

ET

ET

ET



EUROOPA KOMISJON

Brüssel 13.10.2010
KOM(2010) 561 lõplik

ROHELINE RAAMAT

Auditi poliitikavaldkond: kriisi õppetunnid

(EMPs kohaldatav tekst)

SISUKORD

1.	Sissejuhatus	3
2.	Audiitori roll.....	6
2.1.	Teabe edastamine audiitorilt sidusrühmadele	7
2.2.	Rahvusvahelised auditeerimise standardid (ISA)	10
3.	Audiitorühingute valitsemine ja sõltumatus.....	11
4.	Järelevalve.....	14
5.	Kontsentratsioon ja turu struktuur.....	15
6.	Euroopa turu loomine.....	18
7.	Lihtsustamine: väikesed ja keskmise suurusega ettevõtjad ja praktiseerijad.....	19
7.1.	Väikesed ja keskmise suurusega ettevõtjad (VKEd)	19
7.2.	Väikesed ja keskmise suurusega praktiseerijad	19
8.	Rahvusvaheline koostöö.....	20
9.	Järgmised sammud	21

ROHELINE RAAMAT

Auditi poliitikavaldkond: kriisi õppetunnid

(EMPs kohaldatav tekst)

1. SISSEJUHATUS

Vahetult pärast finantskriisi Euroopas ja mujal võetud meetmed on olnud suunatud peamiselt kiireloomulisele vajadusele stabiliseerida finantsüsteem¹. Kuigi on küsitavusi pankade, riskifondide, reitinguagentuuride, järelevalveasutuste või keskpankade rolli üle finantskriisis ning seda on paljudel juhtudel põhjalikult analüüsitud, on seni pööratud vähe tähelepanu sellele, kuidas saaks parandada auditi funktsiooni, et aidata kaasa suurema finantsstabiilsuse saavutamisele. Asjaolu, et alates 2007. aastast kuni 2009. aastani kandsid paljud pangad märkimisväärsed kahjumeid bilansilistelt ja bilansivälistelt positsioonidelt, tõstatab mitte ainult küsimuse, et kuidas audiitorid saavad nende perioodide kohta oma klientidele koostada märkusteta auditaruandeid,² vaid ka küsimuse praeguse õigusraamistiku sobivuse ja piisavuse kohta. Seepärast näib asjakohane, et finantsturu õigusreformi üldises kontekstis arutletakse veelgi ja analüüsitakse hoolikalt nii auditi rolli kui ka auditi ulatust.

Komisjon on valmis võtma rahvusvahelisel tasandil selles arutelus juhtrolli ning püüab teha tihedat koostööd oma ülemaailmsete partneritega finantsstabiilsuse nõukogus ja G20-s. Audit, koos järelevalve ja äriühingu üldjuhtimisega, peaks olema üks peamistest vahenditest, mis aitab saavutada finantsstabiilsust, sest see annab kindluse kõigi ettevõtjate finantsseisundi tõepärasuse suhtes. See kindlus peaks vähendama väärkajastamise ohtu ja seega vähendama kulusid, mida peaks pankroti korral kandma nii ettevõtte osanikud kui ka ühiskond tervikuna. Põhjalik audit on määrava tähtsusega usalduse ja turu usaldusväärsuse taastamisel; see aitab kaasa investorite kaitsele ja vähendab ettevõtjate kapitalikulusid.

Selle taustal on oluline rõhutada, et audiitoritel on oluline roll ning neile on seadusega antud ülesanne teostada kohustuslikku auditit. See ülesanne vastab ühiskondliku rolli täitmisele, mis väljendub arvamuse esitamises auditeeritavate üksuste finantsaruannete õigsuse ja õigluse kohta. Audiitori sõltumatus peaks seega olema auditikeskkonna vundament. On aeg uurida selle ühiskondliku volituse tegelikku täitmist. Teatavad sidusrühmad on väljendanud muret^{2,3,4} seoses auditite asjakohasusega tänases ärikeskkonnas. Teistel sidusrühmadel võib olla keeruline mõista, et asutuse finantsaruanded võivad osutada „põhjendatusele” ja „olulisele usaldusväärsusele” isegi juhul, kui samal asutusel olid tegelikult finantsprobleemid. Arvestades, et need sidusrühmad ei pruugi olla teadlikud auditi piirangutest (olulisus, valimi

¹ Komisjoni 4. märtsi 2009. aasta teatis kevadisele Euroopa Ülemkogule „Euroopa majanduse elavdamine”, KOM(2009) 114. Komisjoni 4. märtsi 2010. aasta teatis: EUROOPA 2020. AASTAL: Aruka, jätkusuutliku ja kaasava majanduskasvu strateegia, KOM(2010) 2020.

² Parlamendi alamkoja rahanduskomitee (House of Commons Treasury Committee), *Banking crisis: Reforming corporate governance and pay in the City*, lk 76, 2009, <http://www.publications.parliament.uk/pa/cm200809/cmselect/cmtreasy/519/519.pdf>

³ „Should statutory audit be dropped and assurance needs left to the market?” (*Kas kohustuslikust auditist tuleks loobuda ning jätta kinnituse andmine turu hoolde?*) Stephen Haddrill, ICAS Aileen Beattie mälestusüritus, 28. aprill 2010.

⁴ Maastricht Accounting, Auditing and Information Management Research Centre: *The Value of Audit*, 1. märts 2010.

moodustamise meetodid, audiitori roll pettuse kindlaksmääramisel ja juhtkonna vastutus), tekitab see lõhe ootuste ja tegelikkuse vahel. Seepärast komisjon leiab, et on vaja ulatuslikku arutelu selle üle, mida tuleb teha, et tagada nii finantsaruannete auditite kui ka audiitori aruannete vastavus otstarbele.

Laiemast struktuurilisest vaatenurgast, märgib komisjon, et eelmisel kahel aastakümnel on toimunud suurte audiitorühingute konsolideerumine veelgi suuremateks audiitorühinguteks. Pärast Arthur Anderseni kadumist on nüüd järel käputäis selliseid suuri ülemaailmseid audiitorühinguid ning veelgi vähem on neid, kes on võimelised teostama suurte ja keerukate asutuste auditeid. Neist audiitorühingutest ühe võimalik kokkuvarisemine võib mitte ainult piirata auditeeritud finantsteabe kättesaadavust suurte ettevõtjate kohta, vaid see võib tõenäoliselt ka kahjustada investorite usaldust ja kindlustunnet ning mõjutada kogu finantssüsteemi stabiilsust. Seega saab oletada, et kõik need suured ülemaailmsed audiitorühingud on saavutanud süsteemsed mõõtmised⁵. Kuna see on nii ka finantssektori muude suurte asutuste puhul, on vaja täiendavalt uurida võimalusi selle riski maandamiseks.

Teine oluline küsimus on, kas tuleks lasta mis tahes audiitorühingul muutuda niivõrd oluliseks, et selle kadumine häiriks tõsiselt turgu⁵. Kuigi suured audiitorühingud on teinud kiiduväärt jõupingutusi maksevõimetuse ohu vähendamiseks, on probleem seotud keskse küsimusega, kas sellised audiitorühingud, kes on „liiga suured, et pankrotti minna” („too big to fail”) võivad tekitada moraalse ohtu. Nende küsimustega tegelemiseks ja lähtudes pangandussektoris kaalutavast lähenemisviisist, tuleks selliste süsteemsete audiitorühingute puhul analüüsida ennetavalt kriiside nõuetekohase lahendamise, sealhulgas likvideerimiskavade põhimõtteid.

Komisjon tunnistab, et suurtele ettevõtjatele audiitorteenuste osutamise järjepidevus on finantsstabiilsuse tagamisel⁶ määrava tähtsusega. Selleks tuleks veelgi uurida võimalusi nagu näiteks mittesüsteemsete audiitorühingute võimekuse suurendamine ning süsteemsete audiitorühingute tegevusmahu vähendamise või restruktureerimise poolt- ja vastuargumentide analüüsimine. Komisjon sooviks uurida ka võimalusi vähendada olemasolevaid tõkkeid auditituru sisenemisel, sealhulgas pidada arutelu kehtivate omandiõigust käsitlevate eeskirjade ja enamike audiitorühingute poolt kasutatava partnerlusmudeli üle.

⁵ Komisjoni korraldatud avaliku konsulteerimise tulemused (IP/08/1727), 15. juuli 2009: „... arvestades nende osalejate vähesust, kes on võimelised teostama finantseerimisasutuste auditit, siis suurest nelikust ühe kokkuvarisemisel võiks olla veelgi tõsisem tagajärg seda laadi klientidele. Sellisel kaotusel oleks märkimisväärne mõju ka avalikkuse usaldusväärsusele audiitorteenuste suhtes. Võttes arvesse audiitorite määravat rolli ettevõtjate ja investorite vahelises suhtes, võib see põhjustada usalduskriisi ka finantsturgudel. Seega on praegune kontsentratsioon suurte börsil noteeritud äriühingute audiitorteenuste turul ohuks finantsturu stabiilsusele.”

http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/docs/market/consultation2008/summary_report_en.pdf. Vaata ka uuringut audiitorühingute suhtes kohaldatavate omandiõigust käsitlevate eeskirjade kohta ning nende mõju kohta auditituru kontsentratsioonile (*Ownership rules of audit firms and their consequences for audit market concentration*), Oxera, oktoober 2007.

⁶ Rahvusvaheline Väärtpaberijärelevalve Organisatsioon (IOSCO) <http://www.iosco.org/library/pubdocs/pdf/IOSCOPD269.pdf> : „Sõltumatu auditi funktsioon mõjutab investori usaldust finantsturgude vastu. Eriolukord, millesse on kaasatud audiitorühing, võib ajutiselt häirida auditi funktsiooni tavapärasest toimimist finantsturul. Häired auditivõimekuse ja audiitorteenuste kättesaadavuses võivad esineda ka rahvusvahelisel tasandil juhul, kui ülemaailmne audiitorühing on eriolukorras, mis areneb kriisiks. Ennetades võimalikke probleeme ja olukordi ning luues väärtipaberituru reguleerimise valdkonnas situatsiooniplaanid, saavad Rahvusvahelise Väärtpaberijärelevalve Organisatsiooni liikmed vähendada võimalikke häireid ning seega toetada usaldust turul.”

Turu mis tahes struktuuriga peaks kaasnema tõhus järelevalvesüsteem, mis on audiitori kutsealast täielikult sõltumatu. Ei tohiks tekkida olukord, et tulenevalt struktuurimuudatustest ülemaailmses võrgustikes tekivad mis tahes lüngad järelevalves või järelevalve alt väljajäämised.

Audiitorteenuste osutamiseks võiks olla tõeline ühtne turg, mis põhineb eeskirjade suuremal ühtlustamisel ning audiitoritele nn Euroopa loa väljatöötamisel, mis võimaldaks neil osutada teenuseid kogu ELis.

Selle taustal sooviks komisjon algatada arutelu audiitori rolli, audiitorühingute valitsemise ja sõltumatuse, audiitorite järelevalve, auditituru struktuuri, audiitorteenuste osutamise ühtse turu loomise, väikeste ja keskmise suurusega ettevõtjate ja praktiseerijate jaoks eeskirjade lihtsustamise ning ülemaailmsete audiitorvõrgustike järelevalvealase rahvusvahelise koostöö üle. Komisjon avaldab käesoleva rohelise raamatu osana oma terviklikust lähenemisviisist, mis hõlmab ka muid algatusi finantsstabiilsuse valdkonnas. Käesolev roheline raamat põhineb komisjoni poolt varem neis küsimustes korraldatud uuringute ja konsulteerimiste tulemustel. Eelkõige käsitletakse 2. juuni 2010. aasta rohelises raamatus „Äriühingu üldjuhtimine finantsasutustes ja tasustamispoliitika”⁷ mitmeid küsimusi seoses finantseerimisasutuste auditiga. Käesolevas rohelises raamatus püütakse käsitleda auditeerimist terviklikult ning laiemalt kui seda tehti äriühingu üldjuhtimist käsitlevas rohelises raamatus. Käesoleva rohelise raamatu vastuste hindamisel võetakse arvesse ka asjakohast tagasisidet, mis saadi äriühingu üldjuhtimist käsitleva rohelise raamatu kohta auditeerimist käsitlevates küsimustes.

Komisjon rõhutab vajadust diferentseeritud ja kalibreeritud lähenemisviisi järele, mis on kohandatud ja vastavuses nii auditeeritava äriühingu kui ka tema audiitori suuruse ja tunnustega ning käesoleva rohelise raamatu tulemusena tehtava mis tahes võimaliku ettepaneku puhul püüab komisjon sellist ettepanekut kohandada nii, et see järgiks kõnealust põhimõtet. See mis võib olla vajalik suurtele süsteemsetele asutustele, ei pruugi olla asjakohane muudele börsil noteeritud äriühingutele või väikestele ja keskmise suurusega ettevõtjatele või praktiseerijatele. Kõigi meetmete suhtes, mille kohta komisjon teeks ettepaneku käesoleva konsulteerimise tulemusena, kohaldataks parema õigusloome põhimõtteid, sealhulgas tasuvusanalüüse ja mõjuhindanguid.

Komisjon küsib ettevaatavalt arvamust võimalikult laialt sidusrühmade ringilt, nagu näiteks investorid, kreditorid, juhtkond, töötajad, valitsussektori asutused, audiitorid, maksuhaldurid, reitinguagentuurid, analüütikud, reguleerivad asutused, ettevõtjate vastaspoolad ning väikesed ja keskmise suurusega ettevõtjad.

Laiaulatuslik konsulteerimine võimaldab komisjonil hinnata erinevate poliitikavalikute vastastikust mõju ning samal ajal täita kohustust tagada finantsstabiilsus. Käesolev konsulteerimine aitab komisjonil ka määrata kindlaks mis tahes tulevaste meetmete jõulisuse viisil, mis on sobiv arvestades kõnealuste üksuste suurust ja laadi. Lisaks sellele algatab komisjon välisuuringu, et hinnata praeguste eeskirjade rakendamist ja mõju ning koguda täiendavaid andmeid auditituru struktuuri kohta. Uuringu tulemused avalikustatakse 2011. aastal.

⁷ KOM(2010) 284 (lõplik).

Küsimused

- | | |
|-----|--|
| (1) | Kas Teil on üldiseid märkuseid käesoleva roheline raamatu põhimõtete ja eesmärkide kohta? |
| (2) | Kas Teie arvates on vaja paremini sätestada auditi ühiskondlik roll seoses finantsaruannete tõepärasusega? |
| (3) | Kas Teie arvates võiks nn auditi kvaliteedi üldist taset veelgi parandada? |

2. AUDIITORI ROLL

Seadusega on nõutud, et piiratud vastutusega äriühingute raamatupidamise aastaaruanded tuleb auditeerida⁸. Asjaolu, et äriühingute finantsaruandeid auditeeritakse ei tähenda, et audiitoril on kohustus tagada, et auditeeritud aruannetes ei esine üldse väärkajastamisi. Kui audiitor märgib aruandes, et finantsaruanded kajastavad vastavalt asjakohasele finantsaruandluse raamistikule⁹ üksuse finantsseisundit õigesti ja õiglaselt, annavad audiitorid „põhjendatud kindluse”¹⁰ selle kohta, et finantsaruanded tervikuna ei sisalda pettusest või veast tingitud olulisi väärkajastamisi¹¹. Seega audiitorid püüavad vähendada riski¹², et möödunud perioodide finantsteave, mis on esitatud kooskõlas asjakohase raamatupidamisarvestuse raamistikuga, sisaldab olulisi väärkajastamisi. Komisjon märgib, et kohustuslik audit on arenenud tulude, kulude, varade ja kohustiste üksikasjalikust kontrollist riskipõhiseks lähenemisviisiks.

Praegune tava näib osutavat, et eespool osutatud „põhjendatud kindlus” on vähem suunatud selle tagamisele, et finantsaruanded kajastavad finantsseisundit õigesti ja õiglaselt ning pigem selle tagamisele, et finantsaruanded on koostatud vastavalt kohaldatavale finantsaruandluse raamistikule. Panganduskriis on näidanud, et auditi arvamustes tuleks keskenduda pigem sisule kui vormile, mis hõlmab selle tagamist, et ei ole võimalik ära kasutada erinevusi eri jurisdiktsioonide õiguslikes raamistikutes. On oluline märkida, et rahvusvahelised

⁸ Neljanda nõukogu 25. juuli 1978. aasta direktiiviga 78/660/EMÜ, mis käsitleb teatavat liiki äriühingute raamatupidamise aastaaruandeid, seitsmenda nõukogu 13. juuni 1983. aasta direktiiviga 83/349/EMÜ, mis käsitleb konsolideeritud aastaaruandeid, nõukogu 8. detsembri 1986. aasta direktiiviga 86/635/EMÜ pankade ja muude rahaasutuste raamatupidamise aastaaruannete ja konsolideeritud aruannete kohta ning nõukogu 19. detsembri 1991. aasta direktiiviga 91/674/EMÜ kindlustusseltside raamatupidamise aastaaruannete ja konsolideeritud aruannete kohta, nõutakse, et raamatupidamise aastaaruandeid või konsolideeritud aruandeid auditeerib üks või enam isikut, kellel on õigus teostada selliseid auditeid. 15. detsembri 2004. aasta direktiivi 2004/109/EÜ (lähipaistvuse nõuete ühtlustamise kohta teabele, mis kuulub avaldamisele emitentide kohta, kelle väärtpaberid on lubatud reguleeritud turul kauplemisele) artikli 4 lõike 2 punktis a nõutakse, et emitentide majandusaruanne sisaldab auditeeritud raamatupidamisaruannet.

⁹ Direktiivi 78/660/EMÜ (mis käsitleb teatavat liiki äriühingute raamatupidamise aastaaruandeid) artikli 51a lõike 1 punkt a.

¹⁰ Põhjendatud kindlus on tavaliselt määratletud kõrgena, kuid mitte absoluutse kindlusena.

¹¹ Rahvusvaheline auditeerimise standard (ISA) 200, *Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega*, punkt 11. Pettus auditi kontekstis tähendab äriühingus kellegi tahtlikku tegu ebaseadusliku eelise saamiseks. Pettuse tõenäosuse mõistet võib selles kontekstis edasi arendada olulise tunnuseks.

¹² Audiitorid vähendavad auditi riski erinevate protseduuridega, sealhulgas äriühingu riskide määratlemine, sisekontrolli asjakohaste osade hindamine, valimi kontroll, otsesed kinnitused kolmandatelt isikutelt, vestlused juhtkonnaga jne. Selle puhul määrava tähtsusega selle kindlaksmääramine, alates millisest tasemest väärkajastamine oleks oluline.

finantsaruandlusstandardid (IFRS) põhinevad õige ja õiglase kajastamise ning sisu ülemuslikkuse põhimõtetel¹³.

Välisaudiitorite poolt nende töö käigus omandatud teadmised võivad olla kasulikud järelevalveasutustele ning komisjon märgib vajadust tugevdada koostööd audiitorite ja järelevalveasutuste vahel¹⁴. Komisjon siiski märgib, et audiitorite ja järelevalveasutuste mis tahes täiendav koostöö on küll väga soovitatav, kuid see ei tohiks ähmastada audiitorite ja järelevalveasutuste vastavaid kohustusi.

2.1. Teabe edastamine audiitorilt sidusrühmadele

Oluline on selgelt määratleda, millist teavet peaks audiitor andma sidusrühmadele osana oma arvamusest ja tähelepanekutest; see ei tähendaks üksnes auditi aruande kordamist, vaid ka täiendava teabe andmist auditi meetodite koha, et selgitada millises ulatuses on auditeeritud ettevõtja bilanssi üksikasjalikult kontrollitud.

Kõrgem kindluse tase sidusrühmade jaoks

Kasutaja vaatenurgast peaksid audiitorid andma sidusrühmadele väga suure kindluse bilansi osade ja kõnealuste osade väärtuse hindamise kohta bilansikuupäeval. Komisjon soovib uurida võimalust „keskenduda taas põhilisele”, ehk et rõhuasetus oleks bilansi üksikasjalikul kontrollimisel ning vähem toetutaks vastavuse auditile ja süsteemide tööle, st ülesanded, mis peaksid jääma eelkõige kliendi kohustuseks ning olema peamiselt hõlmatud siseauditiga. Audiitorid võiksid avalikustada, milliseid bilansiosi kontrolliti vahetult ning milliseid kontrolliti kutsealase otsustuse, sisemudelite, hüpoteeside ja juhtkonna selgituste põhjal. Õige ja õiglase ülevaate andmiseks peaksid audiitorid tagama sisu ülemuslikkuse.

Audiitori käitumine

Kuna peamine vastutus usaldusväärse finantsteabe esitamise eest lasub auditeeritava üksuse juhtkonnal, võiks audiitori roll olla aktiivne kahtlemine juhtkonna tegevuses kasutaja vaatekohast; oluline oleks ilmutada auditeeritava üksuse suhtes „kutsealast skeptitsismi”¹⁵¹⁶. Sellist skeptitsismi võiks ilmutada ka seoses finantsaruannete põhiteabega ja see võiks kajastuda auditoriaruande asjakohases „teatavaid asjaolusid rõhutavas” lõigus¹⁷. Vältida tuleb siiski sidusrühmadele väheolulise teabe liigset avalikustamist.

¹³ Rahvusvahelise raamatupidamisstandardi (IAS) 1, punktid 17 ja 21 ning rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite (IFRS) raamistik. Muude oluliste põhimõtete hulka kuuluvad neutraalsus, täielikkus ja konservatiivsus.

¹⁴ Vt roheline raamat – Äriühingu üldjuhtimine finantsasutustes ja tasustamispoliitika, KOM (2010)284, küsimus 3.1, lk 15: „Kas välisaudiitorite ja järelevalveasutuste koostööd tuleks tugevdada? Kui jah, siis kuidas?” Seni laekunud erinevate vastuste põhjal näib, et välisaudiitorite ja järelevalveasutuste koostöö parandamist üldiselt toetatakse.

¹⁵ Finantsteenuste asutus (FSA) ja finantsaruandluse nõukogu (FRC) on avaldanud 2010. aasta juunis aruteludokumendi, milles küsitakse, kas audiitor on alati olnud piisavalt skeptiline ning pööranud piisavalt tähelepanu juhtkonna erapoolikuse näitajatele siis, kui on vaadanud läbi finantsarvestuse ja finantsteabe avalikustamise peamised valdkonnad, mis sõltuvad määravalt juhtkonna hinnangust – <http://www.frc.org.uk/press/pub2303.html>

¹⁶ Kutsealane skeptitsism võib olla oluline ka pettuse avastamisel ja ennetamisel.

¹⁷ Teatavaid asjaolusid rõhutav lõik lisatakse auditoriaruandesse, kui esineb ebatavaline asjaolu, kuid mis audiitori arvates on fundamentaalne ja seepärast eeldab avalikustamist, et finantsaruannete kasutajad saaksid parema ülevaate. On kasulik ka märkida, et „teatavaid asjaolusid rõhutav” lõik ei mõjuta audiitori arvamust finantsaruannete kohta.

Märkus(t)ega auditiaruanne

Auditi keskkonnas on üks peamisi probleeme see, et „märkustega” auditiaruandeid tajutakse negatiivsena. See on kinni „kõik või mitte midagi” paradigmas, mille kohaselt „märkused auditi aruandes” on muutunud suureks probleemiks nii klientidele kui ka audiitoritele. Erinevalt reitinguagentuuridest ja analüütikutest ei liigita audiitorid auditeeritavaid kliente; see tuleneb asjaolust, et audiitor annab erapooletu arvamuse finantsaruannete kohta ning mitte ühe aruandlust koostava üksuse suhtelise tulemuslikkuse ega isegi mitte finantsaruannete suhtelise kvaliteedi kohta võrreldes teisega. Tuleb kaaluda, kas informatiivsete küsimuste (nt võimalikud riskid, valdkonna areng, kauba ja vahetuskursi risk jne) kajastamine koos või osana audiitori aruandest võib osutada sidusrühmadele väärtuslikumaks¹⁸.

Parem väliskommunikatsioon

Audiitori teabeedastamise kohustused võidakse läbi vaadata, et parandada üldist teabevahetusprotsessi ning sellega parandada arvamust auditiga antava lisandväärtuse kohta. Näiteks Ühendkuningriik on hiljuti vaadanud läbi oma mudeli, et muuta audiitori aruanded konkreetsemaks ning kaalub nende muutmist informatiivsemaks. Prantsusmaa äriseadustikuga nõutakse, et audiitorid põhjendaksid avalikult oma auditiarvamust koos oma aruandega raamatupidamise aastaaruande kohta. See hõlmab nende hinnangut ettevõtja valikute või raamatupidamisarvestuse meetodite, oluliste või tundlike arvestushinnangute ning vajaduse korral sisekontrolli elementide kohta.

Samuti võib kaaluda, millises ulatuses tuleks üldist huvi pakkuvat teavet, mis on audiitoritele kättesaadav, edastada üldsusele. Selline teave võib olla näiteks ettevõtja puhul võimalikud tulevased riskid või sündmused, intellektuaalomandiga seotud riskid, ulatus, mil määral immateriaalne vara võiks olla negatiivselt mõjutatud jne.

Samuti on vaja kaaluda sidusrühmadele audiitori poolt teabe edastamise õiget aega ja sagedust. Sageli on väidetud, et audiitori arvamus on „ebapiisav ja tuli liiga hilja”.

Parem sisekommunikatsioon

Tagada tuleks korrapärane dialoog ettevõtja auditikomitee ja välisaudiitori, st vandeaudiitori, ning ka siseaudiitori vahel. See tagaks, et puuduvad lüngad üldises kaetuses nii vastavuse, riskide jälgimise kui ka varade, kohustiste, tulude ja kulude üksikasjalikus kontrolliga. Sellise teabevahetuse hea näite leiab Saksamaa õigusaktidest, millega nõutakse, et välisaudiitor esitaks nõukogule nn pikas vormis aruande. Selles aruandes, mis ei ole üldsusele kättesaadav, antakse võrreldes audiitori aruandega üksikasjalikum kokkuvõtte auditi faktiliste tähelepanekute kohta seoses tegevuse jätkuvuse eelduse ja seotud järelevalvesüsteemide, edasise arengu ja ettevõtjat ähvardavate riskide, oluliste asjaolude, eeskirjade eiramiste, kasutatud raamatupidamisarvestuse meetodite või „hägusate” tehingutega.

Selline intensiivsem dialoog ei tohiks siiski ohustada vandeaudiitori sõltumatust.

¹⁸ Rahvusvaheline Väärtpaberijärelevalve Organisatsioon (IOSCO) on soovitanud parandada audiitori aruannet eesmärgiga vähendada erinevust ootuste ja tegelikkuse vahel, vältida tehnilist erikeelt ning vaadata uuesti üle auditiarvamuste kahetine olemus. Audiitori arvamuste asjakohasuse parandamine on ka rahvusvahelise auditeerimis- ja kindlustusstandardite nõukogu (IAASB) järgmiste aastate päevakorras.

Ettevõtja sotsiaalne ja keskkonnaalne vastutus (CSR)

Ettevõtja sotsiaalne vastutus on põhimõte, mille kohaselt ettevõtjad lõimivad sotsiaal- ja keskkonnaküsimused vabatahtlikult oma äritegevusse ning suhetesse sidusrühmadega.

Selgemad aruandluseeskirjad aitavad paremini hinnata ELi ettevõtteid ning aitavad kaasa sellele, et ettevõtjad ja investorid pööravad rohkem tähelepanu säästvama arengu küsimustele.

Esitatud teabe piisava kvaliteedi ja usaldusväärsuse tagamiseks tuleks tõstatada küsimus selle kohta, kas esitatud teavet peaks sõltumatut kontrollima ning kas audiitorid peaksid selles osalema.

Audiitori volituste laiendamine

Auditites on seni suurel määral keskendunud möödunud perioodide teabele. Oluline on kaaluda, millises ulatuses peaksid audiitorid hindama ettevõtja esitatud tulevikku suunatud teavet ning arvestades audiitorite eelisjuurdepääsu olulisele teabele, millises ulatuses peaksid audiitorid ise esitama teavet ettevõtja majandus- ja finantsväljavaadete kohta. Viimane oleks eriti kohane „tegevuse jätkuvuse” kontekstis.

Tulevikku suunatud analüüse, vähemalt suurte börsil noteeritud äriühingute puhul on seni koostanud analüütikud ja reitinguagenduurid. Seega tuleks audiitori rolli selles suunas laiendada ainult juhul, kui sellega luuakse sidusrühmade jaoks tegelikku lisandväärtust.

Küsimused

- (4) Kas Teie arvates peaksid auditid andma kindlustunde ettevõtjate finantsolukorra kohta? Kas auditid täidavad seda eesmärki?
- (5) Kas selleks et viia ootused ja tegelikkus vastavusse ning täpsustada auditite rolli, tuleks kasutajatele paremini selgitada kasutatud auditi meetodeid?
- (6) Kas tuleks tugevdada „kutsealast skeptitsismi”? Kuidas seda saaks saavutada?
- (7) Kas tuleks täiendavalt käsitleda „märkus(t)ega” auditiaruandega kaasnevat negatiivset tajumust? Kui jah, siis kuidas?
- (8) Millist täiendavat teavet tuleks anda välistele sidusrühmadele ja kuidas?
- (9) Kas välisaudiitorite, siseaudiitorite ja auditikomitee vahel toimub piisav ja korrapärane arutelu? Kui ei, siis kuidas saaks seda suhtlust parandada?
- (10) Kas Teie arvates peaks audiitoritel olema roll selle teabe usaldusväärsuse tagamisel, mida ettevõtjad esitavad ettevõtja sotsiaalse vastutuse valdkonnas?
- (11) Kas audiitorid peaksid sidusrühmadele esitama teavet veelgi korrapärasemalt? Samuti, kas tuleks vähendada aasta lõpu ja auditiarvamuse vahele jäävat ajavahemikku?
- (12) Milliseid muid meetmeid võiks kavandada auditite väärtuse suurendamiseks?

2.2. Rahvusvahelised auditeerimise standardid (ISA)

Rahvusvaheline auditeerimise ja kindlustandvate töövõtude standardite komitee (IAASB) ja rahvusvaheline arvestusekspertide föderatsiooni (IFAC) nõukogu on välja töötanud rahvusvahelised auditeerimise standardid (ISA) ja rahvusvahelised kvaliteedikontrolli standardid (ISQS). Komisjon teeb koostööd oma peamiste rahvusvaheliste partnerite ja organisatsioonidega, et parandada standardeid väljatöötavate organite juhtimist ja vastutust.

IAASB vaatas ajavahemikul 2006–2009 nn „selguse projekti” raames põhjalikult läbi rahvusvahelised auditeerimise standardid ning täpsustas neid. Täpsustatud rahvusvahelised auditeerimise standardeid tuleks kohaldada esimest korda 2010. eelarveaasta auditite suhtes. Täpsustatud rahvusvahelisi auditeerimise standardeid võib käsitada võrreldes kuni 2009. aasta eelarveaastani teostatud auditite puhul kasutatud standarditega rangemana mitmes valdkonnas. Täpsustatud rahvusvahelised auditeerimise standardid võivad asjakohaselt võtta arvesse muutuseid auditi tõendusmaterjali olemuses seoses õiglase väärtuse arvestusmeetodi, hinnangutest ja tundlikest asjaoludest teavitamisega või seotud osapoolte vaheliste tehingute puhul kasutatava lähenemisviisiga.

Komisjon märgib, et 2009. aastal toimunud konsulteerimise¹⁹ tulemusena selgus, et ELi sidusrühmad toetavad rahvusvaheliste auditeerimise standardite vastuvõtmist ELi tasandil. Vastajate arvates ühised standardid täpsustatud rahvusvaheliste auditeerimise standardite ja rahvusvaheliste kvaliteedikontrolli standardite vormis aitaksid teostada ühtlustatud ja kvalitatiivseid auditeid, mis omakorda toetaksid finantsaruannete kvaliteeti ja usaldusväärsust. Mõni vastaja soovis, et tuleks teha veelgi tööd, et kohandada rahvusvahelised auditeerimise standardid väikeste ja keskmise suurusega ettevõtjate ning praktiseerijate vajadustele.

Enamik liikmesriike on täpsustatud rahvusvahelised auditeerimise standardid juba vastu võtnud või vastu võtmas ning neid kohaldavad ka peamised audiitorühingute võrgustikud. Need standardid on kehtestanud ka paljud kolmandad riigid, kuid mõned meie peamistest rahvusvahelistest partneritest ei ole seda teinud, nagu näiteks Ameerika Ühendriigid. Komisjon kaalub, millal ja kuidas kehtestada rahvusvahelised auditeerimise standardid ELis. Neid saaks kehtestada kas ühenduse siduvate või mittesiduvate õigusinstrumentidega.

Küsimused

- (13) Milline on Teie seisukoht rahvusvaheliste auditeerimise standardite kehtestamise kohta ELis?
- (14) Kas rahvusvahelised auditeerimise standardid tuleks muuta seaduslikult siduvaks kogu ELis? Kui jah, siis kas tuleks valida samaväärne kinnitamise viis nagu see, mis kehtib rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite (IFRS) kinnitamise puhul? Teise võimalusena, ning arvestades rahvusvaheliste auditeerimise standardite praegust laialdast kasutamist ELis, kas rahvusvaheliste auditeerimise standardite kasutamist tuleks mittesiduvate õigusinstrumentidega (soovitus, toimimisjuhend) veelgi soodustada?
- (15) Kas rahvusvahelisi auditeerimise standardeid tuleks veelgi kohandada, et need vastaksid väikeste ja keskmise suurusega ettevõtjate ja praktiseerijate vajadustele?

¹⁹ Vt kokkuvõtte konsulteerimise käigus laekunud kommentaaridest (märts 2010):
http://ec.europa.eu/internal_market/consultations/2009/isa_en.htm

3. AUDIITORÜHINGUTE VALITSEMINE JA SÕLTUMATUS

Nagu mitmetel kutsealadel, peavad audiitorühingud aktiivselt juhtima oma huvide konflikte. Siiski erinevalt mitmetest kutsealadest on audiitoritel kohustuslik roll; audit on seadusega nõutud. Selle eesmärk on nende investorite, laenuandjate ning ettevõtja vastaspoolte kohustuslik kaitsmine, kellel on omand või ärihuvi piiratud vastutusega äriühingutes. Sõltumatus peaks seega olema auditikeskkonna kangutamatu nurgakivi.

Kohustuslikku auditit käsitleva direktiiviga (2006/43/EÜ) (edaspidi „direktiiv”) nõutakse, et vandeaudiitorite suhtes kohaldatakse kutse-eetika standardeid, ning sätestatakse mitmed sõltumatust käsitlevad põhimõtted, alates käitumisaspektidest kuni küsimusteni seoses omandiõiguse, tasude, rotatsiooni või äriühingute valitsemisega (auditikomiteed). Kõnealused põhimõtted on üle võetud liikmesriikide õiguslikku keskkonda kas siseriiklike konkreetsete juhendite või siduvate põhimõtete kaudu, lisaks IFACi eetikakoodeksile²⁰.

Olenemata eespool osutatud õigusnormidest ja eetikakoodeksist, sooviks komisjon tugevdada audiitorite sõltumatust ning tegeleda huvide konfliktide küsimusega, mis on loomulik praegustes tingimustes, mida iseloomustavad sellised tunnused nagu auditeeritava ettevõtja poolt audiitorite määramine ja tasustamine, audiitorühingute rotatsiooni madal tase või see, et audiitorühingud osutavad lisaks audiitorteenustele ka muid teenuseid.

Audiitorite määramine ja tasustamine

Audiitorid määrab ja neile maksab üksus, keda on vaja auditeerida, ning seda osana erasektori pakkumismenetlusest. Süsteemis on hääreks asjaolu, et audiitor on vastutav auditeeritava ettevõtja aktsionäride ja muude sidusrühmade ees, kuigi audiitoritele maksab tasu auditeeritava ettevõtja. Komisjon kaalub sellise stsenaariumi teostatavust, mille kohaselt on audit üks kohustuslikest kontrollidest, mille korral määramine, tasustamine ning töövõtu kestus oleks pigem kolmanda isiku kohustus, kelleks võib-olla pigem reguleeriv asutus, kui ettevõtja ise²¹. Selline kontseptsioon võib olla eriti asjakohane suurte ettevõtjate ja/või süsteemsete finantseerimisasutuste finantsaruannete auditi puhul. Selle küsimuse analüüsimisel tuleks võtta arvesse ühelt poolt suureneva bürokraatia ohtu ning teiselt poolt võimalikku ühiskondlikku kasu tulenevalt silmnähtavalt sõltumatust määramisest.

Kohustuslik rotatsioon

Olukord, kus ettevõtja on määranud aastakümneid sama audiitorühingut, näib olevat vastuolus sõltumatuse soovitud standarditega²². Isegi juhul, kui „võtmetähtsusega auditeerimispartnerid” korrapäraselt vahetuvad, nagu direktiiviga on ette nähtud, säilib tuttavlikkuse oht.

²⁰ Rahvusvahelise arvestusekspertide föderatsiooni nõukogu väljatöötatud eetikakoodeksit kasutavad praktiseerijad võrdlusalusena, sest nende kutseala ühendus või äriühing soosib IFACi standardeid. Liikmesriikide tasandi reguleerivate asutuste poolt väljatöötatud koodeksid on üldjuhul rangemad kui IFACi koodeks.

²¹ Sellist mudelit ei ole siiski veel testitud (erandiks on Saksamaa ühistu- ja hoiupangad).

²² 2006. aastal teostatud uuringus märkisid enam kui pooled vastanud ettevõtjatest, et nad on kasutanud sama audiitorit oma äriühingus rohkem kui seitse aastat ning 31 % vastanutest ütlesid, et audiitorit ei ole vahetatud rohkem kui 15 aastat: üldine suundumus on, et mida suurem on auditeeritava ettevõtja, seda madalam on audiitori vahetamise määr. (London Economics'i uuring audiitorite vastutussüsteemide majandusliku mõju kohta, september 2006, tabel 22, lk 43: http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/liability/index_en.htm).

Seepärast tuleks kaaluda audiitorühingute – mitte üksnes auditeerimispartnerite – kohustuslikku rotatsiooni. Komisjon on teadlik väidetest seoses teadmiste kadumisega, mis tekib kohustusliku rotatsiooni tulemusena. Hoolimata sellest sooviks komisjon uurida sellise rotatsiooni poolt- ja vastuargumente, eelkõige silmas pidades auditituru objektiivsuse ja dünaamilisuse süvendamist ja säilitamist. Vältimaks seda, et partnerid vahetavad audiitorühinguid, et võtta endaga kaasa teatavaid kliente, tuleks rotatsioonieeskirjade vastuvõtmise korral eeskirjadega tagada, et rotatsioon toimub mitte ainult audiitorühingute, vaid ka partnerite puhul.

Auditivälised teenused

Puudub kogu ELi hõlmav keeld, millega takistada audiitoritel osutada auditeeritavatele klientidele auditiväliseid teenuseid. Vastavalt direktiivi artiklile 22 ei tuleks osutada audiitorteenuseid juhul, kui „objektiivne, mõistlik ja informeeritud kolmas isik järeldaks, et vandeaudiitori või audiitorühingu sõltumatus on ohustatud”. Seda reeglit kohaldatakse ka auditiväliste teenuste osutamisele. Seni on artiklit 22 erinevates ELi liikmesriikides rakendatud väga erinevalt. Näiteks Prantsusmaal on täielikult keelatud audiitoril osutada oma klientidele muid teenuseid peale audiitorteenuste ning on tugevalt piiratud audiitori võrgustiku liikmete võimalust osutada teenuseid auditeeritava üksuse kontserni liikmetele. Mitmes muus liikmesriigis on eeskirjad vähem piiravad ning see, et audiitorid osutavad oma auditiklientidele auditiväliseid teenuseid, on tavapärane nähtus^{23, 24}.

Komisjon sooviks uurida audiitorühingute poolt auditiväliste teenuste osutamise keelu tugevdamist. On võimalik, et selle tulemusena tekivad „puhtal kujul audiitorühingud”, mis on sarnased kontrolliüksustega. Kuna audiitorid esitavad sõltumatu arvamuse ettevõtjate finantsseisundi kohta, ei tohiks neil soovitatavalt olla auditeeritavas äriühingus mis tahes ärihuve.

Tasude struktuur

Ette võiks näha piirmäära selliste tasude osakaalule, mida audiitorühing võib üksikult auditikliendilt saada võrreldes ühingu audititulude kogusummaga,²⁵ ning samuti asjakohase avalikustamise. Kasulik oleks analüüsida selliste piirangute poolt- ja vastuargumente, eelkõige seoses nende kohaldamisega väikeste audiitorühingute suhtes.

Finantsaruannete avaldamine

Samuti tuleks kaaluda seda, kuidas saavutada suurem läbipaistvus audiitorühingu enda finantsaruannete puhul. Ülemaailmsete võrgustike puhul peaks läbipaistvus hõlmama kogu võrgustikku. Lisaks tasub uurida, kas selliste ühingute finantsaruandeid tuleks auditeerida ning arvestades võimalikku konflikti, mis tuleneb sellest, et auditeerijaks on konkurent, kas

²³ Tuleks märkida, et USA seaduste kohaselt on börsil noteeritud äriühingute audiitoritel keelatud osutada oma klientidele mitmeid auditiväliseid teenuseid. See keeld peegeldub ELis USAs noteeritud äriühingutele auditiväliste teenuste osutamise puhul.

²⁴ Siiski on seoses sellega Ühendkuningriigi finantsaruandluse nõukogu hiljuti avaldanud konkreetsed tähelepanekud – finantsaruandluse nõukogu auditikontrolli üksuse pressiteade POB PN 60, 14. september 2010.

²⁵ Näiteks: IFACi eetikakoodeksi punktis 290.222 on sätestatud, et avaliku huviga üksuse audiitor avalikustab oma kliendi juhul, kui sellelt kliendilt saadavad tasud moodustavad rohkem kui 15 % kõigist ühingu saadavatest tasudest.

selliseid auditeid peaksid teostama organid, kes auditeerivad avaliku sektori asutuste aruandeid liikmesriigi või isegi Euroopa tasandil.

Organisatsioonilised nõuded

Audiitorühingud peaksid tugevdama oma äriühingu üldjuhtimist ning organisatsioonilisi nõudeid, et veelgi vähendada huvide konflikte ja tugevdada oma sõltumatust. Inspiratsiooni võiks otsida määrusest reitinguagentuuride kohta²⁶. Veel võiks vaadata audiitorühingute juhtimiskodeksit, mis hiljuti kehtestati Ühendkuningriigis²⁷. Koodeksiga kehtestatakse muu hulgas põhimõte, et audiitorühingud peaksid määrama oma valitsemisstruktuuri sõltumatud tegevjuhtkonda mittekuuluvad isikud ning et audiitorühingute aktsionärid peaksid pidama dialoogi audiitorühingutega, et parandada vastastikust teabevahetust ja mõistmist.

Omandiõigust käsitlevate eeskirjade ja partnerlusmudeli läbivaatamine

Praegu nõutakse direktiiviga, et audiitoritele kuuluks audiitorühingus enamus hääleõigusest ja juhatuses enamik kontrollist²⁸. Komisjon arvab, et nende sätete aluspõhimõtted tuleks läbi vaadata²⁹.

Audiitorühingud on seni tegutsenud partnerlusmudeli alusel (organiseerunud kas partnerluse või piiratud vastutusega äriühinguna). Arvestades, et mõni suur ettevõtja on märkimisväärselt kasvanud nii mahus, kui muutunud ka keerukamas, on siiski ebaselge, kas isegi ühel süsteemsel ühingul on piisavalt vahendeid, et täita võimalikke nõudeid. Seepärast tasub uurida alternatiivseid struktuure, mis võimaldaksid audiitorühingutel kaasata kapitali muudest allikatest. Nende alternatiivsete struktuuridega tuleks sisse seada kaitseabinõud (nt juhtimise puhul) tagamaks, et välised omanikud ei sekku audititöösse.

Selline muudatus võiks aidata ka mittesüsteemsetel audiitorühingutel saada juurdepääsu suuremale kapitalimahule ning võimaldada neil suurendada oma võimekust ja kasvada kiiremini.

Kontsernide auditid

Mitmes jurisdiktsioonis tegutsevate suurte kontsernide auditeid teostavad tavalised suured ülemaailmsed võrgustikud, sest sellised auditid eeldavad suuri ressursse. Komisjon jagab mitmete auditid järelevalveorganite muret kogu maailmas, kes leiavad, et kontserni audiitori rolli on vaja tugevdada. Vaja on kehtestada kord, mis võimaldab kontserni audiitoril täita oma rolli ja kohustusi. Kontserni audiitoritel peaks olema juurdepääs kõigi kontserni allüksusi kontrollivate audiitorite aruannetele ja muudele dokumentidele. Kontserni audiitorid peaksid olema kaasatud auditid kogu protsessi ning neil peaks olema sellest selge ülevaade, et nad saaksid toetada ja kaitsta kontserni auditid arvamust.

Küsimused

²⁶ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus (EÜ) nr 1060/2009, 16. september 2009, reitinguagentuuride kohta.

²⁷ *Audit Firm Governance Code of the FRC and Institute of Chartered Accountants in England and Wales* (ICAEW), jaanuar 2010.

²⁸ Kohustuslikku auditit käsitleva direktiivi 2006/43/EÜ artikkel 3.

²⁹ Üldsusega konsulteerimine seoses audiitorühingute kontrollstruktuuridega ja nende mõjuga audititule, juuli 2009: http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/market/index_en.htm.

- | | |
|------|---|
| (16) | Kas on vastuolu selles, et audiitori määrab ja teda tasustab auditeeritav üksus? Millist alternatiivset korda Te soovitaksite? |
| (17) | Kas audiitori määramine kolmanda isiku poolt oleks teatavatel juhtudel õigustatud? |
| (18) | Kas audiitorühingute jätkuv töövõtt peaks olema ajaliselt piiratud? Kui jah, mis peaks olema audiitorühingu töövõtu maksimaalne pikkus? |
| (19) | Kas audiitorühingutel tuleks keelata auditiväliste teenuste osutamine? Kas sellist keeldu tuleks kohaldada kõigi ühingute ja nende klientide suhtes või peaks seda tegema vaid teatavat liiki asutuste puhul, nagu näiteks süsteemsed finantseerimisasutused? |
| (20) | Kas peaks olema reguleeritud selliste tasude maksimaalne määr, mida audiitorühing võib saada ühelt kliendilt? |
| (21) | Kas tuleks kehtestada uued eeskirjad seoses audiitorühingute finantsaruannete läbipaistvusega? |
| (22) | Milliseid täiendavaid meetmeid võiks ette näha seoses audiitorühingute valitsemisega, et suurendada audiitorite sõltumatust? |
| (23) | Kas tuleks analüüsida alternatiivseid struktuure, et audiitorühingud saaksid kaasata kapitali välisallikatest? |
| (24) | Kas Te toetate seoses kontserni audiitoritega tehtud soovitusi? Kas Teil on muid mõtteid selle teema kohta? |

4. JÄRELEVALVE

Avaliku sektori järelevalvesüsteemidel on audiitorühingute järelevalves keskne roll. Järelevalvesüsteemid peaksid olema korraldatud viisil, et vältida mis tahes huvide konflikte auditi kutsealaga. Tagamaks kõigi liikmesriikide järelevalvesüsteemide täielik sõltumatus auditi kutsealast, võiks tugevdada kehtivaid eeskirju.

Euroopas audiitorühingute järelevalvet tuleb teostada integreeritumalt, mis eeldab tihedamat koostööd riiklike auditi järelevalvesüsteemide vahel. Üks võimalus oleks muuta audiitorite järelevalveasutuste Euroopa eksperdirühm (EAOB) nn „Lamfalussy raamistiku 3. tasandi komiteeks”. Seda liiki komitee tegutseb praegu väärtpaberite, kindlustuse ja panganduse valdkonnas (Euroopa Väärtpaberiturujärelevalve Komitee (CESR), Euroopa Kindlustus- ja Tööandjapensionide Järelevalve Asutus (CEIOPS) või Euroopa Pangandusjärelevalve Komitee (CEBS)). Selline komitee võiks tugevdada koostööd Euroopa tasandil ja edendada eeskirjade kohaldamise lähenemist ning tagada audiitorühingute kontrolli puhul ühise lähenemisviisi. Komitee võiks anda komisjonile auditi küsimustes olulisi nõuandeid. Teine võimalus oleks luua uus Euroopa järelevalveasutus³⁰ või lõimida auditialased küsimused ühte järelevalveasutusse, mis luuakse finantsjärelevalvet käsitlevate komisjoni ettepanekute alusel ning milles hiljuti nõukogu ja parlament jõudsid kokkuleppele.

³⁰ Iga uue komitee või järelevalveasutuse loomise kaalumisel on seda vaja hinnata ka seoses mõjuga ELi eelarvele.

Praegu ei teostata järelevalvet piiriüleste juhtorganite üle, mis katavad auditi võrgustiku tegevusi eri liikmesriikides; liikmesriigi tasandil teostatakse järelevalvet ainult võrgustiku iga „siseriikliku“ osa üle. Tuleks tegeleda küsimusega, mis on seotud Euroopa audiitorvõrgustike ja siseriikliku järelevalve omavahelise sobimatusega. Rahvusvaheliste audiitorvõrgustike järelevalve võiks toimuda Euroopa tasandil sarnaselt sellele, mis hiljuti pakuti välja reitinguagentuuride puhul³¹.

Komisjoni arvates on vaja tugevdada ka reguleerivate asutuste ja audiitorite vahelist dialoogi. See dialoog peaks olema kahe-suunaline protsess, mille kohaselt ka järelevalveasutused teavitavad audiitoreid konkreetsetest probleemsetest valdkondadest. Konkreetselt finantseerimisasutuste ja investeerimisteenuste osutamise puhul on ELi õiguse kohaselt audiitorid kohustatud viivitamata teavitama pädevaid asutusi mis tahes asjaolust või otsusest, mis võib põhjustada olulist seaduste rikkumist, mõjutada ettevõtja suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana või anda põhjust märkustega auditaruandeks³². Investeerimisühingute audiitoritelt nõutakse, et nad esitaksid igal aastal pädevatele asutustele aruande mitmete asjaolude kohta³³. Komisjonil puudub teave selle kohta, kas seda sätet on kriisi ajal tegelikult kohaldatud ning kas selline audiitorite aruandlus pädevatele asutustele leidis aset üksikjuhtudel³⁴. Komisjon sooviks arutada seda, kas teabevahetus audiitorite ja väärtpaperiturgu reguleeriva asjakohase asutuse vahel tuleks muuta kõigile suurtele või börsil noteeritud äriühingutele kohustuslikuks; eraldi võiks kaaluda ka teabevahetust asjaomaste ametiasutustega äriühingutes esineva pettuse korral.

Küsimused

- (25) Millised meetmed tuleks ette näha, et veelgi parandada audiitorühingu järelevalve valdkonnas integratsiooni ja koostööd ELi tasandil?
- (26) Kuidas oleks võimalik suurendada konsulteerimist ja teabevahetust suurte börsiettevõtete audiitori ja reguleeriva asutuse vahel?

5. KONTSENTRATSIOON JA TURU STRUKTUUR

Börsil noteeritud äriühingute auditite turg on peamiselt hõivatud nn suure neliku audiitorühingute poolt³⁵. Saadud tulude või tasude alusel on suure neliku audiitorühingute turuosa noteeritud äriühingute puhul kokku enamikes ELi liikmesriikides üle 90 %³⁶. Sisenemine sellesse auditituru ülemisse segmenti on osutunud väga raskeks mitmele keskmise tasandi audiitorühingule, hoolimata nende suutlikkusest tegutseda rahvusvahelisel audititurul.

Sellise kontsentratsiooniga võib kaasneda süsteemse riski kuhjumine ning „süsteemse ühingu“ või „süsteemsed mõõtmed“ saavutanud ühingu⁵ kokkuvarisemine võib häirida kogu turgu.

³¹ Euroopa parlamendi ja nõukogu määrus, millega muudetakse määrust (EÜ) nr 1060/2009 reitinguagentuuride kohta, KOM(2010) 289 (lõplik).

³² 21. aprilli 2004. aasta direktiivi (finantsinstrumentide turgude kohta) artikkel 55. 14. juuni 2006. aasta direktiivi 2006/48/EÜ (krediitiasutuste asutamise ja tegevuse kohta) artikkel 53.

³³ 10. augusti 2006. aasta rakendusdirektiivi 2006/73/EÜ artikkel 20.

³⁴ Komisjoni talituste töödokument (mis on lisatud rohelisele raamatule – Äriühingu üldjuhtimine finantsasutustes ja tasustamispoliitika) SEK (2010) 669, lk 33, punkt 6.1.1.

³⁵ Deloitte & Touche, Ernst & Young, PricewaterhouseCoopers ja KPMG.

³⁶ London Economics'i uuring audiitorite vastutussüsteemide majandusliku mõju kohta, september 2006, tabel 5, lk 22-23: http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/liability/index_en.htm.

Turg näib olevat teatud segmentide puhul liiga kontsentreeritud ning ei paku klientidele piisavalt valikut oma audiitorite valimisel.

Lisaks sellele näib suure börsil noteeritud äriühingu audiitoriks olemine olevat hea maine märk; selline positiivne seos aitaks seega suurtel ühingutel veelgi kindlustada olulisi auditi töövõtte ning nii süvendaks dünaamika puudumist turul.

Samas ei saa suurde nelikusse mittekuuluvad audiitorühingud jätkuvalt suurimatelt ettevõtjatelt piisavalt tunnustust nende võimekuse eest. Näib, et ka lepingutingimustes esineb „ainult suur nelik” nõudeid, mille on mõnikord finantseerimisasutused kehtestanud ettevõtjatele näiteks laenuandmise tingimusena.

Komisjonil soovib seepärast kaaluda järgmiseid meetmeid.

Ühisauditid / auditi konsortsium

Ühisauditid kui sellised on kehtestatud ainult Prantsusmaal, kus börsil noteeritud äriühingud peavad määrama kaks erinevat audiitorühingut, kes jagavad audititööd ja ühiselt allkirjastavad auditiaruande. Seda tava tuleks siiski arendada edasi, et muuta turg dünaamilisemaks, et keskmise tasandi mittesüsteemsed audiitorühingud saaksid muutuda aktiivseteks osalejateks suurte korporatsioonide auditite turusegmenDis, mis seni on osutunud peaaegu võimatuks. Soodustamaks teiste osalejate ilmumist ning väikeste ja keskmise suurusega audiitorühingute kasvu, võiks komisjon kaaluda kehtestada sellise audiitorühingu konsortsiumi kohustuslikku moodustamist, millesse kuuluks vähemalt üks mittesüsteemne audiitorühing suurte ettevõtjate auditite teostamiseks. Sellise konsortsiumi loomisel tuleks kindlaks määrata nii selged vastutussuhted üldise auditiarvamuse eest kui ka vaidluste lahendamise / avalikustamise mehhanism arvamuste erinevuste puhul konsortsiumi liikmete vahel.

„Ühisauditi” kontseptsioon võiks olla ka üks viis leevendada häireid audititurul juhul, kui ühel suurtest audiitorvõrgustikest tekib maksevõimetus.

Audiitorite kohustuslik rotatsioon ja pakkumuse uuesti esitamine

Kohustusliku rotatsiooniga saab mitte üksnes tugevdada audiitorite sõltumatust, nagu eespool osutatud; vaid see võiks toimida ka katalüsaatorina, et suurendada auditituru dünaamilisust ja suutlikkust. Võiks ette näha audiitorühingu/konsortsiumi kohustusliku rotatsiooni teatava ajavahemiku järel. Vältimaks seda, et partnerid vahetavad audiitorühinguid, et võtta endaga kaasa teatavaid kliente, tuleks rotatsioonieeskirjadega tagada, et rotatsioon toimub mitte ainult audiitorühingute, vaid ka partnerite puhul. Sellise kohustusliku rotatsiooniga peaks kaasnema kohustuslik pakkumiste esitamine, mille puhul audiitori määramise aluseks olev kriteerium on täiesti läbipaistev. Kõigis pakkumismenetlustes peaksid olema peamised valikukriteeriumid kvaliteet ja sõltumatus. Kui mis tahes aastal toimuks peamiste börsil noteeritud äriühingute audititest ainult väga väikese osa puhul avatud ja õiglane pakkumismenetlus, oleks turu dünaamilisemaks muutmise katsete mõju piiratud.

Tegelemine eelarvamusega, et „suur nelik on parim”

Turu ülemise segmendi konsolideerimise tulemusena näib, et kui määratakse äriühingu audiitoriks suure neliku audiitorühing, kaasneb sellega kõrgem „kindlustunde” tase. Sellest olenemata sooviks komisjon välja selgitada seda, kui suure osa sellest saab omistada

„ettekujutusele” ja mil määral on selline maine tegelikult põhjendatud. Sellist hindamist hõlbustab kontrollide läbipaistev aruandlus, nagu see praegu toimub Ühendkuningriigis³⁷.

Komisjon otsib ka võimalust tegeleda lepingutingimuste küsimusega, millele mitteametlikult viidatakse kui „ainult suur nelik” tingimused³⁸. Üks võimalus, mida kaaluda, võiks olla audiitorühingutele Euroopa kvaliteeditõendi loomine, millega ametlikult tunnustatakse audiitorühingu suutlikkust teostada suurte börsil noteeritud äriühingute auditeid.

Situatsiooniplaan

Situatsiooniplaani arutamiseks teeb komisjon koostööd liikmesriikide, audiitorühingute ja muude sidusrühmadega, sealhulgas rahvusvahelistel foorumitel. Selline plaan peaks võimaldama kriiside kiiret lahendamist süsteemse audiitorühingu kadumise korral, vältima häiret audiitorteenuste osutamises ning vältima riski edasist struktuurset kuhjumist turul.

Seoses situatsiooniplaaniga tuleb märkida, et konsortsiumi moodustamisel võib olla oluline roll. Näiteks konsortsiumi ühe liikme kadumise korral, peaks „ellujäänud” audiitorühing olema suuteline tagama auditi jätkuvuse kuni „püsivama” korra kehtestamiseni.

Lähtudes pangandussektoris kaalutavast lähenemisviisist, tuleks ennetavalt analüüsida kriiside nõuetekohase lahendamise, sealhulgas likvideerimiskavade põhimõtteid, ning seda eelkõige süsteemsete audiitorühingute puhul.

Eelneva konsolideerumise ajendite ümberhindamine

Komisjon soovib analüüsida, millises ulatuses on suuremate ühingute konsolideerumisega kaasnenud uuendused auditi meetodites, mida eeldati; see on eriti asjakohane finantseerimisasutuste auditi kontekstis, sest selle tulemusena töötati välja suur arv tooteid ja protsesse, mis muutusid aja jooksul väga keerukateks.

Komisjonil oleks heameel saada arvamusi selle kohta, kas üldised aluspõhimõtted viimasel kahel aastakümnel toimunud suurte audiitorühingute konsolideerumise kohta on ikka veel asjakohased või on vaja need uuesti läbi mõelda. Lisaks sellele ning silmas pidades süsteemset riski, mida esindavad suured ülemaailmsed ühinged, ootab komisjon ka arvamusi, kas eelmistel aastakümnetel toimunud konsolideerumine tuleks „tagasi pöörata”.

Küsimused

- (27) Kas auditituru praegune struktuur kujutab endast süsteemset riski?
- (28) Kas Teie arvates võiks audiitorühingu konsortsiumi kohustuslik moodustamine, kuhu kuuluks vähemalt üks väiksem mittesüsteemne audiitorühing, olla katalüsaatoriks auditituru dünaamilisemaks muutmisel ning võimaldada väikestel ja keskmise suurusega ühingutel olulisemalt osaleda suuremate auditite turusegmendis?
- (29) Silmas pidades audititurgude struktuuri parandamist, kas Te nõustute kohustusliku rotatsiooni ja pakkumuste esitamisega kindlaksmääratud ajavahemiku järel? Milline peaks olema sellise ajavahemiku pikkus?

³⁷ Finantsaruandluse nõukogu auditikontrolli üksuse pressiteade POB PN 60, 14. september 2010.

³⁸ „Restrictive bank covenants keep Big four on top” (Christodoulou, 2010), *Accountancy Age*, 17. juuni 2010.

- | | |
|------|---|
| (30) | Kuidas tuleks tegeleda „suure neliku eelarvamusega”? |
| (31) | Kas Te nõustute, et situatsiooniplaanid, sealhulgas likvideerimiskavad, võiksid olla määrava tähtsusega süsteemsete riskide ja ühingu maksevõimetuse ohtudega tegelemisel? |
| (32) | Kas viimase kahe aastakümne jooksul toimunud suurte audiitorühingute konsolideerumise üldine põhjendus (st rahvusvaheline pakkumine, sünergia) on ikka veel asjakohane? Millistel asjaoludel võiks ette näha vastupidist? |

6. EUROOPA TURU LOOMINE

Hiljuti tehti edusamme liikmesriikide poolt direktiivi artikli 3 ülevõtmisega. Kõnealuse sättega antakse võimalus piiriüleseks omandiõiguseks audiitorühingutes. Peale seda, kui liikmesriigid hakkasid seda sätet rakendama, saavutas mõni suur võrgustik suurema integreerituse. Siiski säilivad mitmed tõkked Euroopa auditituru integreerimisel ning auditi kutseala esindajate piiriülese liikuvuse tase on ikka madal.

Reguleerimine liikmesriigi, Euroopa ja rahvusvahelisel tasandil on põhjustanud keerukuse astme, mis takistab audiitorühingute piiriülest tegevust, eelkõige väikeste ja keskmise suurusega ühingute puhul. Sellise keerukuse tõttu ei ole ka väiksemad võrgustikud saanud kasvada ega siseneda suurte ettevõtjate auditite turule. Audiitorühingute väiksemate võrgustike arengut võib samuti takistada puudulik kooskõlastamine Euroopa ja rahvusvahelisel tasandil seoses avaliku sektori poolse järelevalvega ning kvaliteedi tagamise süsteemide puudumine.

Turu killustatust võivad põhjustada ka direktiivi teatavad sätted:

- direktiivi artikliga 3 nõutakse tunnustamist ja registrisse kandmist igas liikmesriigis, kus teenuseid hakatakse osutama;
- direktiivi artikliga 14 sätestatakse sobivustesti läbimine igas liikmesriigis selleks, et audiitor võiks teenuseid osutada.

Eespool osutatud nõuded erinevad üldistest eeskirjadest, mida kohaldatakse muude reguleeritud kutsealade suhtes,³⁹ ning takistavad üksikute audiitorite liikuvust.

Audiitorteenuste osutamise ühtne Euroopa turg võiks põhineda suuremal („maksimaalsel”) ühtlustamisel ja „audiitorite Euroopa loal”. See tähendaks üleeuroopalise registreerimise kehtestamist koos ühiste kutsekvalifikatsioonide nõuete ning ühiste valitsemise, omandiõiguse ja sõltumatuse eeskirjadega, mis oleks kohaldatavad kogu Euroopa Liidus. Kui audiitorite Euroopa järelevalvet tugevdataks vastavalt 4. osas kirjeldatule, siis üks võimalus, mida veelgi uurida, võiks olla nõuda, et audiitorid ja nende registreerimine viia ühe reguleeriva asutuse järelevalve alla viisil, mida hiljuti soovitati reitinguagentuuride puhul⁴⁰. Selline süsteem võiks suurendada konkurentsi suurte auditite turul, sest see lihtsustaks Euroopa audiitorvõrgustike arengut ja vähendaks kulusid, mis tekivad audiitorteenuste üleeuroopalise osutamisega.

³⁹ Direktiivis 2005/36/EÜ (kutsekvalifikatsioonide kohta) ja teenuste direktiivis 2006/123/EÜ sätestatud eeskirjad.

⁴⁰ Euroopa parlamendi ja nõukogu määrus, millega muudetakse määrust (EÜ) nr 1060/2009 reitinguagentuuride kohta, KOM(2010) 289 (lõplik).

Küsimused

- (33) Mis on Teie arvates parim viis suurendada auditi kutseala esindajate piiriülest liikuvust?
- (34) Kas Te nõustute „maksimaalse ühtlustamisega” koos ühtse Euroopa loa loomisega audiitoritele ja audiitorühingutele? Kas Teie arvates tuleks seda kohaldada ka väiksemate audiitorühingute suhtes?

7. LIHTSUSTAMINE: VÄIKESED JA KESKMISE SUURUSEGA ETTEVÕTJAD JA PRAKTISEERIJAD

7.1. Väikesed ja keskmise suurusega ettevõtjad (VKEd)

Kuigi väikesed ja keskmise suurusega ettevõtjad saavad auditist kasu tänu finantsteabe suuremale usaldusväärsusele, on kindlaks tehtud, et kohustuslikud auditid on võimalik halduskoormuse allikas. Tuleks teha tõsisid pingutusi, et luua VKEde auditile eri keskkond. Need võiksid sisaldada järgmist:

- vältida kohustuslike auditite teostamist VKEde puhul;
- teine võimalus oleks, juhul kui liikmesriigid tahavad säilitada teatavat kindlust, kehtestada uut liiki kohustuslik teenus, mis on kohandatud VKEde vajadustele, näiteks „piiratud audit” või „kohustuslik ülevaatus”, mille korral audiitorid teostaksid piiratud protseduure, et avastada veast või pettusest põhjustatud väärkajastamisi. Piiratud ülevaatus väikeettevõtjate puhul kasutatakse Eestis ja Taani kaalub selle kasutuselevõttu. Ka Šveits kasutab sellist meetet; USAs on piiratud ülevaatus üldiselt aktsepteeritud;
- 3. osas kirjeldatud auditiväliste teenuste osutamise keelustamise korral võiks kaaluda grupierandi kehtestamist, et juhul kui asjakohased kaitsemehhanismid on rakendatud, võiks VKE audiitor jätkata sellele ettevõtjale teatavate auditiväliste teenuste osutamist – nt abistamine laenu saamisel, maksudeklaratsioonide, palgakulude või isegi raamatupidamisarvestusega.

7.2. Väikesed ja keskmise suurusega praktiseerijad

Väikesed ja keskmise suurusega praktiseerijad tunnevad, et nad on keskkonnas, mille reguleerituse tase üha suureneb ning mis ei pruugi sobida kokku nende tegevuse või nende VKEdest klientide otseste vajadustega. Tagamaks selliste ühingute arenguks vajalikud tingimused, võiks eespool osutatud „piiratud audit” või „kohustusliku ülevaatusega” kaasneda proportsionaalsed eeskirjad kvaliteedikontrolli ja auditi valdkonda reguleerivate asutuste poolse järelevalve kohta. See võimaldaks väikestel ja keskmise suurusega praktiseerijatel vähendada oma halduskulusid ning samal ajal aitaks neil osutada oma klientidele paremat teenust.

Küsimused

- (35) Kas Te eelistaksite VKEde finantsaruannete puhul auditist madalama tasemega teenust (nn „piiratud audit” või „kohustuslik ülevaatus”) kohustuslikule auditile? Kas selline teenus peaks olema tingimuslik ja sõltuma sellest, kas raamatupidamisaruanded koostas nõuetekohase kvalifikatsiooniga (üksuse sisene või väline) arvestusekspert?

- | | |
|------|--|
| (36) | Kas tuleks kehtestada „grupierand” seoses auditiväliste teenuste mis tahes tulevase võimaliku keelustamisega VKEdest klientide teenindamisel? |
| (37) | Kas „piiratud auditi” või „kohustusliku ülevaatusega” peaks kaasnema vähem koormavad sisemise kvaliteedikontrolli eeskirjad ja järelevalveasutustepoolne järelevalve? Kas Te saaksite tuua näiteid, kuidas seda saaks praktikas rakendada? |

8. RAHVUSVAHELINE KOOSTÖÖ

Rahvusvahelise koostöö puhul audiitorühingute järelevalve valdkonnas nähakse direktiiviga ette alus tihedaks koostööks auditi järelevalve organitega kolmandates riikides.

Esimene samm rahvusvahelises koostöös on vastastikuse usalduse loomine auditidokumentide vahetamise kaudu Euroopa järelevalveorganite ning kolmandate riikide vastaspoole vahel. Selline auditidokumentide vahetamine eeldab komisjoni otsust ning liikmesriikide ja Euroopa Parlamendi nõusolekut, millega kinnitatakse, et kolmandate riikide süsteemid kaitsevad adekvaatselt ametialaseid ja isikuandmeid. Liikmesriikide ametiasutused võivad sõlmida kokkuleppeid auditidokumentide vahetamiseks oma vastaspooltega neis kolmandates riikides, kelle järelevalvesüsteemid on tunnistanud „adekvaatseks”. Pärast käesoleval aastal vastuvõetud komisjoni otsuseid asutuste adekvaatsuse kohta on võimalik selliseid kokkuleppeid sõlmida koostöö puhul Austraalia, Kanada, Jaapani, Šveitsi ja Ameerika Ühendriikide auditi järelevalve organitega.

Teine samm oleks vastastikune usaldus liikmesriikide ja nende kolmandate riikide vahel, kellel on samaväärsed sätted sellistes valdkondades nagu audiitorühingute kontroll. Liikmesriikide ja Euroopa Parlamendi nõusolekul on komisjon praegu võtmas vastu otsust, et määrata kindlaks, millised kolmandad riigid on ELiga samaväärsed. Vastastikune usaldus võimaldaks ülemaailmsete audiitorühingute tõhusamat ja mõjusamat järelevalvet. Samuti väldiks see piiriüleste ühingute järelevalve puhul rahvusvahelisel tasandil tegevuse dubleerimist.

Nagu eespool osutatud, vajab tähelepanu mitmes jurisdiktsioonis tegutsevate suurte kontsernide audiitorite järelevalve. Lisaks mis tahes korrale, mis tuleb kehtestada, et kontserni audiitor saaks täita oma rolli ja kohustusi, arutab komisjon oma rahvusvaheliste partneritega seda, milliseid muid meetmeid tuleks ülemaailmsel tasandil võtta kontserni auditite ja ülemaailmsete audiitorvõrgustike järelevalveks.

Küsimused

- | | |
|------|--|
| (38) | Millised rahvusvahelised koostöömeetmed võiksid Teie arvates parandada auditi valdkonna ülemaailmsete osalejate üle teostatava järelevalve kvaliteeti? |
|------|--|

9. JÄRGMISED SAMMUD

Üldsusega konsulteerimine seoses käesoleva rohelise raamatuga toimub kuni **8. detsembrini 2010**. Arvamused tuleks saata aadressil: markt-greenpaper-audit@ec.europa.eu. Saadud tagasiside avaldatakse siseturu ja teenuste peadirektoraadi veebisaidil, välja arvatud juhul, kui saatja taotleb vastupidist; sellel veebisaidil avaldatakse ka tagasiside aruanne, mis on kokkuvõtte konsulteerimise vastustest. Oluline on tutvuda käesolevale rohelisele raamatule lisatud isikuandmete kaitse põhimõtetega, milles selgitatakse, kuidas teie isikuandmeid ja arvamusi käsitletakse.

Komisjon korraldab kõrgetasemelise konverentsi **10. veebruaril 2011**. Konverentsi eesmärk on arutleda käesoleva rohelise raamatu ja selle konsulteerimise peamiste järelduste üle kõigi sidusrühmadega ning analüüsida võimalikke edasisi arenguid. Pärast konsulteerimise etapi lõppu teavitab 2011. aastal komisjon kõigist asjakohastest järeelmeetmetest ja ettepanekutest.