SUOSITUKSET

KOMISSIO

KOMISSION SUOSITUS,

annettu 6 päivänä toukokuuta 2008,

yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen tilintarkastuksia tekeviin lakisääteisiin tilintarkastajiin ja tilintarkastusyhteisöihin sovellettavasta ulkoisesta laadunvarmistuksesta

(tiedoksiannettu numerolla K(2008) 1721)

(2008/362/EY)

EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan yhteisön perustamissopimuksen ja erityisesti sen 211 artiklan,

sekä katsoo seuraavaa:

(1) Lakisääteisen tilintarkastuksen ulkoinen laadunvarmistus on erittäin tärkeää tilintarkastusten korkean laadun varmistamiseksi. Se lisää julkaistujen taloudellisten tietojen uskottavuutta ja suojaa paremmin osakkaita, sijoittajia, velkojia ja muita asianosaisia. Tästä syystä ulkoisen laadunvarmistusjärjestelmän on oltava objektiivinen ja riippumaton tilintarkastusalasta.

(2) Tilinpäätösten ja konsolidoitujen tilinpäätösten lakisääteisestä tilintarkastuksesta, direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY muuttamisesta sekä neuvoston direktiivin 84/253/ETY kumoamisesta 17 päivänä toukokuuta 2006 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY [1] 29 ja 43 artiklassa säädetään kaikkien tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen laadunvarmistusjärjestelmää koskevista tiukoista perusteista. Mainittu direktiivi sisältää joitakin ehdotuksia, jotka esitetään lakisääteisen tilintarkastuksen laadunvarmistuksen vähimmäisvaatimuksista Euroopan unionissa 15 päivänä marraskuuta 2000 annetussa komission suosituksessa 2001/256/EY [2].

(3) Kyseisen suosituksen tietyt, yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lakisääteiseen tilintarkastukseen liittyvät osat ovat kuitenkin jo vanhentuneet viimeaikaisen kansainvälisen kehityksen vuoksi ja koska suuntauksena on, että tällaisissa tilintarkastuksissa aletaan käyttää ulkoisia laadunvarmistusjärjestelmiä, joita hallinnoidaan tilintarkastusalasta erillään ja joiden yhteydessä laadunvarmistustarkastuksia tekevät muut kuin tilintarkastajina toimivat henkilöt.

(4) Direktiivissä 2006/43/EY säädetyt perusteet mahdollistavat vielä huomattavat erot tavoissa, joilla lakisääteisten tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen ulkoiset laadunvarmistusjärjestelmät on nykyisin organisoitu jäsenvaltioissa. Olisi vältettävä tilannetta, jossa asianosaiset katsovat lakisääteisten tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen laadun olevan eri jäsenvaltioissa erilainen erityisesti direktiivin 2006/43/EY 34 artiklan suhteen. Direktiivissä 2006/43/EY säädetään myös, että jäsenvaltioiden julkisen valvonnan järjestelmiä olisi kannustettava löytämään yhteinen lähestymistapa laadunvarmistustarkastusten toteuttamiseen.

(5) Jäsenvaltioiden välinen yhteistyö on asetettava etusijalle yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen tilintarkastuksissa. Tällaisten yhteisöjen tilintarkastuksia tekevien lakisääteisten tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen laadunvarmistusjärjestelmistä on annettava lisää ohjeistusta. Tästä syystä on aiheellista antaa uusi suositus, joka vastaa nykytilannetta paremmin kuin suositus 2001/256/EY ja jossa otetaan huomioon uudet kansainväliset suuntaukset ja jäsenvaltioiden erityistarpeet. Muiden kuin yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen tilintarkastuksia tekeviin lakisääteisiin tilintarkastajiin ja tilintarkastusyhteisöihin sovellettavista laadunvarmistusjärjestelmistä ei kuitenkaan ole tarpeen antaa yksityiskohtaista ohjeistusta.

[1] EUVL L 157, 9.6.2006, s. 87. Direktiivi sellaisena kuin se on muutettuna Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivillä 2008/30/EY (EUVL L 81, 20.3.2008, s. 53).

[2] EYVL L 91, 31.3.2001, s. 91.

(6) Tarkastusten pitäisi osaltaan parantaa tarkastetun lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön tilintarkastusten laatua; tarkastuksia pitäisi tehdä säännöllisesti ja niiden pitäisi olla luonteeltaan ennaltaehkäiseviä. Tarkastusten tavoitteena tulisi olla luottamuksen luominen ja säilyttäminen lakisääteisiä tilintarkastuksia ja viime kädessä rahoitusmarkkinoita kohtaan. Sen vuoksi tässä suosituksessa ei tulisi keskittyä lakien ja asetusten mahdollisen rikkomisen vuoksi käynnistettäviin yksittäisiin tutkimuksiin.

(7) Tilintarkastusten laadun parantamiseksi yhteisössä riippumattomilla valvontaelimillä olisi oltava aikaisempaa aktiivisempi rooli tilintarkastusyhteisöjen tarkastuksissa. Tarkastusjärjestelmän riippumattomuudesta olisi annettava ohjeistusta. Julkisesta valvonnasta vastaavien viranomaisten, ammatillisten yhdistysten ja muiden asiaan liittyvien elinten mahdollista roolia sekä asiantuntijoiden roolia tarkastusten suorittamisessa olisi täsmennettävä. On myös tarpeen täsmentää laadunvarmistusjärjestelmän rahoitusta.

(8) Direktiivin 2006/43/EY 43 artiklassa säädetään, että laadunvarmistustarkastuksia on kohdistettava vähintään joka kolmas vuosi yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen tilintarkastuksia suorittaviin lakisääteisiin tilintarkastajiin ja tilintarkastusyhteisöihin. Julkisen valvonnan järjestelmässä voi olla vaikeaa löytää tarpeeksi tarkastajia kunkin tarkastuksen yhteydessä paikalla suoritettaviin tarkastuksiin. Tästä syystä olisi oltava mahdollista, että asiantuntijat, jotka eivät ole itse tarkastajia, osallistuvat myös tietyin edellytyksin paikalla suoritettaviin tarkastuksiin.

(9) Jotta voitaisiin varmistaa, että asianomainen lakisääteinen tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö toteuttaa jatkotoimia lopullisen tarkastuskertomuksen perusteella ja että kertomuksessa annetaan tarpeeksi ohjeistusta todettujen ongelmien välttämiseksi tulevaisuudessa, tarkastajien ja asianomaisen lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön olisi kommunikoitava tehokkaasti keskenään sekä ennen lopullisen kertomuksen laatimista että jatkotoimien toteuttamisvaiheessa.

(10) Laadunvarmistusjärjestelmän vastuullisuuden ja verrattavuuden parantamiseksi yhteisössä kaikkia tarkastustuloksia koskevan vuosikertomuksen olisi sisällettävä keskeiset suorituskykyä koskevat tiedot, joiden perusteella voidaan arvioida sekä käytettyjä resursseja että laadunvarmistusjärjestelmän tehokkuutta ja vaikuttavuutta.

(11) Komissio aikoo arvioida tilannetta vuonna 2011 ottaen huomioon uuden kansainvälisen kehityksen ja erityisesti asianmukaisten elinten ja asiantuntijoiden osuuden tarkastusten suorittamisessa,

SUOSITTELEE:

Sisältö

1. Tässä suosituksessa annetaan direktiivin 2006/43/EY 29 ja 43 artiklan mukaisesti ohjeistusta yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen tilintarkastuksia tekevien lakisääteisten tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen riippumattomien laadunvarmistusjärjestelmien toteuttamisesta.

2. Kun jäsenvaltio on päättänyt myöntää direktiivin 2006/43/EY 39 artiklan mukaisen vapautuksen tietyille yleisen edun kannalta merkittäville yhteisöille, jäsenvaltion on myönnettävä tällaisille yleisen edun kannalta merkittäville yhteisöille vapautus myös tämän suosituksen perusteella toteutetuista toimenpiteistä.

Määritelmät

3. Tässä suosituksessa sovelletaan direktiivin 2006/43/EY 2 artiklassa vahvistettuja määritelmiä. Lisäksi tässä suosituksessa tarkoitetaan

a) 'julkisesta valvonnasta vastaavalla viranomaisella' direktiivin 2006/43/EY 2 artiklan 10 kohdassa tarkoitettua toimivaltaista viranomaista, joka edustaa mainitun direktiivin 32 artiklassa säädettyihin periaatteisiin perustuvaa julkisen valvonnan järjestelmää;

b) 'tarkastajalla' tarkastuksen suorittajaa, joka täyttää direktiivin 2006/43/EY 29 artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan d alakohdassa säädetyt vaatimukset ja työskentelee julkisesta valvonnasta vastaavan viranomaisen tai muun asianmukaisen elimen, jonka tehtäväksi tarkastusten suorittaminen on annettu, palveluksessa;

c) 'tarkastuksilla' lakisääteisten tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen laadunvarmistustarkastuksia, joita tarkastaja johtaa ja jotka eivät ole direktiivin 2006/43/EY 32 artiklan 5 kohdassa tarkoitettuja tutkimuksia;

d) 'asiantuntijalla' luonnollista henkilöä, jolla on erityisasiantuntemusta rahoitusmarkkinoista, tilinpäätösraportoinnista, tilintarkastuksista tai muilta tarkastuksiin liittyviltä aloilta, lakisääteisenä tilintarkastajana toimiminen mukaan luettuna.

Laadunvarmistusjärjestelmän riippumattomuus

4. Julkisesta valvonnasta vastaavan viranomaisen olisi oltava viime kädessä vastuussa yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen tilintarkastuksia tekeviin lakisääteisiin tilintarkastajiin ja tilintarkastusyhteisöihin sovellettavasta ulkoisesta laadunvarmistusjärjestelmästä. Jäsenvaltiot eivät saisi nimetä julkisesta valvonnasta vastaavaksi viranomaiseksi kirjanpito- tai tilintarkastusalalla toimivaa yhdistystä tai elintä.

5. Julkisesta valvonnasta vastaavan viranomaisen olisi tarkastettava yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen tilintarkastuksia tekevät lakisääteiset tilintarkastajat ja tilintarkastusyhteisöt joko yksin tai yhdessä toisen asianmukaisen elimen kanssa 6 kohdan mukaisesti.

6. Tarkastusten suorittamiseen liittyvät tehtävät olisi voitava siirtää toiselle asianmukaiselle elimelle edellyttäen, että varmistetaan tämän elimen vastuu julkisesta valvonnasta vastaavalle viranomaiselle ja että viimeksi mainittu viranomainen vastaa edelleen vähintään seuraavista tehtävistä:

a) tarkastusmenetelmien hyväksyminen ja, jos julkisesta valvonnasta vastaava viranomainen katsoo tämän aiheelliseksi, niiden muuttaminen, mukaan luettuina tarkastus- ja seurantakäsikirjat, raportointimenetelmät ja määräaikaiset tarkastusohjelmat;

b) tarkastus- ja seurantakertomusten hyväksyminen, ja jos julkisesta valvonnasta vastaava viranomainen katsoo tämän aiheelliseksi, niiden muuttaminen;

c) kutakin tarkastusta varten nimettyjen tarkastajien hyväksyminen, ja jos julkisesta valvonnasta vastaava viranomainen katsoo tämän aiheelliseksi, nimeämisen muuttaminen;

d) kaikkien suositusten ja ohjeiden antaminen elimelle, jonka hoidettavaksi tehtävät on annettu.

7. Julkisesta valvonnasta vastaavalla viranomaisella olisi oltava oikeus osallistua tarkastuksiin ja tutustua tarkastusaineistoon, tilintarkastukseen liittyviin työpapereihin ja muihin asian kannalta merkityksellisiin asiakirjoihin.

8. Mitään laadunvarmistusjärjestelmän rahoitusjärjestelyä, rahoituksen määrä ja varainhoidon valvonta mukaan luettuina, ei saisi alistaa kirjanpitoalaa, tilintarkastusalaa tai tilintarkastusyhteisöä edustavien tai muulla tavalla edellä mainituilla aloilla toimivien henkilöiden tai organisaatioiden hyväksynnälle tai epäämisoikeudelle. Rahoitustason olisi varmistettava, että julkisesta valvonnasta vastaava viranomainen saa palvelukseensa riittävästi henkilöstöä, joka avustaa sitä 6 ja 7 kohdan täytäntöönpanossa.

9. Jos varat laadunvarmistusjärjestelmän rahoittamiseen saadaan tarkastusten alaan kuuluvilta lakisääteisiltä tilintarkastajilta tai tilintarkastusyhteisöiltä, kaikkien niiden maksamien palkkioiden ja muiden maksujen olisi oltava pakollisia ja ne olisi maksettava kokonaisuudessaan määräajassa.

Tarkastusten riippumattomuus

10. Julkisesta valvonnasta vastaavan viranomaisen olisi varmistettava, että käyttöön otetaan asianmukaiset henkilöstön, myös tarkastajien, riippumattomuutta ja puolueettomuutta sekä tarkastusjärjestelmän hallintoa koskevat ohjeet ja menettelytavat.

11. Tarkastajana ei saisi toimia henkilö, joka toimii lakisääteisenä tilintarkastajana tai työskentelee lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön palveluksessa tai on muulla tavalla yhteydessä lakisääteiseen tilintarkastajaan tai tilintarkastusyhteisöön.

12. Henkilö ei saisi toimia lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön tarkastuksessa tarkastajana ennen kuin vähintään kaksi vuotta on kulunut siitä, kun kyseinen henkilö lakkasi olemasta kyseisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön osakas tai työntekijä tai muulla tavalla yhteydessä lakisääteiseen tilintarkastajaan tai tilintarkastusyhteisöön.

13. Tarkastajien olisi vakuutettava, ettei tarkastettavien lakisääteisten tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen ja heidän itsensä välillä ole eturistiriitoja. Puutteellisen tai väärän vakuutuksen antaneet tarkastajat eivät saisi enää suorittaa tarkastuksia, ja tällaisiin tarkastajiin olisi kohdistettava tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia seuraamuksia.

14. Ainoastaan julkisesta valvonnasta vastaavan viranomaisen tai elimen, jonka tehtäväksi tarkastusten suorittaminen on annettu, olisi maksettava tarkastajille korvaus suoritetuista tarkastuksista. Tarkastajat eivät saisi ottaa vastaan minkäänlaista korvausta valvonnan kohteena olleilta lakisääteisiltä tilintarkastajilta, tilintarkastusyhteisöiltä tai niiden ketjuilta.

15. Jos julkisesta valvonnasta vastaava viranomainen katsoo, että tarkastuksen suorittamiseksi asianmukaisesti tarvitaan erityisasiantuntemusta, tarkastajien olisi käytettävä apunaan asiantuntijoita. Asiantuntijoiden olisi toimittava tarkastajan suorassa valvonnassa ja täytettävä 10, 12 ja 14 kohdassa tarkoitetut edellytykset.

Tarkastusmenetelmiä koskevat ohjeet

16. Kun jossakin jäsenvaltiossa ei väliaikaisesti ole riittävästi tarkastajia paikalla tehtävien tarkastusten suorittamiseksi, julkisesta valvonnasta vastaavalla viranomaisella olisi oltava oikeus päättää asiantuntijoiden käyttämisestä paikalla tehtävissä tarkastuksissa edellyttäen, että kyseiset asiantuntijat täyttävät direktiivin 2006/43/EY 29 artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan d alakohdassa säädetyt vaatimukset, että asiantuntijat ovat kaikin puolin vastuussa julkisesta valvonnasta vastaavalle viranomaiselle ja että tarkastajat tarkastavat paikalla saman lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön vähintään joka kuudes vuosi.

17. Tarkastuksiin olisi sisällyttävä:

a) tilintarkastusyhteisön sisäisen laadunvalvontajärjestelmän rakenteen arviointi;

b) menettelyjen asianmukainen vaatimustenmukaisuuden tarkastaminen ja yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen tilintarkastusaineiston tarkastaminen sisäisen laatuvalvontajärjestelmän tehokkuuden varmistamiseksi;

c) a ja b alakohdan mukaisten tarkastushavaintojen perusteella lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön direktiivin 2006/43/EY 40 artiklan mukaisesti julkaiseman viimeisimmän vuosittaisen avoimuusraportin sisällön arviointi.

18. Ainakin seuraavat lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön sisäiset valvontaohjeet ja -menettelytavat olisi tarkastettava:

a) se, että lakisääteinen tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö noudattaa sovellettavia tilintarkastus- ja laadunvalvontastandardeja, etiikkaa ja riippumattomuutta koskevia vaatimuksia, mukaan luettuina direktiivin 2006/43/EY IV lukuun ja 42 artiklaan liittyvät vaatimukset, sekä asianomaisen jäsenvaltion asiaankuuluvia lakeja, asetuksia ja hallinnollisia määräyksiä;

b) käytettyjen resurssien määrä ja laatu, mukaan luettuna direktiivin 2006/43/EY 13 artiklassa säädettyjen jatkuvaa koulutusta koskevien vaatimusten noudattaminen;

c) direktiivin 2006/43/EY 25 artiklassa säädettyjen tilintarkastuksesta maksettavia palkkioita koskevien vaatimusten noudattaminen.

19. Vaatimustenmukaisuuden tarkastamiseksi vähintäänkin huomattava osa tilintarkastusaineistosta olisi valittava lakisääteisten tilintarkastusten puutteellista suorittamista koskevan riskianalyysin perusteella.

Tarkastusten tulokset

20. Tarkastushavainnot ja päätelmät, joihin suositukset perustuvat, mukaan luettuina avoimuusraporttiin liittyvät havainnot ja päätelmät, olisi ilmoitettava asianmukaisesti, ja niistä olisi keskusteltava tarkastetun lakisääteiden tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön kanssa ennen lopullisen tarkastuskertomuksen laatimista. Tarkastetulle lakisääteiselle tilintarkastajalle tai tilintarkastusyhteisölle olisi asetettava enintään 12 kuukauden määräaika tarkastuskertomuksen antamisesta toteuttaa toimia tilintarkastusyhteisön sisäistä laadunvalvontajärjestelmää koskevien suositusten perusteella. Jos tarkastettu lakisääteinen tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö ei toteuta asianmukaisia jatkotoimia suositusten perusteella, julkisesta valvonnasta vastaavan viranomaisen on julkistettava sisäisessä laadunvalvontajärjestelmässä todetut suurimmat puutteet.

21. Julkisen valvonnan järjestelmässä olisi pystyttävä kyseisen jäsenvaltion asianomaisten oikeudellisten menettelyjen mukaisesti toteuttamaan kurinpitotoimia tai määräämään seuraamuksia lakisääteisille tilintarkastajille ja tilintarkastusyhteisöille.

22. Julkisesta valvonnasta vastaavan viranomaisen olisi ainakin annettava yleisölle tiedoksi ajoissa ja asianmukaisella tavalla lakisääteisten tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen osalta lakisääteiseen tilintarkastukseen liittyvät toteutetut lopulliset kurinpitotoimet tai määrätyt seuraamukset. Viranomaisen olisi yksilöitävä asianomainen lakisääteinen tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö ja kuvattava kyseisiin toimiin tai seuraamuksiin johtaneet suurimmat puutteet.

23. Jos tarkastuksen aikana on todettu, että lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön direktiivin 2006/43/EY 40 artiklan mukaisesti julkaistussa avoimuusraportissa on tietoja, mukaan luettuina tiedot tilintarkastusyhteisön sisäisen laadunvalvontajärjestelmän vaikuttavuudesta, joita julkisesta valvonnasta vastaava viranomainen pitää merkittävän harhaanjohtavina, julkisesta valvonnasta vastaavan viranomaisen olisi varmistettava, että avoimuusraporttiin tehdään viipymättä tarvittavat muutokset.

Laadunvarmistusjärjestelmää koskevien kaikkien tulosten avoimuus

24. Virallisesta valvonnasta vastaavien viranomaisten olisi raportoitava vuosittain laadunvarmistusjärjestelmää koskevista kaikista tuloksista. Raportissa olisi annettava tiedot annetuista suosituksista, suositusten perusteella toteutetuista jatkotoimista, toteutetuista kurinpitotoimista ja määrätyistä seuraamuksista. Raportin olisi sisällettävä myös rahavaroja ja henkilöstöä sekä laadunvarmistusjärjestelmän tehokkuutta ja vaikuttavuutta koskevat määrälliset tiedot ja muut keskeiset suorituskykyä koskevat tiedot.

Jatkotoimet

25. Jäsenvaltioita pyydetään ilmoittamaan komissiolle tämän suosituksen perusteella toteuttamansa toimet 6 päivään toukokuuta 2009 mennessä.

Osoitus

26. Tämä suositus on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty Brysselissä 6 päivänä toukokuuta 2008.

Komission puolesta
Charlie McCREEVY
Komission jäsen