l'IRE qui nous tient informer des obligations ou des nouvelles normes.

Éthique et indépendance

- **Quelles sont les politiques ou les pratiques concrètes que vous avez mises en place pour garantir l'indépendance des collaborateurs et le respect des règles éthiques au sein du cabinet ?**

Tout ce qui concerne l'éthique et l'indépendance est défini dans notre manuel qualité. C'est là que sont regroupées toutes les politiques internes, y compris les règles à suivre, les procédures de vérification, et les rôles de chacun. Ce n'est pas quelque chose qu'on peut résumer en quelques phrases, car cela fait partie intégrante de notre système qualité. Chaque collaborateur s'engage à respecter ces règles, et le responsable ISQM veille à ce que cela soit bien suivi au quotidien, en lien avec les responsables de site et les signataires de mission.

- **Avez-vous prévu des procédures spécifiques pour mettre à jour les équipes et communiquer en interne sur les changements liés aux normes ou aux exigences professionnelles ?**

Oui, il y a des procédures bien établies pour faire circuler l'information en interne. Concrètement, le responsable ISQM est chargé de relayer les évolutions réglementaires et normatives aux équipes. S'il y a des changements en cours d'année, c'est lui qui organise des formations ou des sessions de mise à jour. Chaque responsable de site joue également un rôle important : il supervise son équipe, remonte les problèmes éventuels et s'assure que les consignes sont bien comprises et appliquées. Le signataire de chaque dossier reste toutefois le garant final du respect des exigences dans sa mission.

Section 3 : Processus d'Évaluation des Risques et Mesures de Contrôle

- **Quels sont, selon vous, les principaux risques auxquels votre cabinet est confronté dans le cadre de la mise en œuvre d'ISQM 1 ?**

L'ensemble des risques couvre tout le cycle d'une mission, du début à la fin. Cela comprend tout ce qui entoure la mission : la définition du réseau, la gouvernance, les règles éthiques pertinentes, les procédures d'acceptation, la réalisation de la mission, les ressources, ainsi que la formation des collaborateurs. C'est vraiment très vaste. Tout cela est repris dans le cabinet tel quel, intégré aux objectifs que nous devons respecter. On évalue les risques, on identifie des réponses à ces risques. Par exemple, une réponse à un risque en lien avec la compétence consiste à s'assurer que les collaborateurs disposent de suffisamment de temps pour effectuer la mission, et qu'ils sont correctement formés pour la mener à bien.

- **Avez-vous mis en place un processus formalisé pour identifier et évaluer ces risques ?**

Oui, un processus formalisé et structuré a bien été mis en place. Tous les risques ont été identifiés, évalués et documentés dans le manuel qualité du cabinet. On y retrouve 83 objectifs, 175 risques définis, et 380 réponses aux risques, avec 443 actions concrètes à mettre en œuvre. Chaque risque est lié à une étape précise du processus d'audit, depuis l'organisation du cabinet, la gouvernance, l'éthique, l'acceptation des missions, jusqu'aux ressources et à la formation des collaborateurs. Ce système permet d'avoir une vue d'ensemble claire et de gérer les risques de manière proactive et continue.

- **Comment vous assurez-vous que les missions menées par le cabinet sont bien conformes aux exigences des nouvelles normes ?**

On s'en assure grâce à plusieurs niveaux de contrôle intégrés dans notre système qualité. Chaque mission suit un processus bien défini dans le programme Auditix, qui reprend toutes les obligations liées à ISQM 1 et ISQM 2. Les signataires sont responsables de la conformité des dossiers qu'ils supervisent, et ils doivent s'assurer que toutes les étapes sont respectées. En parallèle, le dashboard d'ISQM permet de suivre en temps réel si les obligations ont bien été remplies et si les délais sont respectés. En cas d'anomalie ou de non-conformité, c'est le responsable qualité qui intervient et informe les responsables de site, qui, à leur tour, informent leurs équipes. Ce système nous permet de garantir une traçabilité complète et de corriger rapidement en cas de déviation par rapport aux normes.

- **Quels outils ou méthodes utilisez-vous pour garantir une bonne traçabilité des contrôles réalisés et des décisions prises ?**

On utilise principalement le logiciel Auditix, qui est notre ERP qualité. Il permet de centraliser toutes les étapes de chaque mission, depuis l'acceptation jusqu'à la clôture, en incluant toutes les décisions, validations, et contrôles réalisés. Chaque action est documentée, tracée et datée, ce qui nous permet de justifier facilement notre conformité en cas de contrôle. En plus, on dispose d'un dashboard intégré qui nous montre en temps réel si toutes les obligations sont respectées, et qui permet de repérer les éventuels retards ou manquements. C'est un outil essentiel pour nous assurer que chaque dossier suit bien le processus qualité prévu par ISQM.

Section 4 : Acceptation et Maintien des Clients

- **Comment la transition vers ISQM a-t-elle modifié votre processus de sélection des clients ?**

Non, cela n'a pas modifié le processus de sélection de nos clients, car nous avions déjà un bon niveau de qualité auparavant. Nous avons toujours été exigeants dès le départ, donc la mise en place d'ISQM n'a pas eu d'impact direct sur nos pratiques vis-à-vis des clients. Par exemple, en matière de lutte contre le blanchiment, cela fait maintenant 4, 5, voire 6 ans que nous avons mis en place des critères stricts, qui nous ont déjà amenés à refuser certains clients. Ce n'est donc pas l'ISQM qui a provoqué ce changement, mais bien la réglementation anti-blanchiment.

- **Quel impact observez-vous sur la relation client et sur la confiance des parties prenantes ?**

Non pas d'impact positif perçu par le client. Ça devrait, les clients ne le comprennent pas ça devrait car c'est une meilleure garantie pour la qualité mais les clients ne le comprennent pas.

- **Comment évaluez-vous le niveau de risque lié aux clients avant d'accepter une mission ?**

Non, il n'y a pas d'impact positif perçu par les clients. Pourtant, il devrait y en avoir, car c'est censé être une meilleure garantie de qualité. Mais dans la réalité, les clients ne le perçoivent pas et ne comprennent pas forcément la portée de ces nouvelles exigences.

- **Y a-t-il des outils ou critères spécifiques que vous utilisez ?**

Oui, mais ce sont surtout des critères qualitatifs basés sur notre expérience et sur les règles existantes, notamment celles liées à la lutte contre le blanchiment. Cela fait déjà plusieurs années que nous avons mis en place des mécanismes stricts à ce sujet, ce qui nous a amenés à refuser certains clients. Ce n'est donc pas directement lié à ISQM, mais plutôt à des procédures internes de contrôle préalable déjà en place depuis longtemps. En résumé, on n'a pas changé d'outil spécifique à cause d'ISQM, mais les exigences étaient déjà intégrées dans nos pratiques avant l'entrée en vigueur de la norme.

Section 5 : Ressources et Compétences

- **Quels types de formations avez-vous organisées pour vos équipes sur ISQM 1 et ISQM 2 ?**

Nous avons organisé trois séminaires de deux jours et demi à trois jours, pour former les équipes aux exigences d'ISQM 1 et ISQM 2. Même si ces formations ont été utiles, elles restent insuffisantes, car ces normes demandent un réel investissement personnel pour être bien comprises et appliquées. C'est pourquoi chaque collaborateur a aussi dû s'impliquer individuellement pour monter en compétence.

- **Quels outils numériques utilisez-vous pour la gestion et le suivi de la conformité ?**

Nous utilisons principalement Auditix, un ERP qualité spécialement développé en collaboration avec l'IRE. Il permet de structurer et suivre toutes les missions d'audit, en intégrant les obligations d'ISQM 1 et 2, avec une traçabilité complète, un dashboard de suivi, et des fonctionnalités adaptées à chaque type de mission. Nous avons utilisé Audit Manager en transition, mais Auditix est devenu notre outil principal dès qu'il a été pleinement opérationnel.

- **Quel impact la transition a-t-elle eu sur la charge de travail des équipes et comment l'avez-vous gérée ?**

La transition a eu un impact important sur la charge de travail, surtout parce que les obligations se sont alourdies et que nous n'avons pas encore assez de personnel pour tout gérer au jour le jour. En période d'audit, cela devient particulièrement difficile. Pour alléger la charge, il faudrait clairement plus de collaborateurs, mais les mandats sont souvent sous-évalués financièrement, ce qui limite notre marge de manœuvre. On fait donc au mieux avec les moyens disponibles, mais la pression reste importante.

- **Disposez-vous de ressources humaines et technologiques suffisantes pour répondre aux exigences de l'ISQM ?**

Sur le plan technologique, oui, nous sommes équipés, mais il reste des améliorations à apporter. Sur le plan humain, en revanche, nous ne disposons pas encore de suffisamment de ressources, notamment parce que les mandats ne sont pas assez rémunérés. Les clients ne se rendent pas compte de toutes les obligations qui nous incombent, et nous n'avons pas nécessairement le staff suffisant pour gérer tout cela au jour le jour, comme ce serait souhaitable. Dans l'idéal, il faudrait pouvoir traiter chaque point au fil de l'eau, mais pendant la période d'audit, la surcharge est trop importante. Et pour alléger cette surcharge, il faudrait simplement plus de collaborateurs.

- **Si non, quelles sont les principales limites (temps, budget, formation, outils...) ?**

N/A

- **Avez-vous identifié des solutions alternatives (ex : outils gratuits, mutualisation...) ?**

N/A

Section 6 : Suivi, Réévaluation et Amélioration Continue

- **Avez-vous mis en place un processus d'auto-évaluation de votre système de gestion de la qualité ? Et comment utilisez-vous les résultats pour nourrir une démarche d'amélioration continue ?**

Oui, un processus d'auto-évaluation est bien en place. Il est intégré directement dans le programme Auditix, qui permet de suivre en temps réel l'état d'avancement du système de qualité, les obligations remplies, les délais respectés ou non, et les éventuelles non-conformités. Ces résultats sont analysés via le dashboard du logiciel, ce qui nous permet d'identifier les points faibles, de les documenter, et de prendre des mesures correctives. Cela nous inscrit dans une logique d'amélioration continue, où l'on ajuste nos pratiques chaque année à travers la mission annuelle ISQM, en fonction des retours et constats précédents.

- **De quelle manière les retours issus des revues de qualité sont-ils intégrés dans votre processus d'amélioration continue ?**

Les retours issus des revues qualité, comme celle menée par le CSR, sont pris très au sérieux. Lors du dernier contrôle, l'évaluation était globalement positive, avec quelques améliorations à apporter. Ces remarques ont été intégrées dans notre système qualité via Auditix, et ont donné lieu à des ajustements dans nos procédures internes. Chaque retour est donc documenté, analysé, puis traduit en actions concrètes, que ce soit au niveau des outils, de la formation, ou de la gestion des missions. Cela fait pleinement partie de notre démarche d'amélioration continue.

Réalisation des missions d'audit

- **Quelles sont les principales adaptations que vous avez dû mettre en œuvre pour respecter les nouvelles exigences ISQM 1 ; ISA 220 révisée ?**

Franchement, on a dû revoir pas mal de choses. La plus grosse adaptation, ça a été de mettre en place tout un système qualité structuré. Il a fallu définir les objectifs, identifier les risques, et surtout trouver des réponses concrètes à ces risques. Ce n'était pas juste un exercice théorique, ça demandait vraiment de se poser et d'analyser comment on travaille, au quotidien. Ensuite, on a choisi Auditix, un outil développé avec l'IRE. Ce n'est pas parfait, mais au moins c'est un logiciel qui colle à notre réalité. Il nous a aidés à formaliser toutes les obligations qu'on doit respecter. Il a aussi fallu clarifier les rôles dans le cabinet : qui est responsable qualité, qui gère l'éthique, qui supervise quoi. On a tout cadré dès le départ avec ce qu'on appelle la mission de démarrage, qui nous a permis de poser les bases de notre système qualité. Et pour ISA 220, on a surtout renforcé la supervision des missions : maintenant, tout est mieux tracé, le signataire est clairement identifié, et les étapes sont bien suivies. Ce sont des changements importants, mais nécessaires pour vraiment aligner notre pratique sur les nouvelles normes

- **Avez-vous rencontré des difficultés particulières (supervision, documentation, consultations, jugement pro...) ?**

Non, par manque de temps, pour les mêmes raisons. Avec toutes les obligations que nous avons, nous n'avons pas nécessairement le staff suffisant pour tout gérer au jour le jour. Dans l'idéal, il faudrait qu'on puisse le faire, mais on est beaucoup trop surchargés pendant la période d'audit. Et pour alléger cette surcharge, il faudrait simplement plus de collaborateurs. Le problème, c'est que ni le temps ni le budget ne sont prévus pour ça.

Information et communication

- **Comment communiquez-vous en interne sur les exigences liées à la qualité, notamment auprès des équipes opérationnelles ?**

C'est le responsable de chaque site qui communique les problèmes rencontrés et qui supervise son équipe. Au-dessus de lui, il y a le responsable ISQM, qui assure la coordination au niveau du réseau. C'est ce responsable ISQM qui organise les formations et communique les nouvelles obligations, notamment en cas de changements en cours d'année. Mais au final, le signataire de chaque dossier reste responsable de l'application concrète de ces obligations dans ses missions.

- **Avez-vous mis en place des canaux ou des procédures pour faire remonter les informations du terrain et partager les bonnes pratiques au sein du cabinet ?**

Oui, on a mis en place un fonctionnement qui passe par les responsables de site. Ce sont eux qui sont en première ligne avec les équipes et qui font remonter les difficultés rencontrées sur le terrain. C'est vraiment un rôle de relais, essentiel pour garder une vue d'ensemble. Au-dessus, on a un responsable ISQM, qui prend le relais pour diffuser l'information, organiser des formations, et partager les évolutions ou les bonnes pratiques à mettre en place dans tout le réseau. C'est lui aussi qui intervient quand il y a des changements importants en cours d'année. Et puis, au final, chaque signataire reste responsable de s'assurer que ces bonnes pratiques sont bien appliquées dans les dossiers qu'il supervise. Donc il y a une vraie chaîne de communication, même si on peut toujours l'améliorer, notamment quand la charge est lourde.

Suivi et mesures correctives

- **Avez-vous mis en place un processus formel pour suivre et évaluer régulièrement l'efficacité de votre système de gestion de la qualité ?**

Oui, il y a un véritable suivi, grâce à un dashboard qui permet de vérifier si la qualité est bien respectée. Côté évaluation, nous devons réaliser une évaluation annuelle et améliorer le processus à travers deux programmes. Et cela va encore s'améliorer avec ce qu'on appelle les AQI (Audit Quality Indicators), qui sont des indicateurs de qualité que nous allons probablement mettre en place dans le programme, pour mesurer concrètement l'évolution de la qualité.

- **Ce système vous a-t-il déjà permis d'identifier certaines défaillances ? Et si oui, comment les avez-vous corrigées ?**

Oui mais ça va commencer à se faire de plus en plus.

Revue de la qualité (ISQM 2)

- **Avez-vous mis en place des revues de qualité indépendantes pour certaines missions ?**

Oui

- **Si oui, comment sont choisis les réviseurs qualité ? Existe-t-il un protocole ?**

Tout cela est défini dans le programme ISQM. On a mis en place une politique de revue structurée. Il y a d'abord la consultation, c'est-à-dire que lorsqu'un problème se pose, un associé est consulté pour donner son avis. Ensuite, il y a le monitoring, qui consiste à superviser la mission après qu'elle ait été réalisée, pour vérifier si le signataire a bien appliqué les procédures et respecté les obligations. Enfin, il y a la revue qualité indépendante (EQR), qui est une vérification complète du dossier, du début à la fin. On refait en quelque sorte un audit de ce qu'a fait le réviseur : c'est un audit complémentaire, totalement indépendant du travail initial.

- **Si non, comment interprétez-vous cette exigence dans un cabinet de petite taille ?**

N/A

Section 7 : ISA 220 révisée

- **Comment votre cabinet a-t-il ajustés ses processus de supervision des missions pour se conformer aux exigences d'ISA 220 ?**

Du travail complémentaire à faire.

- **Comment vous faite pour vous s'assurer que votre responsabilité concernant la mission d'audit est respectée comme le mentionne ISA 220 révisée « « ISA 220 met l'accent sur la responsabilité des responsables de mission, qui doivent s'assurer que les politiques et procédures de qualité définies par le cabinet sous ISQM 1 sont mises en œuvre de manière effective pour chaque mission »**

Elles sont mises en place au travers d'ISQM, elles doivent être respectées car tout le monde s'est engagé à les respecter. Il y a également le dashboard qui permet de vérifier qu'elles sont bien respectées. Donc, c'est au travers d'ISQM que cette responsabilité est garantie. Maintenant, il faut voir si le dashboard affiche des voyants verts partout et si les dates sont bien respectées. Et si ce n'est pas le cas, le responsable qualité doit intervenir, informer chaque responsable de site, qui lui-même informera les membres de son équipe.

Section 8 : Opportunité et défis

- **Est-ce que vous avez déjà constaté des avantages concrets, notamment sur le plan stratégique, depuis que votre cabinet a adopté les normes ISQM ?**

Oui, la plus-value, c'est que je suis plus sûr aujourd'hui que mes équipes respectent chaque étape de l'audit. J'ai un outil qui me permet de visualiser l'exécution des travaux d'audit de manière synthétique, et donc de façon plus aisée que si je devais lire le dossier de A à Z.

- **Quels sont les principaux défis que vous rencontrez pour maintenir la conformité a ses normes sur le long terme ?**

Des indicateurs de qualité et l'assurance. Donc tout ça est perfectible c'est la première année donc on fait le point chaque année, chaque année on fait un rapport et on voit ce qui va et ce qui ne va pas et on va améliorer la qualité du cabinet et on va la faire évoluer en fonction de l'évolution du cabinet. ISQM c'est quand même un processus dynamique. Donc qui évolue dans le temps non-stop et au moins une fois l'an et si on rencontre des problèmes il faut faire des actions et répondre aux actions donc c'est une évolution personnelle. Maintenant avec les mises a jour actuel c'est une question de qualité.

- **Selon vous, quels sont les principaux avantages de cette nouvelle approche ?**

Vraiment , ce que je vois comme gros avantage, c'est qu'on a enfin une vision claire de ce qui se passe dans le cabinet, au niveau de la qualité. Avec un outil comme Auditix, je peux voir en un coup d'œil où on en est, si les obligations sont respectées, si tout avance comme prévu. C'est beaucoup plus pratique et concret qu'avant. Et surtout, aujourd'hui, je suis bien plus serein, parce que je sais que les équipes suivent chaque étape de l'audit. Je n'ai plus besoin de relire tout un dossier de A à Z pour vérifier ça. Le dashboard me donne une vue synthétique, et je peux rapidement repérer s'il y a un souci quelque part. Ce que j'apprécie aussi, c'est que cette approche nous pousse à réfléchir chaque année à ce qu'on peut améliorer. On ajuste nos procédures, on revoit nos méthodes, et ça nous fait évoluer. Ce n'est pas juste une obligation sur papier, ça professionnalise vraiment notre façon de travailler.

- **Quels en sont les plus grands défis, en particulier pour votre cabinet ?**

Pour moi oui, à ce stade de mon expérience oui. J'estime que la qualité est garantie grâce à cette norme ISQM de manière pour moi suffisante mais il y peut y avoir des accros.

Section 9 : Perspectives d'évolution

- Selon vous, ces normes sont-elles suffisantes pour répondre aux enjeux futurs de l'audit ? Pourquoi ?

Oui pour autant qu'on exécute bien ISQM ET ISQM 2, la norme telle quelle est prévue pour suffit, à garantir les enjeux qualité de l'audit en Belgique.

UNIVERSITÉ CATHOLIQUE DE LOUVAIN
Louvain School of Management

Place des Doyens, 1 bte L2.01.01, 1348 Louvain-la-Neuve
Boulevard Emile Devreux 6, 6000 Charleroi, Belgique
Chaussée de Binche 151, 7000 Mons, Belgique

www.uclouvain.be/lsm