

ZALECENIA

KOMISJA

ZALECENIE KOMISJI

z dnia 6 maja 2008 r.

w sprawie zewnętrznego zapewnienia jakości dla biegłych rewidentów i firm audytorskich dokonujących audytu jednostek interesu publicznego

(notyfikowana jako dokument nr C(2008) 1721)

(2008/362/WE)

KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH,

uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską, w szczególności jego art. 211,

a także mając na uwadze, co następuje:

(1) Zewnętrzne zapewnienie jakości audytu ustawowego jest niezbędne dla zagwarantowania wysokiej jakości audytu. Dodaje to wiarygodności publikowanym informacjom finansowym i zapewnia lepszą ochronę udziałowców/akcjonariuszy, inwestorów, wierzycieli i innych zainteresowanych stron. System zewnętrznego zapewnienia jakości powinien zatem być obiektywny i niezależny od branży audytowej.

(2) Artykuły 29 i 43 dyrektywy 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006 r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, zmieniającej dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG oraz uchylającej dyrektywę Rady 84/253/EWG⁽¹⁾ ustanawiają wysokie kryteria w odniesieniu do systemów zapewnienia jakości dla wszystkich biegłych rewidentów i firm audytorskich. Dyrektywa zawiera niektóre koncepcje ujęte w zaleceniu Komisji 2001/256/WE z dnia 15 listopada 2000 r. w sprawie zapewnienia jakości audytu ustawowego w Unii Europejskiej: minimalne wymagania⁽²⁾.

(3) Jednakże części tego zalecenia związane z audytem ustawowym jednostek interesu publicznego stały się nieaktualne ze względu na ostatnie wydarzenia międzynarodowe i tendencje do wprowadzania dla tych audytów systemów zewnętrznego zapewnienia jakości, zarządzanych niezależnie od branży audytowej, gdzie kontrola zapewnienia jakości jest dokonywana przez osoby niebędące praktykującymi audytorami.

(4) Kryteria określone w dyrektywie 2006/43/WE nadal umożliwiają istnienie znaczących różnic w organizacji systemów zewnętrznego zapewnienia jakości audytu ustawowego i firm audytorskich w państwach członkowskich. Należy unikać różnic w postrzeganiu przez zainteresowane strony jakości ustawowych audytorów i firm audytorskich w państwach członkowskich, w szczególności w odniesieniu do art. 34 dyrektywy 2006/43/WE. Dyrektywa 2006/43/WE zawiera również zachętę dla systemów nadzoru publicznego państw członkowskich do osiągnięcia skoordynowanego podejścia do przeprowadzania kontroli zapewnienia jakości.

(5) W odniesieniu do audytu jednostek interesu publicznego priorytet stanowi współpraca między państwami członkowskimi. Należy zapewnić dalsze wskazówki dotyczące systemów zapewnienia jakości dla biegłych rewidentów i firm audytorskich dokonujących audytu w tych jednostkach. Dlatego należy wydać nowe zalecenie, które byłoby bardziej aktualne niż zalecenie 2001/256/WE oraz które uwzględniłoby nowe tendencje międzynarodowe i szczególnie potrzeby państw członkowskich. Jednakże nie istnieje potrzeba opracowania szczegółowych wskaźników dotyczących systemów zapewnienia jakości dla biegłych rewidentów i firm audytorskich dokonujących audytu w jednostkach innych niż jednostki interesu publicznego.

⁽¹⁾ Dz.U. L 157 z 9.6.2006, s. 87. Dyrektywa zmieniona dyrektywą Parlamentu Europejskiego i Rady 2008/30/WE (Dz.U. L 81 z 20.3.2008, s. 53).

⁽²⁾ Dz.U. L 91 z 31.3.2001, s. 91.

- (6) Kontrole powinny przyczyniać się do poprawy jakości audytu dokonywanego przez kontrolowanych biegłych rewidentów lub firmy audytorskie i powinny być regularne i prewencyjne. Ich celem powinno być zbudowanie i utrzymanie zaufania do audytu ustawowego i tym samym do rynków finansowych. Dlatego niniejsze zalecenie nie powinno dotyczyć doraźnych dochodzeń wynikających z ewentualnego naruszenia przepisów ustawowych i wykonawczych.
- (7) W celu poprawy jakości audytów wewnątrz Wspólnoty niezależne organy nadzoru powinny odgrywać bardziej aktywną rolę w kontrolach firm audytorskich. Należy zapewnić wskazówki dla niezależnego systemu kontroli. W odniesieniu do przeprowadzania kontroli należy wyjaśnić ewentualną rolę organów nadzoru publicznego, zrzeszeń zawodowych i innych stosownych organów, jak również rolę ekspertów. Niezbędne jest również wyjaśnienie finansowania systemu zapewniania jakości.
- (8) Artykuł 43 dyrektywy 2006/43/WE wymaga, aby kontrola zapewnienia jakości w przypadku biegłych rewidentów lub firm audytorskich dokonujących audytu jednostek interesu publicznego odbywała się co najmniej raz na trzy lata. W systemie nadzoru publicznego mógłby wystąpić problem przy rekrutacji wystarczającej liczby inspektorów mających przeprowadzić kontrole na miejscu. Dlatego należy przewidzieć możliwość, aby pod pewnymi warunkami w kontrolach na miejscu uczestniczyli eksperci niebędący inspektorami.
- (9) W celu zapewnienia, że dany biegły rewident lub firma audytorska wykonuje zalecenia ostatecznego sprawozdania z kontroli, oraz że sprawozdanie to zawiera wystarczające wskazówki pozwalające na uniknięcie problemów w przyszłości, przed przyjęciem ostatecznego sprawozdania oraz w fazie dalszych działań należy zapewnić odpowiednią komunikację między inspektorami a biegłym rewidentem lub firmą audytorską.
- (10) W celu poprawy odpowiedzialności systemu zapewniania jakości i jego porównywalności w ramach Wspólnoty, roczne sprawozdanie dotyczące ogólnych wyników kontroli powinno zawierać kluczowe informacje na temat działalności, które umożliwiłyby dokonanie oceny wykorzystanych zasobów i wydajności oraz skuteczności systemu zapewniania jakości.
- (11) W świetle nowych tendencji międzynarodowych, w szczególności zaangażowania odpowiednich organów i ekspertów w przeprowadzanie kontroli, Komisja zamierza dokonać oceny sytuacji w 2011 r.,

NINIEJSZYM ZALECA:

Przedmiot

1. Niniejsze zalecenie dostarcza wytycznych dla wprowadzenia niezależnych systemów zapewniania jakości dla biegłych rewidentów i firm audytorskich dokonujących audytu w jednostkach interesu publicznego zgodnie z art. 29 i 43 dyrektywy 2006/43/WE.

2. W przypadku gdy państwo członkowskie zdecydowało o zwolnieniu określonych jednostek interesu publicznego zgodnie z art. 39 dyrektywy 2006/43/WE, powinno ono również zwolnić te jednostki interesu publicznego ze stosowania środków przyjętych zgodnie z niniejszym zaleceniem.

Definicje

3. W niniejszym zaleceniu stosuje się definicje określone w art. 2 dyrektywy 2006/43/WE. Do celów niniejszego zalecenia stosuje się również poniższe definicje:

a) „organ nadzoru publicznego” oznacza właściwy organ w rozumieniu art. 2 ust. 10 dyrektywy 2006/43/WE, reprezentujący system nadzoru publicznego oparty na zasadach określonych w art. 32 tej dyrektywy;

b) „inspektor” oznacza kontrolującego, który spełnia wymagania art. 29 ust. 1 lit. d) dyrektywy 2006/43/WE, jest zatrudniony przez organ nadzoru publicznego lub inny stosowny organ, oraz któremu zlecono przeprowadzenie kontroli;

c) „kontrole” oznaczają kontrole zapewnienia jakości biegłych rewidentów i firm audytorskich, przeprowadzane przez inspektora i nie stanowiące dochodzenia w rozumieniu art. 32 ust. 5 dyrektywy 2006/43/WE;

d) „ekspert” oznacza osobę fizyczną posiadającą specjalistyczną wiedzę o rynkach finansowych, sprawozdawczości finansowej, audycie lub innych dziedzinach mających znaczenie dla kontroli, uwzględniając praktykujących biegłych rewidentów.

Niezależność systemu zapewnienia jakości

4. Organ nadzoru publicznego powinien przyjąć ostateczną odpowiedzialność za system zewnętrznego zapewniania jakości dla biegłych rewidentów i firm audytorskich dokonujących audytu jednostek interesu publicznego. Państwa członkowskie nie powinny wyznaczać stowarzyszeń czy organów związanych z branżą księgową lub audytową na organ nadzoru publicznego.

5. Biegli rewidenci i firmy audytorskie dokonujące audytu jednostek interesu publicznego powinny być poddawane kontrolom przeprowadzanym przez organ nadzoru publicznego przy ewentualnej współpracy z innym stosownym organem zgodnie z pkt 6.

6. Należy umożliwić oddelegowanie zadań związanych z przeprowadzeniem kontroli innemu stosownemu organowi, pod warunkiem, że zapewniono odpowiedzialność takiego organu wobec organu nadzoru publicznego oraz że organ nadzoru publicznego zachowuje co najmniej następujące obowiązki:

a) zatwierdzanie oraz, jeżeli organ nadzoru publicznego uzna to za stosowne, zmiany metodyki kontroli, w tym podręczników kontroli oraz dalszych działań, metodyki związanej ze sprawozdawczością i programów kontroli okresowych;

b) zatwierdzanie oraz, jeżeli organ nadzoru publicznego uzna to za stosowne, zmiany sprawozdań z kontroli i sprawozdań dotyczących dalszych działań;

c) zatwierdzanie oraz, jeżeli organ nadzoru publicznego uzna to za stosowne, przydzielanie inspektorów do każdej kontroli;

d) wydawanie wszelkich zaleceń i instrukcji organowi, któremu zlecono wykonanie zadań.

7. Organ nadzoru publicznego powinien mieć prawo do uczestnictwa w kontrolach oraz powinien mieć dostęp do akt

kontroli, dokumentów roboczych audytu oraz innych powiązanych dokumentów.

8. Wszelkie ustalenia dotyczące finansowania systemu zapewniania jakości, w tym ustalenia dotyczące poziomu finansowania i kontroli finansowej, nie powinny podlegać zatwierdzeniu lub zawetowaniu przez osoby lub organizacje reprezentujące branżę księgową, branżę audytową lub firmę audytorską lub związane z nimi w inny sposób. Poziom finansowania powinien umożliwić organowi nadzoru publicznego zatrudnienie wystarczającej liczby personelu wspomagającego organ w stosowaniu pkt 6 i 7.

9. Jeżeli system zapewniania jakości jest finansowany przez biegłych rewidentów lub firmy audytorskie poddane kontroli, wszelkie opłaty lub składki płacone przez nie powinny być obowiązkowe, oraz powinien istnieć wymóg punktualnej wpłaty pełnej kwoty.

Niezależność kontroli

10. Organ nadzoru publicznego powinien zapewnić wdrożenie odpowiednich strategii i procedur dotyczących niezależności i obiektywności personelu, w tym inspektorów, oraz zarządzania systemem kontroli.

11. Osoba będąca praktykującym biegłym rewidentem, lub zatrudniona w firmie audytorskiej lub związana z nią w inny sposób, nie powinna działać jako inspektor.

12. Dana osoba nie powinna działać jako inspektor podczas kontroli biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej przed upływem dwóch lat od momentu, w którym osoba ta przestała być partnerem lub pracownikiem przedmiotowego biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej lub przestała być z nimi powiązana w inny sposób.

13. Inspektorzy powinni zadeklarować, że nie istnieje konflikt interesów pomiędzy nimi a biegłym rewidentem lub firmą audytorską, która ma zostać poddana kontroli. Inspektorzy, którzy złożyli niekompletną lub fałszywą deklarację powinni zostać wykluczeni z przeprowadzania kontroli i powinni podlegać skutecznym, proporcjonalnym i zniechęcającym karom.

14. Wynagrodzenie inspektorów w związku z kontrolami powinien przyznawać wyłącznie organ nadzoru publicznego lub organ, któremu zlecono przeprowadzenie kontroli. Inspektorzy nie powinni otrzymywać wynagrodzenia od kontrolowanego biegłego rewidenta, firmy audytorskiej lub firm powiązanych.

15. Jeżeli organ nadzoru publicznego uzna, że dla właściwego przeprowadzenia kontroli niezbędna jest wiedza specjalistyczna, inspektorów powinni wspomagać eksperci. Eksperti tacy powinni działać pod bezpośrednią kontrolą inspektora i powinni podlegać wymogom, o których mowa w pkt 10 i 12–14.

Wytyczne metodyczne dla przeprowadzania kontroli

16. Jeżeli liczba inspektorów w państwie członkowskim jest czasowo niewystarczająca do dokonania kontroli na miejscu, organ nadzoru publicznego powinien mieć prawo zdecydowania o możliwości dokonania kontroli na miejscu przez ekspertów, pod warunkiem, że eksperci ci spełniają wymagania określone w art. 29 ust. 1 lit. d) dyrektywy 2006/43/WE, w pełni odpowiadają wobec organu nadzoru publicznego oraz że inspektorzy przeprowadzają kontrole na miejscu u tego samego biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej przynajmniej raz na sześć lat.

17. Zakres kontroli powinien obejmować:

- a) ocenę organizacji wewnętrznego systemu kontroli jakości firmy audytorskiej;
- b) odpowiednie badanie zgodności procedur oraz kontrolę akt audytowych jednostek interesu publicznego w celu sprawdzenia skuteczności wewnętrznego systemu kontroli jakości;
- c) w świetle wyników kontroli zgodnie z lit. a) i b) ocenę treści najnowszego rocznego sprawozdania zapewniającego przejrzystość opublikowanego przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską zgodnie z art. 40 dyrektywy 2006/43/WE.

18. Kontroli należy poddać co najmniej następujące strategię i procedury wewnętrznej kontroli biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej:

- a) spełnianie przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską stosownych norm audytu i kontroli jakości, oraz z wymogów etycznych oraz dotyczących niezależności,

łącznie z tymi, o których mowa w rozdziale IV i art. 42 dyrektywy 2006/43/WE, jak również stosownych przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych przedmiotowych państw członkowskich;

- b) liczbę i jakość wykorzystanych zasobów, w tym zgodność z wymogiem kształcenia ustawicznego określonym w art. 13 dyrektywy 2006/43/WE;

- c) zgodność z wymogami art. 25 dyrektywy 2006/43/WE w odniesieniu do opłat za audyt.

19. Dla celów badania zgodności, co najmniej dużą część akt audytowych należy wybrać na podstawie analizy ryzyka nieodpowiedniego przeprowadzenia audytu ustawowego.

Wynik kontroli

20. Wyniki kontroli i wnioski, na których opiera się zalecenia, w tym wyniki i wnioski dotyczące sprawozdania zapewniającego przejrzystość, należy w odpowiedni sposób przekazać kontrolowanemu biegłemu rewidentowi lub firmie audytorskiej i omówić je z nimi przed zakończeniem sprawozdania z kontroli. Kontrolowanemu biegłemu rewidentowi lub firmie audytorskiej powinien przysługiwać okres nieprzekraczający 12 miesięcy od daty wydania sprawozdania z kontroli w celu podjęcia działań związanych z zaleceniami dotyczącymi wewnętrznego systemu kontroli jakości firmy audytorskiej. Jeżeli kontrolowany biegły rewident lub firma audytorska nie zastosowali się odpowiednio do zaleceń, organ nadzoru publicznego powinien ujawnić główne niedociągnięcia wykryte w wewnętrznym systemie kontroli jakości.

21. System nadzoru publicznego powinien być uprawniony, zgodnie z odpowiednimi przepisami prawnymi przewidzianymi w danym państwie członkowskim, do podjęcia działań dyscyplinarnych lub nałożenia kar na biegłych rewidentów lub firmy audytorskie.

22. Organ nadzoru publicznego powinien co najmniej informować opinię publiczną w odpowiednim czasie i w odpowiedni sposób o wszelkich ostatecznych działaniach dyscyplinarnych lub karach nałożonych wobec biegłych rewidentów lub firm audytorskich w odniesieniu do dokonania audytu ustawowego. Należy określić biegłego rewidenta lub firmę audytorską oraz opisać główne niedociągnięcia, które spowodowały takie działania lub kary.

23. W przypadku, gdy podczas kontroli ustalono, że sprawozdanie zapewniające przejrzystość opublikowane przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską zgodnie z art. 40 dyrektywy 2006/43/WE zawiera informacje, w tym informacje na temat skuteczności wewnętrznego systemu kontroli jakości firmy audytorskiej, które organ nadzoru publicznego uważa za wprowadzające w błąd w znacznym stopniu, powinien on zapewnić niezwłoczną odpowiednią zmianę sprawozdania zapewniającego przejrzystość.

Przejrzystość w odniesieniu do ogólnych wyników badania systemu zapewnienia jakości

24. Organy nadzoru publicznego powinny składać roczne sprawozdania na temat ogólnych wyników badania systemu zapewnienia jakości. Sprawozdanie takie powinno zawierać informacje w sprawie wydanych zaleceń, dalszych działań dotyczących tych zaleceń, podjętych działań dyscyplinarnych oraz nałożonych kar. Powinno również zawierać ilościową informację i inne kluczowe informacje dotyczące działalności w odniesieniu do zasobów finansowych, personelu, oraz wydajności i skuteczności systemu zapewniania jakości.

Dalsze działania

25. Państwa członkowskie powinny poinformować Komisję o działaniach podjętych w świetle niniejszego zalecenia do dnia 6 maja 2009 r.

Adresaci

26. Niniejsze zalecenie skierowane jest do państw członkowskich.

Sporządzono w Brukseli, dnia 6 maja 2008 r.

W imieniu Komisji
Charlie McCREEVY
Członek Komisji