KOMISSION SUOSITUS,

annettu 15 päivänä marraskuuta 2000,

lakisääteisen tilintarkastuksen laadunvarmistuksen vähimmäisvaatimuksista Euroopan unionissa

(tiedoksiannettu numerolla K(2000) 3304)

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

(2001/256/EY)

EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan yhteisön perustamissopimuksen ja erityisesti sen 211 artiklan toisen luetelmakohdan,

sekä katsoo seuraavaa:

(1) Lakisääteisten tilintarkastusten suorittamisesta vastuussa olevien henkilöiden hyväksymisestä 10 päivänä huhtikuuta 1984 perustamissopimuksen 54 artiklan 3 kohdan g alakohdan nojalla annetussa kahdeksannessa neuvoston direktiivissä 84/253/ETY [1] säädetään lakisääteisiä tilintarkastuksia suorittavien henkilöiden kelpoisuusvaatimuksista.

(2) Lakisääteisen tilintarkastuksen laadunvarmistus on keskeisen tärkeää, jotta tilintarkastusten korkea laatu voidaan varmistaa. Tilintarkastuksen korkea laatu lisää julkaistun tilinpäätösinformaation luotettavuutta ja tuottaa lisäarvoa ja suojaa osakkeenomistajille, sijoittajille, luotonantajille ja muille sidosryhmille.

(3) Laadunvarmistus on ammattikunnan pääasiallinen keino osoittaa suurelle yleisölle ja sääntelyelimille, että tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen toiminta on virallisten tilintarkastusstandardien ja eettisten sääntöjen mukaista. Laadunvarmistuksen on myös kannustettava ammattikuntaa laadun kehittämiseen.

(4) Tilintarkastuskertomusten tulisi antaa koko Euroopan unionin alueella tietty vähimmäisvarmuus tarkastettujen tilinpäätöstietojen luotettavuudesta. Tämän vuoksi voidaan todeta, että jäsenvaltioiden olisi jo tähän mennessä pitänyt varmistaa, että kaikki lakisääteisiä tilintarkastuksia tekevät hyväksytyt tilintarkastajat ovat laadunvarmistusjärjestelmän kohteena.

(5) Laadunvarmistus on kuitenkin suhteellisen uusi ilmiö Euroopan unionissa, minkä vuoksi monilla jäsenvaltioilla on ollut laadunvarmistusjärjestelmä vasta vähän aikaa, ja jotkut jäsenvaltiot eivät tammikuun 1 päivään 1999 mennessä olleet ottaneet käyttöön minkäänlaista järjestelmää.

(6) Nykyiset kansalliset laadunvarmistusjärjestelmät eroavat toisistaan monessa suhteessa: eroja on laaduntarkastusten laajuudessa, pakollisuudessa, valvontajaksossa ja tulosten julkisessa raportoinnissa. Näiden erojen vuoksi on vaikea arvioida, täyttävätkö kansalliset laadunvarmistusjärjestelmät asiaankuuluvat vähimmäisvaatimukset.

(7) Nykyään ei ole kansainvälisesti hyväksyttyjä standardeja, joilla määritettäisiin laadunvarmistuksen vähimmäisvaatimukset ja joita voitaisiin hyödyntää kansallisten laadunvarmistusjärjestelmien mallina.

(8) Tämän laadunvarmistusta koskevan aloitteen kohderyhmä on lakisääteisiä tilintarkastuksia Euroopan unionin alueella suorittava ammattikunta kokonaisuudessaan, ja aloitteella pyritään antamaan malli jäsenvaltioiden laadunvarmistusjärjestelmille koko Euroopan unionin alueella.

[1] EYVL L 126, 12.5.1984, s. 20.

(9) Vähimmäisvaatimusten määritelmää voidaan täydentää muulla lakisääteisiin tilintarkastuksiin kohdistuvalla ulkoisella valvonnalla, josta voivat vastata valvontaviranomaiset, pörssin sääntelyviranomaiset tai muut alakohtaiset sääntelyviranomaiset ja jonka tavoitteena on lakisääteisten tilintarkastusten laadun parantaminen.

(10) Jäsenvaltiot voivat päättää lakisääteiseen tilintarkastukseen kohdistettavan täydentävän laaduntarkkailun toteuttamisesta.

(11) Laadunvarmistusta käsiteltiin komission vihreässä kirjassa ([1]) lakisääteisen tilintarkastajan tehtävästä, asemasta ja vastuusta Euroopan unionissa, jota neuvosto, talous- ja sosiaalikomitea ja Euroopan parlamentti tukivat.

(12) Kun komission tiedonanto lakisääteisestä tilintarkastuksesta Euroopan unionissa ([2]) oli julkaistu, perustettiin EU:n tilintarkastuskomitea, joka on päättänyt ottaa laadunvarmistuksen yhdeksi painopistealueekseen. Komitean keskusteluissa on tultu siihen tulokseen, että kaikilla jäsenvaltioilla tulisi olla käytössä järjestelmä lakisääteisen tilintarkastuksen laadunvarmistusta varten.

(13) Edellä mainitusta tiedonannosta käy ilmi selkeä pyrkimys yhdenmukaistaa ja parantaa lakisääteisten tilintarkastusten laatua mieluiten siten, että uutta lainsäädäntöä ei tarvitse antaa. Tämä voidaan toteuttaa komission tiedonannolla. Jos tällä tiedonannolla ei pystytä riittävästi yhdenmukaistamaan laadunvarmistusta, komissio harkitsee lainsäädännön antamista. Tämän vuoksi komissio aikoo tarkastella tilannetta uudelleen kolme vuotta tämän suosituksen antamisen jälkeen.

(14) Lissabonin Eurooppa-neuvoston päätelmien seurauksena komissio on antanut tiedonannon "EU:n tilinpäätösraportoinnin strategia: tie eteenpäin" ([3]), jossa korostetaan, että lakisääteinen tilintarkastustoiminta on saatettava yhtä korkealle tasolle joka puolella Euroopan unionia.

(15) EU:n tilintarkastuskomitea ja tilinpäätösdirektiivien yhteyskomitea ovat hyväksyneet tähän suositukseen sisältyvät vähimmäisvaatimukset,

SUOSITTAA:

Euroopan unionin jäsenvaltioissa sovellettavien laadunvarmistusjärjestelmien olisi täytettävä seuraavat vähimmäisvaatimukset:

1 LAADUNVARMISTUSJÄRJESTELMÄN SOVELTAMISALA

Jäsenvaltioiden olisi ryhdyttävä toimenpiteisiin sen varmistamiseksi, että kaikki lakisääteisiä tilintarkastuksia suorittavat henkilöt ovat laadunvarmistusjärjestelmän alaisia.

Henkilöllä tarkoitetaan tässä samaa kuin kahdeksannessa direktiivissä, jossa määritellään säännöt lakisääteisiä tilintarkastuksia suorittavien henkilöiden (lakisääteisten tilintarkastajien) hyväksymisestä. Tällä hetkellä kaikki lakisääteisiä tilintarkastuksia EU:n alueella suorittavat henkilöt eivät ole laadunvarmistusjärjestelmän alaisia.

2 MENETELMÄT

Sekä alan edustajien suorittamat tarkastukset (peer review) että virallinen valvonta (monitoring) ovat hyväksyttyjä laadunvarmistusmenetelmiä.

Laadunvarmistuksessa sovelletaan EU:n alueella pääasiassa kahta menetelmää: alan edustajien suorittamaa tarkastusta ja virallista seurantaa. Virallisella valvonnalla tarkoitetaan sitä, että laadunvarmistusjärjestelmästä ja tarkastusten toteuttamisesta vastaavat ammatillisen järjestön tai sääntelyelimen palveluksessa olevat henkilöt. Alan edustajien suorittama tarkastus tarkoittaa sitä, että tarkastuskäyntejä tekevät alalla toimivat henkilöt.

([1]) EYVL C 321, 28.10.1996, s. 1.
([2]) EYVL C 143, 8.5.1998, s. 12.
([3]) KOM(2000) 359 lopullinen, 13.6.2000.

Molempia menetelmiä pidetään samanarvoisina. Niitä sovellettaessa olisi varmistettava tarkastuksen suorittavien henkilöiden pätevyys ja objektiivisuus. Olisi varmistettava, että tarkastuksen suorittajien tiedot tilintarkastusstandardeista ja laaduntarkkailujärjestelmistä ovat ajan tasalla (ks. myös 9 kohta) erityisesti silloin, kun sovelletaan virallista valvontaa.

Tarkastuksen suorittajien objektiivisuuteen kohdistuvia epäilyjä tulisi lieventää asettamalla tarkastusten hallinto, toteuttaminen ja tulosten esitystapa riittävän julkisen valvonnan alaisiksi (ks. myös 6 ja 10 kohta). Tämä on tarpeen erityisesti silloin, kun alan edustajat vastaavat tarkastuksista.

3 TARKASTUKSEN KATTAVUUS JA TARKASTETTAVIEN VALINTA

3.1 **Laaduntarkastuksen kohde on lakisääteisen tilintarkastaja, joka voi olla tilintarkastusyhteisö tai yksittäinen tilintarkastaja (ks. 1 kohta).**

Jotkut jäsenvaltiot edellyttävät useamman tilintarkastajan käyttöä yhdessä tarkastuskohteessa. Näissä tapauksissa laaduntarkastuksen kohteen valinnan lähtökohtana voisi olla lakisääteisen tilintarkastajan sijaan yksittäinen tilintarkastustoimeksianto, mutta tarkastuksen kohde on edelleen lakisääteisen tilintarkastaja.

3.2 **Tarkastuksen kohteena olevien lakisääteisten tilintarkastajien valinta olisi tehtävä johdonmukaisin perustein, jotta kaikki lakisääteiset tilintarkastajat ovat ennalta määrätyn ajanjakson aikana valvonnan piirissä.**

Mikäli voidaan varmistaa, että kaikki lakisääteiset tilintarkastajat ovat ennalta määrätyn ajanjakson aikana valvonnan piirissä, tarkastuksen kohteena olevien lakisääteisten tilintarkastajien vuotuinen valinta voidaan suorittaa riskin perusteella (esimerkiksi asiakaskannasta riippuen tai sen mukaan, kuinka suuri osa koko liikevaihdosta kertyy tilintarkastuksesta, tai edellisten tarkastusten tulosten perusteella), satunnaisotannalla tai edellä mainittujen tapojen yhdistelmällä.

3.3 **Mikäli tilintarkastusyhteisöllä on useita toimistoja, optimaalinen tarkastuskohde on yksi toimipiste. Useita toimipisteitä käsittävän tilintarkastusyhteisön toiminnan laadun arvioinnin tulisi kohdistua riittävän moneen toimipisteeseen.**

Suuremmat tilintarkastusyhteisöt soveltavat koko yrityksen kattavaa valvontakäytäntöä ja -menetelmiä, joilla varmistetaan tietty yhdenmukaisuus, mutta yksittäiset toimipisteet saattavat soveltaa normeja ja standardeja eri tavoin. Tämän vuoksi yksittäisiä toimipisteitä pidetään soveliaimpina kohteina laadunvarmistustarkastuksille.

3.4 **Ajanjakson, jonka aikana kaikki lakisääteiset tilintarkastajat joutuvat tarkastuksen kohteeksi, pitäisi olla enimmillään kuusi vuotta.**

EU:ssa nykyisin käytettävissä laadunvarmistusjärjestelmissä ajanjakso, jonka aikana koko kohderyhmä tarkastetaan, vaihtelee yhdestä kymmeneen vuoteen. Tätä ajanjaksoa tulisi 5.1 kohdan mukaisesti lyhentää niiden tilintarkastajien osalta, joiden asiakkaisiin kuuluu ”yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä”.

Mikäli lakisääteisen tilintarkastajan asiakkaina on vain pieniä alhaisen riskin tarkastuskohteita, tarkastusten väliä voidaan pidentää enintään 10 vuoteen. Näissä tapauksissa lakisääteisen tilintarkastajan on annettava säännöllisin väliajoin tietoja, jotta voidaan varmistaa, että asiakaskunta ei ole muuttunut merkittävästi.

3.5 **Tarkastusten väliä pitäisi lyhentää niiden lakisääteisten tilintarkastajien osalta, joiden edellinen tarkastus on tuottanut epätyydyttäviä tuloksia.**

Niissä tapauksissa, joissa laaduntarkastuksen tulokset ovat yleisesti ottaen tyydyttävät, mutta on annettu suosituksia tilanteen parantamiseksi, voisi olla tehokkaampaa seurata yksittäisten suositusten noudattamista kuin tehdä uusi kaiken kattava tarkastus.

4 **LAADUNTARKASTUKSEN LAAJUUS**

4.1 **Laadunvarmistus liittyy ammattiaan julkisesti harjoittavien lakisääteisten tilintarkastajien suorittamiin tilinpäätösten lakisääteisiin tarkastuksiin. Laaduntarkastukseen tulisi sisältyä arvio tilintarkastusyhteisön sisäisestä laadunvalvontajärjestelmästä sekä käytettävien menettelyjen ja tilintarkastusaineiston riittävän kattava tarkastelu tarkastustoiminnan laadun toteamiseksi.**

Kaikki jäsenvaltiot edellyttävät tilintarkastusyhteisöjen suorittavan sisäistä laadunvalvontaa kansainvälisen tilintarkastusstandardin (ISA 220: Quality Control for Audit Work) mukaisesti. ISA 220 -standardin pääkohtien lisäksi saattaa olla tarpeen ottaa jäsenvaltioissa käyttöön lakisääteisten tilintarkastajien sisäistä laadunvalvontaa koskevat yksityiskohtaisemmat määräykset, joilla tuetaan laaduntarkastuksia. Nämä lisävaatimukset voisivat perustua kansainvälisten tilintarkastusstandardien 220.6 kohdassa mainittuihin laadunvalvontamenettelyihin, jotka koskevat tilintarkastusyhteisöjen sisäisten laadunvalvontajärjestelmien tavoitteita.

4.2 **Laaduntarkastukseen pitäisi sisältyä seuraavat yksittäisiä tilintarkastuksia koskevat seikat:**

— **tilintarkastusaineistosta saatavien tietojen laatu, jonka pohjalta arvioidaan tilintarkastustyön laatua,**

— **tilintarkastusstandardien noudattaminen,**

— **eettisten periaatteiden ja sääntöjen noudattaminen mukaan lukien riippumattomuussäännöt,**

— **tilintarkastuskertomukset:**

1. **lausunnon muodon ja sisällön asianmukaisuus;**

2. **tilinpäätösasiakirjojen yhdenmukaisuus niitä laadittaessa noudatettujen säännösten ja määräysten kanssa, joihin viitataan tilintarkastuskertomuksessa;**

3. **maininnan puuttuminen siitä, että tilinpäätöstä laadittaessa ei ole noudatettu muita lainsäädännöllisiä vaatimuksia, joihin viitataan tilintarkastuskertomuksessa.**

Lakisääteinen tilintarkastus on suoritettava noudattaen lainsäädännön vaatimuksia, hyväksyttyjä tilintarkastusstandardeja ja eettisiä sääntöjä, jotta tarkastetun tilinpäätösinformaation käyttäjät voivat pitää tilinpäätöksistä saatavia tietoja riittävän luotettavina. Tilintarkastuskertomuksen sisällöstä on annettu yksityiskohtaiset säännöt, koska se on lakisääteisen tilintarkastuksen julkinen tulos. Tilinpäätösinformaatiota koskevien säännösten ja määräysten noudattaminen on otettu mukaan, koska lakisääteisillä tilintarkastuksilla on keskeinen asema tilinpäätösstandardien täytäntöönpanossa.

5 **MENETELMIEN EROT**

5.1 **On katsottu tarpeelliseksi soveltaa eriytettyä laadunvarmistusta niihin lakisääteisiin tilintarkastajiin, joilla on asiakkaina yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä. Eriyttäminen liittyy laadunvarmistuksen sisältöön, kuten tarkastusten tiheyteen, laadunvarmistuksen suorittamisen tiiviimpään julkiseen valvontaan ja toimivaltaisten viranomaisten mahdollisuuteen saada tietoja tarkastuksen suorittajalta (ks. 5.2 kohta). Eriyttäminen ei merkitse muutosta yksittäisten laaduntarkastusten laajuuteen, tavoitteisiin tai yleisiin menetelmiin.**

Käsitteellä ”yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö” tarkoitetaan muun muassa julkisesti noteerattavia yhtiöitä, luottolaitoksia, vakuutusyhtiöitä, sijoituspalveluyrityksiä, yhteissijoitusyrityksiä (Undertakings for Collective Investments in Transferable Securities, UCITS) ja eläkerahastoja.

5.2 **Laadunvarmistusjärjestelmän hallinnosta ja ylläpidosta viime kädessä vastaavan sääntelyelimen tai toimivaltaisen viranomaisen tulisi saada tarkastuksen suorittajalta tietoja erityisesti niistä tarkastuksista, joiden kohteina on lakisääteisiä tilintarkastajia, joilla on asiakkaina yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä. Tarkastuksen suorittajalta saataviin tietoihin tulee soveltaa 8 kohdassa esitettyjä salassapitovelvollisuuksia.**

6 JULKINEN VALVONTA JA RAPORTOINTI

6.1 **Laadunvarmistusjärjestelmiin pitäisi kohdistua riittävästi julkista valvontaa, josta vastaa lautakunta, jonka jäsenten enemmistö on muita kuin ammattikunnan edustajia.**

EU:ssa sovellettavien laadunvarmistusjärjestelmien on oltava riittävän uskottavat, jotta ne täyttävät ulkoiset tavoitteet eli säilyttävät suuren yleisön luottamuksen ja osoittavat sääntelyelimille, että itsesääntelyyn liittyvät velvollisuudet on täytetty riittävällä tavalla. Julkisen valvonnan vaatimuksella pyritään varmistamaan, että laadunvarmistus on tosiasiallisesti ja ulkoisesti uskottava. Laadunvarmistuksen julkisen valvonnan käytännön järjestelyt vaihtelevat jäsenvaltiosta toiseen. Sovellettavat järjestelyt riippuvat lakisääteisiin tilintarkastajiin sovellettavista olemassa olevista valvontajärjestelmistä sekä lakisääteisten tilintarkastusten laadun alakohtaisen lakisääteisen valvonnan tärkeydestä.

Laadunvarmistuksen julkinen valvonta voisi täydentää tilintarkastajiin sovellettavia valvontajärjestelmiä, joiden toteuttamiseen viranomaiset jo nyt osallistuvat. Toisaalta julkinen valvonta saattaisi myös edellyttää erillistä komiteaa, jonka jäseninä olisi ammattikunnan ulkopuolisia henkilöitä, kuten elinkeinoelämän, arvopaperialan sääntelyviranomaisten ja osakkeenomistajien edustajia.

Laadunvarmistuksen julkisen valvonnan tavoitteisiin voisivat kuulua seuraavat:

1. laadunvarmistusjärjestelmän (suunnittelu ja tarkastukset) valvonta;

2. tarkastusten tulosten arviointi;

3. laadunvarmistuksesta saatavien julkistettavien tulosten hyväksyminen (ks. 6.2 kohta).

6.2 **Laadunvarmistuksen tulokset pitäisi julkaista asianmukaisesti.**

Laadunvarmistuksen tulosten julkaisemisella voidaan lisätä suuren yleisön luottamusta laadunvarmistusjärjestelmiin. Laadunvarmistuksen koottujen tulosten julkaisua (yksittäisten tilintarkastusyhteisöjen tietoja ei anneta erikseen) pidetään riittävänä. Yleistä luottamusta voitaisiin lisätä sisällyttämällä julkaistaviin raportteihin suosituksia ammattikunnan sisäisiksi toimenpiteiksi ja/tai sääntelytoimiksi sekä tietoja suositusten täytäntöönpanon seurannasta ja rangaistusseuraamuksista.

7 KURINPITOTOIMET

Laaduntarkastuksen epätyydyttävien tulosten ja kurinpitojärjestelmän mukaisten seuraamusten määräämisellä on oltava systemaattinen yhteys. Kurinpitojärjestelmään on sisällytettävä mahdollisuus poistaa lakisääteinen tilintarkastaja hyväksyttyjen tilintarkastajien rekisteristä.

Laadunvarmistus ei ole ainoa keino ryhtyä kurinpitotoimiin. Laadunvarmistuksella pyritään varmistamaan ja osoittamaan tilintarkastustyön laatu ja parantamaan sitä. Laadunvarmistuksen ja kurinpitoseuraamusten välisellä yhteydellä pyritään vahvistamaan yleistä luottamusta, ja tämä yhteys on myös looginen, koska laadunvarmistusta voidaan pitää täytäntöönpanon välineenä. Mahdollisuudella peruuttaa tilintarkastajan auktorisointi on merkitystä erityisesti niissä valtioissa, joissa laadunvarmistusjärjestelmästä vastaava ammatillinen toimielin ei osallistu hyväksyttyjen tilintarkastajien rekisteröintiin.

8 **SALASSAPITOVELVOLLISUUS**

8.1 **Lakisääteinen tilintarkastaja pitäisi vapauttaa laaduntarkastuksen yhteydessä salassapitovelvollisuudesta asiakkaidensa tilintarkastusta koskevien tietojen osalta.**

Useimmat jäsenvaltiot, joissa sovelletaan laadunvarmistusjärjestelmää, ovat vapauttaneet tilintarkastajan tavanomaisista salassapitosäännöistä niiden tilintarkastustietojen osalta, jotka luovutetaan laaduntarkastajille. Tämä viittaa siihen, että luovuttamalla tilintarkastustietoja laaduntarkastajalle ei rikota salassapitovelvollisuutta eikä se näin ollen johda vahingonkorvausvastuuseen.

8.2 **Laaduntarkastuksen suorittajaan pitäisi soveltaa samoja salassapitovelvollisuudesta annettuja sääntöjä, joita lakisääteisen tilintarkastajan on noudatettava. Laaduntarkastuksen suorittaja ei kuitenkaan riko salassapitovelvollisuutta antaessaan tietoja sääntelyelimelle tai toimivaltaiselle viranomaiselle (ks. 5.2 kohta).**

Useimmat jäsenvaltiot, joissa sovelletaan laadunvarmistusjärjestelmää, ovat sisällyttäneet salassapitosäännöksiin, joita sovelletaan laaduntarkastuksen suorittajaan, vastaavat salassapitosäännöt kuin ne, joita lakisääteisen tilintarkastajan on noudatettava suorittaessaan lakisääteisiä tilintarkastuksia.

8.3 **Olisi säädettävä, että salassapitovelvollisia ovat henkilöt, jotka työskentelevät tai ovat työskennelleet laadunvarmistusjärjestelmän hallinnosta ja ylläpidosta vastaavien sääntelyelinten tai toimivaltaisten viranomaisten palveluksessa, sekä julkisesta valvonnasta vastaavan lautakunnan jäsenet.**

Lopullinen tulkinta riippuu kansallisesta lainsäädännöstä, mutta salassapitovelvollisuus viittaa tässä yhteydessä siihen, että asianomaiset henkilöt eivät saa luovuttaa tehtäviään suorittaessaan saamiaan luottamuksellisia tietoja muille henkilöille tai viranomaisille, paitsi jos tiedot ovat koosteen tai tiivistelmän muodossa, jolloin ei voida tunnistaa laaduntarkastuksen suorittajaa, tarkastuksen kohteena olevaa lakisääteistä tilintarkastajaa eikä tilintarkastajan asiakasta (tai tähän etuyhteydessä olevia tahoja), jota laaduntarkastuksen kohteena olevat tiedot koskevat.

9 **LAADUNTARKASTAJAN PÄTEVYYS**

Laadunvarmistusjärjestelmässä olisi varmistettava, että laaduntarkastusten suorittajilla, jotka ovat joko ammattikunnan edustajia tai valvonnasta vastaavan organisaation työntekijöitä, on tarvittava ammatillinen koulutus ja kokemus sekä erityinen koulutus laaduntarkastusten suorittamista varten.

Useissa valtioissa vain julkisesti ammattia harjoittavat ammattilaiset voidaan nimetä ammattikunnan edustajina toimiviksi laaduntarkastajiksi. Vaadittava kokemus voi liittyä myös alakohtaiseen kokemukseen.

10 **LAADUNTARKASTAJAN RIIPPUMATTOMUUS JA OBJEKTIIVISUUS**

Laadunvarmistusjärjestelmässä olisi varmistettava, että valittaessa tarkastuskohteille tarkastajat, otetaan riittävällä tavalla huomioon mahdolliset eturistiriidat. Tarkastajiin olisi sovellettava samoja riippumattomuusvaatimuksia kuin lakisääteisiin tilintarkastajiin.

Valittaessa tarkastuskohteille tarkastajia olisi varmistettava heidän muodollinen ja tosiasiallinen riippumattomuutensa ja puolueettomuutensa. Julkisesta valvonnasta vastaava lautakunta voisi tarkkailla tarkastusten suorittajien valintaperusteiden käytännön soveltamista.

11 **VOIMAVARAT**

Laadunvarmistusjärjestelmien toimintaa varten olisi varattava riittävästi voimavaroja (panoksia), jotta niiden toiminta on riittävän tehokasta herättääkseen yleistä luottamusta.

On selvää, että laadunvarmistusjärjestelmät aiheuttavat kustannuksia. Tämän vuoksi niiden on oltava mahdollisimman tehokkaita ja vaikuttavia täyttääkseen suuren yleisön ja sääntelyelinten realistiset odotukset. Mikäli laadunvarmistusjärjestelmää sovelletaan tasapuolisesti kaikkiin EU:n alueella toimiviin lakisääteisiin tilintarkastajiin, järjestelmä ei estä tasapuolista kilpailua tällä alalla.

Laadunvarmistukseen käytettävissä voimavaroissa esiintyy vaihtelua. Jotta vertailu olisi mielekästä, voimavarojen yhteismäärä pitäisi suhteuttaa lakisääteisten tilintarkastusten lukumäärään ottaen huomioon, onko lakisääteisen tilintarkastajan asiakkaina yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä (ks. myös 3.4 kohta tarkastusten tiheydestä). Tietojen julkaiseminen ulkoiseen laadunvarmistukseen varatuista voimavaroista lisää myös yleistä luottamusta.

12 **LOPPUSÄÄNNÖS**

Tämä suositus on osoitettu jäsenvaltioille.

Tehty Brysselissä 15 päivänä marraskuuta 2000.

Komission puolesta

Frederik BOLKESTEIN

Komission jäsen