

31984L0253

L 126/20

ÚŘEDNÍ VĚSTNÍK EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ

12.5.1984

OSMÁ SMĚRNICE RADY
ze dne 10. dubna 1984,
založená na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy, o schvalování osob pověřených prováděním povinného
auditu účetních dokumentů

(84/253/EHS)

RADA EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ,

vzhledem k tomu, že uvedená směrnice byla doplněna směrnicí 83/349/EHS⁽⁵⁾ o konsolidovaných účetních závěrkách;

s ohledem na Smlouvu o založení Evropského hospodářského společenství, a zejména na čl. 54 odst. 3 písm. g) této smlouvy,

vzhledem k tomu, že je třeba harmonizovat kvalifikaci osob, které jsou oprávněny k provádění povinného auditu účetních dokumentů; že je třeba zabezpečit, aby tyto osoby byly nezávislé a bezúhonné;

s ohledem na návrh Komise⁽¹⁾,

vzhledem k tomu, že je nutné na základě zkoušky odborné způsobilosti zajistit vysokou úroveň teoretických znalostí nezbytných k provádění povinného auditu účetních dokumentů, jakož i schopnost využívat těchto znalostí při praktickém provádění tohoto auditu;

s ohledem na stanovisko Evropského parlamentu⁽²⁾,

s ohledem na stanovisko Hospodářského a sociálního výboru⁽³⁾,

vzhledem k tomu, že členské státy by měly mít pravomoc úředně schvalovat osoby, které nesplňují všechny požadované podmínky týkající se teoretického vzdělání, které se však touto profesní činností, jež jim přináší dostatečné zkušenosti z oblasti financí, práva a účetnictví, zabývají dlouhá léta a které úspěšně složí zkoušku odborné způsobilosti;

vzhledem k tomu, že podle směrnice 78/660/EHS⁽⁴⁾ musí být audit u ročních účetních závěrek některých forem společností prováděn jednou nebo více osobami, které jsou k tomu oprávněny, a pouze společnosti uvedené v článku 11 uvedené směrnice mohou být osvobozeny od povinnosti auditu;

vzhledem k tomu, že členské státy by měly mít také pravomoc přijímat přechodná opatření ve prospěch odborníků;

⁽¹⁾ Úř. věst. C 112, 13.5.1978, s. 6, Úř. věst. C 317, 18.12.1975, s. 6.

⁽²⁾ Úř. věst. C 140, 5.6.1979, s. 154.

⁽³⁾ Úř. věst. C 171, 9.7.1979, s. 30.

⁽⁴⁾ Úř. věst. L 222, 14.8.1978, s. 11.

⁽⁵⁾ Úř. věst. L 193, 18.7.1983, s. 1.

vzhledem k tomu, že členské státy budou moci úředně schvalovat jak fyzické osoby, tak auditorské společnosti, které mohou být právníckými osobami anebo jinými společnostmi nebo sdruženími;

vzhledem k tomu, že fyzické osoby provádějící povinný audit účetních dokumentů jménem takové auditorské společnosti musí splňovat podmínky této směrnice;

vzhledem k tomu, že členský stát bude moci úředně schválit osoby, které v zahraničí získají kvalifikaci rovnocennou kvalifikaci předepsané touto směrnicí;

vzhledem k tomu, že je třeba připustit, aby některý členský stát, jenž v okamžiku přijetí této směrnice uznává kategorie fyzických osob, které splňují podmínky uložené v této směrnici, ale jejichž úroveň zkoušky odborné způsobilosti je pod úrovní ukončeného vysokoškolského vzdělání, mohl i nadále za určitých podmínek a až do další koordinace poskytnout takovýmto osobám zvláštní úřední schválení k provádění povinného auditu účetních dokumentů společností a sdružení podniků omezené velikosti, pokud tento členský stát nevyužije možnosti osvobození od povinnosti sestavovat konsolidované účetní závěrky, které jsou dány směrnicemi Společenství;

vzhledem k tomu, že tato směrnice se nezabývá ani právem usazování ani volným pohybem služeb, pokud jde o osoby pověřené prováděním povinného auditu účetních dokumentů;

vzhledem k tomu, že uznávání úředního schválení osob z jiných členských států za účelem výkonu takového auditu bude zvlášť upraveno směrnicemi o přístupu k činnostem v oblasti financí, ekonomiky a účetnictví a o jejich výkonu, jakož i o volném pohybu služeb v uvedených oblastech,

PŘIJALA TUTO SMĚRNICI:

ODDÍL I

Oblast působnosti

Článek 1

1. Koordinační opatření stanovená touto směrnicí se použijí na vnitrostátní právní a správní předpisy týkající se osob pověřených

a) prováděním povinných auditu účetních závěrek společností a podniků a ověřováním souladu výročních zpráv s těmito ročními účetními závěrkami, jsou-li tento audit a toto ověřování nařízeny předpisy Společenství;

b) prováděním povinného auditu konsolidovaných účetních závěrek skupin podniků a ověřováním souladu výročních zpráv s těmito konsolidovanými účetními závěrkami, jsou-li tento audit a toto ověřování nařízeny předpisy Společenství.

2. Osoby uvedené v odstavci 1 mohou být, v závislosti na právních předpisech každého členského státu, buď osobami fyzickými, nebo právníckými, nebo mít jinou formu společnosti nebo sdružení (auditorskou společnost ve smyslu této směrnice).

ODDÍL II

Pravidla úředního schvalování

Článek 2

1. Povinný audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 smějí provádět pouze úředně schválené osoby.

Orgány členských států mohou schválit pouze

a) fyzické osoby, které splňují alespoň podmínky stanovené v článcích 3 až 19;

b) auditorské společnosti, které splňují alespoň tyto podmínky:

i) fyzické osoby provádějící povinný audit dokumentů uvedených v článku 1 jménem auditorské společnosti musí splňovat alespoň podmínky stanovené v článcích 3 až 19; členské státy mohou stanovit, že tyto osoby musí být také úředně schváleny;

ii) většinu hlasovacích práv musí držet fyzické osoby nebo auditorské společnosti splňující alespoň podmínky stanovené v článcích 3 až 19 s výjimkou čl. 11 odst. 1 písm. b); členské státy mohou stanovit, že tyto fyzické osoby nebo auditorské společnosti musí být také úředně schváleny. Ty členské státy, které takovou podmínku neukládají v okamžiku přijetí této směrnice, ji však nemusí ukládat, jsou-li všechny podíly v auditorské společnosti zapsány a mohou

být převedeny jen se souhlasem auditorské společnosti, anebo stanoví-li tak členský stát, se souhlasem příslušného orgánu;

- iii) většinu členů správního nebo řídicího orgánu auditorské společnosti musí tvořit fyzické osoby nebo auditorské společnosti splňující alespoň podmínky stanovené články 3 až 19; členské státy mohou stanovit, že tyto fyzické osoby nebo auditorské společnosti musí být také úředně schváleny. Je-li takový orgán tvořen pouze dvěma členy, musí tyto podmínky splňovat alespoň jeden z nich.

Aniž je dotčen čl. 14 odst. 2, musí být úřední schválení auditorské společnosti odvoláno, není-li splněna některá z podmínek uvedených v písmenu b). Členské státy mohou nicméně stanovit nanejvýš dvouletou lhůtu, v níž musí být splněny podmínky stanovené v písm. b) bodech ii) a iii).

2. Orgány členských států mohou být pro účely této směrnice profesní sdružení, pokud je vnitrostátní právo opravňuje k udělování úředního schválení ve smyslu této směrnice.

Článek 3

Orgány členského státu udělí úřední schválení jen osobám bezúhonným a neprovozujícím žádnou činnost, která je podle právních předpisů daného členského státu neslučitelná s povinným auditem dokumentů uvedeným v čl. 1 odst. 1.

Článek 4

Fyzická osoba může získat úřední schválení k provádění povinného auditu dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1, pouze pokud dosáhla úrovně vzdělání nutné pro přijetí na vysokou školu, absolvovala program teoretického a praktického vzdělávání a složila zkoušku odborné způsobilosti na vysokoškolské úrovni, pořádanou nebo uznávanou státem.

Článek 5

Zkouška odborné způsobilosti uvedená v článku 4 musí zaručit nezbytnou úroveň teoretických znalostí v oborech souvisejících s prováděním povinného auditu dokumentů uvedeným v čl. 1 odst. 1 a schopnost uplatnit takové znalosti v praxi.

Alespoň část této zkoušky musí být v písemné formě.

Článek 6

Zkouška zaměřená na prověření teoretických znalostí se musí týkat zejména těchto oblastí:

- a) — provádění auditu,
- analýza a kritické zhodnocení ročních účetních závěrek,
 - všeobecné účetnictví,
 - konsolidované účetní závěrky,
 - nákladové a provozní účetnictví,
 - vnitřní audit,
 - standardy týkající se sestavení ročních účetních a konsolidovaných účetních závěrek a metod oceňování rozvahových položek a výpočtu hospodářského výsledku,
 - právní předpisy a profesní standardy týkající se povinného auditu účetních dokumentů a osob provádějících tento audit;

b) jsou-li relevantní pro provádění auditu:

- právo obchodních společností,
- úpadkové právo,
- daňové právo,
- občanské a obchodní právo,
- pracovní právo a právo sociálního zabezpečení,
- informační a výpočetní systémy,
- podniková, všeobecná a finanční ekonomika,
- matematika a statistika,
- obecné zásady finančního řízení podniků.

Článek 7

1. Odchylně od článků 5 a 6 může členský stát stanovit, že osoba, která úspěšně složila vysokoškolskou nebo jinou rovnocennou zkoušku nebo která má vysokoškolský titul nebo rovnocennou kvalifikaci v jednom nebo více předmětech uvedených v článku 6, může být osvobozena od zkoušky teoretických znalostí z předmětů, kterých se taková zkouška nebo titul týkaly.

2. Odchylně od článku 5 může členský stát stanovit, že držitel vysokoškolského titulu nebo rovnocenné kvalifikace v jednom předmětu nebo více předmětech uvedených v článku 6 může být

osvobozen od zkoušky schopnosti praktického uplatnění teoretických znalostí takových předmětů, pokud absolvoval praxizačkončenou zkouškou nebo udělením diplomu, uznaných státem.

Článek 8

1. Aby byla zabezpečena schopnost uplatnit teoretické zkušenosti v praxi, jejíž ověření součástí předepsané zkoušky, musí osoba absolvovat alespoň tříletou odbornou praxi, mimo jiné při provádění auditu ročních účetních a konsolidovaných účetních závěrek nebo podobných finančních výkazů. Tato praxe musí alespoň ze dvou třetin probíhat u osoby úředně schválené podle práva členského státu v souladu s touto směrnicí; členské státy však mohou povolit, aby odborná praxe probíhala u osoby úředně schválené podle práva jiného členského státu a v souladu s touto směrnicí.

2. Členské státy zajistí, aby veškerá odborná praxe probíhala pod dohledem osob, které poskytují dostatečné záruky týkající se odborné přípravy uchazeče.

Článek 9

Členské státy mohou k provádění povinného auditu dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1, schválit osoby, které nesplňují podmínky stanovené v článku 4, prokáží-li,

- a) že po dobu patnácti let vykonávaly odborné činnosti, které jim umožnily získat dostatečné zkušenosti v oblasti financí, práva a účetnictví, a úspěšně složily zkoušku odborné způsobilosti podle článku 4, nebo
- b) že po dobu sedmi let vykonávaly odborné činnosti ve stejných oborech, a kromě toho absolvovaly odbornou praxi uvedenou v článku 8 a složily zkoušku odborné způsobilosti podle článku 4.

Článek 10

1. Členské státy mohou od délky odborné činnosti uvedené v článku 9 odečíst počet let teoretického vzdělávání v oborech uvedených v článku 6, bylo-li toto vzdělání zakončeno zkouškou

uznávanou státem. Toto období nesmí být kratší než jeden rok a od délky odborné činnosti nelze odečíst více než čtyři roky.

2. Délka odborné činnosti, stejně jako délka odborné praxe, nesmí být kratší než program teoretického a praktického vzdělávání požadovaný v článku 4.

Článek 11

1. Orgány členského státu mohou schválit osoby, které získaly část kvalifikace nebo celou kvalifikaci v jiném státě, splňují-li obě tyto podmínky:

- a) jejich kvalifikaci shledají příslušné orgány jako rovnocennou té, jež je požadována podle práva tohoto členského státu v souladu s touto směrnicí, a
- b) tyto osoby prokáží právnické znalosti požadované v daném členském státě pro provádění povinného auditu účetních dokumentů, uvedené v čl. 1 odst. 1. Orgány tohoto členského státu však nemusí toto prokázání požadovat, shledají-li právnické znalosti získané v jiném státě za dostačující.

2. Použije se článek 3.

Článek 12

1. Členský stát může v souladu s touto směrnicí považovat za úředně schválené odborníky, kteří byli úředně schváleni individuálními rozhodnutími příslušných orgánů tohoto členského státu před nabytím účinnosti předpisů uvedených v čl. 30 odst. 2.

2. Přijetí fyzické osoby za člena profesního sdružení uznaného státem, dává-li podle právních předpisů tohoto státu toto přijetí za člena sdružení právo provádět povinný audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1, může být považováno za úřední schválení individuálním rozhodnutím ve smyslu odstavce 1 tohoto článku.

Článek 13

Až do nabytí účinnosti předpisů uvedených v čl. 30 odst. 2 může členský stát v souladu s touto směrnicí považovat za úředně schválené ty odborníky, kteří nebyli úředně schváleni individuálními rozhodnutími příslušných orgánů, kteří však mají

v daném členském státě stejnou kvalifikaci jako osoby úředně schválené individuálními rozhodnutími a kteří provádějí ke dni úředního schválení povinný audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 jménem takových úředně schválených osob.

Článek 14

1. Členský stát může považovat za úředně schválené v souladu s touto směrnicí auditorské společnosti, které byly úředně schváleny individuálními rozhodnutími příslušných orgánů daného členského státu před nabytím účinnosti předpisů uvedených v čl. 30 odst. 2.

2. Podmínky stanovené v čl. 2 odst. 1 písm. b) bodech ii) a iii) musí být splněny ve lhůtě, která nesmí být stanovena delší než pět let ode dne nabytí účinnosti předpisů uvedených v čl. 30 odst. 2.

3. Fyzické osoby, které až do nabytí účinnosti předpisů uvedených v čl. 30 odst. 2 prováděly audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 jménem auditorské společnosti, mohou po tomto datu získat oprávnění k pokračování v této činnosti, i když nesplňují všechny podmínky uložené touto směrnicí.

Článek 15

Odborníci, kteří nebyli úředně schváleni individuálním rozhodnutím příslušných orgánů, avšak mají v některém členském státě oprávnění provádět povinný audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 a tuto činnost až do té doby skutečně vykonávali, mohou být až do uplynutí jednoho roku po nabytí účinnosti předpisů uvedených v čl. 30 odst. 2 úředně schváleni tímto členským státem v souladu s touto směrnicí.

Článek 16

Po dobu jednoho roku po nabytí účinnosti předpisů uvedených v čl. 30 odst. 2 mohou členské státy uplatňovat přechodná opatření ohledně odborníků, kteří po tomto dni budou mít i nadále právo ověřovat roční účetní závěrky některých forem společností nebo podniků, které nepodléhají povinnému auditu, avšak po zavedení nového povinného auditu by tuto činnost nemohli vykonávat, pokud by v jejich prospěch nebyla přijata zvláštní opatření.

Článek 17

Pro články 15 a 16 se použije článek 3.

Článek 18

1. Po dobu šesti let po nabytí účinnosti předpisů uvedených v čl. 30 odst. 2 mohou členské státy uplatňovat přechodná opatření ohledně osob již procházejících odborným nebo praktickým vzděláváním ke dni nabytí účinnosti uvedených předpisů, které by po ukončení svého vzdělávání nesplňovaly podmínky stanovené touto směrnicí a nemohly by z tohoto důvodu provádět povinný audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1, k čemuž byly připravovány.

2. Použije se článek 3.

Článek 19

Odborníci uvedení v člácích 15 a 16 nebo osoby uvedené v článku 18 mohou být odchýlně od článku 4 úředně schváleni pouze tehdy, shledají-li příslušné orgány, že jsou způsobilí provádět povinný audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 a že mají rovnocennou kvalifikaci jako osoby úředně schválené podle článku 4.

Článek 20

Členské státy, které nevyužijí možnosti dané čl. 51 odst. 2 směrnice 78/660/EHS a v nichž ke dni přijetí této směrnice mohou některé kategorie fyzických osob provádět podle vnitrostátních právních předpisů povinný audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 písm. a) této směrnice, mohou až do další koordinace povinného auditu účetních dokumentů zvlášť schválit pro provádění povinného auditu dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 písm. a) podnikům, které nepřekračují limity ve dvou ze tří kritérií stanovených v článku 27 směrnice 78/660/EHS, fyzické osoby, které jednájí vlastním jménem,

a) pokud splňují podmínky stanovené v člácích 3 až 19 této směrnice kromě toho, že úroveň zkoušky odborné způsobilosti může být nižší, než jak požaduje článek 4 této směrnice, a

b) již prováděly povinný audit této společnosti, dříve než překročila limity ve dvou ze tří kritérií stanovených v článku 11 směrnice 78/660/EHS.

Je-li však společnost součástí skupiny podniků podléhajících konsolidaci, která překračuje stanovené limity ve dvou ze tří kritérií uvedených v článku 27 směrnice 78/660/EHS, nesmějí tyto osoby v této společnosti provádět povinný audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 písm. a) této směrnice.

Článek 21

Členský stát, který nevyužije možnosti dané čl. 6 odst. 1 směrnice 83/349/EHS a v němž v okamžiku přijetí této směrnice mohou některé kategorie fyzických osob provádět podle vnitrostátních právních předpisů povinný audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 písm. b) této směrnice, může až do další koordinace povinného auditu účetních dokumentů zvláště schválit pro provádění povinného auditu osobu ve smyslu článku 20 této směrnice, pokud sdružení podniků podléhajících konsolidaci nepřekročí k rozvahovému dni mateřského podniku na základě jeho posledních ročních účetních závěrek limity u dvou ze tří kritérií uvedených v článku 27 směrnice 78/660/EHS, pokud je uvedená osoba oprávněna provádět povinný audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 písm. a) této směrnice ve všech podnicích, jichž se konsolidace týká.

Článek 22

Členský stát, který využije článek 20, může umožnit, aby odborná praxe osob uvedených v článku 8 mohla být vykonána pod dohledem osoby, která byla podle právních předpisů tohoto členského státu úředně schválena k provádění povinného auditu uvedených v článku 20.

ODDÍL III

Řádný výkon profese a nezávislost

Článek 23

Členské státy nařídí osobám úředně schváleným k provádění povinného auditu dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1, aby tento audit prováděly řádně a podle svého nejlepšího svědomí.

Článek 24

Členské státy nařídí, aby takové osoby neprováděly povinný audit, nejsou-li nezávislé podle právních předpisů členského státu, který audit nařizuje.

Článek 25

Články 23 a 24 se také použijí pro fyzické osoby, které splňují podmínky stanovené v člancích 3 až 19 a které provádějí povinný audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 jménem auditorské společnosti.

Článek 26

Členské státy zajistí, aby úředně schválené osoby podléhaly příslušným sankcím, neprovádějí-li audit v souladu s články 23, 24 a 25.

Článek 27

Členské státy zajistí, aby společníci a akcionáři úředně schválené auditorské společnosti a členové správního, řídicího a dozorčího orgánu takových společností, kteří osobně nesplňují podmínky stanovené v člancích 3 až 19 v daném členském státě, přinejmenším nezasahovali do provádění auditu způsobem, který by ohrozil nezávislost fyzických osob, které vykonávají audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 jménem auditorské společnosti.

ODDÍL IV

Zveřejňování informací

Článek 28

1. Členské státy zajistí, aby jména a adresy veškerých fyzických osob a auditorských společností úředně schválených pro provádění povinného auditu dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 byly přístupné veřejnosti.

2. Kromě toho musí každá úředně schválená auditorská společnost zpřístupnit veřejnosti

a) jména a adresy fyzických osob uvedených v čl. 2 odst. 1 písm. b) bodě i);

b) jména a adresy společníků nebo akcionářů auditorské společnosti a

c) jména a adresy členů správního nebo řídicího orgánu auditorské společnosti.

3. Je-li určité fyzické osobě povoleno provádět povinný audit dokumentů uvedených v čl. 1 odst. 1 u určité společnosti za podmínek uvedených v článcích 20, 21 a 22, použije se odstavec 1 tohoto článku. Je však nutno uvést kategorie společností nebo sdružení podniků, kde je takový audit povolen.

ODDÍL V

Závěrečná ustanovení

Článek 29

Kontaktní výbor zřízený článkem 52 směrnice 78/660/EHS

a) také podporuje, aniž jsou dotčeny články 169 a 170 Smlouvy, harmonizované uplatňování této směrnice pomocí pravidelných jednání, zejména o konkrétních obtížích vznikajících v souvislosti s jejím uplatňováním;

b) radí Komisi v případě potřeby ve věcech doplnění nebo změn této směrnice.

Článek 30

1. Členské státy uvedou v účinnost právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 1. ledna 1988. Neprodleně o nich uvědomí Komisi.

2. Členské státy mohou stanovit, že se předpisy uvedené v odstavci 1 použijí až od 1. ledna 1990.

3. Členské státy zajistí, aby byla Komise sdělena hlavních ustanovení vnitrostátních právních předpisů, které přijmou v oblasti působnosti této směrnice.

4. Členské státy rovněž zajistí, aby byly Komise sděleny seznamy zkoušek pořádaných nebo uznávaných podle článku 4.

Článek 31

Tato směrnice je určena členskými státy.

V Bruselu dne 10. dubna 1984.

Za Radu

předseda

C. CHEYSSON