ΣΥΣΤΑΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 15ης Νοεμβρίου 2000

σχετικά με τη διασφάλιση της ποιότητας του υποχρεωτικού λογιστικού ελέγχου στην Ευρωπαϊκή Ένωση — Ελάχιστες υποχρεώσεις

[κοινοποιηθείσα υπό τον αριθμό Ε(2000) 3304]

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

(2001/256/ΕΚ)

Η ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ,

Έχοντας υπόψη τη συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, και ιδίως το άρθρο 244 δεύτερο εδάφιο,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

(1) Η οδηγία 84/253/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 10ης Απριλίου 1984, βασιζόμενη στο άρθρο 54 παράγραφος 3 στοιχείο ζ) της συνθήκης, για τη χορήγηση άδειας στους υπεύθυνους για το νόμιμο έλεγχο των λογιστικών εγγράφων [1] ορίζει τις απαιτήσεις που πρέπει να πληρούν τα άτομα που επιτρέπεται να διενεργούν τους υποχρεωτικούς ελέγχους.

(2) Η διασφάλιση της ποιότητας του υποχρεωτικού λογιστικού ελέγχου είναι θεμελιώδους σημασίας για την εγγύηση της ποιότητας του διενεργούμενου ελέγχου. Η καλή ποιότητα του ελέγχου συνεπάγεται μεγαλύτερη αξιοπιστία των δημοσιευόμενων χρηματοοικονομικών πληροφοριών, καθώς και προστιθέμενη αξία και προστασία για τους μετόχους, τους επενδυτές, τους πιστωτές και άλλους ενδιαφερόμενους.

(3) Η διασφάλιση της ποιότητας αποτελεί το κυριότερο μέσο της εν λόγω επαγγελματικής κατηγορίας ώστε να υπάρχει η εγγύηση προς το κοινό και τους κανονιστικούς φορείς ότι οι ελεγκτές και οι ελεγκτικές εταιρείες ασκούν τα καθήκοντά τους σε επίπεδο το οποίο ικανοποιεί τα καθιερωμένα λογιστικά πρότυπα και τους κανόνες ηθικής. Η εξασφάλιση της ποιότητας επιτρέπει επίσης στην εν λόγω επαγγελματική κατηγορία να ενθαρρύνει τις ποιοτικές βελτιώσεις.

(4) Οι σχετικές γνώμες περί ελέγχου στην Ευρωπαϊκή Ένωση πρέπει να παρέχουν ένα ορισμένο ελάχιστο επίπεδο εξασφάλισης σχετικά με την αξιοπιστία των χρηματοοικονομικών πληροφοριών. Μπορεί συνεπώς να υποστηριχθεί ότι τα κράτη μέλη θα πρέπει να έχουν λάβει μέτρα που να εγγυώνται ότι όλοι οι ορκωτοί λογιστές οι οποίοι ασκούν τους εκ του νόμου προβλεπόμενους ελέγχους υπόκεινται σε ένα σύστημα εξασφάλισης της ποιότητας.

(5) Ωστόσο, η εξασφάλιση της ποιότητας στην Ευρωπαϊκή Ένωση είναι ένα σχετικά νέο φαινόμενο το οποίο αντικατοπτρίζεται στο γεγονός ότι αρκετά κράτη μέλη έχουν επιβάλει τον ποιοτικό έλεγχο πολύ πρόσφατα και αρκετά άλλα κράτη μέλη δεν είχαν θεσπίσει κάποιο σύστημα εξασφάλισης της ποιότητας μέχρι την 1η Ιανουαρίου 1999.

(6) Τα ισχύοντα εθνικά συστήματα ποιοτικού ελέγχου διαφέρουν σε αρκετά σημεία, όπως είναι η έκταση του ελέγχου της ποιότητας, ο υποχρεωτικός ή προαιρετικός χαρακτήρας, η περιοδικότητα και η δημοσιότητα. Οι διαφορές αυτές καθιστούν δύσκολη την αξιολόγηση του κατά πόσον τα εθνικά συστήματα ελέγχου ποιότητας ανταποκρίνονται στις σχετικές ελάχιστες προϋποθέσεις.

(7) Επί του παρόντος δεν υπάρχουν διεθνώς αποδεκτά πρότυπα που να καθορίζουν τις ελάχιστες υποχρεώσεις ελέγχου ποιότητας και να μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως σημείο αναφοράς για τα εθνικά συστήματα εξασφάλισης της ποιότητας.

(8) Η παρούσα πρωτοβουλία σχετικά με τον ποιοτικό έλεγχο καλύπτει ολόκληρο τον επαγγελματικό κλάδο των ορκωτών λογιστών στην Ευρωπαϊκή Ένωση, με στόχο να χρησιμοποιηθεί ως σημείο αναφοράς για τα συστήματα ποιοτικού ελέγχου των κρατών μελών σε ολόκληρη την Ευρωπαϊκή Ένωση.

[1] ΕΕ L 126 της 12.5.1984, σ. 20.

(9) Ο ορισμός των ελάχιστων υποχρεώσεων είναι δυνατό να συμπληρωθεί από άλλες μορφές εξωτερικού ελέγχου στο πλαίσιο του υποχρεωτικού ελέγχου που είναι δυνατό να διεξαχθεί από τις εποπτικές αρχές, τους φορείς ρύθμισης της λειτουργίας των χρηματιστηριακών αγορών ή άλλους κανονιστικούς φορείς συγκεκριμένων τομέων, με στόχο τη βελτίωση της ποιότητας του υποχρεωτικού ελέγχου.

(10) Οι συμπληρωματικοί ποιοτικοί έλεγχοι των εκ του νόμου προβλεπόμενων λογιστικών ελέγχων επαφίενται στη διακριτική ευχέρεια των κρατών μελών.

(11) Το θέμα της διασφάλισης της ποιότητας εξετάστηκε στο Πράσινο Βιβλίο της Επιτροπής ([1]) περί του ρόλου, της θέσης και της ευθύνης του ορκωτού λογιστή στην Ευρωπαϊκή Ένωση, που υποστηρίχθηκε από την Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή, καθώς και το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο.

(12) Σε συνέχεια της ανακοίνωσης της Επιτροπής σχετικά με τον υποχρεωτικό έλεγχο στην Ευρωπαϊκή Ένωση και τις μελλοντικές προοπτικές του ([2]), συστάθηκε επιτροπή ελέγχου η οποία αποφάσισε να θέσει την εξασφάλιση της ποιότητας ως μια από τις προτεραιότητες της ημερήσιας διάταξής της και από τις συζητήσεις της προέκυψε συμφωνία στο ότι κάθε κράτος μέλος πρέπει να καθιερώσει ένα σύστημα εξασφάλισης της ποιότητας του υποχρεωτικού ελέγχου.

(13) Η ανωτέρω αναφερθείσα ανακοίνωση περιλαμβάνει σαφή πρόθεση εναρμόνισης και βελτίωσης της ποιότητας του υποχρεωτικού ελέγχου, κατά προτίμηση χωρίς τη θέσπιση νέας νομοθεσίας. Κρίνεται συνεπώς αναγκαία η έκδοση σύστασης της Επιτροπής. Σε περίπτωση που με τη σύσταση αυτή δεν επέλθει η επιθυμητή εναρμόνιση στην εξασφάλιση της ποιότητας, η Επιτροπή θα μελετήσει εκ νέου την ανάγκη νέας νομοθεσίας. Προς το σκοπό αυτό, η Επιτροπή σκοπεύει να επανεξετάσει την κατάσταση τρία χρόνια μετά την έκδοση της παρούσας σύστασης.

(14) Σε συνέχεια των συμπερασμάτων του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου της Λισαβόνας, η Επιτροπή εξέδωσε ανακοίνωση με τίτλο «Η στρατηγική της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης: η μελλοντική πορεία» ([3]), όπου υπογραμμίζεται η σημασία διενέργειας του υποχρεωτικού ελέγχου με τα ίδια υψηλά πρότυπα σε ολόκληρη την Ευρωπαϊκή Ένωση.

(15) Επιτεύχθηκε γενική συμφωνία στο πλαίσιο της επιτροπής ελέγχου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς και στο πλαίσιο της επιτροπής συνεργασίας για τις λογιστικές οδηγίες όσον αφορά τις ελάχιστες απαιτήσεις που ορίζει η παρούσα σύσταση,

ΣΥΝΙΣΤΑ:

Τα συστήματα ποιοτικού ελέγχου στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης πρέπει να ικανοποιούν τις ακόλουθες ελάχιστες απαιτήσεις:

1. **ΕΚΤΑΣΗ ΤΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΤΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ**

Τα κράτη μέλη πρέπει να λάβουν τα αναγκαία μέτρα ούτως ώστε να εξασφαλίσουν ότι όλα τα πρόσωπα τα οποία ασκούν τους υποχρεωτικούς ελέγχους υπόκεινται σε ένα σύστημα εξασφάλισης της ποιότητας.

Ο όρος «πρόσωπα» σχετίζεται με την όγδοη οδηγία η οποία ορίζει τους κανόνες για τη χορήγηση άδειας σε πρόσωπα τα οποία ασκούν τους νόμιμους λογιστικούς ελέγχους (ορκωτοί λογιστές). Επί του παρόντος, τα πρόσωπα τα οποία ασκούν τους υποχρεωτικούς ελέγχους στην Ευρωπαϊκή Ένωση δεν υπόκεινται όλα σε κάποιο σύστημα εξασφάλισης της ποιότητας.

2. **ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ**

Η αξιολόγηση από ομότιμους ειδικούς και η παρακολούθηση της ελεγκτικής διαδικασίας αποτελούν αποδεκτές μεθόδους εξασφάλισης της ποιότητας.

Υπάρχουν ουσιαστικά δύο διαφορετικές μεθοδολογίες για την εξασφάλιση της ποιότητας που εφαρμόζονται στο εσωτερικό της Ευρωπαϊκής Ένωσης: η επίβλεψη και η παράλληλη αξιολόγηση της ελεγκτικής διαδικασίας από ομότιμους ειδικούς. Η επίβλεψη αναφέρεται σε μια κατάσταση στην οποία προσωπικό το οποίο απασχολείται από τον επαγγελματικό κλάδο ή τους κανονιστικούς φορείς διαχειρίζεται το σύστημα ποιοτικού ελέγχου και διενεργεί εξέταση της εξασφάλισης της ποιότητας. Η παράλληλη αξιολόγηση από ειδικούς αναφέρεται σε μια κατάσταση στην οποία (ενεργά) μέλη, «ομότιμα», διενεργούν επισκέψεις ελέγχου.

([1]) ΕΕ C 321 της 28.10.1996, σ. 1.
([2]) ΕΕ C 143 της 8.5.1998, σ. 12.
([3]) COM(2000) 359 τελικό, της 13ης Ιουνίου 2000.

Οι δύο ανωτέρω μέθοδοι θεωρούνται ότι έχουν ισοδύναμη αξία. Σε καθεμία από τις δύο περιπτώσεις πρέπει να δοθεί ιδιαίτερη προσοχή στην εξασφάλιση της ποιότητας των ελεγχόντων και της αντικειμενικότητάς τους. Πρέπει να ληφθούν τα κατάλληλα μέτρα ώστε να εξασφαλιστεί ότι οι ελεγκτές έχουν επαρκή και ενημερωμένη γνώση των ελεγκτικών προτύπων και των συστημάτων ελέγχου ποιότητας (βλέπε επίσης σημείο 9). Το στοιχείο αυτό είναι ιδιαίτερα σημαντικό σε περίπτωση εφαρμογής της μεθόδου επίβλεψης.

Οι αμφιβολίες σχετικά με την αντικειμενικότητα των ελεγχόντων πρέπει να αμβλύνονται με επαρκή δημόσια εποπτεία στη διαχείριση και λειτουργία του συστήματος εξασφάλισης της ποιότητας και παρουσίαση των αποτελεσμάτων των ελέγχων αυτών (βλέπε επίσης σημεία 6 και 10). Το στοιχείο αυτό είναι ιδιαίτερα σημαντικό σε περίπτωση εφαρμογής της μεθόδου αξιολόγησης από ομοτίμους.

3. ΕΚΤΑΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΕΠΙΛΟΓΗ ΤΩΝ ΠΡΟΣ ΕΛΕΓΧΟ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

3.1. **Ο υποκείμενος στον έλεγχο ποιότητας είναι ο ορκωτός λογιστής, που μπορεί να είναι ελεγκτική εταιρεία ή άτομο (βλέπε σημείο 1).**

Ορισμένα κράτη μέλη απαιτούν κοινούς ελέγχους. Στην περίπτωση αυτή, αφετηρία για την επιλογή του αντικειμένου του ελέγχου ποιότητας είναι δυνατό να αποτελέσει η αποστολή υποχρεωτικού ελέγχου των λογαριασμών αντί του ορκωτού λογιστή, πλην όμως ο τελευταίος παραμένει υποκείμενος στον έλεγχο της ποιότητας.

3.2. **Η επιλογή των προς έλεγχο ορκωτών λογιστών πρέπει να γίνεται σε συνεκτική βάση ώστε να εξασφαλιστεί ο έλεγχος του συνόλου των ορκωτών λογιστών σε μια συγκεκριμένη περίοδο.**

Υπό την προϋπόθεση ότι διασφαλίζεται ο έλεγχος του συνόλου των ορκωτών λογιστών σε μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο, η ετήσια επιλογή των ορκωτών λογιστών προς έλεγχο μπορεί να γίνει με βάση τον κίνδυνο (για παράδειγμα, ανάλογα με τη φύση του χαρτοφυλακίου του πελάτη, του κύκλου εργασιών που παράγεται από τον υποχρεωτικό έλεγχο των λογαριασμών σε σχέση με τον συνολικό κύκλο εργασιών ή τα αποτελέσματα των προηγούμενων ελέγχων), σε τυχαία βάση ή με συνδυασμό των μεθόδων αυτών.

3.3. **Στην περίπτωση μιας ελεγκτικής εταιρείας με πολλά γραφεία, το βέλτιστο μοναδιαίο μέγεθος για τον έλεγχο ποιότητας είναι το γραφείο. Η ποιοτική αξιολόγηση μιας τέτοιας εταιρείας πρέπει να περιλαμβάνει πάντοτε επαρκή κάλυψη όλων των γραφείων της.**

Οι μεγαλύτερες ελεγκτικές εταιρείες διαθέτουν πολιτικές ελέγχου σε επίπεδο όλων των γραφείων τους και διαδικασίες που εξασφαλίζουν ένα κάποιο βαθμό ομοιομορφίας, πλην όμως κάθε γραφείο μπορεί να εφαρμόζει με διαφορετικό τρόπο τους κανόνες και τα πρότυπα. Για το λόγο αυτό, θεωρείται ότι τα γραφεία αποτελούν το καταλληλότερο αντικείμενο των ελέγχων ποιότητας.

3.4. **Ο κύκλος για την επίτευξη πλήρους κάλυψης όλων των ορκωτών λογιστών πρέπει να ανέρχεται το πολύ σε έξι χρόνια.**

Τα σημερινά συστήματα ελέγχου ποιότητας στην Ευρωπαϊκή Ένωση επιτυγχάνουν πλήρη κάλυψη σε κύκλους που ποικίλλουν από ένα έως δέκα χρόνια. Σύμφωνα με τη διαφοροποίηση βάσει του σημείου 5.1, ο κύκλος πλήρους κάλυψης πρέπει να ελαττωθεί για τους ορκωτούς λογιστές με πελάτες «οργανισμούς δημοσίου συμφέροντος».

Στην περίπτωση κατά την οποία ένας ορκωτός λογιστής ελέγχει μόνο μικρές, χαμηλού κινδύνου εταιρείες, είναι δυνατό να επιτραπεί ο κύκλος ελέγχου να επεκταθεί το πολύ σε δέκα χρόνια. Σε τέτοιες περιπτώσεις, θα είναι αναγκαίο να λαμβάνονται τακτικά πληροφορίες από τον ορκωτό λογιστή που να επιβεβαιώνουν ότι η φύση του χαρτοφυλακίου του πελάτη του δεν έχει μεταβληθεί σημαντικά.

3.5. **Ο κύκλος πρέπει να μειωθεί για τους ορκωτούς λογιστές οι οποίοι είχαν προηγουμένως ελεγχθεί με λιγότερο ικανοποιητικά αποτελέσματα.**

Στις περιπτώσεις στις οποίες το αποτέλεσμα του ελέγχου ποιότητας ήταν γενικά ικανοποιητικό, πλην όμως με ορισμένες συστάσεις για περαιτέρω βελτίωση, μπορεί να είναι αποτελεσματικότερη η παρακολούθηση της εφαρμογής των ειδικών συστάσεων από τη διενέργεια ενός νέου διεξοδικού ποιοτικού ελέγχου.

4. **ΕΚΤΑΣΗ ΤΟΥ ΠΟΙΟΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ**

4.1. **Η εξασφάλιση της ποιότητας σχετίζεται με τους υποχρεωτικούς ελέγχους των οικονομικών καταστάσεων που διενεργούνται από εν ενεργεία ορκωτούς λογιστές. Ο έλεγχος της ποιότητας πρέπει να περιλαμβάνει αξιολόγηση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου ποιότητας μιας ελεγκτικής εταιρείας με τις κατάλληλες δοκιμές συμμόρφωσης των διαδικασιών και των ελεγκτικών φακέλων για να εξακριβωθεί η ορθή λειτουργία.**

Όλα τα κράτη μέλη απαιτούν ήδη από τις ελεγκτικές εταιρείες να εφαρμόζουν εσωτερικό έλεγχο ποιότητας σύμφωνα με το διεθνές πρότυπο ελέγχου ISA — International Standard on Auditius) αριθ. 220 «Ποιοτικός έλεγχος της ελεγκτικής εργασίας». Επιπλέον των παραγράφων με γοτθικά στοιχεία του ISA (ΔΠΕ) 220 ίσως χρειαστεί να θεσπιστούν σε επίπεδο κρατών μελών πιο ειδικές απαιτήσεις όσον αφορά τον εσωτερικό έλεγχο ποιότητας για τους ορκωτούς λογιστές επί των οποίων να βασίζονται οι έλεγχοι ποιότητας. Οι πρόσθετες αυτές απαιτήσεις μπορούν να βασίζονται στα συστήματα ποιοτικού ελέγχου που αναφέρονται στο σημείο 6 του ΔΠΕ 220, όσον αφορά τους στόχους των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου των ελεγκτικών εταιρειών.

4.2. **Ο έλεγχος ποιότητας πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία για την εξέταση κάθε επιμέρους φακέλου ελέγχου:**

— **την ποιότητα των αποδεικτικών στοιχείων από τα ελεγκτικά έγγραφα εργασίας ως βάση για την αξιολόγηση της ποιότητας της ελεγκτικής εργασίας,**

— **συμμόρφωση με τα ελεγκτικά πρότυπα,**

— **συμμόρφωση με τους κανόνες και τις αρχές περί ηθικής, συμπεριλαμβανομένων των κανόνων περί ανεξαρτησίας,**

— **ελεγκτικές εκθέσεις:**

1. **κατάλληλη μορφή και τύπος γνωμοδότησης·**

2. **συμμόρφωση των οικονομικών καταστάσεων με το πλαίσιο χρηματοοικονομικής πληροφόρησης που αναφέρεται στην ελεγκτική έκθεση·**

3. **παράλειψη αναφοράς της μη συμμόρφωσης των οικονομικών καταστάσεων με άλλες εκ του νόμου προβλεπόμενες απαιτήσεις, όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου.**

Ο υποχρεωτικός έλεγχος που διενεργείται σύμφωνα με τις εκ του νόμου προβλεπόμενες απαιτήσεις, τα καθιερωμένα ελεγκτικά πρότυπα και με τήρηση των κανόνων περί ηθικής, αποτελεί ένα χρήσιμο εργαλείο για τους χρήστες των ελεγχόμενων οικονομικών πληροφοριών, δεδομένου ότι εξασφαλίζει ένα συγκεκριμένο επίπεδο αξιοπιστίας των ελεγχόμενων οικονομικών καταστάσεων. Προβλέπονται ειδικές απαιτήσεις όσον αφορά την έκθεση ελέγχου, δεδομένης της σπουδαιότητάς της ως δημόσιο προϊόν του υποχρεωτικού ελέγχου. Η συμμόρφωση με ένα πλαίσιο χρηματοοικονομικής πληροφόρησης προστίθεται για να υπογραμμίσει τον βασικό ρόλο του νόμιμου ελέγχου για την επιβολή των λογιστικών προτύπων.

5. **ΔΙΑΦΟΡΟΠΟΙΗΣΗ ΣΤΗ ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ**

5.1. **Κρίνεται κατάλληλη η διαφοροποίηση μεταξύ της προσέγγισης της εξασφάλισης της ποιότητας για τους ορκωτούς λογιστές με πελάτες οργανισμούς δημοσίου συμφέροντος και για τους ορκωτούς λογιστές με πελάτες που δεν είναι οργανισμοί του είδους αυτού. Η διαφοροποίηση σχετίζεται με ορισμένες συστηματικές πτυχές του ποιοτικού ελέγχου, όπως είναι η μεγαλύτερη συχνότητα, ενδεχομένως μέχρι και μία φορά ετησίως, η αυξημένη δημοσιότητα σχετικά με τη διαχείριση του ποιοτικού ελέγχου και δυνατότητα πρόσβασης των αρμόδιων αρχών στους φακέλους του ελεγκτή (βλέπε σημείο 5.2). Η διαφοροποίηση δεν αλλοιώνει το πεδίο, τους στόχους ή τη συνολική μεθοδολογία των επιμέρους ποιοτικών ελέγχων.**

Ο όρος οργανισμός δημοσίου συμφέροντος περιλαμβάνει μεταξύ άλλων: τις εισηγμένες εταιρείες, τα πιστωτικά ιδρύματα, τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, τις επιχειρήσεις επενδύσεων, τους ΟΣΕΚΑ (οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες) και τα συνταξιοδοτικά ταμεία.

5.2. **Οι κανονιστικοί φορείς ή οι αρμόδιες αρχές που είναι τελικά υπεύθυνες για τη διαχείριση και διατήρηση του συστήματος εξασφάλισης της ποιότητας πρέπει να έχουν πρόσβαση στους επιμέρους φακέλους του ελέγχοντας που αφορούν ορκωτούς λογιστές οι οποίοι έχουν, ιδιαίτερα, πελάτες οργανισμούς δημοσίου συμφέροντος. Η πρόσβαση στους φακέλους του ελέγχοντας πρέπει να διέπεται από τις διατάξεις περί εμπιστευτικότητας που περιλαμβάνονται στο σημείο 8.**

6. **ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΠΟΠΤΕΙΑ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ**

6.1. **Τα συστήματα ποιοτικού ελέγχου πρέπει να υπόκεινται σε επαρκή δημόσια εποπτεία, που σημαίνει την παρουσία πλειοψηφίας προσώπων τα οποία δεν είναι μέλη του επαγγελματικού κλάδου στη διάρθρωση εποπτείας του συστήματος εξασφάλισης της ποιότητας.**

Τα συστήματα ποιοτικού ελέγχου στην Ευρωπαϊκή Ένωση πρέπει να διαθέτουν επαρκή αξιοπιστία ώστε να ικανοποιούνται οι εξωτερικοί στόχοι όπως είναι: η διατήρηση της δημόσιας εμπιστοσύνης και η απόδειξη στις αρμόδιες αρχές της ορθότητας εκτέλεσης των καθηκόντων τους στο πλαίσιο της αυτορύθμισης. Η απαίτηση της δημόσιας εποπτείας καλείται να εξασφαλίσει ότι ο ποιοτικός έλεγχος ασκείται πραγματικά με ακέραιο τρόπο, ο οποίος καθίσταται εμφανής στο ευρύ κοινό. Η οργάνωση της δημόσιας εποπτείας του ποιοτικού ελέγχου διαφέρει μεταξύ των κρατών μελών ανάλογα με τις υφιστάμενες εποπτικές δομές του επαγγελματικού κλάδου των ορκωτών ελεγκτών και της σπουδαιότητας της εποπτείας αυτής σε κάθε τομέα.

Η δημόσια εποπτεία του ελέγχου ποιότητας μπορεί να αποτελέσει ένα πρόσθετο στοιχείο των υφιστάμενων δομών εποπτείας του ελεγκτικού επαγγέλματος που ήδη προβλέπουν τη δημόσια συμμετοχή, ενώ σε άλλες περιπτώσεις μπορεί να απαιτείται η σύσταση χωριστής επιτροπής που να απαρτίζεται από πρόσωπα παυ δεν ανήκουν στο συγκεκριμένο επαγγελματικό κλάδο, όπως είναι εκπρόσωποι του επιχειρηματικού κόσμου, των αρμόδιων αρχών για την εποπτεία των αγορών κινητών αξιών και των μετόχων.

Οι στόχοι της δημόσιας εποπτείας του ποιοτικού ελέγχου είναι δυνατό να περιλαμβάνουν:

1. εποπτεία της διαχείρισης (σχεδιασμός και έλεγχος) του συστήματος εξασφάλισης της ποιότητας·

2. αξιολόγηση των αποτελεσμάτων ελέγχου·

3. έγκριση της δημοσιοποίησης των αποτελεσμάτων (βλέπε σημείο 6.2).

6.2. **Τα αποτελέσματα του ελέγχου ποιότητας πρέπει να τυγχάνουν επαρκούς δημοσιότητας.**

Η δημοσίευση των αποτελεσμάτων του ποιοτικού ελέγχου συνιστά ένα άλλο μέσο για την ενίσχυση της αξιοπιστίας έναντι του κοινού όσον αφορά τα συστήματα εξασφάλισης της ποιότητας. Η δημοσίευση συνολικών αποτελεσμάτων χωρίς την αναφορά κάθε επιμέρους ελεγκτικής εταιρείας θεωρείται ακατάλληλη. Η δημόσια αξιοπιστία θα ενισχυθεί εφόσον στις δημοσιευόμενες πληροφορίες προστεθούν συστάσεις για τη λήψη μέτρων σε επίπεδο επαγγελματικού κλάδου ή/και ρυθμιστικών αρχών, παρακολούθηση των συστάσεων και κυρώσεις.

7. **ΠΕΙΘΑΡΧΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ**

Κρίνεται απαραίτητη η δημιουργία ενός συστηματικού δεσμού μεταξύ αρνητικών αποτελεσμάτων ελέγχων ποιότητας και επιβολής κυρώσεων βάσει του πειθαρχικού συστήματος. Το πειθαρχικό σύστημα πρέπει να περιλαμβάνει τη δυνατότητα διαγραφής του ορκωτού λογιστή από το μητρώο ελεγκτών.

Ο έλεγχος ποιότητας δεν αποτελεί από μόνος του το μοναδικό μέσο για τη λήψη πειθαρχικών μέτρων. Ο εν λόγω έλεγχος έχει ως στόχο την ενίσχυση, δημοσιοποίηση και βελτίωση της ποιότητας του υποχρεωτικού ελέγχου. Η σχέση μεταξύ ελέγχων ποιότητας και πειθαρχικών κυρώσεων συμβάλλει στη μεγαλύτερη αξιοπιστία και αποδοχή εκ μέρους του κοινού και έχει επίσης λογική, δεδομένου ότι η εξασφάλιση της ποιότητας μπορεί να θεωρηθεί ως ένα εργαλείο τήρησης της νομοθεσίας. Η δυνατότητα διαγραφής από το επαγγελματικό μητρώο αφορά ιδιαίτερα τις χώρες στις οποίες η εγγραφή των ορκωτών λογιστών δεν έχει σχέση με τον επαγγελματικό φορέα ο οποίος διαχειρίζεται το σύστημα ποιοτικού ελέγχου.

8. **ΕΜΠΙΣΤΕΥΤΙΚΟΤΗΤΑ**

8.1. **Ο ορκωτός λογιστής πρέπει να απαλλάσσεται από τους όρους εμπιστευτικότητας που αφορούν φακέλους ελέγχου πελατών σχετικά με τους ελέγχους ποιότητας.**

Τα περισσότερα κράτη μέλη τα οποία διαθέτουν σύστημα ελέγχου ποιότητας εξαιρούν την κοινοποίηση των φακέλων ελέγχου στους ελεγκτές από τους κανόνες περί επαγγελματικού απορρήτου στους οποίους υπόκεινται κανονικά οι ορκωτοί λογιστές. Αυτό σημαίνει ότι η παράδοση των φακέλων ελέγχου στον ελεγκτή ποιότητας δεν μπορεί να αποτελέσει παράβαση του κανόνα περί εμπιστευτικότητας και κατά συνέπεια να οδηγήσει σε αγωγή λόγω ευθύνης.

8.2. **Οι ελεγκτές της ποιότητας θα πρέπει να υπόκεινται σε κανόνες εμπιστευτικότητας ανάλογους με εκείνους στους οποίους υπόκεινται οι ορκωτοί λογιστές. Ωστόσο, η παραχώρηση στη ρυθμιστική ή την αρμόδια αρχή πρόσβασης στους φακέλους των ελεγκτών (βλέπε σημείο 5.2) δεν μπορεί να αποτελέσει παραβίαση της εμπιστευτικότητας.**

Τα περισσότερα κράτη μέλη με συστήματα ελέγχου ποιότητας έχουν συμπεριλάβει κανόνες εμπιστευτικότητας των ελεγκτών ποιότητας παρόμοιους με τους κανόνες που ισχύουν για τους ορκωτούς λογιστές.

8.3. **Θα πρέπει να υπάρξει διάταξη σύμφωνα με την οποία όλα τα άτομα που εργάζονται ή έχουν εργαστεί για τις οικείες ρυθμιστικές ή αρμόδιες αρχές που είναι επιφορτισμένες με την οργάνωση και διατήρηση του συστήματος εξασφάλισης της ποιότητας, καθώς και τα μέλη της επιτροπής δημόσιας εποπτείας, δεσμεύονται από την υποχρέωση τήρησης του επαγγελματικού απορρήτου.**

Με την επιφύλαξη των εθνικών διατάξεων, τήρηση του επαγγελματικού απόρρητου σημαίνει στη συγκεκριμένη περίπτωση ότι τα υπό εξέταση πρόσωπα δεν αποκαλύπτουν εμπιστευτικές πληροφορίες τις οποίες έλαβαν κατά την άσκηση των καθηκόντων τους σε οποιοδήποτε πρόσωπο ή αρχή, παρά μόνο σε συνεπτυγμένη ή συγκεντρωτική μορφή η οποία δεν επιτρέπει την αναγνώριση, σε ατομική βάση, του ελεγκτή της ποιότητας ή του ορκωτού λογιστή που υπόκειται στον έλεγχο ποιότητας ή του πελάτη τον οποίο αφορούν οι ελεγχόμενοι φάκελοι και τω μερών που συνδέονται με τον πελάτη αυτό.

9. **ΠΟΙΟΤΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ**

Το σύστημα ελέγχου ποιότητας πρέπει να εξασφαλίζει ότι τα πρόσωπα, είτε ομότιμοι επαγγελματίες είτε υπάλληλοι ενός οργανισμού παρακολούθησης, που διενεργούν ποιοτικούς ελέγχους διαθέτουν κατάλληλη επαγγελματική εκπαίδευση και σχετική εμπειρία σε συνδυασμό με ειδική κατάρτιση στους ελέγχους ποιότητας.

Σε αρκετές χώρες μόνον οι ασκούντες δημοσίως το επάγγελμα μπορούν να διορίζονται ως ομότιμοι ελεγκτές ποιότητας. Η σχετική εμπειρία μπορεί επίσης να συνδέεται με εμπειρία σε κάποιο συγκεκριμένο τομέα.

10. **ΑΝΕΞΑΡΤΗΣΙΑ ΚΑΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΗ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ**

Το σύστημα ελέγχου ποιότητας πρέπει να εξασφαλίζει ότι για την επιλογή ελεγκτών ποιότητας σε μεμονωμένες περιπτώσεις ελέγχου λαμβάνονται επαρκώς υπόψη οι πιθανότητες σύγκρουσης συμφερόντων. Οι ελεγκτές πρέπει να ικανοποιούν ορισμένα ελάχιστα κριτήρια ανεξαρτησίας που ισχύουν για τους ορκωτούς λογιστές.

Η επιλογή ελεγκτών ποιότητας σε μεμονωμένες περιπτώσεις ελέγχου πρέπει να βασίζεται σε κριτήρια που να εξασφαλίζουν τόσο ουσιαστικά όσο και θεωρητικά την ανεξαρτησία και αντικειμενικότητα του ελεγκτή. Η επιτροπή δημόσιας εποπτείας μπορεί να αναλάβει την παρακολούθηση της πραγματικής εφαρμογής του εν λόγω κριτηρίου επιλογής.

11. **ΠΟΡΟΙ**

Κρίνεται απαραίτητη η διάθεση επαρκών πόρων (εισροών) στα συστήματα ελέγχου ποιότητας ώστε τα συστήματα αυτά να αποκτήσουν πραγματική δημόσια αξιοπιστία.

Είναι σαφές ότι τα συστήματα ελέγχου ποιότητας επιφέρουν κάποιο κόστος και κατά συνέπεια πρέπει να είναι όσο το δυνατόν αποδοτικότερα ώστε να ικανοποιούν τις ρεαλιστικές απαιτήσεις του κοινού και των αρμόδιων αρχών. Εάν ένα σύστημα ελέγχου ποιότητας εφαρμόζεται κατά τον ίδιο τρόπο σε όλους τους ορκωτούς λογιστές στην Ευρωπαϊκή Ένωση, τότε δεν υπάρχει επίπτωση επί του ανταγωνισμού στον εν λόγω τομέα.

Υπάρχουν εμφανείς διαφορές στους πόρους που χρησιμοποιούνται για τον έλεγχο ποιότητας. Για να υπάρξει δυνατότητα ουσιαστικής σύγκρισης, οι συνολικοί πόροι πρέπει να συνδέονται με τον αριθμό των υποχρεωτικών ελέγχων, λαμβάνοντας υπόψη τους πελάτες των ορκωτών λογιστών που είναι οργανισμοί δημοσίου συμφέροντος (ή την απουσία τέτοιου είδους πελατών) (βλέπε επίσης σημείο 3.4 «Πλήρης κύκλος ελέγχων». Η δημοσίευση των πόρων που διατίθενται σε εξωτερικούς ελέγχους ποιότητας θα ενισχύσει την αξιοπιστία τους στο ευρύ κοινό:

12. **ΤΕΛΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ**

Η παρούσα σύσταση απευθύνεται στα κράτη μέλη.

Βρυξέλλες, 15 Νοεμβρίου 2000.

Για την Επιτροπή
Frederik BOLKESTEIN
Μέλος της Επιτροπής