COMISSÃO
EUROPEIA

Bruxelas, 28.1.2021
COM(2021) 29 final

RELATÓRIO DA COMISSÃO AO PARLAMENTO EUROPEU, AO CONSELHO, AO BANCO CENTRAL EUROPEU E AO COMITÉ EUROPEU DO RISCO SISTÉMICO

sobre a evolução do mercado da UE de prestação de serviços de revisão legal de contas a entidades de interesse público nos termos do artigo 27.º do Regulamento (UE) n.º 537/2014

RELATÓRIO DA COMISSÃO AO PARLAMENTO EUROPEU, AO CONSELHO, AO BANCO CENTRAL EUROPEU E AO COMITÉ EUROPEU DO RISCO SISTÉMICO

sobre a evolução do mercado da UE de prestação de serviços de revisão legal de contas a entidades de interesse público nos termos do artigo 27.º do Regulamento (UE) n.º 537/2014

1. INTRODUÇÃO

A legislação em matéria de auditoria adotada no rescaldo da crise financeira visava melhorar as revisões legais de contas na UE mediante o reforço da independência dos revisores oficiais de contas e do seu ceticismo profissional em relação à administração da empresa auditada. Em conformidade com o artigo 27.º do Regulamento (UE) n.º 537/2014[1] (a seguir designado por «o regulamento»), o presente relatório avalia a evolução do mercado da UE de prestação de serviços de revisão legal de contas a entidades de interesse público (EIP) entre 2015 e 2018, incidindo nos seguintes aspetos:

- a concentração do mercado,
- os riscos decorrentes das deficiências de qualidade da revisão de contas, e
- o desempenho dos comités de auditoria (CA).

Salvo indicação em contrário, os relatórios das autoridades nacionais competentes responsáveis pela supervisão das auditorias (ANC) constituem a principal fonte de dados. Os dados referem-se sobretudo a 2017 e 2018 e foram recolhidos em 2019, com base numa seleção de indicadores de mercado. Incluem, por isso, dados do Reino Unido. A Comissão elaborou o relatório em cooperação com o Comité dos Organismos Europeus de Supervisão de Auditoria (CEAOB).

Este é o primeiro relatório apresentado desde a reforma da legislação da UE em matéria de auditoria (ver *supra*). Globalmente, os dados têm uma maior exatidão do que em 2017. Contudo, a consolidação dos dados a nível da UE continua a ser difícil devido à falta de dados nacionais sobre volumes de negócios e receitas, aos períodos de referência divergentes e às diferenças na aplicação da legislação da UE em matéria de auditoria. Além disso, a comparabilidade dos indicadores de controlo de qualidade continua a constituir um desafio devido às diferentes metodologias utilizadas pelas ANC.

[1] Regulamento (UE) n.º 537/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014, relativo aos requisitos específicos para a revisão legal de contas das entidades de interesse público e que revoga a Decisão 2005/909/CE da Comissão (JO L 158 de 27.5.2014, p. 77).

2. EVOLUÇÃO DO MERCADO DA UE NO QUE RESPEITA À REVISÃO LEGAL DE CONTAS DAS EIP

2.1. Panorâmica do mercado

O regulamento estabelece requisitos específicos para a revisão legal de contas das entidades de interesse público (EIP), conforme definidas na Diretiva Revisão Legal de Contas[2], nomeadamente sociedades cotadas, bancos, empresas de seguros e «EIP nacionais» designadas pelos Estados-Membros (por exemplo, entidades de relevância pública significativa em razão da natureza das suas atividades, da sua dimensão ou do seu número de trabalhadores).

A presente secção descreve o mercado de revisão legal de contas das EIP dois anos após a reforma da legislação em matéria de auditoria.

Menos revisores oficiais de contas e sociedades de revisores oficiais de contas na UE: menor escolha para as EIP.

Os números mostram um decréscimo, face a 2015, no número de revisores oficiais de contas que exercem a título individual na UE, bem como uma ligeira descida no número de revisores oficiais de contas empregados por sociedades de revisores oficiais de contas ou associados a estas (na qualidade de sócios ou a qualquer outro título)[3]. O número de sociedades de revisores oficiais de contas registadas na UE também baixou 6 %. A percentagem de sociedades de revisores oficiais de contas que procedem à revisão legal de contas de EIP corresponde a cerca de 4 % de todas as sociedades de revisores oficiais de contas registadas, o que representa uma descida de quase dois pontos percentuais face a 2015.

Quadro 1: Revisores oficiais de contas e sociedades de revisores oficiais de contas registados na UE (2015-2018)

	2015	2018	Variação
Revisores oficiais de contas	250 047	225 360	-10%
Revisores oficiais de contas empregados por sociedades de revisores oficiais de contas ou associados a estas na qualidade de sócios ou a qualquer outro título	61 711	60 005	-3%
Sociedades de revisores oficiais de contas	32 306	30 504	-6%
Sociedades de revisores oficiais de contas que procedem à revisão legal de contas de EIP	1 742	1 127	-35%

Esta diminuição do número de revisores oficiais de contas e sociedades de revisores oficiais de contas registados coincidiu com uma descida do número de EIP, motivada principalmente pela redução do número de «EIP nacionais» na sequência da revisão da definição deste conceito por parte da maioria dos Estados-Membros.

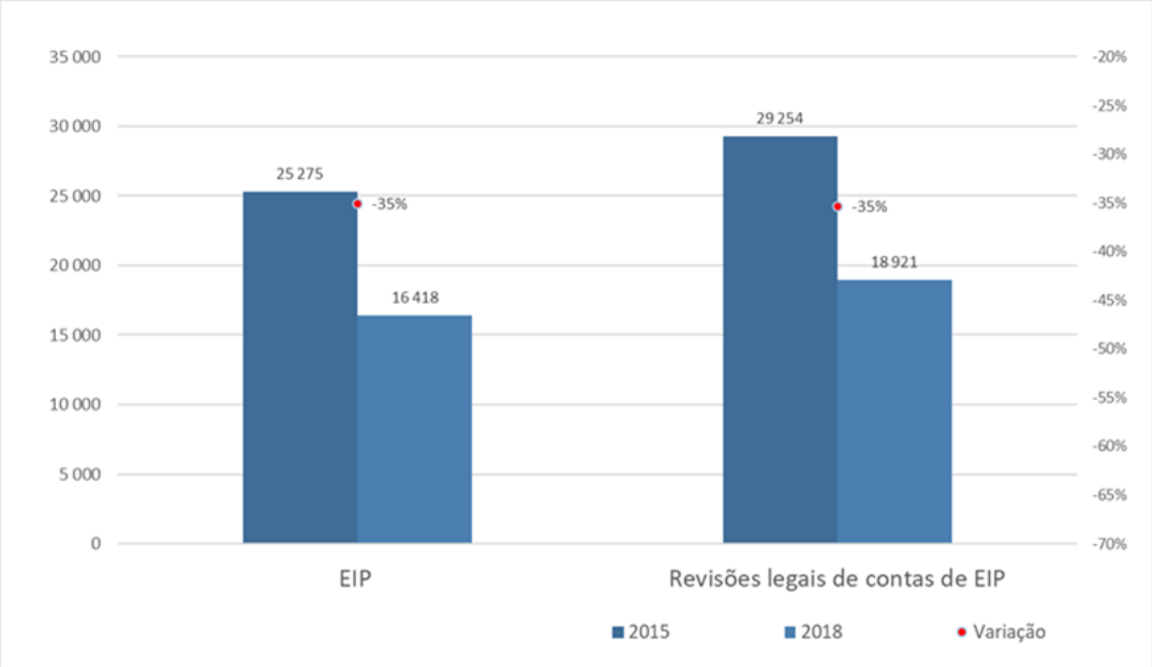
[2] No artigo 2.º, n.º 13, da Diretiva 2006/43/CE.

[3] Os números dizem respeito a 26 Estados-Membros [não existem dados relativos à Áustria e França (2015)].

O número de revisões legais de contas de EIP também diminuiu, em cerca de um terço[4], no período 2015-2018 (figura 1). As sociedades cotadas eram a maior categoria de EIP ao nível da UE em 2018, representando 44 % do total. As ponderações relativas das categorias de EIP[5] variam de um Estado-Membro para outro, mas a alteração mais significativa verificou-se na categoria de «EIP nacionais», que era a maior em 2015 e, em 2018, representava apenas 19 % de todas as EIP, tendo registado uma descida de 73 pontos percentuais.

As auditorias conjuntas de EIP representam apenas 9 % das revisões legais de contas de EIP. Dos 10 Estados-Membros que comunicaram auditorias conjuntas[6], a França registou o maior número (86 % do total da UE-28).

Figura 1: EIP e revisões legais de contas de EIP, na UE-28 (2015-2018)



O volume de negócios na UE das sociedades de revisores oficiais de contas que procedem à revisão legal de contas de EIP[7] registou um aumento estimado em 9 %[8] no período 2015-2018, enquanto as receitas das grandes sociedades de revisores oficiais de contas provieram sobretudo de serviços distintos da auditoria.

---

4 O ano de referência é 2018 (dados relativos à UE-28).

5 Os números de 2015 tiveram por base a definição de «EIP» anterior à reforma da legislação em matéria de auditoria.

6 Áustria, Bulgária, Espanha, Estónia, França, Grécia, Malta, Reino Unido, Roménia e Suécia. Na maioria destes países, as auditorias conjuntas representaram menos de 1 % do total de revisões legais de contas.

7 Os indicadores do volume de negócios no primeiro relatório basearam-se na anterior legislação da UE em matéria de auditoria. No presente relatório, as ANC adotam a definição e os requisitos estabelecidos no artigo 13.º, n.º 2, alínea k), do regulamento, que entrou em vigor em 2016. Para efeitos do presente relatório, comparam-se «receitas provenientes da revisão legal de contas de EIP» (2018) com «honorários auferidos pela revisão legal de contas de EIP» (2015).

8 Utilizando dados comparáveis dos Estados-Membros. Os dados de 2015 referem-se a 25 Estados-Membros (não existem dados relativos à Bulgária, à Espanha ou à França); os dados de 2018 referem-se a 27 Estados-Membros (não existem dados relativos à França). Dados não ajustados em função da inflação. A inflação média na UE-28 (IHPC) foi de 0,1 % em 2015 e de 1,9 % em 2018; ver Eurostat: https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-datasets/product?code=tec00118

O volume de negócios na UE-27[9] das sociedades de revisores oficiais de contas que procedem à revisão legal de contas de EIP ascendeu a cerca de 34 mil milhões de EUR[10] em 2018. Com base nos dados relativos as 10 principais sociedades de revisores oficiais de contas (10KAP[11]), o volume de negócios na UE-28 pode ser estimado em cerca de 40 mil milhões de EUR. As receitas provenientes da revisão legal de contas[12] aumentaram 6 %[13] e atingiram quase 12,7 mil milhões de EUR, correspondendo a revisão legal de contas de EIP a 25 % destas receitas.

Os números relativos ao volume de negócios discriminados por Estado-Membro variam consideravelmente, sendo que a Alemanha e o Reino Unido continuam a constituir os dois mercados mais importantes (65 % do volume de negócios na UE das sociedades de revisores oficiais de contas)[14].

Aproximadamente dois terços do volume de negócios na UE das sociedades de revisores oficiais de contas que procedem à revisão legal de contas de EIP, comunicado por sociedade ou ao nível da rede, provieram de serviços distintos da auditoria (desde serviços distintos da auditoria permitidos prestados às entidades auditadas a serviços distintos da auditoria prestados a outras entidades[15]), o que demonstra uma diversificação da atividade e uma concentração em áreas para além do trabalho habitual de auditoria.

Apenas 9 % do volume de negócios total na UE proveio da revisão legal de contas de EIP. Os serviços de revisão legal de contas representaram, no seu conjunto, 35 % (figura 2). Contudo, os dados variam consoante os Estados-Membros: em sete Estados-Membros[16], a revisão legal de contas representou menos de um terço das receitas.

---

9 Não existem dados relativos à França no que se refere às «receitas de serviços distintos da auditoria» ou ao «volume de negócios total».

10 Os dados recolhidos nas moedas nacionais foram convertidos em euros, utilizando as taxas de câmbio médias anuais de 2018.
Fonte: Eurostat http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ert_bil_eur_a&lang=en

11 Com base na lista identificada pelo CEAOB: Baker Tilly, BDO, EY, Deloitte, Grant Thornton, KPMG, Mazars, Moore Stephens, Nexia e PwC.

12 Artigo 13.º, n.º 2, alínea k), subalíneas i) e ii), do regulamento. Dados de 27 Estados-Membros (não existem dados relativos à Bulgária no que se refere às «receitas provenientes da revisão legal de contas»).

13 Para os Estados-Membros que apresentaram dados em 2015 e em 2018.

14 Dados de 27 Estados-Membros (não existem dados relativos à França).

15 Artigo 13.º, n.º 2, alínea k), subalíneas iii) e iv), do regulamento.

16 Chipre, Dinamarca, Irlanda, Luxemburgo, Malta, Reino Unido e Suécia.

Figura 2: Discriminação das receitas do volume de negócios na UE das sociedades de revisores oficiais de contas que procedem à revisão legal de contas de EIP[17] (2018)



Quatro ANC[18] da Rede Europeia da Concorrência comunicaram que, no período 2015-2018, levaram a cabo um inquérito setorial no mercado de auditoria, uma atividade no domínio anti-*trust* ou uma operação de concentração no setor. O Reino Unido comunicou informações acerca de um estudo sobre o mercado nacional de serviços de revisão legal de contas[19].

2.2. Concentração do mercado

Os Estados-Membros apresentaram dados de mercado[20] relativos aos serviços de revisão legal de contas de EIP prestados pelas «quatro grandes» (PwC, Deloitte, KPMG e EY), pelas CR4 (as quatro maiores sociedades de revisores oficiais de contas de cada país) e pelos 10KAP.

No período 2015-2018, a concentração do mercado foi persistentemente elevada. Globalmente, as «quatro grandes» continuam a ser as maiores sociedades de revisores oficiais de contas, não obstante as alterações das suas quotas individuais[21]. Existem ainda sinais de uma maior concentração nos 10KAP, em comparação com o relatório anterior[22].

As «quatro grandes» detêm um oligopólio[23] em 13 Estados-Membros (contra 11 em 2015) e uma quota de mercado da UE média de 70 % de todas as revisões legais de

---

17 Não existem dados relativos à França, à Bélgica, à Espanha nem à Lituânia.

18 As ANC da Itália, da Roménia, da Espanha e do Reino Unido.

19 https://assets.publishing.service.gov.uk/media/5d03667d40f0b609ad3158c3/audit_final_report_02.pdf

20 A maioria dos Estados-Membros baseou os dados relativos ao volume de negócios no conceito de sociedade de revisores oficiais de contas (na aceção do artigo 2.º, n.º 3, da Diretiva 2006/43/CE) ao invés do conceito de rede (na aceção do artigo 2.º, n.º 7). Os dados apresentados são aproximativos devido a diferenças nos períodos de referência.

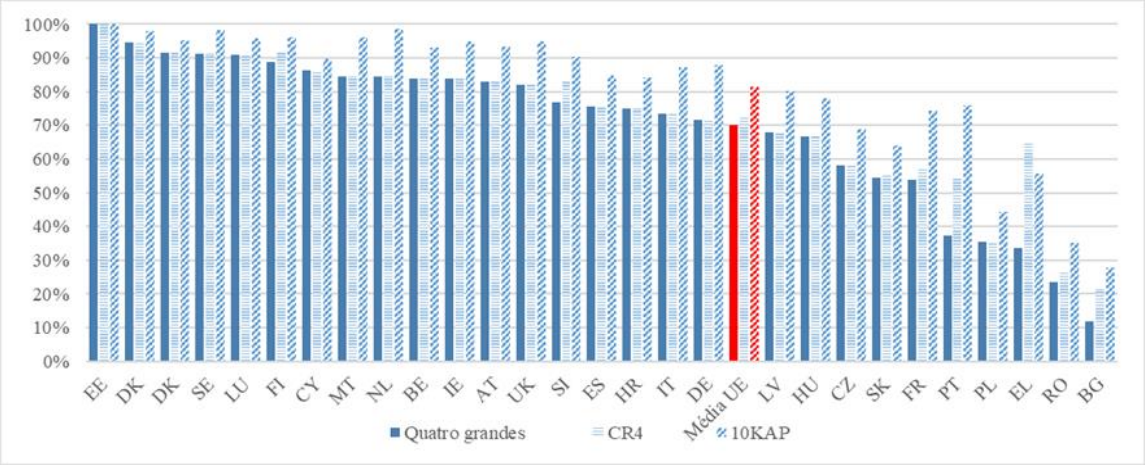
21 Ver também o estudo do Parlamento Europeu, *EU statutory audit reform: impact on costs, concentration and competition* (Reforma da revisão legal de contas da UE: impacto nos custos, na concentração e na concorrência); https://www.europarl.europa.eu/thinktank/pt/document.html?reference=IPOL_STU(2019)631057

22 https://ec.europa.eu/info/publications/170907-statutory-audit-services-report_en

23 CR4 = 0 %) significa uma concorrência perfeita; 0 %<CR4<50 % varia entre concorrência perfeita e oligopólio; 50 %<CR4<80 % % corresponde a oligopólio; 80 %<CR4<100 % varia entre oligopólio concentrado e monopólio; CR4= 100 % significa um oligopólio altamente concentrado ou mesmo monopólio (se CR1 = 100 %).

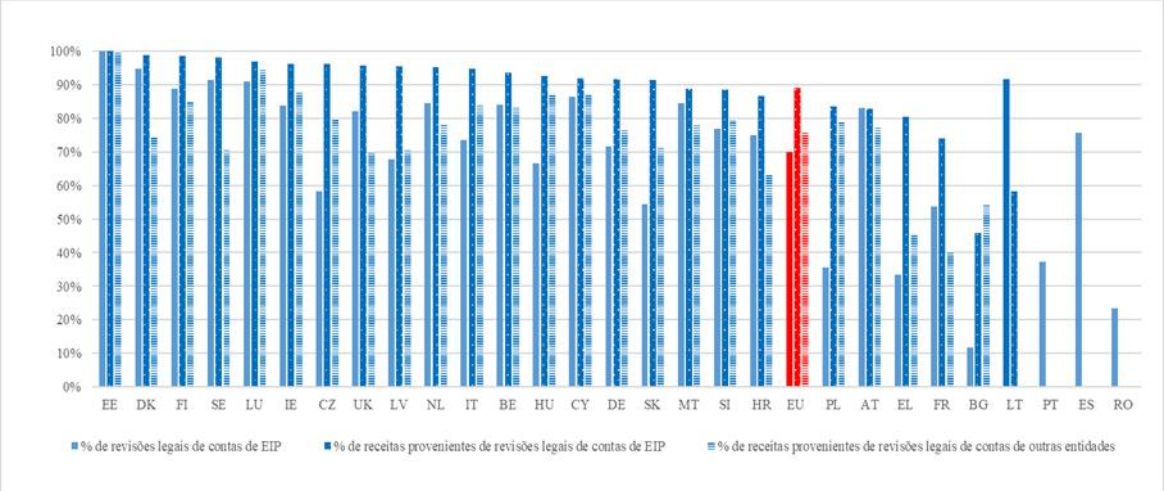
contas de EIP. Não são as quatro maiores sociedades de revisores oficiais de contas em apenas sete Estados-Membros (figura 3).

Figura 3: Quota de mercado das sociedades de revisores oficiais de contas no que respeita ao número de revisões legais de contas de EIP (2018)



O domínio das «quatro grandes» é maior ainda em termos de receitas provenientes de revisões legais de contas de EIP (figura 4). A França, que faz parte dos Estados-Membros onde a quota de mercado agregada destas quatro sociedades foi inferior à média da UE, [24] comunicou que 60 % de todas as revisões legais de contas de EIP foram auditorias conjuntas.

Figura 4: % de revisões legais de contas de EIP, % de receitas provenientes de revisões legais de contas de EIP e % de receitas provenientes de revisões de contas de outras entidades, por Estado-Membro (2018)[25]



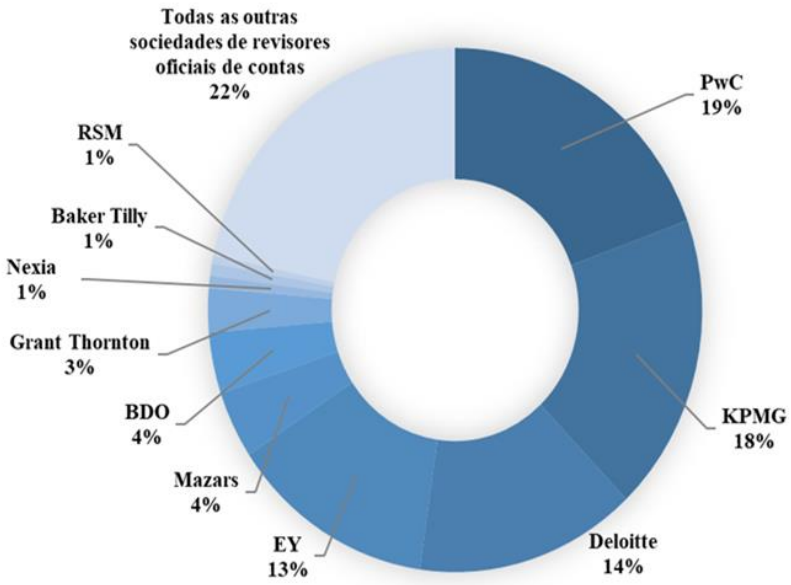
[24] A França é o Estado-Membro com a maior percentagem de auditorias conjuntas (em comparação com o número total de revisões legais de contas). A Estónia apresenta a segunda maior percentagem (33 %) e a Bulgária a terceira (19 %). As percentagens nos restantes Estados-Membros que comunicaram auditorias conjuntas situam-se entre 1 e 3 %.

[25] Não existem dados relativos à quota de mercado das «quatro grandes» na Lituânia, na Espanha e na Roménia. Os dados relativos a Portugal não foram processados por razões técnicas e terão de ser atualizados no próximo relatório.

As «quatro grandes» continuam a dominar o mercado dos serviços de revisão legal de contas de EIP

O nível de concentração agregada das «quatro grandes» na UE[26] em termos de número de revisões legais de contas de EIP caiu cerca de 3 pontos percentuais, tendo a Deloitte sofrido uma queda de quase 9 pontos percentuais. Em 2018, as «quatro grandes» detinham cerca de 66 % do mercado agregado de revisões legais de contas de EIP (figura 5). Em termos de volume de negócios total das sociedades de revisores oficiais de contas[27], representavam cerca de 80 % do total da UE.

Figura 5: Quota de mercado dos 10KAP[28] no que respeita ao número de revisões legais de contas de EIP (2018)

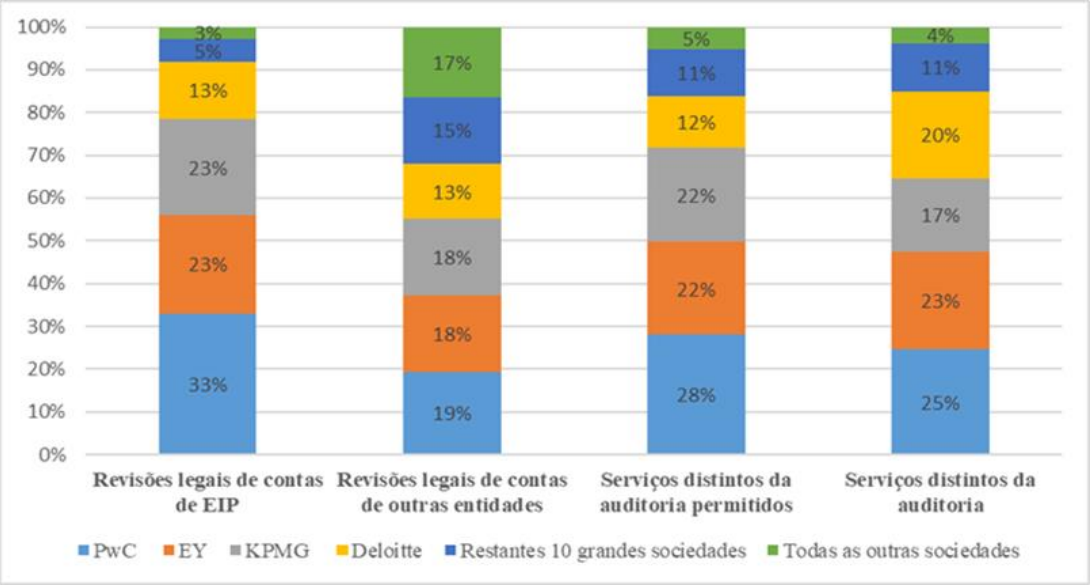


As «quatro grandes» dominam o mercado de serviços de revisão legal de contas de EIP, com mais de 90 % do total das receitas.

No mercado de serviços de revisão legal de contas de outras entidades, as «quatro grandes» detêm uma quota próxima de 70 %. Nos segmentos não relacionados com a atividade de auditoria (serviços distintos da auditoria permitidos prestados às entidades auditadas e serviços distintos da auditoria prestados a outras entidades), a sua quota de mercado agregada também ronda os 85 % (figura 6).

[26] Dados de 25 Estados-Membros (não existem dados relativos à Espanha, à França e à Roménia).
[27] Conforme definido no artigo 13.º, n.º 2, alínea k), do regulamento.
[28] Com base nos números totais por Estado-Membro apresentados nos relatórios nacionais e na análise do subgrupo de monitorização do mercado.

Figura 6: Quotas de mercado da UE das sociedades de revisores oficiais de contas que procedem à revisão legal de contas de EIP em cada segmento de mercado, receitas (2018)



As «quatro grandes» ou a respetiva rede[29] obtêm uma parte significativa (cerca de 70 %) das suas receitas provenientes de serviços distintos da auditoria[30] de clientes que recorrem tanto aos seus serviços de revisão de contas como aos seus serviços distintos da auditoria; a situação varia consoante os Estados-Membros.

A estrutura de receitas estimadas na UE mostra que cerca de 30 %[31] das receitas das «quatro grandes» são geradas por práticas de auditoria e uma elevada percentagem (quase 60 %) por atividades não relacionadas com a auditoria, em especial serviços distintos da auditoria prestados a outras entidades.

2.3. Riscos decorrentes de deficiências a nível de qualidade

A maioria das ANC comunicou informações sobre o controlo de qualidade relativas a ciclos de inspeção de um ano, que decorreram essencialmente em 2018, mas com datas de início e de termo diferentes. Sete ANC comunicaram dados relativos a ciclos de inspeção de três anos. Para efeitos do presente relatório, será utilizada a definição de «constatações» do CEAOB, que é consentânea com a do Fórum Internacional de Reguladores de Auditores Independentes (IFIAR)[32]. Uma vez que a interpretação da classificação dos dados relativos às deficiências de qualidade por parte dos Estados-

[29] Alguns Estados-Membros comunicaram as receitas por sociedade de revisores oficiais de contas; outros comunicaram as receitas ao nível da rede.

[30] Algumas autoridades de supervisão de auditoria comunicaram dificuldades na avaliação dos serviços distintos da auditoria prestados a outras entidades, na medida em que se trata de serviços externos à sociedade de revisores oficiais de contas.

[31] Dados de 24 Estados-Membros (faltam, em parte, os dados relativos à Bélgica, à França e à Lituânia). Os dados relativos à Portugal não foram processados por razões técnicas.

[32] De acordo com o IFIAR, as constatações de inspeções a revisões legais de contas de EIP correspondem a deficiências nos procedimentos de revisão de contas que indicam que a sociedade de revisores oficiais de contas não obteve provas de auditoria suficientes e apropriadas para fundamentar o seu parecer, mas não implicam necessariamente que as demonstrações financeiras apresentem também distorções materiais.

Membros requer o exercício de um juízo profissional, torna-se difícil agregar a informação e tecer conclusões gerais a nível da UE.

O número de processos de revisão de contas de EIP inspecionados diminuiu 25 %, acompanhando a descida de 35 % no número de revisões legais de contas de EIP (devido a alterações na definição de «EIP» adotada pelos Estados-Membros). Apesar do menor número de mandatos de auditoria de EIP inspecionados, parece ter havido uma maior concentração nos mandatos de auditoria de EIP comparativamente com o universo total de inspeções de revisões legais de contas levadas a cabo em 2015-2018.

A secção de avaliação qualitativa que se segue baseia-se em dados dos relatórios nacionais de monitorização do mercado e numa análise do CEAOB[33]. Abrange dois domínios principais:

- deficiências, e
- medidas de mitigação e análise de risco sistémico.

Os problemas mais frequentes apontados foram (à semelhança de 2017) as deficiências nos sistemas internos de controlo de qualidade das sociedades de revisores oficiais de contas (por exemplo, a falta de documentação e de provas de auditoria suficientes). Os organismos de supervisão de auditoria continuarão atentos a estes problemas.

As principais constatações frequentes relativas aos **sistemas internos de controlo de qualidade** prendem-se com:

- a ética e independência dos revisores oficiais de contas ou do pessoal das sociedades de revisores oficiais de contas[34];
- a revisão do controlo de qualidade do trabalho (RCQT)[35];
- a falta de monitorização, ou a monitorização inadequada, das entidades auditadas de alto risco; e
- a falta de provas de auditoria e de documentação de auditoria.

No que diz respeito às inspeções dos **dossiês de revisão de contas de EIP**, as ANC identificaram constatações frequentes nos seguintes domínios principais:

- avaliação de riscos[36];
- materialidade e amostragem[37];

[33] A análise do CEAOB baseia-se nas constatações de inspeções a revisões legais de contas comunicadas pelos Estados-Membros em 2017/2018, que constam da base de dados mantida pelo subgrupo do CEAOB competente para as questões de inspeção. A base de dados foi analisada com o intuito de identificar temas suscetíveis de promover o diálogo entre sociedades de revisores oficiais de contas/organismos de normalização e o CEAOB, bem como para alertar os inspetores para áreas de alto risco. A análise centrou-se na incidência das constatações por norma internacional de auditoria (ISA), no controlo de qualidade e na ética.

[34] Por exemplo, avaliação e aprovação inadequadas de serviços distintos da auditoria e controlo inadequado da independência do pessoal.

[35] Por exemplo, falta de conformidade com os principais requisitos legais, documentação inadequada da revisão, uma RCQT ineficaz e uma seleção inadequada do pessoal incumbido da RCQT.

[36] Por exemplo, conhecimento insuficiente da entidade auditada e do seu ambiente, conhecimento insuficiente do processo de avaliação e identificação de riscos adotado pela direção.

- avaliação do controlo interno[38];
- qualidade da revisão de contas e provas de auditoria; e
- auditorias de grupo.

Estas áreas correspondem às cinco normas internacionais de auditoria (ISA) identificadas na análise do CEAOB como sendo objeto da maioria das constatações (mais de 60 % de todas as constatações de auditoria comunicadas por 22 ANC na base de dados do CEAOB):

- Respostas do Auditor a Riscos Avaliados (ISA 330)[39],
- Prova de Auditoria (ISA 500)[40],
- Auditar Estimativas Contabilísticas, incluindo Estimativas Contabilísticas de Justo Valor e Respetivas Divulgações (ISA 540)[41],
- Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do seu Ambiente (ISA 315)[42], e
- Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras de Grupos, incluindo o Trabalho dos Auditores de Componentes (ISA 600)[43].

A maioria das ANC adota medidas de mitigação e ações corretivas para resolver as constatações identificadas. No entanto, a maior parte dos organismos nacionais de supervisão de auditoria comunicaram que não são aplicadas quaisquer sanções em consequência das constatações e que não existe risco sistémico. Regra geral, as constatações e as sanções não correspondem ao mesmo período de referência (demora algum tempo a investigar e a aplicar sanções).

---

37 Por exemplo, deficiências no método utilizado para determinar o nível de materialidade, falta de justificação adequada para a escolha da dimensão da amostra.

38 Por exemplo, documentação inadequada dos principais controlos internos, avaliação insuficiente dos controlos de TI e outros controlos internos.

39 Por exemplo, não conceber e executar procedimentos de auditoria adequados para responder ao risco ao nível da asserção, tais como o reconhecimento, a mensuração e a apresentação adequados de transações, saldos de contas ou divulgações. Constatações relacionadas com a não execução de procedimentos de auditoria suficientes para retirar conclusões sobre a eficácia dos controlos testados e não realização de testes adequados das receitas reconhecidas nas demonstrações financeiras.

40 Por exemplo, as TI continuam a ser uma área de preocupação, na medida em que os auditores não testaram adequadamente os sistemas de TI utilizados pela entidade para elaborar a informação financeira e não obtiveram provas de auditoria suficientes quanto ao rigor e à completude das informações produzidas pela entidade e utilizadas para efeitos da auditoria.

41 Por exemplo, a falta de contestação adequada dos modelos de avaliação (incluindo os respetivos dados) utilizados pela direção e da razoabilidade dos pressupostos significativos utilizados para elaborar as estimativas; a falta de identificação de divulgações inadequadas ou incompletas nas demonstrações financeiras.

42 Por exemplo, o auditor não obtém um conhecimento adequado da entidade e do seu ambiente; não identifica e avalia devidamente importantes riscos significativos.

43 Por exemplo, instruções incompletas dadas ao auditor de componentes; falta de discussão do trabalho planeado ou realizado com os auditores de componentes; os auditores de componentes não prestam informações suficientemente detalhadas ao auditor do grupo; o auditor do grupo não avalia o trabalho realizado pelo auditor de componentes e não tem em conta as constatações comunicadas pelos auditores de componentes.

Um terço dos Estados-Membros não apresentou qualquer informação relacionada com constatações recorrentes (ou seja, constatações idênticas identificadas nas mesmas sociedades de revisores oficiais de contas em ciclos de inspeção anteriores) ou declarou a sua inexistência.

No que diz respeito à **mitigação e análise de risco**, as áreas mais frequentes indicadas foram:

- a ética e independência;
- a avaliação de riscos e a RCQT;
- a análise do sistema interno de controlo e a RCQT; e
- as mensurações de justo valor e os procedimentos de fraude.

Entre as medidas de acompanhamento mais comuns contam-se os planos de ações corretivas e a análise das causas subjacentes. Nem todas as constatações justificam a aplicação de sanções, e 60 % das ANC afirmaram não ter imposto qualquer sanção. Alguns organismos de supervisão de auditoria emitiram recomendações às sociedades de revisores oficiais de contas, estabelecendo prazos para a aplicação das medidas.

O nível e a avaliação do **risco sistémico**[44] continuam a divergir. A maioria das ANC não identificou riscos sistémicos. Quatro comunicaram deficiências sistémicas a nível nacional, mas indicaram que as constatações não eram, no seu conjunto, suscetíveis de resultar no desaparecimento de uma sociedade de revisores oficiais de contas. De acordo com a análise do CEAOB, as ANC dialogam e interpelam as sociedades de revisores oficiais de contas através da interação em colégios regulamentares e reuniões nas sessões plenárias do subgrupo competente para as questões de inspeção.

2.4. Desempenho dos comités de auditoria

Os dados disponíveis não permitem uma avaliação global do desempenho dos CA, atendendo às diferentes abordagens de monitorização dos CA adotadas pelos Estados-Membros e ao facto de a maior parte das informações se basear na autoavaliação dos CA. Contudo, as ANC realizaram progressos na recolha de informações e no estabelecimento de relações com os CA.

O artigo 39.º da Diretiva Revisão Legal de Contas[45] exige que as entidades instituam comités de auditoria (dos quais existem cerca de 6 400[46]), e o artigo 27.º, n.º 1, alínea c), do regulamento estabelece que as ANC devem avaliar o desempenho dos comités de auditoria. Regra geral, os CA são constituídos como comité independente ou comité de um órgão de fiscalização/administração e desempenham um papel central no modelo de governo das sociedades, nomeadamente nas EIP de maior dimensão. Interagem com diversos atores, tanto a nível interno (por exemplo, direção, órgãos de

[44] O artigo 27.º, n.º 1, alínea a), do regulamento faz referência aos riscos decorrentes de uma incidência elevada de deficiências de qualidade de um revisor oficial de contas ou de uma sociedade de revisores oficiais de contas, incluindo deficiências sistemáticas no interior de uma rede de sociedades de revisores oficiais de contas.

[45] Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de maio de 2006, relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas, que altera as Diretivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Conselho e que revoga a Diretiva 84/253/CEE do Conselho (JO L 157 de 9.6.2006, p. 87).

[46] Dados relativos a 19 Estados-Membros. Dos restantes Estados-Membros, cinco não exercem uma supervisão direta e quatro não apresentaram dados.

fiscalização/administração), como a nível externo (por exemplo, auditores externos, acionistas e reguladores).

Os organismos de supervisão obtiveram informações sobre os comités de auditoria através de vários canais. A título de exemplo, o CEAOB enviou um questionário direcionado[47] a uma amostra de comités de auditoria em todos os Estados-Membros. Contudo, o facto de este implicar uma autoavaliação dos CA condiciona a interpretação dos dados.

Os comités de auditoria estão sujeitos à supervisão das ANC em 21 Estados-Membros.

A legislação da UE não especifica as atribuições de supervisão das ANC relativamente aos CA. Existem amplas variações entre Estados-Membros no que diz respeito às autoridades responsáveis pela supervisão e interação com os comités de auditoria. Na maioria dos casos, as ANC partilham essa responsabilidade com a autoridade nacional de supervisão financeira.

As ANC colaboram de diferentes formas com os CA sob a sua jurisdição, principalmente através de estudos/questionários, diálogos e sessões de trabalho, webinários e conferências.

O questionário do CEAOB[48] revelou a necessidade de reforçar a monitorização das interações dos CA com os auditores externos, da organização dos processos de concurso, da aprovação da prestação de serviços distintos da auditoria permitidos, bem como do registo dos honorários pagos.

As respostas ao questionário indicam que os CA cumprem os principais requisitos no que diz respeito à sua composição e competências[49], à sua independência e interação com o órgão de administração/fiscalização, bem como à supervisão da função de auditoria.

Contudo, os resultados mostram que o processo de seleção para os concursos de revisores oficiais de contas constitui um desafio para os CA – as respostas sobre este assunto indicam que os CA não cumprem a legislação em matéria de auditoria ou não compreendem bem como devem aplicá-la.

O processo de seleção dos revisores de contas

Os CA são responsáveis[50] pelo processo de seleção dos revisores oficiais de contas. Cerca de 87 % afirmam fazê-lo efetivamente. Das EIP que organizaram um concurso, 75 % convidaram entre duas e sete sociedades de revisores oficiais de contas; 16 % enviaram um convite para o concurso a apenas uma sociedade de revisores oficiais de contas, apesar de o artigo 16.º, n.º 2, do regulamento estabelecer que devem ser convidadas, pelo menos, duas a participar no processo de concurso.

---

47 O questionário tinha o objetivo de avaliar o cumprimento dos requisitos da legislação em matéria de auditoria e de estabelecer uma relação entre as ANC e os CA; 25 Estados-Membros (com exceção da Estónia, da Hungria e da Eslováquia) incluíram as suas respostas consolidadas nos respetivos relatórios nacionais. Ao todo, 2 770 CA em 26 Estados-Membros receberam o questionário e a taxa de resposta rondou os 60 %.

48 A dimensão da amostra escolhida por cada ANC varia consideravelmente ao nível da UE, quando comparada com o número de EIP em cada Estado-Membro.

49 Artigo 39.º, n.º 6, alínea a), da Diretiva 2006/43/CE.

50 Artigo 16.º, n.º 3, do regulamento.

Além disso, existe uma correlação entre o número de sociedades de revisores oficiais de contas convidadas a participar num concurso e o número das que apresentaram efetivamente uma proposta. Cerca de 55 % dos CA comunicaram que, geralmente, dois ou três revisores oficiais de contas (sociedades de revisores oficiais de contas) apresentaram uma proposta na sequência do processo de concurso. Contudo, a análise das respostas revelou que 19 % dos CA receberam apenas uma proposta credível.

Metade dos CA afirmou que o processo de concurso permite a participação de sociedades que, no ano civil anterior, tenham recebido menos de 15 % dos seus honorários totais de EIP no Estado-Membro em causa. É possível que estes CA não compreendam totalmente ou não estejam a aplicar o artigo 16.º, n.º 3, do regulamento.

Interação com o auditor externo

Os CA são responsáveis por verificar a independência das sociedades de revisores oficiais de contas e a qualidade da revisão de contas, incluindo a aprovação de serviços distintos da auditoria permitidos, os processos de concurso e a seleção do auditor externo[51]. Cerca de metade confirmou que o revisor oficial de contas (ou um membro da sua rede) submeteu uma proposta para a prestação de serviços distintos da auditoria permitidos[52]; 80 % declararam não ter examinado pedidos de prestação de serviços distintos da auditoria, em conformidade com o artigo 5.º, n.º 4, do regulamento; 4 % não monitorizaram os honorários pagos aos revisores oficiais de contas.

3. CONCLUSÕES

O presente relatório descreve a evolução do mercado de prestação de serviços de revisão legal de contas de EIP entre 2015 e 2018. Fornece algumas indicações preliminares quanto aos efeitos da reforma da legislação em matéria de auditoria e aponta as áreas que poderão exigir uma avaliação mais aprofundada. Essa avaliação deverá ter em conta os escândalos recentes que envolveram importantes entidades corporativas em toda a UE (por exemplo, a Carillion, a Thomas Cook e a Wirecard) e que são suscetíveis de pôr em causa a reputação da profissão de auditor e a confiança dos investidores.

As principais conclusões do presente relatório são as seguintes:

1) A concentração do mercado é persistentemente elevada, já que as «quatro grandes» continuam a dominar o mercado dos serviços de revisão legal de contas de EIP na maioria dos Estados-Membros

O domínio das «quatro grandes» na maioria dos Estados-Membros, combinado com a elevada percentagem de receitas provenientes de serviços distintos da auditoria, poderá afetar a sua independência, o nível dos honorários de auditoria e a qualidade da revisão de contas. O risco é exacerbado pelas medidas corretivas para atenuar os conflitos de interesses das sociedades de revisores oficiais de contas no que diz respeito às EIP (por exemplo, requisito de rotação, serviços distintos da auditoria proibidos, limite aplicável aos serviços distintos da auditoria permitidos, etc.), o que poderá reduzir ainda mais a escolha de revisores oficiais de contas ou sociedades de revisores oficiais de contas de EIP no mercado.

[51] Artigo 4.º, n.º 2, do regulamento; artigo 39.º, n.º 6, alínea e), da Diretiva 2006/43/CE; artigo 6.º, n.º 2, alínea b), do regulamento.

[52] Artigo 5.º, n.º 4, do regulamento.

Por conseguinte, a Comissão acompanhará com particular atenção, em estreita cooperação com as ANC e o CEAOB, o impacto das novas regras na concorrência a nível do mercado dos serviços de revisão de contas de EIP. Além disso, avaliará a forma como as opções previstas no regulamento afetam os mercados nacionais e as condições de concorrência equitativas na UE.

As ANC são convidadas a colmatar as lacunas de dados (por exemplo, sobre as receitas de serviços distintos da auditoria, etc.), de modo a melhorar o acompanhamento da evolução do mercado e a análise de concentração.

2) A avaliação das deficiências de qualidade continua a ser difícil

Os problemas de qualidade mais frequentes a nível da UE continuam a ser os seguintes:

- deficiências nos sistemas internos de controlo de qualidade das sociedades de revisores oficiais de contas;
- falta de monitorização, ou monitorização inadequada, das entidades auditadas de alto risco; e
- falta de provas e documentação de auditoria.

Para melhorar a qualidade das avaliações, poderá ser útil reforçar a convergência do setor dos revisores oficiais de contas na UE no que diz respeito aos tipos de ações de supervisão, às medidas corretivas de acompanhamento e às sanções aplicadas.

Com base nestas conclusões, a Comissão avaliará a legislação da UE em matéria de auditoria e analisará possíveis formas de melhorar a coerência a nível do controlo de qualidade e dos procedimentos de investigação e aplicação de sanções entre os Estados-Membros. Além disso, avaliará a necessidade de tornar os relatórios de inspeção (incluindo uma descrição do trabalho realizado no âmbito da inspeção) mais acessíveis ao público, ou pelo menos aos CA. Tal poderá implicar uma maior digitalização ou indexação dos relatórios para facilitar o acesso.

A categorização predefinida das constatações utilizada para os indicadores de controlo de qualidade no segundo relatório melhorou a avaliação dos dados apresentados pelas ANC. Não obstante, as ANC devem envidar mais esforços para:

- garantir a convergência na interpretação das constatações e respetivas categorias;
- identificar indicadores de qualidade eficazes para melhorar a avaliação da qualidade da revisão de contas; e
- melhorar a avaliação e interpretação do risco sistémico.

O relatório confirma que surgem repetidamente os mesmos problemas, pelo que estes parecem ser estruturais. A Comissão colaborará com o CEAOB para identificar medidas com vista à melhoria da situação.

3) As diferentes abordagens de monitorização adotadas ao nível da UE dificultam a avaliação do desempenho dos CA por parte das ANC

A maioria dos organismos de supervisão de auditoria colaborou com os CA sob a sua jurisdição. As ANC melhoraram os seus conhecimentos sobre o trabalho dos CA, designadamente através do questionário do CEAOB, baseado na autoavaliação. Contudo, o questionário proporcionou apenas uma perspetiva limitada sobre o desempenho dos comités de auditoria.

A Comissão avaliará eventuais formas de melhorar a capacidade de supervisão das ANC no que diz respeito aos CA. Analisará também a possibilidade de reforçar o papel independente dos CA no processo de seleção e na supervisão dos revisores oficiais de contas. A Comissão tem vindo a colaborar com o CEAOB no sentido de promover o diálogo entre os CA e as ANC, designadamente através de seminários e conferências. Avaliará ainda outras formas de facilitar essa interação.

De modo a permitir uma avaliação mais detalhada do funcionamento e da eficácia dos CA, recomenda-se que as ANC estabeleçam contacto com um maior número de CA a nível nacional e melhorem os seus conhecimentos acerca do funcionamento e do processo de tomada de decisão dos CA.

A Comissão continuará a acompanhar a evolução do mercado. Algumas ANC estão a lançar estudos e análises dos respetivos mercados nacionais de revisão de contas para obter mais informações sobre eventuais deficiências do mercado. Dado que algumas das questões identificadas no relatório poderão ser relevantes para o caso Wirecard, a Comissão debaterá com o CEAOB que ensinamentos é necessário retirar deste caso.

Por último, a Comissão lançou um estudo para avaliar os efeitos da legislação da UE em matéria de auditoria no mercado de serviços de revisão legal de contas. Os resultados desse estudo e do presente relatório contribuirão para uma avaliação do quadro de auditoria da UE, com vista a analisar a sua eficácia na melhoria da transparência, da qualidade da revisão de contas e da concorrência no mercado de serviços de revisão legal de contas, designadamente para as EIP. A avaliação também analisará os efeitos da crise económica induzida pela pandemia de COVID-19 no setor dos revisores oficiais de contas.