RECOMENDAÇÃO DA COMISSÃO

de 15 de Novembro de 2000

relativa ao controlo de qualidade da revisão oficial de contas na União Europeia: Requisitos mínimos

[notificada com o número C(2000) 3304]

(Texto relevante para efeitos do EEE)

(2001/256/CE)

A COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS,

Tendo em conta o Tratado que institui a Comunidade Europeia e, nomeadamente, o segundo travessão do seu artigo 211.º,

Considerando o seguinte:

(1) A oitava Directiva 84/253/CEE do Conselho, de 10 de Abril de 1984, fundada no n.º 3, alínea g), do artigo 54.º do Tratado CEE, relativa à aprovação das pessoas encarregadas da fiscalização legal dos documentos contabilísticos [1],estabelece os requisitos a que devem obedecer as pessoas autorizadas a realizar a revisão oficial de contas.

(2) O controlo de qualidade da revisão oficial de contas é fundamental para assegurar a boa qualidade dessa revisão. A boa qualidade da revisão de contas traduz-se numa maior credibilidade para as informações financeiras publicadas, representando um valor acrescentado e um maior grau de protecção para os accionistas, investidores, credores e outras partes detentoras de interesses nas sociedades.

(3) O controlo de qualidade constitui a principal forma de o sector assegurar ao público e às autoridades regulamentares que os revisores oficiais e as sociedades de revisão de contas exercem a sua actividade com um nível que satisfaz as normas de auditoria estabelecidas, bem como os critérios de ética. O controlo de qualidade permite também ao sector promover uma melhoria da qualidade.

(4) Os pareceres dos revisores oficiais em toda a União Europeia deveriam conferir um certo nível de garantia mínima no que diz respeito à fiabilidade das informações financeiras. Pode por conseguinte argumentar-se que os Estados-Membros deveriam ter já tomado medidas para assegurar que todos os revisores oficiais, que exercem a revisão oficial de contas, estejam sujeitos a um sistema de controlo de qualidade.

(5) Todavia, o controlo de qualidade na União Europeia constitui um fenómeno relativamente novo, o que se reflecte no facto de diversos Estados-Membros apenas o terem implementado muito recentemente e de se verificar que diversos outros Estados-Membros não dispunham ainda, em 1 de Janeiro de 1999, de um sistema de controlo de qualidade.

(6) Os actuais sistemas nacionais de controlo de qualidade divergem em vários aspectos, como por exemplo o âmbito da análise de qualidade, o seu carácter obrigatório ou voluntário, o ciclo de cobertura e a existência de um relatório público. Essas diferenças tornam difícil avaliar se os sistemas nacionais de controlo de qualidade satisfazem os requisitos mínimos relevantes.

(7) Actualmente, não existe qualquer norma internacionalmente aceite que defina requisitos mínimos para o controlo de qualidade, susceptíveis de serem utilizados como referência para os sistemas nacionais de controlo de qualidade.

(8) A presente iniciativa sobre o controlo de qualidade abrange o sector da revisão oficial de contas da União Europeia no seu conjunto e tem por objectivo estabelecer normas de referência para os sistemas nacionais de controlo de qualidade dos Estados-Membros em toda a União Europeia.

[1] JO L 126 de 12.5.1984, p. 20.

(9) A definição dos requisitos mínimos pode ser completada por outras formas de controlo externo do exercício das funções de revisão oficial de contas, que pode por sua vez ser efectuado pelas autoridades de supervisão, pelas autoridades de regulamentação das bolsas ou outras autoridades sectoriais específicas, com o objectivo de melhorar a qualidade da revisão oficial de contas.

(10) Os controlos complementares de qualidade da revisão oficial de contas incumbem aos Estados-Membros.

(11) O problema do controlo de qualidade é objecto do Livro Verde da Comissão sobre o papel, o estatuto e a responsabilidade do revisor oficial de contas na União Europeia ([1]), que mereceu o apoio do Comité Económico e Social e do Parlamento Europeu.

(12) Na sequência da comunicação da Comissão relativa ao futuro da revisão oficial de contas na União Europeia ([2]), foi constituído o Comité Europeu de Auditoria, que decidiu eleger o controlo de qualidade como uma questão prioritária das suas actividades e que, nos respectivos debates, chegou a um acordo quanto ao facto de cada Estado-Membro dever implementar um sistema de controlo de qualidade da revisão oficial de contas.

(13) A comunicação acima referida exprime claramente a intenção de prosseguir os trabalhos no domínio da harmonização e com vista à melhoria da qualidade da revisão oficial de contas, preferencialmente sem a elaboração de nova legislação. Neste contexto, será mais adequada a emissão de uma recomendação da Comissão. Caso esta recomendação não produza os resultados desejados em matéria de harmonização do controlo de qualidade, a Comissão estudará a eventual necessidade de adoptar legislação. Para o efeito, a Comissão tenciona proceder a uma avaliação da situação três anos após adopção da presente recomendação.

(14) Na sequência das conclusões do Conselho Europeu de Lisboa, a Comissão emitiu uma comunicação intitulada «Estratégia da UE para o futuro em matéria de informações financeiras a prestar pelas empresas» ([3]), a qual sublinha a importância de se atingirem padrões elevados e uniformes em toda a União Europeia relativamente às revisões oficiais de contas realizadas.

(15) O Comité Europeu de Auditoria, bem como o Comité de Contacto, manifestaram o seu acordo na generalidade sobre os requisitos mínimos contidos na presente recomendação.

RECOMENDA:

Que os sistemas de controlo de qualidade nos Estados-Membros da União Europeia satisfaçam os seguintes requisitos mínimos:

1. **ÂMBITO DA COBERTURA PROPORCIONADA PELO SISTEMA DE CONTROLO DE QUALIDADE**

Os Estados-Membros deverão tomar medidas para assegurar que todas as pessoas que efectuam a revisão oficial de contas estejam sujeitas a um sistema de controlo de qualidade.

A expressão «pessoas» é retomada da oitava directiva, que define regras sobre a aprovação das pessoas que exercem a revisão oficial de contas (revisores oficiais). No momento actual, nem todas as pessoas que exercem esta actividade na UE estão sujeitas a um sistema de controlo de qualidade.

2. **METODOLOGIA**

Tanto o sistema de verificação pelos «pares» como o sistema de controlo constituem métodos aceitáveis para exercer o controlo de qualidade.

Existem essencialmente dois métodos diferentes de controlo de qualidade aplicados na UE: o sistema de controlo e o sistema de verificação pelos «pares». Por sistema de controlo entende-se uma situação em que o organismo profissional ou regulamentar dispõe de pessoal que faz a gestão do sistema de controlo de qualidade e efectua verificações no âmbito desse controlo. Por sistema de verificação pelos «pares» entende-se uma situação em que certos membros (activos), os «pares», efectuam missões de verificação.

([1]) JO C 321 de 28.10.1996, p. 1.
([2]) JO C 143 de 8.5.1998, p. 12.
([3]) COM(2000) 359 final, de 13 de Junho de 2000.

Estes dois métodos são considerados equivalentes. Em qualquer dos casos, há que ter especial cuidado para se assegurar tanto a qualidade como a objectividade dos verificadores. Deverão ser tomadas medidas adequadas para se garantir os verificadores dispõem de um conhecimento actualizado das normas de auditoria e dos sistemas de controlo de qualidade (ver também ponto 9). Este aspecto é especialmente importante quando se aplica o sistema de controlo.

Os problemas que se prendem com a objectividade dos verificadores devem ser minorados por uma supervisão pública adequada da gestão e funcionamento do sistema de controlo da qualidade e pela apresentação dos respectivos resultados (ver igualmente pontos 6 e 10). Este aspecto é especialmente importante quando é aplicado o sistema de verificação pelos pares.

3. ÂMBITO DO CONTROLO E SELECÇÃO DOS VERIFICADORES

3.1. **Os controlos de qualidade serão exercidos sob os revisores oficiais de contas, que podem ser uma sociedade de revisores de contas ou revisores individuais (ver ponto 1).**

Alguns Estados-Membros exigem revisões conjuntas. Nesse caso, o critério de selecção para efeitos de controlo de qualidade poderá basear-se nas próprias tarefas de revisão oficial, e não no revisor, mas o objecto do controlo de qualidade continua a ser o próprio revisor oficial.

3.2. **A selecção dos revisores oficiais a controlar deverá ser efectuada de forma coerente, para se assegurar que, ao longo de um determinado período, todos os revisores oficiais de contas serão abrangidos.**

Desde que seja assegurada a cobertura de todos os revisores oficiais de contas ao longo de um determinado período, a selecção dos revisores oficiais a controlar anualmente poderá ser efectuada com base em critérios de risco (por exemplo com base na natureza da carteira de clientes, no volume de negócios provenientes da actividade de revisão relativamente ao volume de negócios total ou nos resultados dos controlos anteriores), de forma aleatória ou através de uma combinação de ambos os métodos.

3.3. **No caso de uma sociedade de revisores com diversos escritórios, a unidade óptima para um controlo de qualidade é o escritório individual. Uma avaliação da qualidade de uma sociedade de revisores com diversos escritórios deverá sempre assegurar uma cobertura satisfatória desses escritórios.**

As maiores sociedades de revisores de contas dispõem de estratégias gerais, em matéria de controlo e de procedimentos, específicas da sociedade, que asseguram um certo nível de uniformidade, mas os seus escritórios individuais podem aplicar as normas e princípios de forma diferente. Considera-se por conseguinte que os próprios escritórios são o objecto mais adequado para os controlos de qualidade.

3.4. **O ciclo necessário para a cobertura da totalidade dos revisores oficiais deverá ser, no máximo, de seis anos.**

Os actuais sistemas comunitários de controlo de qualidade atingem a cobertura plena em ciclos que variam entre 1 e 10 anos. De acordo com a diferenciação estabelecida no ponto 5.1, o ciclo de plena cobertura deveria ser encurtado para os revisores oficiais que contam entre os seus clientes «entidades de interesse público».

Caso um revisor oficial apenas efectue a revisão de contas de pequenas entidades de baixo risco, pode considerar-se aceitável que o ciclo de controlo se alargue para um máximo de 10 anos. Nesses casos, será necessário obter informações regulares da parte do revisor oficial, para confirmar que a natureza da sua carteira de clientes não se alterou de forma significativa.

3.5. **O ciclo deverá ser encurtado para os revisores oficiais relativamente aos quais os anteriores controlos tenham dado resultados que não tenham sido plenamente satisfatórios.**

Em situações em que o resultado do controlo de qualidade foi de um modo geral satisfatório, embora com algumas recomendações de pontos a melhorar, poderá ser mais eficaz acompanhar a implementação das recomendações específicas do que efectuar um novo contrato de qualidade.

4. **ÂMBITO DO CONTROLO DE QUALIDADE**

4.1. **O controlo de qualidade refere-se à revisão oficial dos mapas financeiros efectuada por revisores oficiais no exercício das suas funções. O âmbito do controlo de qualidade deverá incluir uma avaliação do sistema interno de controlo de qualidade das sociedades de revisores com testes de conformidade adequados no que se refere aos procedimentos e aos dossiers de revisão, para verificar o seu bom funcionamento.**

Todos os Estados-Membros exigiram já às sociedades de revisores que implementassem um controlo interno de qualidade de acordo com a norma internacional de auditoria (ISA — International Standard on Auditing) n.º 220, intitulada «Quality Control for Audit work» (controlo da qualidade dos trabalhos de auditoria). Para além dos pontos sublinhados nesta norma, poderá ser necessário estabelecer, a nível dos Estados-Membros, requisitos mais específicos sobre o controlo interno de qualidade dos revisores oficiais em que se baseiam os controlos de qualidade. Estes requisitos adicionais poderão basear-se nos procedimentos de controlo de qualidade tal como referidos no ponto 6 da ISA 220, que diz respeito aos objectivos dos sistemas de controlo interno de qualidade das empresas de auditoria.

4.2. **O âmbito do controlo de qualidade deverá incluir os seguintes pontos, no que diz respeito aos processos individuais:**

— **a qualidade dos documentos comprovativos incluídos no processo de revisão, como base de avaliação da qualidade do trabalho de revisão de contas,**

— **o respeito das normas em vigor em matéria de auditoria,**

— **o respeito de princípios e normas éticas, incluindo regras de independência,**

— **relatórios de revisão de contas:**

1. **adequação do formato e do tipo de parecer,**

2. **conformidade dos mapas financeiros com a estrutura para a apresentação de informações financeiras, tal como referido no relatório de revisão,**

3. **ausência de referência à não conformidade dos mapas financeiros com outros requisitos legais, tal como referidos no relatório de revisão de contas.**

Uma revisão oficial efectuada de acordo com os requisitos legais, com as normas de auditoria estabelecidas e que respeite os princípios éticos é fundamental para os utilizadores da informação financeira, uma vez que assegura um certo nível de credibilidade dos mapas financeiros que são objecto de revisão. São estabelecidos certos requisitos no que diz respeito ao relatório da revisão de contas, em virtude da sua importância enquanto produto da revisão oficial que é tornado público. Inclui-se a conformidade com a estrutura para a apresentação de informações financeiras para sublinhar o papel instrumental da revisão oficial na aplicação das normas contabilísticas.

5. **DIFERENCIAÇÃO A NÍVEL DAS METODOLOGIAS**

5.1. **Entende-se que é conveniente estabelecer uma distinção entre o método de controlo de qualidade aplicado aos revisores oficiais que têm como clientes entidades de interesse público e o que é aplicado àqueles que não têm essas entidades como clientes. A diferenciação diz respeito a alguns aspectos sistemáticos do controlo de qualidade, como por exemplo uma mais elevada frequência de cobertura, uma maior supervisão pública da gestão desse controlo de qualidade e a possibilidade de acesso, por parte das autoridades competentes, aos processos de revisão (ver ponto 5.2). Essa diferenciação não altera o âmbito, os objectivos ou a metodologia global do controlo individual de qualidade.**

A expressão «entidades de interesse público» inclui entre outras: sociedades cotadas, instituições de crédito, companhias de seguros, empresas de investimento, OICVM (organismos de investimento colectivo em valores mobiliários) e fundos de pensões.

5.2. **A autoridade regulamentar ou a autoridade competente que seja a responsável última pela gestão e manutenção do sistema de controlo de qualidade deverá ter acesso aos processos individuais de controlo elaborados relativamente aos revisores oficiais, em especial aos que tenham como clientes entidades de interesse público. O acesso a esses processos deve estar sujeito às disposições em matéria de confidencialidade referidas no ponto 8.**

6. SUPERVISÃO PÚBLICA E PUBLICAÇÃO DE INFORMAÇÕES

6.1. **Os sistemas de controlo de qualidade deverão ser objecto de uma supervisão adequada por parte de um organismo público que conte no seu conselho de supervisão com uma maioria de não profissionais do ramo.**

Os sistemas de controlo de qualidade na União Europeia deverão gozar da credibilidade suficiente para satisfazer os seus objectivos externos: manter a confiança do público e demonstrar às autoridades regulamentares o desempenho adequado das suas responsabilidades no domínio da auto-regulamentação. A exigência de uma supervisão pública destina-se a assegurar que o controlo de qualidade seja efectivamente, e como tal seja apreendido pelo público, um exercício com suficiente integridade pública. As modalidades concretas da supervisão pública do controlo de qualidade serão diferentes de um Estado-Membro para outro, dependendo das estruturas existentes para a supervisão dos profissionais de revisão oficial de contas e da importância do controlo regulamentar da qualidade da revisão oficial de contas para os sectores específicos.

A supervisão pública do controlo de qualidade poderá constituir um valor acrescentado para as estruturas de supervisão da profissão da revisão de contas já existentes e que já envolvem uma participação pública, ao passo que, em outros casos, exigirá a constituição de um comité distinto que inclua não profissionais, tais como representantes das empresas, representantes das autoridades de regulamentação no domínio dos valores mobiliários e representantes dos accionistas.

Os objectivos da supervisão pública do controlo de qualidade deverão incluir os seguintes:

1. supervisão da gestão (planeamento e controlo) do sistema de controlo de qualidade,

2. avaliação dos resultados do controlo,

3. aprovação do relatório público sobre os resultados do controlo de qualidade (ver ponto 6.2).

6.2. **Os resultados do controlo de qualidade deverão ser devidamente publicados.**

A publicação dos resultados do controlo de qualidade constitui uma outra forma de reforçar a credibilidade dos próprios sistemas de controlo junto do público. A publicação de resultados globais do controlo de qualidade, sem referir as sociedades individuais de revisores, considera-se uma forma adequada de o fazer. A credibilidade junto do público beneficiaria se esse relatório incluísse também recomendações dirigidas aos profissionais e/ou no domínio das acções regulamentares, seguimento dado às recomendações e sanções.

7. SANÇÕES DISCIPLINARES

É necessário estabelecer uma ligação sistemáticamente entre os resultados negativos dos controlos de qualidade e a aplicação de sanções ao abrigo do regime disciplinar. O sistema sancionatório deverá incluir a possibilidade de o revisor oficial ser irradiado do registo de revisores autorizados.

O controlo de qualidade não constitui por si só o único instrumento para a aplicação de sanções disciplinares. O controlo de qualidade tem por objectivo reforçar, demonstrar e melhorar o controlo da revisão oficial de contas. A ligação entre os controlos de qualidade e as sanções disciplinares aumenta a credibilidade junto do público, o que é lógico uma vez que o controlo de qualidade pode ser considerado como um instrumento de garantia da execução da lei. A possibilidade de irradiação do registo é particularmente relevante nos países em que o registo de revisores autorizados é independente do organismo profissional responsável pelo sistema de controlo de qualidade.

8. **CONFIDENCIALIDADE**

8.1. **O revisor oficial de contas deverá estar isento de requisitos de confidencialidade no que diz respeito aos processos dos seus clientes, para efeitos dos controlos de qualidade.**

A maioria dos Estados-Membros que dispõem de um sistema de controlo de qualidade eximiram a transmissão dos processos de revisão de contas aos verificadores da aplicação das regras normais em matéria de confidencialidade dos revisores, o que tem como corolário o facto de a transmissão de processos de revisão a essas pessoas não ser considerada uma infracção às regras de confidencialidade e não implicar por conseguinte qualquer responsabilidade.

8.2. **Os verificadores deverão estar sujeitos a requisitos de confidencialidade idênticos aos aplicáveis aos revisores oficiais. Todavia, sempre que dêem à autoridade de regulamentação ou à autoridade competente acesso aos processos do verificador (ver ponto 5.2), tal facto não poderá ser considerado uma violação do dever de confidencialidade.**

A maioria dos Estados-Membros em que existem sistemas de controlo de qualidade introduziram regras de confidencialidade para os verificadores idênticas às regras vigentes para os revisores oficiais no exercício das suas funções.

8.3. **Deverá prever-se que todas as pessoas que trabalham ou tenham trabalhado para as autoridades da regulamentação ou autoridades competentes relevantes, responsáveis pelas gestão e manutenção do sistema de controlo de qualidade, bem como todos os membros do conselho público de supervisão, sejam vinculadas pela obrigação de sigilo profissional.**

Embora dependa em última instância do disposto na legislação nacional, o sigilo profissional neste contexto implica que as pessoas em causa não possam divulgar a qualquer pessoa ou autoridade informações confidenciais a que tenham tido acesso no decurso das suas funções, salvo se essa divulgação for realizada sob a forma de uma síntese ou em termos globais que não permitam a identificação individual do verificador ou do revisor oficial de contas sujeito ao controlo de qualidade nem do cliente da revisão oficial de contas a quem os processos objecto de controlo digam respeito nem das partes associadas ao cliente da revisão oficial de contas.

9. **ESTATUTO DO VERIFICADOR**

O sistema de controlo de qualidade deverá assegurar que verificadores, quer se trate de «pares» quer de funcionários de um organismo de controlo, disponham da necessária formação profissional e experiência, bem como de uma formação específica no domínio do controlo de qualidade.

Em diversos países, apenas os profissionais que exercem actividades oficiais podem ser designados como «pares» ou verificadores. A experiência relevante pode também consistir numa experiência específica no sector.

10. **INDEPENDÊNCIA E OBJECTIVIDADE DOS VERIFICADORES**

O sistema de controlo de qualidade deverá assegurar que, no que diz respeito à afectação dos verificadores às diferentes tarefas individuais de controlo, sejam tidos devidamente em conta os eventuais conflitos de interesse. Os verificadores deverão estar sujeitos aos requisitos de independência aplicáveis aos revisores oficiais de contas.

A selecção dos verificadores para os controlos de qualidade específicos deve basear-se em critérios que garantam a independência e a objectividades efectivas e visíveis, desses verificadores. A aplicação concreta de selecção poderá ser objecto de acompanhamento pelo conselho público de supervisão.

11. **RECURSOS**

Deverão ser atribuídos recursos adequados aos sistemas de controlo de qualidade, por forma a terem um efeito realista na perspectiva da credibilidade junto do público.

É evidente que os sistemas de controlo de qualidade custam dinheiro, devendo por conseguinte ser tão eficientes e eficazes quanto possível para satisfazer as exigências realistas do público e das autoridades de regulamentação. Se um sistema de controlo de qualidade for aplicado de forma equitativa a todos os revisores oficiais de contas na União Europeia, não tem em princípio quaisquer consequências a nível das condições de concorrência.

Parecem existir diferenças no que diz respeito aos recursos utilizados para o controlo de qualidade. Para se obter uma comparação com significado, o total de recursos deveria ser relacionado com o número de revisões oficiais de contas, tendo em consideração os (ou a inexistência de) clientes que são entidades com interesse público dos diferentes revisores oficiais (ver também o ponto 3.4 no que diz respeito ao ciclo de cobertura plena). A publicação dos recursos atribuídos ao controlo externo de qualidade contribuirá para a credibilidade junto do público.

12. **DISPOSIÇÃO FINAL**

A presente recomendação tem como destinatários os Estados-Membros.

Feito em Bruxelas, em 15 de Novembro de 2000.

Pela Comissão

Frederik BOLKESTEIN

Membro da Comissão