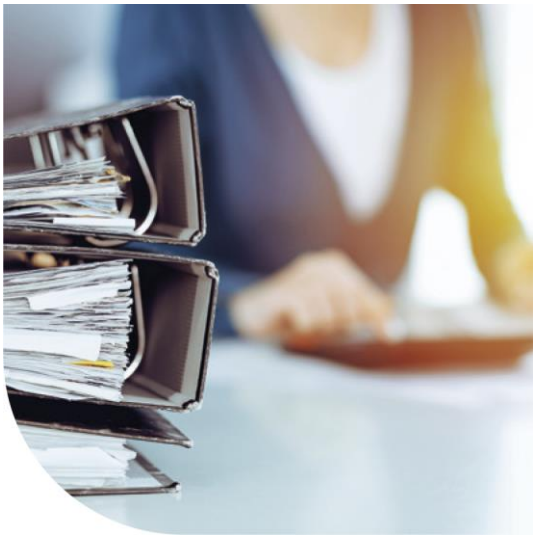
Belgian Audit Oversight Board



Points de vue

17 novembre 2025

Le BAOB suggère au secteur 10 indicateurs de qualité d'audit (*Audit Quality Indicators*, AQI) pour assurer un suivi continu de la qualité

Le BAOB souhaite guider les cabinets de révision qui souhaiteraient recourir sur une base volontaire à ce que l'on appelle des AQI ou Audit Quality Indicators.
Les indicateurs de qualité d'audit (Audit Quality Indicators ou AQI) ne mesurent pas à proprement parler la qualité d'audit, mais sont des points de contrôle dont le résultat est susceptible d'influer, directement ou indirectement, sur la qualité d'audit d'un cabinet de révision. La norme ISQM 1 impose aux cabinets de révision de mettre en place un système de gestion de la qualité dynamique, incluant un processus de suivi continu. Des AQI bien choisis peuvent aider à contrôler et continuellement améliorer la qualité de l'organisation du cabinet ainsi que celle de ses missions.

En 2024, le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises, également appelé le Belgian Audit Oversight Board ou « BAOB », a mené en collaboration avec le Corps central d'inspection de la FSMA une étude sur les AQI dans le but d'acquérir une meilleure compréhension de leur utilisation par différentes parties prenantes et de leur utilité pour celles-ci. Le BAOB s'est appuyé pour ce faire sur des informations fournies par des cabinets de révision représentatifs et sur des publications émanant de diverses autorités de contrôle et organisations professionnelles. Le BAOB a organisé le 28 avril 2025 une table ronde[1] réunissant des cabinets de révision représentatifs et il a consulté l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). Il remercie l'IRE et le secteur pour leur contribution précieuse et volontaire.
Pour l'avenir, le BAOB tiendra compte des résultats du groupe de travail consacré aux AQI mis sur pied par le CEAOB[2] au début de l'année 2025 et auquel le BAOB participe activement.

À ce jour, il n'existe aucune obligation réglementaire d'introduire des AQI au sein d'un cabinet ni de méthode prescrite pour les calculer. L'étude du BAOB l'a conduit à sélectionner 10 AQI

1 https://www.ctr-csr.be/fr/ctr-csr/news/une-table-ronde-sur-les-indicateurs-de-qualite-de-laudit-iqa
2 Committee of European Auditing Oversight Bodies.

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

pertinents et fréquemment utilisés en pratique. Le présent document décrit ces AQI et se penche sur leur mise en œuvre pratique.
Chaque cabinet de révision évaluera lui-même quels AQI sont les plus appropriés, en tenant compte de son activité, du temps à consacrer et des données disponibles. La proportionnalité reste toujours de mise. Les AQI sélectionnés ne sont pas exclusifs : d'autres AQI ou méthodes de calcul peuvent être utilisés selon l'appréciation de chaque cabinet. Les méthodes de calcul présentées ci-après sont celles que l'on rencontre fréquemment dans le secteur.
Les AQI n'offrent pas toujours de certitude 'mathématique' ; certains d'entre eux reposent sur des données partiellement subjectives.

Qui met en place des AQI doit également se montrer patient : c'est petit à petit que leur utilisation va permettre de détecter, au sein d'un même cabinet, des modèles et des anomalies par rapport aux procédures normales. C'est là que les choses deviennent vraiment intéressantes.

1. La valeur ajoutée des AQI

La norme ISQM 1[3] impose aux cabinets de révision de concevoir, mettre en place et faire fonctionner un système de gestion de la qualité (ci-après, 'SGQ') dynamique de façon à assurer une gestion proactive de la qualité du cabinet et de ses missions.[4] Une gestion de la qualité implique d'établir de **bons processus de suivi**[5] fournissant en temps opportun des informations pertinentes et fiables sur le SGQ. Des indicateurs de la qualité d'audit ou AQI peuvent être d'une aide utile à cet égard.

Les AQI sont des indicateurs quantitatifs ou qualitatifs qui fournissent des informations sur la qualité de l'organisation d'un cabinet de révision et de l'exécution de ses missions. Ils permettent d'effectuer des mesures aussi bien à un niveau agrégé (celui du cabinet) qu'au niveau d'une mission individuelle. Les AQI peuvent de plus être regroupés en deux grandes catégories : '*lagging*' et '*leading*'. Un indicateur retardé (*lagging*) mesure la qualité effectivement constatée, tandis qu'un indicateur avancé (*leading*) évalue des aspects liés à la qualité qui sont fortement prédictifs de la qualité future du cabinet et de ses missions.

---

3 L'*International Auditing and Assurance Standards Board* a adopté la norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1 en décembre 2020. Cette norme a été transposée en droit belge par la publication au Moniteur belge de la 'Norme relative à l'application des normes internationales de gestion de qualité 1 et 2 (normes ISQM 1 et 2) et de la norme ISA 220 (Révisée) en Belgique'. Cette norme est accessible au public ici : https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/documents/reglementation-et-publications/normes-et-recommandations/isqm/20231127-nrme-isqm-def.pdf?sfvrsn=e89024db_3. Cette norme est entrée en vigueur : a) concernant la conception et la mise en œuvre d'un système de gestion de la qualité conforme à la norme ISQM 1 pour les missions révisorales pour le 15 décembre 2023 au plus tard ; l'évaluation du système de gestion de la qualité requise par les paragraphes 53 et 54 de la norme ISQM 1 doit être réalisée dans l'année qui suit le 15 décembre 2023 ; b) pour l'application de la norme ISQM 2 aux missions révisorales concernant les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2023 ; c) pour l'application de la norme ISA 220 (Révisée) à tous les audits d'états financiers pour les exercices ouverts à partir du 15 décembre 2023.

4 ISQM 1.7.

5 ISQM 1.36, 1.37, A139.

Mesurer et analyser fréquemment les résultats d'un AQI au fil du temps peut aider les cabinets à détecter et à corriger à temps des insuffisances, ou à évaluer le travail entrepris pour améliorer la qualité. Une évolution négative peut ainsi être le signe de nouveaux risques liés à la qualité ou d'une défaillance du système de gestion de la qualité. Une évolution positive, en revanche, peut mettre en lumière les effets des efforts d'amélioration de la qualité accomplis par le cabinet.

Outre qu'ils permettent de détecter en temps utile des insuffisances, les AQI contribuent également à mettre l'accent sur la responsabilité du personnel en matière de qualité. La formulation d'objectifs clairs pour chaque indicateur, l'attribution de responsabilités les concernant et leur suivi **contribuent à l'instauration d'une culture d'entreprise attentive à la qualité et à une amélioration interne continue**.

2. Étapes de mise en œuvre d'AQI

Chaque cabinet devra déterminer lui-même si des AQI lui sont utiles, quels AQI le sont, et si les données nécessaires à leur calcul (actuellement ou dans le futur) sont disponibles. Ce choix devra toujours tenir compte de la nature et des activités du cabinet : avoir une pléthore d'outils de mesure dont les résultats ne sont ni profitables ni exploitables n'apporte aucun bénéfice.

Tout cabinet qui déciderait d'instaurer des AQI pourra utilement garder à l'esprit les **conseils** suivants.

Il est préférable que les AQI mesurent des paramètres étroitement corrélés à la qualité du cabinet et de ses missions : la **première étape** consiste donc à identifier des **paramètres de qualité pertinents**.

D'après notre étude, **cinq paramètres** sont régulièrement mesurés à l'aide d'AQI, tant par des cabinets représentatifs que par des autorités de contrôle étrangères :

1. l'implication et la supervision de l'associé responsable de la mission à l'égard du dossier, ainsi que celles de la personne chargée de la revue de contrôle qualité de la mission ;
2. la charge de travail du personnel ;
3. la rotation du personnel au sein du cabinet ;
4. la formation du personnel ;
5. les résultats des processus de suivi (monitoring) internes et externes.

Ces paramètres sont **liés aux objectifs de qualité concernant les composantes**[6] 'Ressources', 'Réalisation des missions' et 'Processus de suivi et de prise de mesures correctives'. En vertu de la norme ISQM 1, un cabinet doit atteindre encore d'autres objectifs de qualité et peut aussi, de sa propre initiative, fixer des objectifs de qualité supplémentaires propres au cabinet.
Un cabinet peut décider de suivre tous ces objectifs de qualité au moyen d'AQI.

La deuxième étape consiste à choisir les AQI les plus appropriés pour mesurer les paramètres de qualité sélectionnés.

[6] ISQM 1.6.

Un bon AQI génère des informations cohérentes et fiables. Ceci nécessite, comme **troisième étape,** d'avoir **une définition et une méthode de calcul claires**, et que le calcul soit basé sur des données **quantitatives et vérifiables**. Il est intéressant de privilégier des indicateurs **relatifs plutôt qu'absolus,** car les indicateurs relatifs permettent de comparer les résultats des AQI dans le temps, même lorsqu'un cabinet change de taille.[7]
Tout cela suppose que les données nécessaires au calcul des AQI sélectionnés soient disponibles ou puissent l'être à court terme. Dans une **quatrième étape**, il s'agit donc de répertorier les données disponibles et, si nécessaire, d'en collecter de nouvelles ou d'adapter le système de données interne.

La dernière étape consiste à déterminer une fréquence appropriée de mesure des AQI et de communication des résultats.
Mesurer fréquemment des AQI permet d'obtenir des informations continues et en temps utile sur la qualité. Une analyse des résultats des AQI au fil du temps peut confirmer certaines tendances ou révéler des ruptures soudaines. Il convient alors d'approfondir l'enquête pour en identifier les causes sous-jacentes.
Un tableau de bord peut être d'une aide pratique pour l'analyse des AQI et la communication des résultats. Il peut également être utile de compléter l'analyse avec des informations contextuelles pertinentes sur le cabinet ou ses missions.[8] Le suivi du processus d'audit en termes de jalons à franchir est aussi particulièrement utile : il existe en effet un lien avéré entre des manquements et un processus d'audit lancé, exécuté et suivi de manière tardive.

3. 10 AQI au service d'un suivi continu de la qualité

Se basant sur les résultats de son étude, le BAOB a sélectionné en guise d'inspiration pour le secteur dix AQI pertinents qui permettent de fournir des informations continues, pertinentes, fiables et disponibles en temps utile sur la qualité des cabinets de révision et de leurs missions.[9]

La méthode de calcul présentée ci-après pour chacun de ces AQI est indicative et correspond à celle la plus fréquemment rencontrée.

Comme déjà mentionné, d'autres méthodes sont possibles et il appartient à chaque cabinet de définir lui-même ce qu'il souhaite mesurer, comment le faire, et quelles données il possède ou souhaite recueillir.

---

7 Pour sélectionner les AQI les plus appropriés, le BAOB a élaboré une enquête sur les AQI qu'il a soumise à quelques cabinets de révision belges représentatifs. Ces cabinets ont évalué une liste d'AQI potentiels en fonction de leur 'utilité' et de leur 'corrélation avec la qualité'.

8 Un changement stratégique dans la composition du portefeuille clients peut ainsi avoir une incidence sur l'AQI 'Implication et supervision'.

9 Il existe bien entendu de nombreux autres AQI ou variantes des AQI retenus.

Il s'agit des AQI suivants :

1. Implication et supervision	1. Involvement and supervision
2. Expérience de l'associé signataire	2. Experience of the signing engagement leader
3. Ressources d'audit spécialisées	3. Specialized audit resources
4. Processus de suivi	4. Monitoring
5. Archivage	5. Archiving
6. Rotation du personnel	6. Personnel turnover
7. Formation	7. Training
8. Charge de travail	8. Workload
9. Ressources liées à la qualité	9. Quality resources
10. Culture d'entreprise	10. Culture

3.1. Implication et supervision

L'AQI 'Implication et supervision' mesure tout au long de la mission l'implication et la supervision de l'associé signataire et de la personne chargée de la revue de contrôle qualité.

Indicateurs affinés :
- *Implication et supervision de l'associé signataire pour des missions EIP et non-EIP ;*
- *Implication et supervision de la personne chargée de la revue de contrôle qualité pour des missions EIP et non-EIP.*

L'associé signataire est responsable de la qualité de la mission. Il doit s'impliquer de façon suffisante et adéquate dans les travaux tout au long de la mission.[10] La personne chargée de la revue de contrôle qualité joue, elle aussi, un rôle essentiel dans la qualité de la mission. Elle évalue les jugements importants et les conclusions tirées à leur propos par l'équipe affectée à la mission.[11]

Un degré plus élevé d'implication et de supervision a une influence positive sur la qualité de la mission. Cela signifie qu'un temps plus important a été consacré à l'évaluation des jugements importants et des travaux effectués afin d'étayer des conclusions adéquates. Le niveau d'implication et de supervision dépend toujours de la nature et des circonstances de la mission, ainsi que de la composition de l'équipe affectée à la mission : **les missions à haut risque ou les équipes moins expérimentées requièrent un plus haut degré d'implication et de supervision**.

[10] ISQM 1.31 b.
[11] ISQM 2.24, 2.25, 2.26.

3.2. Expérience de l'associé signataire

L'AQI 'Expérience de l'associé signataire' mesure le nombre moyen pondéré d'années d'expérience des associés signataires dans la profession.

Indicateur affiné :
Nombre moyen pondéré d'années d'expérience des associés signataires pour des missions EIP et non-EIP

L'équipe affectée à la mission, dirigée par l'associé signataire, doit disposer de la compétence et des capacités nécessaires à l'exécution de la mission.[12] La norme ISQM 1 prévoit que les membres de l'équipe affectée à la mission doivent exercer leur **jugement professionnel** et faire preuve d'**esprit critique.**[13] Cet esprit critique favorise la qualité des jugements portés dans le cadre de la mission.

Des associés plus expérimentés sont davantage susceptibles de mieux comprendre les risques liés aux missions et, par conséquent, de définir de meilleures réponses à ces risques. Il est dès lors intéressant qu'un **cabinet tienne compte du profil de risque de la mission lors du choix de l'associé signataire**.

3.3. Ressources d'audit spécialisées

L'AQI 'Ressources d'audit spécialisées' mesure l'utilisation de ressources spécialisées pour réaliser la mission.

Indicateurs affinés :
- *Implication au travers de consultations pour des missions EIP et non-EIP ;*
- *Implication de spécialistes pour des missions EIP et non-EIP ;*
- *Implication de service delivery centers pour des missions EIP et non-EIP.*

Information complémentaire :
- *Nombre de consultations pour des missions EIP et non-EIP.*

L'équipe affectée à la mission, dirigée par l'associé signataire, doit disposer de la compétence et des capacités nécessaires pour réaliser des missions de qualité.[14] L'équipe affectée à la mission doit de plus prévoir des consultations pour des points délicats ou litigieux.[15] La consultation consiste généralement à mener des entretiens sur des points délicats ou litigieux, au niveau professionnel adéquat, avec des personnes au sein ou à l'extérieur du cabinet qui possèdent une expertise dans un domaine spécialisé.

La mesure dans laquelle un cabinet a accès à une expertise spécialisée et en fait usage exerce une influence positive sur la qualité des missions. La nécessité de recourir à des connaissances spécialisées dépend quant à elle de la nature et des circonstances de la mission.

---

12 ISQM 1.32 a.
13 ISQM 1.31 a, c.
14 ISQM 1.32 a.
15 ISQM 1.31.d, A79.

3.4. Processus de suivi

L'AQI 'Processus de suivi' (monitoring) mesure :
- **l'étendue des activités de suivi internes ;**
- **les résultats des activités de suivi internes et externes.**

Indicateurs affinés :
- *Le pourcentage d'associés signataires ayant fait l'objet d'activités de suivi menées par le cabinet au cours de l'année écoulée ;*
- *Le nombre de lacunes relevées dans la conception, la mise en œuvre ou le fonctionnement du système de gestion de la qualité (au cours du dernier cycle de suivi achevé) ;*
- *Le pourcentage de dossiers d'audit contrôlés présentant des lacunes et des lacunes importantes ;*
- *Le nombre de mesures de type rappel à l'ordre, délai de redressement ou renvoi devant la commission des sanctions de la FSMA imposées à la suite d'inspections externes menées par le BAOB au cours des trois/six années précédentes.*

Le système de gestion de la qualité d'un cabinet est constitué de huit composantes, dont un processus de suivi et de prise de mesures correctives.[16] **Le processus de suivi fournit en temps opportun des informations pertinentes et fiables sur le SGQ.**[17]

Plus un cabinet réalise d'activités de suivi interne, plus il accorde d'attention à la qualité. Un suivi plus fréquent signifie que les associés responsables de mission et leurs équipes reçoivent plus souvent un retour d'information sur la qualité des missions. Ils peuvent ainsi remédier plus rapidement aux éventuelles déficiences et prévenir des lacunes similaires à l'avenir.

Les cabinets qui disposent d'un processus de suivi qualitatif parviennent à identifier et à corriger les éventuelles déficiences de leur SGQ avant les inspections (externes). Les résultats des activités de suivi externes fournissent ainsi des informations utiles sur la qualité du processus de suivi interne du cabinet.

3.5. Archivage

L'AQI 'Archivage' mesure le nombre de dossiers d'audit archivés dans les temps par rapport au nombre total de dossiers d'audit à archiver dans le délai légal de 60 jours et/ou à une date antérieure.

Exemple :
Archivage accéléré mesure le volume de dossiers d'audit archivés moins de, par exemple, 10 ou 15 jours (ou tout autre nombre de jours) après la date de signature du rapport d'audit, plutôt que dans le délai légal de 60 jours.

[16] ISQM 1.6.
[17] ISQM 1.35.

Cet indicateur ne révèle donc pas seulement la mesure dans laquelle le cabinet satisfait aux exigences légales et réglementaires, mais reflète aussi le degré de maturité du processus d'archivage.
Le cabinet est tenu de rassembler en interne, dans un délai approprié après la date du rapport d'audit, la documentation de la mission, et de tenir à jour et conserver celle-ci de manière adéquate conformément aux dispositions légales et réglementaires.[18]

L'évaluation du degré auquel le cabinet se conforme à l'obligation légale d'archivage dans un délai de 60 jours peut, par exemple, être associée à l'éventuelle mise en place d'une obligation interne visant à atteindre certains objectifs intermédiaires, tels que (1) une collecte plus rapide des documents d'audit et (2) un archivage dans un délai plus court que celui prévu par la loi.
L'expérience montre en effet que plus l'on attend après la signature du rapport d'audit, plus le processus d'archivage exige d'efforts et plus le risque de dépasser le délai légal de 60 jours est élevé.

3.6. Rotation du personnel

L'AQI 'Rotation du personnel' mesure les départs volontaires et involontaires de professionnels de l'audit.

Indicateur affiné :
Rotation du personnel par niveau hiérarchique de professionnels de l'audit

Le cabinet doit planifier, obtenir et affecter les ressources, notamment humaines, d'une manière qui témoigne de l'engagement qualité du cabinet.[19] Il doit **affecter à chaque mission une équipe et un associé signataire qui ont ensemble la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour réaliser les activités nécessaires.**[20]

Le cabinet planifie ou budgétise ses besoins en personnel en fonction de ce que les missions requièrent, tout en prévoyant un certain pourcentage de rotation du personnel. Lorsque le **taux de rotation réel dépasse les prévisions**, cela peut **compromettre la qualité des prestations** :

- Le cabinet dispose de moins de personnel à affecter aux missions, ce qui accroît la charge de travail pour le personnel restant.
- Le cabinet risque de perdre une expérience et une expertise pertinentes, nécessaires à la réalisation de certaines missions spécifiques.

Une augmentation soudaine du taux de rotation du personnel peut également indiquer un changement dans la culture du cabinet : les employés qui ne s'identifient plus aux valeurs et aux normes de celui-ci choisissent de rejoindre un autre cabinet.

[18] ISQM 1.31, f et article 17 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises.
[19] ISQM 1.28.e, composante Gouvernance et leadership.
[20] ISQM 1.32.d, composante Ressources.

3.7. Formation

L'AQI 'Formation' mesure le nombre moyen d'heures de formation suivies avec succès par rapport au nombre de professionnels de l'audit exprimé en ETP.[21]

Indicateur affiné :
Nombre moyen d'heures de formation suivies avec succès par rapport au nombre de professionnels de l'audit exprimé en ETP

Exemple :
Formation éthique mesure le nombre moyen d'heures de formation consacrées à l'éthique, à l'indépendance, suivies avec succès par rapport au nombre de professionnels de l'audit exprimé en ETP.

Le cabinet doit engager du personnel et veiller à ce que celui-ci ait la compétence et les capacités pour réaliser des missions de qualité.[22] Le législateur belge impose en outre aux réviseurs d'entreprises personnes physiques de **poursuivre de manière continue leur formation permanente** afin de maintenir leurs connaissances théoriques, leurs compétences professionnelles et leur sens éthique à un niveau suffisant.[23] **Un travail de qualité repose sur une bonne connaissance de la législation, de la réglementation et des normes pertinentes.**

La compétence est l'aptitude d'une personne à exercer un rôle et dépasse la simple connaissance des principes, normes, concepts, faits et procédures ; elle renvoie à l'intégration et à l'application de connaissances techniques et professionnelles et à l'observation de l'éthique, des valeurs et des attitudes professionnelles.[24] Les cabinets développent les compétences de leur personnel de différentes manières, notamment par le biais de formations obligatoires, de formations sur le terrain (*on-the-job trainings*), ou encore par le coaching des membres moins expérimentés de l'équipe affectée à une mission par des collègues plus aguerris.

Le nombre moyen d'heures de formation suivies avec succès par rapport au nombre de professionnels de l'audit exprimé en ETP montre à quel point le cabinet investit dans la formation technique et éthique[25] de son personnel. **Des formations de meilleure qualité et plus efficaces contribuent à renforcer les connaissances et les compétences des collaborateurs**.

---

21 Fulltime-equivalent (fte) ou équivalent temps plein (etp).
22 ISQM 1.32.a
23 Article 27 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises.
24 ISQM 1.A88.
25 L'AQI ne tient pas compte des formations en *soft skills*.

3.8. Charge de travail

L'AQI 'Charge de travail' mesure le nombre moyen d'heures travaillées au cours de l'année par rapport au nombre de professionnels de l'audit exprimé en ETP.

Indicateur affiné :
Nombre moyen d'heures travaillées par semaine par les professionnels de l'audit selon le niveau hiérarchique

Exemple :
Dépassement de budget (Budget overrun) : le nombre de missions avec un dépassement de budget supérieur à 25 %.

Le cabinet doit affecter à chaque mission une équipe dont les membres, y compris l'associé signataire, ont les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour réaliser systématiquement des missions de qualité.[26]

Une charge de travail trop élevée peut compromettre la qualité, car l'équipe affectée à la mission **pourrait ne pas disposer de suffisamment de temps pour (documenter et) effectuer des travaux d'audit suffisants et appropriés**. De plus, une charge de travail excessive est susceptible de **nuire à l'exercice de l'esprit critique**.

Étant donné que la charge de travail dans le secteur varie fortement au cours de l'année, il est intéressant de la mesurer sur différentes périodes de l'année, plutôt que sur une base *year-to-date*. Le cabinet peut ainsi vérifier que le personnel dispose aussi de capacités suffisantes pour réaliser des missions de qualité durant les périodes plus chargées.

3.9. Ressources liées à la qualité

L'AQI 'Ressources liées à la qualité' mesure l'affectation de ressources humaines au contrôle, au soutien et au suivi de la qualité au niveau du cabinet.

Exemples :
- *Affectation d'associés signataires au contrôle, au soutien et au suivi de la qualité.*
- *Affectation de personnel externe au contrôle, au soutien et au suivi de la qualité.*

En vertu de la norme ISQM 1, le cabinet doit établir une structure organisationnelle et attribuer des responsabilités pour permettre la conception, la mise en place et le fonctionnement du SGQ.[27] Les personnes ayant des responsabilités à l'égard du SGQ doivent avoir l'expérience, les connaissances, l'influence et l'autorité appropriées au sein du cabinet.[28] Les associés signataires répondent d'ordinaire à ces caractéristiques et peuvent exercer suffisamment d'influence. Si le cabinet ne peut trouver les

[26] ISQM 1.32.d.
[27] ISQM 1.28.d, composante Gouvernance et équipe dirigeante (leadership).
[28] ISQM 1.21.

personnes appropriées ou des effectifs suffisants parmi ses membres, il peut faire appel à des personnes externes.[29]

L'affectation de ressources humaines à différentes fonctions liées à la qualité constitue un indicateur de l'investissement en moyens d'amélioration de la qualité. Un accroissement de ces ressources va de pair avec un meilleur accompagnement du personnel, une couverture plus large des activités de suivi, davantage de temps pour l'analyse des causes de lacunes dans le SGQ, ainsi que plus de temps pour la mise en place de mesures correctives adéquates et efficaces.

3.10. Culture d'entreprise

L'AQI 'Culture d'entreprise' mesure le nombre de réponses positives (venant de professionnels de l'audit au sein du cabinet) **à un échantillon de questions posées dans une enquête consacrée à la culture d'entreprise**, y compris le taux de réponse à l'enquête.

Indicateurs affinés pour les questions de l'enquête suivantes :
- *Temps suffisant pour réaliser des missions de qualité ;*
- *Suffisance de moyens (intellectuels, technologiques, …) disponibles pour réaliser des missions de qualité ;*
- *Formation, compétence et capacités suffisantes pour réaliser des missions de qualité ;*
- *Tone at the top, engagement envers la qualité démontré par les membres de la direction.*

Indicateur supplémentaire :
Taux de réponse à l'enquête consacrée à la culture d'entreprise

La norme ISQM 1 énonce que la culture du cabinet est un facteur important qui influe sur le comportement des membres du cabinet. Le cabinet doit démontrer un engagement qualité se traduisant par une culture d'entreprise présente dans l'ensemble du cabinet.[30] Les membres de la direction donnent le ton par leurs actions et comportements, mais des actions et des communications claires, cohérentes et répétées à tous les échelons du cabinet contribuent elles aussi collectivement à façonner la culture du cabinet.[31]

La culture d'entreprise détermine la manière dont les employés se comportent et réagissent dans certaines situations. Les cabinets et leurs réseaux sont conscients de l'importance de la culture d'entreprise et de sa corrélation avec la qualité.

Ils cherchent donc à **mesurer les éléments moins visibles de la culture d'entreprise**, **tels que les valeurs, les normes et les convictions**, au moyen d'enquêtes ciblées. Il s'agit d'enquêtes anonymes dans lesquelles le personnel évalue différents aspects, tels que le ton donné par les membres de la direction et leur engagement qualité, la charge de travail, ainsi que les moyens intellectuels et technologiques disponibles.

[29] ISQM 1.32.c.
[30] ISQM 1.28.a, c.
[31] ISQM 1.A58.

L'évolution de la proportion de réponses positives à certaines questions portant sur la culture d'entreprise peut fournir des informations précieuses. Une évolution négative nécessite des recherches complémentaires sur ses causes et peut servir de base à l'élaboration d'un plan d'action 'culture d'entreprise' afin d'instaurer la culture d'entreprise souhaitée. **L'analyse du résultat des enquêtes consacrées à la culture d'entreprise n'est bien entendu pertinente que si le taux de réponse est suffisamment élevé.** Il est également intéressant d'adapter le type de questions aux différents groupes cibles de l'organisation, en fonction de leur expérience et de leurs responsabilités. Enfin, une bonne communication de la direction du cabinet sur l'importance de participer à ces enquêtes encouragera le personnel à y prendre part.

***

Annexe : Guide pratique de mise en œuvre volontaire d'AQI sélectionnés[32]

Les méthodes de calcul présentées sont indicatives et sont les plus fréquemment observées sur le marché selon une étude du BAOB.

Involvement and supervision	
Description	
This AQI measures the involvement and supervision of signing engagement leaders and engagement quality reviewers throughout the engagements.	
AQI considerations	
Indicator	Number of registered hours for involvement and supervision of signing engagement leaders (SEL) and engagement quality reviewers (EQR) throughout the engagements as a percentage of the total registered hours for engagements (for the reporting period)
Level of measurement	Involvement and supervision at firm level *Measurement details*: Per SEL and per EQR
Segmentation	- PIE[33] engagements - NPIE engagements (or Non-PIE engagements)
Reporting period	12 months
Source data	Timesheets of engagements with signed engagement reports dated in the reporting period
Calculation method	
$\frac{\text{Total registered hours for supervision and involvement of SEL and EQR}}{\text{Total registered hours for engagements}} * 100$ *Measurement details:* *Details per SEL and EQR* $\frac{\text{Total registered hours for supervision and involvement of SEL}}{\text{Total registered hours for engagements}} * 100$ $\frac{\text{Total registered hours for supervision and involvement of EQR}}{\text{Total registered hours for engagements}} * 100$	

[32] Every audit firm decides for itself which AQI are the most suitable, bearing in mind its activities, the time needed and the data available. Proportionality is the rule at all times.

[33] Article 1.12 Belgian Code on Companies and Associations.

Details per type of engagement

$$\frac{\text{Total registered hours for supervision and involvement of SEL and EQR, PIE engagements}}{\text{Total registered hours for PIE engagements}} * 100$$

$$\frac{\text{Total registered hours for supervision and involvement of SEL and EQR, NPIE engagements}}{\text{Total registered hours for NPIE engagements}} * 100$$

Experience of signing engagement leader

Description

This AQI measures the weighted[34] average years of experience of signing engagement leaders within the audit profession.

AQI considerations

Indicator	The sum of, the number of years of experience times the number of signed engagement reports for each signing engagement leader, divided by the total number of signed engagement reports within the audit firm
Level of measurement	Average experience of signing engagement level at firm level
Segmentation	- PIE engagements - NPIE engagements (or Non-PIE engagements)
Population	All signing engagement leaders
Reporting period	12 months
Source data	- HR data: number of years of experience within the audit profession (at the end of the reporting period) - Number of engagements with signed engagement reports dated in the reporting period

Calculation method

$$\frac{\sum(\text{\# signed reports SEL 1} * \text{\# years of experience SEL 1} + \ldots + \text{\# signed reports SEL X} * \text{\# years of experience SEL X})}{\text{Total number of signed engagement reports}}$$

Measurement details:

$$\frac{\text{For PIE engagements, } \sum(\text{\# signed reports SEL 1} * \text{\# years of experience SEL 1} + \ldots + \text{\# signed t reports SEL X} * \text{\# years of experience SEL X})}{\text{Total number of signed engagement reports, PIE engagements}}$$

$$\frac{\text{For NPIE engagements, } \sum(\text{\# signed reports SEL 1} * \text{\# years of experience SEL 1} + \ldots + \text{\# signed reports SEL X} * \text{\# years of experience SEL X})}{\text{Total number of signed engagement reports, NPIE engagements}}$$

[34] The weight is the number of signed engagement reports per signing engagement leader.

Specialized audit resources

Description

This AQI measures the involvement of specialized resources throughout the engagements.

AQI considerations

Indicator	Number of registered hours for involvement of specialized resources as a percentage of the total registered hours for engagements. Types of specialized resources: consultation, involvement of specialists or experts and service delivery centers (SDC) *Additional information:* Number of engagements with formal consultations as a percentage of the total number of engagements, for PIE and NPIE engagements
Level of measurement	Involvement of specialized resource at firm level *Measurement details*: Per type of specialization (consultation, other specialists or experts, service delivery centres)
Segmentation	- PIE engagements - NPIE engagements (or Non-PIE engagement)
Reporting period	12 months
Source data	- Timesheets of engagements with signed engagement reports dated in the reporting period - Consultation tool (depending on what the local audit firm has available for reporting purposes)

Calculation method

$$\frac{\text{Total registered hours for involvement of specialized resources}}{\text{Total registered hours for engagements}} * 100$$

Additional information:

$$\frac{\text{Total number of engagements with consultations}}{\text{Total number of engagements}} * 100$$

Details per type of specialized resource:

$$\frac{\text{Total registered hours for involvement of specialized resources, consultations}}{\text{Total registered hours for engagements}} * 100$$

$$\frac{\text{Total registered hours for involvement of specialized resources, specialist or expert}}{\text{Total registered hours for engagements}} * 100$$

$$\frac{\text{Total registered hours for involvement of specialized resources, SDC}}{\text{Total registered hours for engagements}} * 100$$

Details per type of engagements:

$$\frac{\text{Total registered hours for involvement of specialized resources, PIE engagements}}{\text{Total registered hours for PIE engagements}} * 100$$

$$\frac{\text{Total registered hours for involvement of specialized resources, NPIE engagements}}{\text{Total registered hours for NPIE engagements}} * 100$$

$$\frac{\text{Total number of consultations for PIE engagements}}{\text{Total number of PIE engagements}} * 100$$

$$\frac{\text{Total number of consultations for NPIE engagements}}{\text{Total number of NPIE engagements}} * 100$$

Monitoring

Description

This AQI measures:

- The coverage of internal engagement quality monitoring activities;
- The results of internal and external quality monitoring activities.

AQI considerations

Indicators	**Coverage internal quality monitoring:** Number of signing engagement leaders subjected to internal monitoring (for one or more engagements) as a percentage of the total number of signing engagement leaders **Results internal and external quality monitoring:** - Results internal monitoring ISQM 1: Number of deficiencies in the design, implementation or operating effectiveness of the system of quality management (for the last completed ISQM1 monitoring cycle) - Results internal monitoring engagements: Number of engagement files with deficiencies and/or significant deficiencies, as a percentage of the total number of engagement files subjected to internal monitoring (for the reporting period) - Results external monitoring: Number of measures of the 'reprimand', 'compliance deadline' and 'referral' type (for the last 3/6 years)
Level of measurement	Monitoring activities at firm level
Segmentation	/
Reporting period	- Internal monitoring coverage: 12 months - Internal monitoring results engagements: 12 months - Internal monitoring results for ISQM 1: last completed cycle - External monitoring results: last 3/6 years

Source data	Information on internal monitoring results from the audit firm's quality department:
	(*) Categories of internal inspection results (engagement):
	- *Exception:*
	  - *Insufficient documentation in non-risky areas*
	- *Finding:*
	  - *Non-compliance with internal methodology*
	  - *Insufficient documentation in risky areas*

	- *Deficiency:*
	  - *Non-compliance with ISAs, laws, regulations*
	  - *Insufficient audit procedures*
	  - *Engagement files with > 5 exceptions or findings are also categorized as deficient*
	- *Significant deficiency:*
	  - *Audit opinion not sufficiently supported*
	
	(*) Categories of internal inspection results (ISQM 1):
	- *Finding:*
	  - *Information about SOQM resulting from monitoring activities, external inspections or other sources that indicate that one or more deficiencies may exist. The firm evaluated that the finding is not a deficiency.*
	- *Deficiency:*
	  - *Finding with a severe and/or pervasive effect on the design, implementation and operation of SOQM*
	
	(*) Categories of external inspection results (engagement)
	- *Reprimand*[35]
	- *Compliance deadline*[36]
	- *Injunction*[37]
	- *Recommendation*[38]
	- *Referrals to the Sanctions Committee of the FSMA*[39]

Calculation method

Coverage of internal monitoring:

$$\frac{\text{Total number of signing engagement leaders subjected to internal monitoring}}{\text{Total number of signing engagement leaders}} * 100$$

Results of internal and external monitoring:

Total number of deficiencies and significant deficiencies in the design, implementation or operating effectiveness of the system of quality management (for last completed ISQM1 monitoring cycle)

$$\frac{\text{Total number of engagement files with deficiencies and/or significant deficiencies}}{\text{Total number of engagement files subjected to internal monitoring}} * 100$$

Total number measures of type 'reprimand', 'compliance deadline' and 'instruction' (for last 3 years)

35 Under Article 57, §5 of the Law of 7 December 2016, the BAOB may reprimand the auditor in cases where it is established that the auditor has committed the breaches but these do not justify the imposition of a compliance deadline.

36 If the BAOB imposes a compliance deadline on the auditor under Article 57, §1, first paragraph of the Law of 7 December 2016, the auditor must take the necessary measures to remedy the identified deficiencies and ensure compliance with the relevant provisions.

37 If the BAOB imposes an injunction on the auditor under Article 116/2, §1 of the AML Law, the auditor must take the necessary measures to remedy the identified deficiencies and ensure compliance with the relevant provisions.

38 If the BAOB issues a recommendation under Article 52, §6, second paragraph of the Law of 7 December 2016, the auditor must take the necessary measures to remedy the identified deficiencies and ensure compliance with the relevant provisions.

39 For serious deficiencies, the BAOB may also decide to refer the matter to the Sanctions Committee of the FSMA and initiate a procedure that may lead to the imposition of administrative measures and pecuniary sanctions.

Archiving

Description

This AQI measures the timely archiving of engagements.

AQI considerations

Indicator	Number of timely archived engagements, as a percentage of the total number of engagements *Additional information:* Number of engagements archived within 15 days of the reporting date as a percentage of the total number of engagements
Level of measurement	Archiving at firm level
Segmentation	/
Reporting period	12 months
Source data	Archiving details of the engagements with signed engagement reports dated in the reporting period *(*) Definition engagements:* - *All types of engagements with one archiving per signed report or opinion*

Calculation method

$$\frac{\text{Total number of timely archived engagements}}{\text{Total number of engagements}} * 100$$

Additional information:

$$\frac{\text{Total number of engagements archived within 15 days after the reporting date}}{\text{Total number of engagements}} * 100$$

Personnel turnover

Description

This AQI measures the voluntary and involuntary departures of audit professionals.

AQI consideration

Indicator	Number of FTE audit professionals leaving the audit firm voluntarily and involuntarily (including transfers to other departments) as a percentage of the average FTE audit professionals[40]
Level of measurement	Personnel turnover at firm level *Measurement details*: Per grade (staff, manager, signing engagement leader)
Population	Audit professionals of the local firm, involved in the delivery of audits, excluding administrative and supporting personnel
Reporting period	12 months
Source data	HR data: yearly average FTE audit professionals per grade, overview of leavers and transfers per grade for the reporting period

Calculation method

$$\frac{\text{Total FTE audit professionals leaving (voluntary and involuntary)}}{\text{Average FTE audit professionals}} *100$$

Measurement details:

$$\frac{\text{Total FTE staff leaving (voluntary and involuntary)}}{\text{Average FTE staff}} *100$$

$$\frac{\text{Total FTE managers leaving (voluntary and involuntary)}}{\text{Average FTE managers}} *100$$

$$\frac{\text{Total FTE signing engagement leaders (voluntary and involuntary)}}{\text{Average FTE signing engagement leaders}} *100$$

[40] The yearly average since the reporting period is 12 months. The average of the opening headcount at the start of the reporting period and the closing headcount at the end of the reporting period.

Training

Description

This AQI measures the average successfully completed training hours per FTE audit professional, including professional development required by law.

AQI considerations

Indicator	Number of successfully completed training hours, including the professional development required by law, divided by the average number of FTE audit professionals[41] *Additional information:* Number of successfully completed training hours for ethics and independence, divided by the average FTE audit professionals (detailed per grade)
Level of measurement	Average training hours, at firm level *Measurement details*: Per grade (staff, manager, signing engagement leader)
Population	Audit professionals of the local firm, involved in the delivery of audits, excluding administrative and supporting personnel
Reporting period	12 months
Source data	HR data: yearly average FTE audit professionals per grade, overview of successfully completed training hours per grade for the reporting period *(*) Training includes internal and external training:* - *Continuing development* - *Technical training (ISA, legal, regulations,…)* - *Ethical & independence training*

Calculation method

$$\frac{\text{Total successfully completed training hours, for all grades of audit professionals}}{\text{Average FTE audit professionals}}$$

Additional information:

$$\frac{\text{Total successfully completed ethics training hours, for all grades of audit professionals}}{\text{Average FTE audit professionals}}$$

[41] The yearly average number of FTE audit professionals since the reporting period is 12 months. The average number of FTE audit professionals is based on the opening headcount at the start of the reporting period and the closing headcount at the end of the reporting period.

Measurement details (example for all types of training):

Total successfully completed training hours, for staff Average FTE staff
Total successfully completed training hours, for managers Average FTE managers
Total successfully completed training hours, for signing engagement leaders Average FTE signing engagement leaders

Workload

Description

This AQI measures the average weekly hours worked (chargeable and non-chargeable time) per FTE audit professional for different periods throughout the year.

AQI considerations

Indicator	Number of registered chargeable and non-chargeable hours by audit professionals for the reporting period, divided by the number of weeks for the reporting period, divided by the period's average number of FTE audit professionals[42] *Additional information:* Number of engagements with a budget overrun of > 25%, as a percentage of the total number of engagements

Level of measurement	Average weekly hours worked at firm level
	
	Measurement details:
	- Per grade of audit professional (staff, manager, signing engagement leader)
	- Per sub-reporting period
	  - Period 1 : January-March (e.g. week 1-13)
	  - Period 2 : April-June
	  - Period 3 : July-September
	  - Period 4 : October-December

Population	Audit professionals of the local firm, involved in the delivery of audits, excluding administrative and supporting personnel
Reporting period	12 months
Source data	- Timesheets, including all chargeable and non-chargeable hours per grade of audit professional (*) Non-chargeable hours include training, annual leave, sick-leave administration, or other absence - HR data: Average FTE audit professionals (per grade) for different periods throughout the year (P1, P2, P3, P4 and full year)

Calculation method

$$\frac{\text{Total registered chargeable and non-chargeable time, for all grades of audit professionals / \# weeks}}{\text{Average FTE audit professionals}}$$

[42] The average number of FTE audit professionals refers to the average headcount in the selected reporting period (we refer you to the AQI considerations) and considers the opening headcount at the start of the selected reporting period and the closing headcount at the end of the selected reporting period.

Additional information:

$$\frac{\text{Number of engagements with budget overrun >25\%*100}}{\text{Total number of engagements}}$$

Measurement details (example for period 1= P1)[43]*:*

$$\frac{\text{Total registered chargeable and non-chargeable time, for all grades of audit professionals in P1/ \# weeks}}{\text{Average FTE audit professionals in P1}}$$

$$\frac{\text{Total registered chargeable and non-chargeable time, for staff in P1/ \# weeks in P1}}{\text{Average number FTE staff in P1}}$$

$$\frac{\text{Total registered chargeable and non-chargeable time, for managers in P1/ \# weeks in P1}}{\text{Average number FTE managers in P1}}$$

$$\frac{\text{Total registered chargeable and non-chargeable time, for SEL in P1/ \# weeks in PE}}{\text{Average number FTE SEL in P1}}$$

[43] SEL or signing engagement leader.

Quality resources

Description

This AQI measures the allocation of human resources to quality control, support and monitoring at local firm level.

AQI considerations

Indicator	Average number[44] of FTE audit professionals at local firm level working in quality control, support and monitoring as a percentage of the average number[45] of FTE audit professionals
Level of measurement	Quality resources at local firm level *Measurement details:* - Average number of local FTE signing engagement leaders of the local firm working in quality control, support and monitoring, as a percentage of the average number of FTE audit professionals - Average number of external (to the firm or its network) FTE working in quality control, support and monitoring, as a percentage of the average number of FTE audit professionals
Population	Audit professionals of the local audit firm
Reporting period	12 months
Source data	HR data: description and allocation of roles

Calculation method

$$\frac{\text{Average FTE with a role in quality support, control and monitoring}}{\text{Average FTE audit professionals}} * 100$$

Measurement details:

$$\frac{\text{Average FTE signing engagement leaders with a role in quality support, control and monitoring}}{\text{Average FTE audit professionals}} * 100$$

$$\frac{\text{Average FTE external to the firm or its network with a role in quality support, control and monitoring}}{\text{Average FTE audit professionals}} * 100$$

[44] The average number of FTE audit professionals refers to the average headcount in the reporting period (we refer you to the AQI considerations) and considers the opening headcount at the start of the reporting period and the closing headcount at the end of the reporting period.

[45] The yearly average number of FTE audit professionals since the reporting period is 12 months.

Culture

Description

This AQI measures the positive responses to a selection of culture survey questions (by audit professionals of the local firm), including the survey response rate.

AQI considerations

Indicator	Number of positive responses to a selection of culture survey questions as a percentage of the total responses to the selected questions. The selected culture survey questions cover the following topics: - Sufficient time to consistently perform quality engagements; - Appropriate resources (technological, intellectual and human) to consistently perform quality engagements; - Sufficient training, competence and capabilities to consistently perform quality engagements; - Leadership demonstrating their commitment to quality through their actions and behavior (tone at the top) *Additional information:* Total respondents of the culture survey, as a percentage of the total targeted respondents
Level of measurement	Survey response at local firm level
Population	Audit professionals of the local firm, involved in the delivery of audits, excluding administrative and supporting personnel
Reporting period	Results of the most recent culture survey
Source data	Results survey questions. The firm should map the questions in the survey with the topics described above *(*) Categories of responses* - *Positive responses = strongly agree, agree* - *Neutral* - *Negative respones = not agree, strongly disagree*

Calculation method

$$\frac{\text{Total number of positive responses per topic}}{\text{Total number of responses per topic}} * 100$$

Additional information:

$$\frac{\text{Total number of respondents}}{\text{Total number of targeted respondents}} * 100$$

Sources

- Audit quality indicators: a global overview of initiatives – factsheet *(2022 Accountancy Europe)*
- Audit quality indicators: the journey and path ahead *(2016 CAQ)*
- Audit quality indicators disclosure framework *(2023 CAQ)*
- 2022 survey report: audit quality indicators *(IRBA)*
- Audit quality indicators *(2022, CMVM Portugal)*
- Audit quality indicators *(2018, CPAB Canada)*
- Audit quality indicators *(2022, Netherlands, CEAOB Inspection Subgroup)*
- Aanbieding audit quality indicators *(2021, Kwartiermakers toekomst accountancysector)*
- Druk en tegendruk: slotrapportage kwartiermakers toekomst accountancy) *(2023, Kwartiermakers Netherlands)*
- Audit quality indicators in the Netherlands: perspectives from audit personnel *(2023, student Nijmegen, https://theses.ubn.ru.nl/server/api/core/bitstreams/42e51fcd-1f77-4cf7-a353-caf9cff2b858/content)*
- Firm-level AQI reporting – definitions note *(2023, FRC UK)*
- Vorschläge für einen strukturierten Dialog über Prüfungsqualität unter Berücksichtigung von Audit Quality Indicators *(2021, IDW, Instituut der Wirtschaftsprüfer*
- 2024-002 firm-and-engagement metrics' *(2024, PCOAB US)*
- Guidance to audit firms on ACRA's audit quality indicators disclosure framework *(2020, ACRA, Singapore)*
- Audit quality maturity model *(2021, CAQ India)*
- 2023 survey report: audit quality indicators *(2023, IRBA South-Africa)*
- Annual report 2021- Audit quality indicators *(2021, FAOA, Switzerland)*
- Global assurance alert 2017-07 Audit Quality Indicators *(2017, Grant Thornton)*
- Audit quality indicators Europe *(2024, Grant Thornton, CEAOB Inspections Subgroup)*
- Information from ISQM1 thematic inspections *(2024, Big Four audit firms)*
- Information from AQI survey results *(2024, Big Four audit firms)*

***