

EL

EL

EL



ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Βρυξέλλες, 13.10.2010
COM(2010) 561 τελικό

ΠΡΑΣΙΝΗ ΒΙΒΛΟΣ

Πολιτική ελέγχου: Διδάγματα που αντλήθηκαν από την κρίση

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

1.	Εισαγωγή.....	3
2.	Ρόλος του ελεγκτή.....	6
2.1.	Πληροφορίες που παρέχουν οι ελεγκτές στα ενδιαφερόμενα μέρη.....	7
2.2.	Διεθνή ελεγκτικά πρότυπα (ISA).....	11
3.	Διακυβέρνηση και Ανεξαρτησία των Ελεγκτικών Γραφείων.....	12
4.	Εποπτεία.....	16
5.	Συγκέντρωση και διάρθρωση της αγοράς.....	17
6.	Δημιουργία Ευρωπαϊκής αγοράς	20
7.	Απλούστευση: Μικρομεσαίες επιχειρήσεις και επαγγελματίες.....	22
7.1.	Μικρομεσαίες επιχειρήσεις (ΜΜΕ).....	22
7.2.	Μικρομεσαίοι επαγγελματίες.....	22
8.	Διεθνής συνεργασία	23
9.	Επόμενα βήματα	24

ΠΡΑΣΙΝΗ ΒΙΒΛΟΣ

Πολιτική ελέγχου: Διδάγματα που αντλήθηκαν από την κρίση

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Τα μέτρα που θεσπίστηκαν στην Ευρώπη και αλλού αμέσως μετά τη χρηματοπιστωτική κρίση εστιάζτηκαν στην επείγουσα ανάγκη σταθεροποίησης του χρηματοπιστωτικού συστήματος¹. Ενώ ο ρόλος που διαδραμάτισαν οι τράπεζες, τα αμοιβαία κεφάλαια υψηλού κινδύνου, οι οργανισμοί αξιολόγησης της πιστοληπτικής ικανότητας, οι εποπτικές αρχές και οι κεντρικές τράπεζες αμφισβητήθηκε και αναλύθηκε σε βάθος κατ' επανάληψη, ελάχιστος λόγος έγινε μέχρι τώρα για το πώς θα μπορούσε να βελτιωθεί η λειτουργία του ελέγχου, ώστε να συμβάλει στην ενίσχυση της χρηματοπιστωτικής σταθερότητας. Το γεγονός ότι πολλές τράπεζες αποκάλυψαν τεράστιες ζημιές κατά τα έτη 2007 έως 2009 στις θέσεις που κατείχαν εντός και εκτός ισολογισμού προκαλεί το ερώτημα όχι μόνο πώς οι ελεγκτές μπόρεσαν να καταρτίσουν εκθέσεις ελέγχου των πελατών τους χωρίς επιφυλάξεις γι' αυτές τις περιόδους², αλλά και κατά πόσον είναι κατάλληλο και επαρκές το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο. Επομένως, ο ρόλος και το πεδίο εφαρμογής του ελέγχου θα πρέπει να συζητηθούν και να εξεταστούν περαιτέρω στο γενικό πλαίσιο της κανονιστικής μεταρρύθμισης της χρηματοπιστωτικής αγοράς.

Η Επιτροπή επιθυμεί να ηγηθεί αυτής της συζήτησης σε διεθνές επίπεδο και θα επιδιώξει στενή συνεργασία με τους παγκόσμιους εταίρους της στο πλαίσιο του Συμβουλίου Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας και της ομάδας G20. Ο έλεγχος, παράλληλα με την εποπτεία και την εταιρική διακυβέρνηση, θα πρέπει να συμβάλει ουσιαστικά στη χρηματοπιστωτική σταθερότητα δεδομένου ότι διασφαλίζει το αληθές της χρηματοοικονομικής ευρωστίας όλων των επιχειρήσεων. Η διαβεβαίωση αυτή θα πρέπει να μειώσει τους κινδύνους ανακρίβειας των στοιχείων και, επομένως, το κόστος των αδυναμιών που θα βάρυνε διαφορετικά τα ενδιαφερόμενα μέρη της επιχείρησης, καθώς και την κοινωνία γενικότερα. Ο αυστηρός έλεγχος, ο οποίος συμβάλει στην προστασία των επενδυτών και περιορίζει το κόστος κεφαλαίου για τις επιχειρήσεις, είναι βασικός για την αποκατάσταση γενικά της αξιοπιστίας και της εμπιστοσύνης της αγοράς.

Στο πλαίσιο αυτό, πρέπει να τονιστεί ότι οι ελεγκτές διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο και είναι επιφορτισμένοι από τον νόμο να διεξάγουν νόμιμους ελέγχους. Η αποστολή αυτή αντιστοιχεί στην εκπλήρωση κοινωνικού ρόλου με τη διατύπωση γνώμης σχετικά με την ακρίβεια και την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων των ελεγχόμενων οντοτήτων. Η ανεξαρτησία των ελεγκτών θα πρέπει επομένως να αποτελεί τα θεμέλια του ελεγκτικού

¹ Ανακοίνωση της Επιτροπής, της 4ης Μαρτίου 2009, στο εαρινό Ευρωπαϊκό Συμβούλιο με τίτλο «Η υλοποίηση της ευρωπαϊκής ανάκαμψης» - COM(2009) 114 τελικό. Ανακοίνωση της Επιτροπής της 4ης Μαρτίου 2010 COM(2010) Ανακοίνωση της Επιτροπής για το 2020: ΕΥΡΩΠΗ 2020 Στρατηγική για έξυπνη, διατηρήσιμη και χωρίς αποκλεισμούς ανάπτυξη.

² Δημοσιονομική επιτροπή της Βουλής των Κοινοτήτων, Banking crisis: Reforming corporate governance and pay in the City (Τραπεζική κρίση: Μεταρρύθμιση της εταιρικής διακυβέρνησης και των αποδοχών στο City), 2009, σελ. 76. Βλ. <http://www.publications.parliament.uk/pa/cm200809/cmsselect/cmtreasy/519/519.pdf>

περιβάλλοντος. Είναι καιρός να εξεταστεί κατά πόσον η κοινωνική αυτή εντολή εκπληρώνεται πράγματι. Ορισμένα ενδιαφερόμενα μέρη εξέφρασαν ανησυχία^{2,3,4}, όσον αφορά την καταλληλότητα των ελέγχων στο σημερινό επιχειρηματικό περιβάλλον. Για άλλα ενδιαφερόμενα μέρη μπορεί να είναι δύσκολο να κατανοήσουν ότι οι οικονομικές καταστάσεις ενός φορέα είναι δυνατόν να σημαίνουν το «εύλογο» και το «βάσιμο» ακόμη και αν ο φορέας αυτός αντιμετωπίζει, όντως, οικονομικά προβλήματα. Δεδομένου ότι τα ενδιαφερόμενα αυτά μέρη είναι δυνατόν να μην γνωρίζουν τα όρια του ελέγχου (ουσιαστική σημασία, τεχνικές δειγματοληψίας, ρόλος του ελεγκτή στον εντοπισμό περιπτώσεων απάτης και αρμοδιότητα της διαχείρισης), δημιουργείται απόκλιση από τις προσδοκίες. Η Επιτροπή συνεπώς θεωρεί αναγκαία μια συνολική συζήτηση σχετικά με τα μέτρα που πρέπει να ληφθούν για να διασφαλιστεί ότι τόσο οι έλεγχοι των οικονομικών καταστάσεων όσο και οι εκθέσεις των ελεγκτών είναι κατάλληλες για τον σκοπό που καλούνται να εξυπηρετήσουν.

Από ευρύτερη διαρθρωτική άποψη, η Επιτροπή διαπιστώνει ότι κατά τις δύο προηγούμενες δεκαετίες σημειώθηκαν ενοποιήσεις μεγάλων εταιρειών σε ακόμη μεγαλύτερες εταιρείες. Μετά την πτώχευση της Arthur Andersen, υπάρχουν ακόμη μερικές τέτοιες μεγάλες, διεθνείς εταιρείες, ενώ ο αριθμός εταιρειών που μπορούν να διενεργήσουν ελέγχους σε μεγάλους, πολύπλοκους φορείς είναι περιορισμένος. Η ενδεχόμενη εξαφάνιση μιας από αυτές τις εταιρείες θα μπορούσε όχι μόνο να διακόψει τη διαθεσιμότητα ελεγμένων χρηματοοικονομικών πληροφοριών σχετικά με τις μεγάλες εταιρείες, αλλά και να μειώσει την εμπιστοσύνη των επενδυτών και να έχει αντίκτυπο στη σταθερότητα του χρηματοπιστωτικού συστήματος γενικά. Συνεπώς, μπορούμε να θεωρήσουμε ότι καθεμία από τις μεγάλες αυτές διεθνείς εταιρείες έχει αποκτήσει συστημική σημασία⁵. Όπως στην περίπτωση άλλων μεγάλων φορέων του χρηματοπιστωτικού τομέα, πρέπει να βρεθούν τρόποι για να περιοριστεί ο κίνδυνος.

Άλλο σημαντικό θέμα προς εξέταση είναι αν πρέπει να επιτραπεί σε οποιοδήποτε ελεγκτικό γραφείο να καταστεί τόσο σημαντικό ώστε η εξαφάνισή του να διαταράξει την αγορά⁵. Αν και οι μεγάλες εταιρείες κατέβαλαν προσπάθειες να ελαχιστοποιήσουν τον κίνδυνο αποτυχίας, η ανησυχία συνδέεται με το κεντρικό ερώτημα αν αυτές οι «πολύ μεγάλες για να χρεοκοπήσουν» («too big to fail») εταιρείες θα μπορούσαν δυνητικά να δημιουργήσουν ενδεχόμενο ηθικών κινδύνων. Για να αντιμετωπιστούν αυτά τα ερωτήματα με βάση την προσέγγιση που μελετάται επί του παρόντος για τον τραπεζικό τομέα, θα ήταν σκόπιμο να διερευνηθεί κατά τρόπο προδραστικό για τις συστημικές αυτές εταιρείες η έννοια της χρεοκοπίας με ομαλό τρόπο, περιλαμβανομένων των διατάξεων τελευταίας βούλησης.

³ (Μήπως θα έπρεπε να καταργηθεί ο νόμιμος έλεγχος και να αναλάβει η αγορά τη διαβεβαίωση;) Stephen Haddrill, ICAS Aileen Beattie memorial event –28 Απριλίου 2010.

⁴ Maastricht Accounting, Auditing and Information Management Research Centre: The Value of Audit (Η αξία του ελέγχου), 1η Μαρτίου 2010.

⁵ Αποτελέσματα της δημόσιας διαβούλευσης της Επιτροπής (IP/08/1727) της 15.07.2009: λόγω έλλειψης φορέων που θεωρούνται ότι έχουν την ικανότητα να διενεργήσουν ελέγχους σε χρηματοπιστωτικούς οργανισμούς, η εξαφάνιση ενός από τους «Big Four» θα ήταν ακόμη σοβαρότερη γι' αυτή την κατηγορία πελάτη. Μια τέτοια απώλεια θα είχε επίσης σοβαρό αντίκτυπο στην εμπιστοσύνη του κοινού για τις υπηρεσίες ελέγχου. Δεδομένου ότι οι ελεγκτές διαδραματίζουν βασικό ρόλο στη σχέση μεταξύ εταιρειών και επενδυτών, θα μπορούσε επίσης να οδηγήσει σε κρίση της εμπιστοσύνης στις χρηματοπιστωτικές αγορές. Η σημερινή συγκέντρωση στην αγορά των υπηρεσιών ελέγχου που προορίζονται για τις μεγάλες ανώνυμες εταιρείες αποτελεί επομένως απειλή για τη σταθερότητα των χρηματοπιστωτικών αγορών.»

http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/docs/market/consultation2008/summary_report_en.pdf. Βλ. επίσης τη μελέτη σχετικά με τους κανόνες ιδιοκτησίας που εφαρμόζονται στις εταιρείες ελέγχου και τις συνέπειές τους στη συγκέντρωση της αγοράς ελέγχου, Oxera, Οκτώβριος 2007.

Η Επιτροπή αναγνωρίζει ότι για την ύπαρξη χρηματοπιστωτικής σταθερότητας είναι απαραίτητη η αδιάκοπη παροχή υπηρεσιών ελέγχου στις μεγάλες εταιρείες⁶. Ως προς αυτό, θα πρέπει να εξεταστούν περαιτέρω εναλλακτικές δυνατότητες όπως η ενίσχυση των ικανοτήτων εταιρειών που δεν έχουν συστημική σημασία και να αναλυθούν τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα της «μείωσης του μεγέθους» ή της «αναδιάρθρωσης» των εταιρειών συστημικής σημασίας. Η Επιτροπή θα ήθελε επίσης να εξετάσει τις δυνατότητες μείωσης των υφιστάμενων φραγμών εισόδου στην αγορά ελέγχου, μεταξύ άλλων με συζήτηση σχετικά με τους υφιστάμενους κανόνες ιδιοκτησίας και το μοντέλο εταιρικής σχέσης που χρησιμοποιούν τα περισσότερα ελεγκτικά γραφεία.

Κάθε μορφή αγοράς θα πρέπει να συνοδεύεται από αποτελεσματικό σύστημα εποπτείας το οποίο να είναι απολύτως ανεξάρτητο από το επάγγελμα του ελεγκτή. Οι διαρθρωτικές αλλαγές των διεθνών δικτύων δεν πρέπει να μπορούν να οδηγήσουν σε κενά ή παραλείψεις εποπτείας.

Η μεγαλύτερη εναρμόνιση των κανόνων θα μπορούσε να οδηγήσει σε πραγματική ενιαία αγορά για την παροχή υπηρεσιών ελέγχου και σε «ευρωπαϊκό διαβατήριο» για τους ελεγκτές που θα τους επιτρέπει να παρέχουν υπηρεσίες σε όλη την ΕΕ.

Σε αυτό το πλαίσιο, η Επιτροπή επιθυμεί να αρχίσει διάλογο σχετικά με τον ρόλο του ελεγκτή, τη διακυβέρνηση και την ανεξαρτησία των ελεγκτικών γραφείων, την εποπτεία των ελεγκτών, τη μορφή της αγοράς ελέγχου, τη δημιουργία ενιαίας αγοράς για την παροχή υπηρεσιών ελέγχου, την απλούστευση των κανόνων για τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις (ΜΜΕ) και τους μικρομεσαίους επαγγελματίες (ΜΜΕπ), καθώς και σχετικά με τη διεθνή συνεργασία για την εποπτεία των διεθνών δικτύων ελέγχου. Η Επιτροπή παρουσιάζει την παρούσα πράσινη βίβλο στο πλαίσιο της σφαιρικής προσέγγισής της, η οποία περιλαμβάνει και άλλες πρωτοβουλίες στον τομέα της χρηματοπιστωτικής σταθερότητας. Η παρούσα πράσινη βίβλος βασίζεται επίσης στα αποτελέσματα προηγούμενων μελετών και διαβουλεύσεων που πραγματοποίησε η Επιτροπή σχετικά με αυτά τα θέματα. Ειδικότερα, η πράσινη βίβλος της 2ας Ιουνίου 2010 με τίτλο «Η εταιρική διακυβέρνηση στους χρηματοπιστωτικούς οργανισμούς και οι πολιτικές αποδοχών»⁷ εξετάζει διάφορες πτυχές σχετικά τον έλεγχο των χρηματοπιστωτικών οργανισμών. Στόχος της παρούσας πράσινης βίβλου είναι να καλύψει με σφαιρικό τρόπο τα ζητήματα του ελέγχου, γι' αυτό επεκτείνεται πέραν των θεμάτων της πράσινης βίβλου για την εταιρική διακυβέρνηση. Οι απαντήσεις στην πράσινη βίβλο «Η εταιρική διακυβέρνηση στους χρηματοπιστωτικούς οργανισμούς» σχετικά με τον έλεγχο θα ληφθούν υπόψη κατά την αξιολόγηση των απαντήσεων στην παρούσα πράσινη βίβλο.

Η Επιτροπή τονίζει ότι η προσέγγιση πρέπει να είναι διαφοροποιημένη και σταθμισμένη, προσαρμοσμένη και ανάλογη προς το μέγεθος και τα χαρακτηριστικά τόσο της ελεγχόμενης

⁶ IOSCO <http://www.iosco.org/library/pubdocs/pdf/IOSCOPD269.pdf>: «Η ανεξάρτητη διαδικασία ελέγχου συμβάλλει στην εμπιστοσύνη των επενδυτών στις κεφαλαιαγορές. Η περίπτωση έκτακτης ανάγκης που αφορά ελεγκτικά γραφεία μπορεί να διαταράξει προσωρινά την ομαλή λειτουργία της διαδικασίας ελέγχου σε μια κεφαλαιαγορά. Διακοπές στη διαθεσιμότητα της ικανότητας ελέγχου και των υπηρεσιών ελέγχου μπορεί να προκύψουν επίσης σε διεθνή κλίμακα εάν ένα διεθνές ελεγκτικό γραφείο αντιμετωπίσει έκτακτη ανάγκη η οποία εξελίσσεται σε κρίση. Προβλέποντας τα προβλήματα και τις συνθήκες που είναι δυνατόν να προκύψουν και δημιουργώντας σχέδια έκτακτης ανάγκης για τις ρυθμιστικές αρχές των αγορών κινητών αξιών, τα μέλη της IOSCO (Διεθνής Οργάνωση Επιτροπών Εποπτείας Χρηματιστηρίων) μπορούν να προσπαθήσουν να περιορίσουν στο ελάχιστο τις πιθανές διαταραχές και συνεπώς να ενισχύσουν την εμπιστοσύνη στις αγορές.»

⁷ COM(2010) 284 τελικό.

εταιρείας όσο και του ελεγκτή της, και γι' αυτό θα προσπαθήσει, σε κάθε πρόταση που θα προκύψει ενδεχομένως ως αποτέλεσμα της παρούσας πράσινης βίβλου, να προσαρμόσει τυχόν προτάσεις ώστε αυτή να ληφθεί υπόψη. Αυτό που ίσως είναι απαραίτητο στην περίπτωση μεγάλων συστημικών φορέων μπορεί να μην είναι κατάλληλο στην περίπτωση άλλων εισηγμένων εταιρειών ή ΜΜΕ ή ΜΜΕπ. Οποιοδήποτε μέτρο προτείνει η Επιτροπή μετά την παρούσα διαβούλευση θα υπόκειται στις αρχές για τη βελτίωση της νομοθεσίας, συμπεριλαμβανομένων αναλύσεων κόστους-οφέλους και εκτιμήσεων των επιπτώσεων.

Η Επιτροπή θα προσπαθήσει να συγκεντρώσει τις παρατηρήσεις από όσο το δυνατόν μεγαλύτερο φάσμα ενδιαφερομένων, όπως οι επενδυτές, δανειοδότες, διοίκηση, υπάλληλοι, κρατικές αρχές, ελεγκτές, φορολογικές αρχές, οργανισμοί αξιολόγησης της πιστοληπτικής ικανότητας, αναλυτές μετοχών, ρυθμιστικές αρχές, αντισυμβαλλόμενοι επιχειρήσεων και ΜΜΕ.

Η ευρεία διαβούλευση θα επιτρέψει στην Επιτροπή να αξιολογήσει την αλληλεπίδραση των διαφόρων πολιτικών επιλογών διατηρώντας συγχρόνως τον στόχο της χρηματοπιστωτικής σταθερότητας. Η διαβούλευση αυτή θα βοηθήσει επίσης την Επιτροπή να προσαρμόσει την ένταση ενδεχόμενων μελλοντικών μέτρων ανάλογα με το μέγεθος και τη φύση των σχετικών οντοτήτων. Επίσης, η Επιτροπή θα αρχίσει εξωτερική μελέτη για την αξιολόγηση της εφαρμογής και του αντίκτυπου των ισχυόντων κανόνων, καθώς και για τη συγκέντρωση συμπληρωματικών στοιχείων σχετικά με τη διάρθρωση της αγοράς ελέγχου. Τα αποτελέσματα της μελέτης θα είναι διαθέσιμα το 2011.

Ερωτήσεις

- | | |
|-----|--|
| (1) | Έχετε να διατυπώσετε γενικές παρατηρήσεις σχετικά με την προσέγγιση και τους σκοπούς της παρούσας πράσινης βίβλου; |
| (2) | Πιστεύετε ότι πρέπει να καθοριστεί καλύτερα ο κοινωνικός ρόλος του ελέγχου όσον αφορά την αλήθεια των οικονομικών καταστάσεων; |
| (3) | Πιστεύετε ότι θα μπορούσε να βελτιωθεί περαιτέρω το γενικό επίπεδο της «ποιότητας του ελέγχου»; |

2. ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΗ

Δυνάμει του νόμου, οι ετήσιοι λογαριασμοί των ανώνυμων εταιρειών πρέπει να ελέγχονται⁸. Το γεγονός ότι οι οικονομικές καταστάσεις των εταιρειών ελέγχονται δεν σημαίνει ότι ο ελεγκτής πρέπει να εγγυηθεί ότι οι ελεγμένοι λογαριασμοί δεν περιέχουν καμία ανακρίβεια.

⁸ Η τέταρτη οδηγία 78/660/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 25ης Ιουλίου 1978, περί των ετησίων λογαριασμών εταιρειών ορισμένων μορφών, η έβδομη οδηγία 83/349/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 13ης Ιουνίου 1983, για τους ενοποιημένους λογαριασμούς, η οδηγία 86/635/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 8ης Δεκεμβρίου 1986, για τους ετήσιους και τους ενοποιημένους λογαριασμούς των τραπεζών και λοιπών χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, και η οδηγία 91/674/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Δεκεμβρίου 1991, για τους ετήσιους και τους ενοποιημένους λογαριασμούς των ασφαλιστικών επιχειρήσεων, προβλέπουν ότι οι ετήσιοι και οι ενοποιημένοι λογαριασμοί πρέπει να ελέγχονται από ένα ή περισσότερα πρόσωπα που εξουσιοδοτούνται να διενεργούν τον έλεγχο αυτόν. Η οδηγία 2004/109/ΕΚ της 15ης Δεκεμβρίου 2004 για την εναρμόνιση των προϋποθέσεων διαφάνειας αναφορικά με την πληροφόρηση σχετικά με εκδότες των οποίων οι κινητές αξίες έχουν εισαχθεί προς διαπραγμάτευση σε ρυθμιζόμενη αγορά ορίζει στο άρθρο 4 παράγραφος 2 στοιχείο α) ότι η ετήσια οικονομική έκθεση του εκδότη περιλαμβάνει ελεγμένες οικονομικές καταστάσεις.

Οι ελεγκτές, όταν αναφέρουν ότι οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν αληθή και ακριβή εικόνα σύμφωνα με το σχετικό πλαίσιο χρηματοοικονομικής πληροφόρησης⁹, παρέχουν «εύλογη διαβεβαίωση¹⁰» ότι οι οικονομικές καταστάσεις, στο σύνολό τους, δεν περιέχουν ουσιώδεις ανακρίβειες, οφειλόμενες σε απάτη ή σφάλμα¹¹. Οι ελεγκτές προσπαθούν να περιορίσουν στο ελάχιστο τον κίνδυνο¹² οι ιστορικές χρηματοοικονομικές πληροφορίες, οι οποίες παρουσιάζονται σύμφωνα με συγκεκριμένο λογιστικό πλαίσιο, να περιέχουν ουσιώδεις ανακρίβειες. Η Επιτροπή διαπιστώνει ότι ο νόμιμος έλεγχος εξελίχθηκε από ουσιαστική εξακρίβωση εσόδων, δαπανών, ενεργητικού και παθητικού σε προσέγγιση με βάση τον κίνδυνο.

Σύμφωνα με την τρέχουσα πρακτική, στόχος της «εύλογης διαβεβαίωσης» που αναφέρεται ανωτέρω δεν είναι τόσο να εξασφαλίσει ότι οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν αληθή και ακριβή εικόνα όσο να εξασφαλίσει ότι οι οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται σύμφωνα με το ισχύον πλαίσιο χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Η τραπεζική κρίση έδειξε ότι οι ελεγκτικές γνώμες πρέπει να επικεντρώνονται στην «ουσία και όχι στον τύπο» δηλ. να εξασφαλίζουν ότι δεν υφίσταται αρμπιτράζ με βάση τις διαφορές των κανονιστικών πλαισίων μεταξύ διαφόρων χωρών. Πρέπει να σημειωθεί ότι τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) βασίζονται στις αρχές της αληθούς και ακριβούς εικόνας και της υπεροχής της ουσίας έναντι του τύπου¹³.

Οι γνώσεις που συγκεντρώθηκαν από τους εξωτερικούς ελεγκτές στο πλαίσιο της εργασίας τους μπορεί να είναι χρήσιμες στις εποπτικές αρχές και η Επιτροπή αναγνωρίζει ότι πρέπει να ενισχυθεί η συνεργασία μεταξύ των ελεγκτών και των εποπτικών αρχών¹⁴. Ωστόσο, η Επιτροπή τονίζει ότι κάθε περαιτέρω συνεργασία των ελεγκτών με τις εποπτικές αρχές, αν και είναι ιδιαίτερα επιθυμητή, δεν θα πρέπει να καταστήσει ασαφή τα όρια των αρμοδιοτήτων που αντιστοιχούν στους ελεγκτές και στις εποπτικές αρχές.

2.1. Πληροφορίες που παρέχουν οι ελεγκτές στα ενδιαφερόμενα μέρη

Είναι σημαντικό να καθοριστεί σαφώς τι είδους πληροφορίες πρέπει να παρέχει ο ελεγκτής στα ενδιαφερόμενα μέρη στο πλαίσιο της γνωμοδότησης και των πορισμάτων του· αυτό συνεπάγεται όχι μόνο επανεξέταση της έκθεσης ελέγχου αλλά και να προβλεφθούν

⁹ Άρθρο 51α παράγραφος 1 στοιχείο α) της οδηγίας 78/660/ΕΟΚ περί των ετησίων λογαριασμών εταιριών ορισμένων μορφών.

¹⁰ Η εύλογη διαβεβαίωση συνήθως ορίζεται ως υψηλός βαθμός βεβαιότητας, όχι όμως απόλυτη βεβαιότητα.

¹¹ Διεθνές ελεγκτικό πρότυπο (ISA) 200, *Γενικοί στόχοι του ανεξάρτητου ελεγκτή και διενέργεια ελέγχου σύμφωνα με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα*, παράγραφος 11. Απάτη στο πλαίσιο ελέγχου είναι η εκ προθέσεως πράξη προσώπου εταιρείας προκειμένου να επιτύχει αθέμιτο όφελος ή παράνομο πλεονέκτημα. Η έννοια της πιθανότητας απάτης θα μπορούσε να αναπτυχθεί περαιτέρω σε αυτό το πλαίσιο, ως σημαντικό χαρακτηριστικό.

¹² Οι ελεγκτές περιορίζουν τον κίνδυνο του ελέγχου με διάφορες διαδικασίες, μεταξύ άλλων εντοπίζοντας τους κινδύνους μιας εταιρείας, με εκτίμηση των σχετικών εσωτερικών ελέγχων, δοκιμές δειγμάτων, άμεσες επιβεβαιώσεις από τρίτους, συζητήσεις με τη διοίκηση, κ.τ.λ. Σχετικά με αυτό, είναι σκόπιμο να καθοριστεί το επίπεδο στο οποίο μια ανακρίβεια θεωρείται σημαντική.

¹³ IAS 1, παράγραφοι 17 και 21 και πλαίσιο ΔΠΧΑ. Άλλες σχετικές αρχές είναι η ουδετερότητα, η πληρότητα και η συντηρητικότητα.

¹⁴ Βλ. ερώτηση 3.1 στην πράσινη βίβλο «Η εταιρική διακυβέρνηση στους χρηματοπιστωτικούς οργανισμούς και οι πολιτικές αποδοχών» - COM (2010)284 - σελίδα 15. «Πρέπει να εμβαθυνθεί η συνεργασία των εξωτερικών ελεγκτών με τις εποπτικές αρχές; Εάν ναι, με ποιον τρόπο;» Από τις διάφορες απαντήσεις που εστάλησαν μέχρι τώρα προκύπτει γενικά θετική ανταπόκριση στην ενίσχυση της συνεργασίας των εξωτερικών ελεγκτών με τις εποπτικές αρχές.

συμπληρωματικές πληροφορίες σχετικά με τη μέθοδο ελέγχου, οι οποίες να εξηγούν σε ποιο βαθμό ελέγχθηκε ουσιαστικά ο ισολογισμός της ελεγχθείσας εταιρείας.

Υψηλότερος βαθμός διαβεβαίωσης προς τα ενδιαφερόμενα μέρη

Από την άποψη του χρήστη, οι ελεγκτές θα πρέπει να παρέχουν πολύ υψηλό βαθμό διαβεβαίωσης προς τα ενδιαφερόμενα μέρη σχετικά με τα στοιχεία του ισολογισμού και την εκτίμηση αυτών των στοιχείων κατά την ημερομηνία του ισολογισμού. Η Επιτροπή επιθυμεί να εξετάσει την περίπτωση «επιστροφής στα βασικά», με ιδιαίτερη έμφαση στην ουσιαστική εξακρίβωση του ισολογισμού και λιγότερη προσοχή στη συμμόρφωση και τη λειτουργία των συστημάτων, καθήκοντα που θα πρέπει να παραμείνουν στην αρμοδιότητα του πελάτη και να καλύπτονται ουσιαστικά από τον εσωτερικό έλεγχο. Οι ελεγκτές θα μπορούσαν να αναφέρουν ποια στοιχεία ελέγχθηκαν άμεσα και ποια με βάση την επαγγελματική κρίση, εσωτερικά υποδείγματα, υποθέσεις και επεξηγήσεις της διοίκησης. Για να παράσχουν «αληθή και ακριβή εικόνα», οι ελεγκτές θα πρέπει να επιτύχουν ώστε η ουσία να υπερισχύει των τύπων.

Συμπεριφορά του ελεγκτή

Αν και η πρωταρχική ευθύνη για την παροχή αξιόπιστων λογιστικών στοιχείων εξακολουθεί να ανήκει στη διοίκηση των ελεγχόμενων οντοτήτων, οι ελεγκτές θα μπορούσαν να αναλάβουν ρόλο θέτοντας προκλήσεις στη διοίκηση από την άποψη του χρήστη· θα ήταν σημαντικό να προβάλουν «επαγγελματικό σκεπτικισμό» έναντι της ελεγχόμενης οντότητας^{15,16}. Ο σκεπτικισμός αυτός θα μπορούσε επίσης να υφίσταται όσον αφορά τις βασικές γνωστοποιήσεις στις οικονομικές καταστάσεις και να οδηγήσει σε σχετική «επισήμανση θέματος»¹⁷ στην έκθεση ελέγχου. Ωστόσο, πρέπει να αποφεύγεται η διάδοση δημοσιοποιημένων στοιχείων χωρίς ιδιαίτερη σημασία για τα ενδιαφερόμενα μέρη.

Εκθέσεις ελέγχου με επιφύλαξη

Ένα από τα σημαντικότερα προβλήματα στο ελεγκτικό περιβάλλον είναι η αρνητική αντίληψη όσον αφορά την έκθεση ελέγχου με επιφύλαξη. Η αντίληψη αυτή διαιώνισε το παράδειγμα του «ή όλα ή τίποτα» όπου «οι επιφυλάξεις σε έκθεση ελέγχου» είναι αδιανόητες τόσο για τους πελάτες όσο και για τους ελεγκτές. Αντίθετα με τους οργανισμούς αξιολόγησης της πιστοληπτικής ικανότητας και τους αναλυτές μετοχών, οι ελεγκτές δεν μπορούν να κατατάξουν σε κατηγορίες τους πελάτες τους. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι ο ελεγκτής εκφράζει τη γνώμη του όσον αφορά την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων και όχι όσον αφορά τις σχετικές επιδόσεις ή ακόμη τη σχετική ποιότητα των οικονομικών καταστάσεων της αναφέρουσας οντότητας συγκριτικά με άλλη. Θα πρέπει να εξεταστεί κατά

¹⁵ Η Financial Services Authority (FSA, Αρχή Χρηματοπιστωτικών Υπηρεσιών) και το Financial Reporting Council (FRC, Συμβούλιο Χρηματοοικονομικής Αναφοράς) εξέδωσαν, τον Ιούνιο 2010, ένα έγγραφο προβληματισμού το οποίο θέτει το ερώτημα αν ο ελεγκτής είναι πάντα αρκετά επιφυλακτικός και αν δίνει αρκετή προσοχή σε ενδείξεις μεροληψίας της διοίκησης κατά την εξέταση βασικών στοιχείων οικονομικής λογιστικής και της δημοσιοποίησης των χρηματοοικονομικών στοιχείων που υπόκεινται κυρίως στην κρίση της διοίκησης. – <http://www.frc.org.uk/press/pub2303.html>

¹⁶ Ο επαγγελματικός σκεπτικισμός μπορεί επίσης να διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην ανίχνευση και πρόληψη της απάτης.

¹⁷ Παράγραφος με επισήμανση θέματος περιλαμβάνεται στην έκθεση ελέγχου σε περίπτωση ασυνήθους στοιχείου το οποίο, κατά τη γνώμη του ελεγκτή, είναι βασικό και επομένως απαιτεί γνωστοποίηση ώστε ο(οι) χρήστης(ες) των οικονομικών καταστάσεων να μπορεί να κατανοήσει καλύτερα. Επίσης πρέπει να σημειωθεί ότι μια παράγραφος με επισήμανση θέματος δεν θίγει τη γνώμη του ελεγκτή σχετικά με τις οικονομικές καταστάσεις.

πόσον τα ενημερωτικά στοιχεία, όπως δυνητικοί κίνδυνοι, τομεακές εξελίξεις, κίνδυνοι που συνδέονται με τις πρώτες ύλες και συναλλαγματικός κίνδυνος, κ.τ.λ. που παρέχονται συγχρόνως με την έκθεση ελέγχου ή ως μέρος αυτής μπορούν να αποτελέσουν προστιθέμενη αξία για τα ενδιαφερόμενα μέρη¹⁸.

Καλύτερη εξωτερική επικοινωνία

Οι αρμοδιότητες του ελεγκτή σχετικά με την επικοινωνία θα μπορούσαν να επανεξεταστούν ώστε να βελτιωθεί η γενική διαδικασία επικοινωνίας και επομένως να γίνεται περισσότερο αντιληπτή η προστιθέμενη αξία ενός ελέγχου. Για παράδειγμα, το Ηνωμένο Βασίλειο αναθεώρησε πρόσφατα το μοντέλο του, ώστε οι εκθέσεις ελέγχου να είναι πιο συνοπτικές, και διερευνά με ποιο τρόπο θα μπορούσαν να περιέχουν περισσότερες πληροφορίες. Ο γαλλικός εμπορικός κώδικας απαιτεί από τους ελεγκτές να δημοσιεύσουν την αιτιολόγηση της ελεγκτικής γνώμης τους μαζί με την έκθεσή τους για τους ετησίους λογαριασμούς. Πρόκειται για την εκτίμηση των επιλογών εταιρείας ή τη χρήση λογιστικών μεθόδων, ουσιωδών ή ευαίσθητων λογιστικών εκτιμήσεων, καθώς και, ενδεχομένως, των στοιχείων εσωτερικού ελέγχου.

Άλλο θέμα που θα μπορούσε να εξεταστεί είναι ο βαθμός στον οποίο θα πρέπει να γνωστοποιούνται στο κοινό οι πληροφορίες δημοσίου συμφέροντος τις οποίες διαθέτουν οι ελεγκτές. Παραδείγματος χάρη, τέτοιου είδους πληροφορίες μπορεί να είναι η έκθεση της εταιρείας σε μελλοντικούς κινδύνους ή γεγονότα, οι κίνδυνοι διανοητικής ιδιοκτησίας, ο βαθμός στον οποίο μπορεί να θιγούν άυλα περιουσιακά στοιχεία, κ.τ.λ.

Άλλη πτυχή προς εξέταση είναι η ταχύτητα και η συχνότητα επικοινωνίας του ελεγκτή με τα ενδιαφερόμενα μέρη. Συχνά αναφέρεται ότι η γνώμη του ελεγκτή είναι ανεπαρκής και φθάνει καθυστερημένη ("too little too late").

Καλύτερη εσωτερική επικοινωνία

Θα πρέπει να υπάρχει τακτικός διάλογος μεταξύ της επιτροπής ελέγχου της εταιρείας, δηλ. του εξωτερικού νόμιμου ελεγκτή και του εσωτερικού ελεγκτή, ούτως ώστε να εξασφαλίζεται ότι δεν υπάρχουν κενά όσον αφορά τη συμμόρφωση, την παρακολούθηση του κινδύνου, καθώς και τον ουσιαστικό έλεγχο του ενεργητικού, του παθητικού, των εσόδων και των εξόδων. Καλό παράδειγμα επικοινωνίας αποτελεί η γερμανική νομοθεσία, η οποία απαιτεί από τον εξωτερικό ελεγκτή να υποβάλει εκτενή έκθεση στο εποπτικό συμβούλιο. Η έκθεση αυτή, η οποία δεν δημοσιεύεται, αναφέρει λεπτομερέστερα από την έκθεση ελέγχου τα βασικά πορίσματα του ελέγχου σχετικά με την παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας και τα σχετικά συστήματα παρακολούθησης, τη μελλοντική εξέλιξη και τους μελλοντικούς κινδύνους που αντιμετωπίζει η εταιρεία, βασικές πληροφορίες, τις παρατυπίες που εντοπίστηκαν, τις λογιστικές μεθόδους που χρησιμοποιήθηκαν ή τυχόν συναλλαγές «βιτρίνας».

Ένας τέτοιος ενισχυμένος διάλογος δεν θα πρέπει, ωστόσο, να θίγει την ανεξαρτησία του νόμιμου ελεγκτή.

¹⁸ Ο Διεθνής Οργανισμός Επιτροπών Κινητών Αξιών (IOSCO) υπέβαλε προτάσεις για τη βελτίωση της έκθεσης ελέγχου προκειμένου να μειωθεί η απόκλιση από τις προσδοκίες, να αποφεύγεται η χρήση τεχνικής γλώσσας και να επανεξεταστεί ο δυαδικός χαρακτήρας των ελεγκτικών γνωμών. Η βελτίωση των εκθέσεων ελέγχου αποτελεί επίσης μέρος του προγράμματος του Διεθνούς Συμβουλίου Ελέγχου και Ασφαλειών (ΔΣΕΑ) (International Auditing and Assurance Standards Board) για τα επόμενα έτη.

Κοινωνική και περιβαλλοντική ευθύνη των επιχειρήσεων (ΚΠΕΕ)

Η ΚΠΕΕ αφορά τον τρόπο με τον οποίο οι επιχειρήσεις ενσωματώνουν, σε εθελοντική βάση, κοινωνικές και περιβαλλοντικές ανησυχίες στις επιχειρηματικές τους δραστηριότητες και στις επαφές τους με τα ενδιαφερόμενα μέρη.

Σαφέστεροι κανόνες υποβολής εκθέσεων είναι δυνατόν να συμβάλουν σε καλύτερη αποτίμηση των εταιρειών της ΕΕ και να βοηθήσουν τις εταιρείες και τους επενδυτές να δώσουν έμφαση στα θέματα βιωσιμότητας.

Για να εξασφαλιστεί η ποιότητα και αξιοπιστία των αναφερόμενων πληροφοριών, θα πρέπει να τεθεί το ερώτημα κατά πόσον είναι απαραίτητος ο ανεξάρτητος έλεγχος των αναφερόμενων πληροφοριών και κατά πόσον οι ελεγκτές θα πρέπει να έχουν ρόλο σε αυτό.

Διεύρυνση της εντολής του ελεγκτή

Μέχρι τώρα οι έλεγχοι στηρίζονται σε μεγάλο βαθμό σε ιστορικές πληροφορίες. Πρέπει να εξεταστεί κατά πόσον οι ελεγκτές θα πρέπει να αξιολογούν τις πληροφορίες σχετικά με το μέλλον, τις οποίες παρέχει η εταιρεία και, δεδομένου ότι έχουν προνομιακή πρόσβαση σε βασικές πληροφορίες, κατά πόσον θα πρέπει να παρουσιάζουν οι ίδιοι οι ελεγκτές τις οικονομικές και χρηματοπιστωτικές προοπτικές της εταιρείας. Η τελευταία πτυχή έχει ιδιαίτερη σημασία στο πλαίσιο «συνέχειας της δραστηριότητας».

Προς το παρόν, η προσανατολισμένη στο μέλλον ανάλυση, τουλάχιστον για τις μεγάλες εισηγμένες εταιρείες, πραγματοποιείται από αναλυτές μετοχών και οργανισμούς αξιολόγησης της πιστοληπτικής ικανότητας. Ο ρόλος του ελεγκτή θα πρέπει επομένως να διευρυνθεί προς αυτή την κατεύθυνση μόνο εάν υφίσταται πραγματική προστιθέμενη αξία για τα ενδιαφερόμενα μέρη.

Ερωτήσεις

- (4) Πιστεύετε ότι οι έλεγχοι θα πρέπει να εγγυώνται τη χρηματοοικονομική ευρωστία των επιχειρήσεων; Είναι οι έλεγχοι κατάλληλοι για τον σκοπό αυτόν;
- (5) Για να μειωθεί η απόκλιση από τις προσδοκίες και να αποσαφηνιστεί ο ρόλος των ελεγκτών, θα πρέπει η μέθοδος ελέγχου που χρησιμοποιήθηκε να εξηγηθεί καλύτερα στους χρήστες;
- (6) Θα πρέπει να ενισχυθεί ο «επαγγελματικός σκεπτικισμός»; Πώς θα μπορούσε να επιτευχθεί αυτό;
- (7) Θα πρέπει να αναθεωρηθεί η αρνητική αντίληψη όσον αφορά τις επιφυλάξεις σε έκθεση ελέγχου; Εάν ναι, πώς;
- (8) Ποιες άλλες πληροφορίες θα πρέπει να παρέχονται στα εξωτερικά ενδιαφερόμενα μέρη και πώς;
- (9) Υπάρχει κατάλληλος και τακτικός διάλογος μεταξύ των εξωτερικών ελεγκτών, των εσωτερικών ελεγκτών και της επιτροπής ελέγχου; Αν όχι, με ποιο τρόπο μπορεί να βελτιωθεί η επικοινωνία;

- | | |
|------|---|
| (10) | Πιστεύετε ότι οι ελεγκτές θα πρέπει να συμβάλλουν στην εξασφάλιση της αξιοπιστίας των πληροφοριών που παρέχουν οι εταιρείες στο πλαίσιο της κοινωνικής και περιβαλλοντικής ευθύνης των επιχειρήσεων; |
| (11) | Ο ελεγκτής θα πρέπει να επικοινωνεί σε τακτική βάση με τα ενδιαφερόμενα μέρη; Επίσης, θα πρέπει να μειωθεί το χρονικό διάστημα μεταξύ του τέλους του έτους και της ημερομηνίας της ελεγκτικής γνώμης; |
| (12) | Ποια άλλα μέτρα θα μπορούσαν να προβλεφθούν για να αυξηθεί η αξία των ελέγχων; |

2.2. Διεθνή ελεγκτικά πρότυπα (ISA)

Τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα (International Standards on Auditing, ISA) και τα διεθνή πρότυπα ποιοτικού ελέγχου (International Standards on Quality Control, ISQC) καθορίζονται από το International Assurance and Auditing Standards Board (IAASB), μια επιτροπή της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (International Federation of Accountants, IFAC). Η Επιτροπή συνεργάζεται με τους κυριότερους διεθνείς εταίρους της και οργανισμούς με στόχο τη βελτίωση της διακυβέρνησης και της υποχρέωσης λογοδοσίας των φορέων που καθορίζουν τα πρότυπα.

Μεταξύ 2006 και 2009, το IAASB αναθεώρησε και αποσαφήνισε πλήρως τα ISA στο πλαίσιο του «σχεδίου σαφήνειας» (Clarity Project). Τα «αποσαφηνισμένα ISA» θα πρέπει να εφαρμοστούν για πρώτη φορά στους ελέγχους του οικονομικού έτους 2010. Τα «αποσαφηνισμένα ISA» μπορούν να θεωρηθούν αυστηρότερα σε ορισμένους τομείς από τα ISA που χρησιμοποιήθηκαν για τους ελέγχους των οικονομικών ετών μέχρι το 2009. Ειδικότερα, τα αποσαφηνισμένα ISA μπορούν να δώσουν τις κατάλληλες απαντήσεις στις αλλαγές της φύσης των αποδεικτικών στοιχείων του ελέγχου όσον αφορά τη λογιστική βάση της εύλογης αξίας, τις πληροφορίες σχετικά με τις εκτιμήσεις και τις ευαισθησίες, ή την προσέγγιση των πράξεων με συνδεδεμένα μέρη.

Η Επιτροπή διαπιστώνει ότι, μετά τη διαβούλευσή της το 2009¹⁹, τα ενδιαφερόμενα μέρη της ΕΕ εκφράστηκαν συνολικά υπέρ της θέσπισης των ISA σε επίπεδο ΕΕ. Οι ερωτηθέντες απάντησαν ότι τα κοινά πρότυπα με τη μορφή των «αποσαφηνισμένων ISA» και των ISQC θα συμβάλουν στην εναρμόνιση των ελέγχων και στη βελτίωση της ποιότητάς τους και ότι αυτό θα βελτιώσει την ποιότητα και την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων. Ορισμένοι ερωτηθέντες ζήτησαν να καταβληθούν περαιτέρω προσπάθειες για την προσαρμογή των ISA στις ανάγκες των ΜΜΕ και των ΜΜΕπ.

Τα «αποσαφηνισμένα ISA» είτε έχουν ήδη εγκριθεί είτε βρίσκονται στο στάδιο της έγκρισης από την πλειοψηφία των κρατών μελών· επίσης εφαρμόζονται από τα μεγάλα δίκτυα ελεγκτικών γραφείων. Εξάλλου εφαρμόζονται επίσης σε πολλές τρίτες χώρες, αλλά όχι σε ορισμένους από τους βασικούς διεθνείς εταίρους μας όπως οι Ηνωμένες Πολιτείες. Η Επιτροπή εξετάζει πότε και πώς θα θεσπίσει τα ISA στην ΕΕ. Η θέσπιση θα μπορούσε να γίνει μέσω δεσμευτικών και μη δεσμευτικών πράξεων της κοινοτικής νομοθεσίας

Ερωτήσεις

- | | |
|------|---|
| (13) | Ποια είναι η γνώμη σας σχετικά με τη θέσπιση των ISA στην ΕΕ; |
|------|---|

¹⁹ Βλ. περίληψη των παρατηρήσεων για τη διαβούλευση, Μάρτιος 2010 στη διεύθυνση http://ec.europa.eu/internal_market/consultations/2009/isa_en.htm

- | | |
|------|---|
| (14) | Θα πρέπει η εφαρμογή των προτύπων ISA να είναι υποχρεωτική από τον νόμο σε όλη την ΕΕ; Εάν ναι, θα πρέπει να επιλεγεί προσέγγιση έγκρισης των προτύπων ανάλογη με εκείνη που ισχύει για τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ); Διαφορετικά, δεδομένου ότι τα πρότυπα ISA χρησιμοποιούνται ευρέως στην ΕΕ, θα πρέπει η χρήση των ISA να ευνοηθεί περαιτέρω μέσω μη δεσμευτικών νομοθετικών πράξεων (σύστασης, κώδικα δεοντολογίας); |
| (15) | Θα πρέπει τα πρότυπα ISA να υποστούν περαιτέρω προσαρμογές ανάλογα με τις ανάγκες των ΜΜΕ και των ΜΜΕπ; |

3. ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗ ΚΑΙ ΑΝΕΞΑΡΤΗΣΙΑ ΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΓΡΑΦΕΙΩΝ

Όπως πολλές άλλες επιχειρήσεις, τα ελεγκτικά γραφεία πρέπει να διαχειρίζονται ενεργά τη σύγκρουση συμφερόντων τους. Ωστόσο, αντίθετα με πολλές επιχειρήσεις, οι ελεγκτές διαδραματίζουν θεσμοθετημένο ρόλο, εφόσον ο νόμος απαιτεί να διεξάγεται έλεγχος. Ο έλεγχος αποτελεί νόμιμη εγγύηση για τους επενδυτές, τους δανειοδότες και τους αντισυμβαλλόμενους που συμμετέχουν ή έχουν οικονομικό συμφέρον σε οντότητες με καθεστώς ανώνυμης εταιρείας. Η ανεξαρτησία συνεπώς θα πρέπει να αποτελεί τα θεμέλια του ελεγκτικού περιβάλλοντος.

Η οδηγία για τους υποχρεωτικούς ελέγχους (2006/43/EK) (εφεξής «η οδηγία») ορίζει ότι οι νόμιμοι ελεγκτές υπόκεινται σε αρχές επαγγελματικής δεοντολογίας και καθορίζει ορισμένες αρχές σχετικά με την ανεξαρτησία, που αφορούν από τη συμπεριφορά έως θέματα ιδιοκτησίας, αμοιβής, εναλλαγής ή διακυβέρνησης των εταιρειών (επιτροπές ελέγχου). Αυτές οι αρχές μεταφέρθηκαν στο νομικό περιβάλλον των κρατών μελών είτε μέσω εθνικών ειδικών κωδίκων είτε μέσω δεσμευτικών αρχών που έρχονται να προστεθούν στον Κώδικα Δεοντολογίας της IFAC²⁰.

Με την επιφύλαξη των νομικών διατάξεων και του ανωτέρω κώδικα δεοντολογίας, η Επιτροπή επιθυμεί να ενισχύσει την ανεξαρτησία των ελεγκτών και να εξετάσει τη σύγκρουση συμφερόντων που υφίσταται στη σημερινή κατάσταση, η οποία χαρακτηρίζεται από στοιχεία όπως ο διορισμός και οι αποδοχές των ελεγκτών από το ελεγκτικό γραφείο, τα χαμηλά επίπεδα εναλλαγής των ελεγκτικών γραφείων ή την παροχή από ελεγκτικά γραφεία υπηρεσιών άλλων από τον έλεγχο.

Διορισμός και αποδοχές των ελεγκτών

Οι ελεγκτές διορίζονται και αμείβονται από την οντότητα που πρέπει να ελεγχθεί στο πλαίσιο διαγωνισμού. Το γεγονός ότι οι ελεγκτές είναι υπεύθυνοι έναντι των μετόχων της ελεγχόμενης εταιρείας και άλλων ενδιαφερόμενων μερών, παρόλο που πληρώνονται από την ελεγχόμενη εταιρεία, δημιουργεί στρέβλωση του συστήματος. Η Επιτροπή εξετάζει τη δυνατότητα σεναρίου στο οποίο ο ρόλος του ελέγχου θα συνίσταται σε νόμιμη επιθεώρηση, για την οποία ο διορισμός, οι αποδοχές και η διάρκεια δέσμευσης θα είναι αρμοδιότητα

²⁰ Ο κώδικας δεοντολογίας που δημιουργήθηκε από επιτροπή της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών χρησιμεύει ως αναφορά για τις εταιρείες ελέγχου λόγω της συμμετοχής του επαγγελματικού επιμελητηρίου ή της εταιρείας στα πρότυπα IFAC. Οι κώδικες που δημιουργήθηκαν από τις ρυθμιστικές αρχές σε εθνικό επίπεδο είναι γενικά αυστηρότεροι από τον κώδικα IFAC.

τρίτου, ενδεχομένως ρυθμιστικής αρχής, αντί της ίδιας της εταιρείας²¹. Αυτή η ιδέα μπορεί να είναι ιδιαίτερα ενδιαφέρουσα για τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων μεγάλων εταιρειών ή/και συστημικών χρηματοπιστωτικών οργανισμών. Κατά την εξέταση αυτού του θέματος θα πρέπει να ληφθούν υπόψη αφενός ο κίνδυνος να αυξηθεί η γραφειοκρατία και αφετέρου τα ενδεχόμενα κοινωνικά οφέλη των προφανώς ανεξάρτητων διορισμών.

Υποχρεωτική εναλλαγή

Οι περιπτώσεις στις οποίες μια εταιρεία διορίζει το ίδιο ελεγκτικό γραφείο επί δεκαετίες προφανώς δεν ανταποκρίνονται στα επιθυμητά πρότυπα ανεξαρτησίας²². Ακόμη και όταν γίνεται εναλλαγή των βασικών εταίρων του ελέγχου, όπως απαιτεί επί του παρόντος η οδηγία, εξακολουθεί να υπάρχει κίνδυνος εξοικείωσης.

Στο πλαίσιο αυτό, θα πρέπει να προβλεφθεί η υποχρεωτική εναλλαγή των ελεγκτικών γραφείων, και όχι μόνο των εταίρων του ελέγχου. Η Επιτροπή αναγνωρίζει τα επιχειρήματα σχετικά με την απώλεια γνώσεων λόγω της εναλλαγής. Ωστόσο, θα ήθελε να αναλυθούν τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα της εναλλαγής αυτής, κυρίως όσον αφορά τη μετάδοση και τη διατήρηση της αντικειμενικότητας και του δυναμισμού στην αγορά ελέγχου. Για να αποφευχθεί η περίπτωση οι εταίροι να αλλάζουν εταιρεία για να πάρουν μαζί τους ορισμένους πελάτες, οι κανόνες εναλλαγής, εάν θεσπιστούν, θα πρέπει να διασφαλίζουν ότι όχι μόνο οι εταιρείες, αλλά και οι εταίροι θα πρέπει να εναλλάσσονται.

Μη ελεγκτικές υπηρεσίες

Δεν υπάρχει απαγόρευση σε κλίμακα ΕΕ η οποία να εμποδίζει τους ελεγκτές να παρέχουν μη ελεγκτικές υπηρεσίες στους ελεγχόμενους πελάτες. Σύμφωνα με το άρθρο 22 της οδηγίας, δεν πρέπει να παρέχονται ελεγκτικές υπηρεσίες εάν «ένας αντικειμενικός, συνετός και ενημερωμένος τρίτος θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι διακυβεύεται η ανεξαρτησία του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου». Ο κανόνας αυτός ισχύει επίσης για την παροχή μη ελεγκτικών υπηρεσιών. Το άρθρο 22 εφαρμόζεται μέχρι τώρα σε όλη την ΕΕ με διάφορους τρόπους. Για παράδειγμα, στη Γαλλία απαγορεύεται εντελώς η παροχή μη ελεγκτικών υπηρεσιών από τον ελεγκτή στους πελάτες του και υπάρχουν αυστηροί περιορισμοί στη δυνατότητα που έχουν τα μέλη του δικτύου του ελεγκτή να παρέχουν υπηρεσίες στα μέλη της ομάδας της ελεγχόμενης οντότητας. Σε πολλά άλλα κράτη μέλη οι κανόνες είναι λιγότερο περιοριστικοί και η παροχή μη ελεγκτικών υπηρεσιών από τους ελεγκτές στους πελάτες τους αποτελεί σύνηθες φαινόμενο^{23, 24}.

²¹ Αυτό το μοντέλο δεν έχει δοκιμαστεί ακόμη (με εξαίρεση τους γερμανικούς συνεταιρισμούς και τα ταμειντήρια).

²² Σε μελέτη που εκπονήθηκε το 2006, περισσότερες από τις μισές εταιρείες που ερωτήθηκαν δήλωσαν ότι ο ελεγκτής τους εργάζεται για την εταιρεία πάνω από 7 έτη, ενώ το 31% δήλωσε ότι έχουν τον ίδιο ελεγκτή πάνω από 15 έτη· η γενική τάση είναι όσο μεγαλύτερη είναι η εταιρεία τόσο λιγότερη να είναι η αλλαγή ελεγκτή. Study by London Economics on the Economic Impact of Auditors' Liability Regimes (Μελέτη του London Economics σχετικά με την οικονομική επίπτωση των καθεστώτων ευθύνης των ελεγκτών), Σεπτέμβριος 2006, πίνακας 22, σελ. 43: http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/liability/index_en.htm.

²³ Σημειώτέον ότι στις ΗΠΑ οι νόμοι απαγορεύουν στους ελεγκτές εισηγμένων εταιρειών να παρέχουν στους πελάτες τους ορισμένες μη ελεγκτικές υπηρεσίες. Η απαγόρευση αυτή έχει επιπτώσεις στην ΕΕ σε περίπτωση παροχής μη ελεγκτικών υπηρεσιών σε εταιρείες εισηγμένες στις ΗΠΑ.

²⁴ Εντούτοις, ως προς αυτό, το Συμβούλιο Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (FRC) του Ηνωμένου Βασιλείου διατύπωσε πρόσφατα σαφείς παρατηρήσεις - δελτίο Τύπου POB PN 60 της μονάδας επιθεώρησης του Συμβουλίου Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, 14 Σεπτεμβρίου 2010.

Η Επιτροπή θα ήθελε να μελετήσει την ενίσχυση της απαγόρευσης να παρέχουν τα ελεγκτικά γραφεία μη ελεγκτικές υπηρεσίες. Από το μέτρο αυτό θα μπορούσε να προκύψει η δημιουργία «καθαρά ελεγκτικών γραφείων» συναφών προς τις μονάδες επιθεώρησης. Δεδομένου ότι οι ελεγκτές διατυπώνουν ανεξάρτητη γνώμη σχετικά με την χρηματοοικονομική ευρωστία των εταιρειών, θεωρητικά δεν θα πρέπει να έχουν επαγγελματικό συμφέρον στην ελεγχόμενη εταιρεία.

Δομή των αμοιβών

Μαζί με τις κατάλληλες γνωστοποιήσεις θα μπορούσε να προβλεφθεί περιορισμός του ποσοστού των αμοιβών που μπορεί να λάβει ένα ελεγκτικό γραφείο από ένα και μόνον πελάτη σε σύγκριση με το σύνολο των εσόδων του γραφείου από ελέγχους²⁵. Θα ήταν χρήσιμο να εξεταστούν τα υπέρ και τα κατά αυτών των περιορισμών, ιδίως όσον αφορά την εφαρμογή τους σε μικρά ελεγκτικά γραφεία.

Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων

Μια άλλη πτυχή που θα πρέπει να εξεταστεί είναι πώς θα επιτευχθεί μεγαλύτερη διαφάνεια όσον αφορά τις οικονομικές καταστάσεις των ίδιων των ελεγκτικών γραφείων. Για τα διεθνή δίκτυα θα πρέπει να υπάρχει διαφάνεια σε ολόκληρο το δίκτυο. Επίσης, αξίζει να διερευνηθεί αν οι οικονομικές καταστάσεις των εν λόγω γραφείων πρέπει να ελέγχονται και, δεδομένης της ενδεχόμενης σύγκρουσης συμφερόντων σε περίπτωση που ελεγχθούν από ανταγωνιστή, αν οι επίσημοι φορείς που ελέγχουν τους λογαριασμούς των δημόσιων οργανισμών σε εθνικό ή ακόμα και ευρωπαϊκό επίπεδο πρέπει να διεξάγουν αυτούς τους ελέγχους.

Οργανωτικές προϋποθέσεις

Τα ελεγκτικά γραφεία θα πρέπει να ενισχύσουν την εταιρική διακυβέρνησή τους και τις οργανωτικές προϋποθέσεις ώστε να μετριασθούν οι συγκρούσεις συμφερόντων και να ενισχυθεί η ανεξαρτησία τους. Πηγή έμπνευσης θα μπορούσε να αποτελέσει ο κανονισμός για τους οργανισμούς αξιολόγησης πιστοληπτικής ικανότητας²⁶. Άλλο έγγραφο αναφοράς είναι ο κώδικας διακυβέρνησης των ελεγκτικών γραφείων, ο οποίος θεσπίστηκε πρόσφατα στο Ηνωμένο Βασίλειο²⁷. Ο κώδικας αυτός θεσπίζει, μεταξύ άλλων, την αρχή ότι τα ελεγκτικά γραφεία θα πρέπει να ορίζουν πρόσωπα ανεξάρτητα που δεν είναι διοικητικά στελέχη στο πλαίσιο της δομής διακυβέρνησής τους και ότι οι μέτοχοι των ελεγχόμενων εταιρειών θα πρέπει να κάνουν διάλογο με τα ελεγκτικά γραφεία ώστε να βελτιωθεί η επικοινωνία και η αμοιβαία κατανόηση.

Επανεξέταση των κανόνων ιδιοκτησίας και του μοντέλου εταιρικής σχέσης

²⁵ Για παράδειγμα: η παράγραφος 290.222 του Κώδικα Δεοντολογίας της IFAC αναφέρει ότι ο ελεγκτής οντότητας δημοσίου ενδιαφέροντος πρέπει να γνωστοποιεί τις περιπτώσεις στις οποίες οι αμοιβές από τον πελάτη αυτόν αντιπροσωπεύουν περισσότερο από το 15% του συνόλου των αμοιβών που έχει λάβει το γραφείο.

²⁶ Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1060/2009 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 16ης Σεπτεμβρίου 2009, για τους οργανισμούς αξιολόγησης πιστοληπτικής ικανότητας.

²⁷ Audit Firm Governance Code (Κώδικας διακυβέρνησης των ελεγκτικών γραφείων) της FRC και του Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW), Ιανουάριος 2010.

Προς το παρόν, η οδηγία απαιτεί οι ελεγκτές να κατέχουν την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου σε ελεγκτικό γραφείο και να ελέγχουν το διοικητικό συμβούλιο²⁸. Η Επιτροπή θεωρεί ότι θα πρέπει να επανεξεταστεί η λογική των διατάξεων αυτών²⁹.

Μέχρι σήμερα, τα ελεγκτικά γραφεία λειτουργούν βάσει του μοντέλου εταιρικής σχέσης (είτε ως εταιρική σχέση είτε ως ανώνυμη εταιρεία). Ωστόσο, δεδομένου ότι αυξήθηκαν σημαντικά το μέγεθος και η πολυπλοκότητα ορισμένων μεγάλων εταιρειών, δεν είναι βέβαιο ότι έστω μία από τις εταιρείες συστημικής σημασίας θα διαθέτει τους απαραίτητους πόρους για να ανταποκριθεί σε ενδεχόμενες αξιώσεις αποζημίωσης. Επομένως πρέπει να αναζητηθούν εναλλακτικές δομές που θα επιτρέπουν στα ελεγκτικά γραφεία να αντλούν κεφάλαια από άλλες πηγές. Οι εναλλακτικές αυτές δομές θα πρέπει να λάβουν μέτρα (για παράδειγμα όσον αφορά τη διακυβέρνηση) ώστε οι εξωτερικοί κάτοχοι να μην παρεμβαίνουν στις εργασίες ελέγχου.

Μια τέτοια αλλαγή θα μπορούσε επίσης να βοηθήσει τα γραφεία που δεν έχουν συστημική σημασία να αποκτήσουν πρόσβαση σε περισσότερα κεφάλαια και να μπορέσουν να ενισχύσουν τις ικανότητές τους και να αναπτυχθούν ταχύτερα.

Έλεγχοι ομίλων

Οι έλεγχοι μεγάλων ομίλων που ασκούν δραστηριότητες σε μεγάλο αριθμό έννομων τάξεων διενεργούνται συνήθως από μεγάλα διεθνή δίκτυα, δεδομένου ότι τέτοιου είδους έλεγχοι απαιτούν πολλούς πόρους. Η Επιτροπή συµμερίζεται την ανησυχία πολλών αρχών εποπτείας ελέγχου σε ολόκληρο τον κόσμο, οι οποίες θεωρούν ότι ο ρόλος του ελεγκτή ομίλων πρέπει να ενισχυθεί. Πρέπει να ληφθούν μέτρα που θα επιτρέπουν στον ελεγκτή ομίλων να αναλάβει τον ρόλο και τις ευθύνες του. Οι ελεγκτές ομίλων θα πρέπει να έχουν πρόσβαση στις εκθέσεις και σε άλλα έγγραφα όλων των ελεγκτών που έλεγξαν επιμέρους οντότητες του ομίλου. Επίσης θα πρέπει να συμμετέχουν σε όλη τη διαδικασία ελέγχου και να έχουν σαφή εικόνα της, ώστε να μπορούν να υποστηρίξουν και να υπερασπιστούν τη γνώμη που διατυπώνεται σχετικά με τον έλεγχο του ομίλου.

Ερωτήσεις

- (16) Υπάρχει σύγκρουση συμφερόντων όταν ο ελεγκτής διορίζεται και αμείβεται από την ελεγχόμενη οντότητα; Ποιες άλλες λύσεις θα συνιστούσατε σε αυτό το πλαίσιο;
- (17) Θα ήταν δικαιολογημένος ο διορισμός από τρίτο μέρος σε ορισμένες περιπτώσεις;
- (18) Ο διαρκής διορισμός των ελεγκτικών γραφείων θα πρέπει να περιοριστεί χρονικά; Εάν ναι, ποια θα πρέπει να είναι η μέγιστη διάρκεια διορισμού ενός ελεγκτικού γραφείου;
- (19) Θα πρέπει να απαγορεύεται η παροχή μη ελεγκτικών υπηρεσιών από ελεγκτικά γραφεία; Μια τέτοια απαγόρευση θα πρέπει να εφαρμόζεται σε όλα τα ελεγκτικά γραφεία και τους πελάτες τους ή μόνο σε ορισμένα είδη οργανισμών, όπως οι συστημικοί χρηματοπιστωτικοί οργανισμοί;

²⁸ Άρθρο 3 της οδηγίας 2006/43/EK για τους υποχρεωτικούς ελέγχους.

²⁹ Δημόσια διαβούλευση για τις δομές ελέγχου στα ελεγκτικά γραφεία και τις συνέπειές τους στην αγορά ελέγχου, Ιούλιος 2009: http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/market/index_en.htm

- | | |
|------|---|
| (20) | Θα πρέπει να προβλέπεται νομοθετική ρύθμιση σχετικά με το ανώτατο επίπεδο αμοιβών που μπορεί να λάβει ένα ελεγκτικό γραφείο από ένα και μόνον πελάτη; |
| (21) | Θα πρέπει να θεσπιστούν νέοι κανόνες σχετικά με τη διαφάνεια των οικονομικών καταστάσεων των ελεγκτικών γραφείων; |
| (22) | Ποια άλλα μέτρα θα μπορούσαν να προβλεφθούν στη διακυβέρνηση των ελεγκτικών γραφείων ώστε να αυξηθεί η ανεξαρτησία των ελεγκτών; |
| (23) | Θα πρέπει να διερευνηθούν άλλες δομές, ώστε τα ελεγκτικά γραφεία να μπορούν να αντλούν κεφάλαια από άλλες πηγές; |
| (24) | Συμφωνείτε με τις προτάσεις σχετικά με τους ελεγκτές ομίλων; Έχετε άλλες ιδέες σχετικά με το θέμα αυτό; |

4. ΕΠΟΠΤΕΙΑ

Τα συστήματα δημόσιας εποπτείας διαδραματίζουν βασικό ρόλο στην εποπτεία των ελεγκτικών γραφείων. Τα συστήματα εποπτείας θα πρέπει να οργανωθούν έτσι ώστε να αποφεύγεται η σύγκρουση συμφερόντων με τον κλάδο του ελέγχου. Οι ισχύοντες κανόνες θα μπορούσαν να ενισχυθούν ώστε να διασφαλίσουν την πλήρη ανεξαρτησία των συστημάτων δημόσιας εποπτείας όλων των κρατών μελών από τον κλάδο του ελέγχου.

Η εποπτεία των ελεγκτικών γραφείων στην Ευρώπη πρέπει να πραγματοποιείται πιο ολοκληρωμένα, με στενότερη συνεργασία μεταξύ των εθνικών συστημάτων εποπτείας ελέγχου. Μια πιθανή λύση θα ήταν να μετατραπεί η EGAOB (European Group of Auditors' Oversight Bodies - Ευρωπαϊκή Ομάδα Φορέων Εποπτείας Ελεγκτών, ΕΟΦΕΕ) σε «επιτροπή Lamfalussy επιπέδου 3». Τέτοιου είδους επιτροπή υπάρχει σήμερα στον τομέα των κινητών αξιών και στον ασφαλιστικό και τραπεζικό τομέα (Ευρωπαϊκή Επιτροπή Ρυθμιστικών Αρχών των Αγορών Κινητών Αξιών (CESR), Επιτροπή Ευρωπαϊκών Εποπτικών Αρχών Ασφαλίσεων και Επαγγελματικών Συντάξεων (CEIOPS) ή Επιτροπή Ευρωπαϊκών Αρχών Τραπεζικής Εποπτείας (CEBS)). Μια τέτοια επιτροπή θα μπορούσε να ενισχύσει τη συνεργασία σε ευρωπαϊκό επίπεδο, να προωθήσει τη σύγκλιση στην εφαρμογή των κανόνων και να εξασφαλίσει κοινή προσέγγιση όσον αφορά τις επιθεωρήσεις των ελεγκτικών γραφείων. Η επιτροπή αυτή θα μπορούσε να παρέχει στην Επιτροπή συμβουλές υψηλού επιπέδου σχετικά με θέματα ελέγχου. Μια άλλη λύση θα ήταν να συσταθεί μια νέα Ευρωπαϊκή Εποπτική Αρχή³⁰ ή να ανατεθούν τα θέματα ελέγχου σε μία από τις εποπτικές αρχές που δημιουργούνται βάσει των προτάσεων της Επιτροπής για τη χρηματοπιστωτική εποπτεία σχετικά με τις οποίες κατέληξαν πρόσφατα σε συμφωνία το Συμβούλιο και το Κοινοβούλιο.

Επί του παρόντος οι οντότητες διασυννοριακής διαχείρισης που καλύπτουν τις δραστηριότητες των δικτύων ελέγχου σε διάφορα κράτη μέλη δεν υπόκεινται σε εποπτεία· μόνο κάθε «εθνικό» στοιχείο του δικτύου υπόκειται σε εποπτεία σε επίπεδο κράτους μέλους. Θα πρέπει να βρεθεί μια λύση γι' αυτή την αναντιστοιχία μεταξύ πανευρωπαϊκών δικτύων ελέγχου και εθνικής εποπτείας. Η εποπτεία των διεθνών δικτύων ελέγχου θα μπορούσε να γίνεται σε

³⁰ Θα πρέπει επίσης να εκτιμηθεί η επίπτωση στον προϋπολογισμό της ΕΕ μιας ενδεχόμενης νέας επιτροπής ή εποπτικής αρχής.

ευρωπαϊκό επίπεδο σύμφωνα με την πρόσφατη πρόταση για τους οργανισμούς αξιολόγησης πιστοληπτικής ικανότητας³¹.

Η Επιτροπή θεωρεί ότι πρέπει επίσης να ενισχυθεί ο διάλογος μεταξύ ελεγκτών και ρυθμιστικών αρχών. Ο διάλογος αυτός θα πρέπει να αποτελεί αμφίδρομη διαδικασία ώστε οι εποπτικές αρχές να ενημερώνουν επίσης τους ελεγκτές σχετικά με ορισμένους κρίσιμους τομείς. Συγκεκριμένα, στην περίπτωση των χρηματοπιστωτικών οργανισμών και των επιχειρήσεων επενδυτικών υπηρεσιών, οι ελεγκτές υποχρεούνται, δυνάμει της νομοθεσίας της ΕΕ, να αναφέρουν αμέσως στις αρμόδιες αρχές κάθε γεγονός ή απόφαση η οποία ενδέχεται να συνιστά σοβαρή παράβαση των νομοθετικών διατάξεων, να θέσει σε κίνδυνο την ικανότητα της εταιρείας να συνεχίσει να λειτουργεί επιτυχώς ή να οδηγήσει σε έκθεση ελέγχου με επιφυλάξεις³². Οι ελεγκτές επιχειρήσεων επενδύσεων υποχρεούνται να υποβάλλουν κάθε χρόνο στις αρμόδιες αρχές έκθεση σχετικά με διάφορα θέματα³³. Η Επιτροπή δεν διαθέτει πληροφορίες σχετικά με το αν η διάταξη αυτή τηρήθηκε πράγματι κατά τη διάρκεια της κρίσης και αν οι ελεγκτές υπέβαλαν αυτές τις εκθέσεις στις αρμόδιες αρχές σε συγκεκριμένες περιπτώσεις³⁴. Η Επιτροπή θα ήθελε να εξετάσει αν η επικοινωνία μεταξύ των ελεγκτών και των αρμόδιων εποπτικών αρχών των αγορών κινητών αξιών πρέπει να καταστεί υποχρεωτική για όλες τις μεγάλες ή τις εισηγμένες εταιρείες· επίσης θα μπορούσε να δοθεί ιδιαίτερη σημασία στην επικοινωνία με τις αρμόδιες αρχές σε περίπτωση απάτης στο πλαίσιο των εταιρειών.

Ερωτήσεις

- (25) Ποια μέτρα θα πρέπει να προβλεφθούν ώστε να βελτιωθεί περαιτέρω η ολοκλήρωση και η συνεργασία για την εποπτεία των ελεγκτικών γραφείων σε επίπεδο ΕΕ;
- (26) Πώς θα μπορούσε να αυξηθεί η διαβούλευση και η επικοινωνία μεταξύ του ελεγκτή μεγάλων εισηγμένων εταιρειών και των ρυθμιστικών αρχών;

5. ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗ ΚΑΙ ΔΙΑΦΘΩΣΗ ΤΗΣ ΑΓΟΡΑΣ

Η αγορά των ελέγχων εισηγμένων εταιρειών καλύπτεται, ουσιαστικά, από τα ελεγκτικά γραφεία που είναι γνωστά ως «Big Four» (Τέσσερις Μεγάλοι)³⁵. Από την άποψη των εσόδων ή αμοιβών, το συνολικό μερίδιο αγοράς που κατέχουν τα ελεγκτικά γραφεία των Big Four για τις εισηγμένες εταιρείες υπερβαίνει το 90% στα περισσότερα κράτη μέλη της ΕΕ³⁶. Η πρόσβαση σε αυτό το ανώτατο επίπεδο της αγοράς ελέγχου αποδείχτηκε πολύ δύσκολη για

³¹ Πρόταση κανονισμού του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1060/2009 για τους οργανισμούς αξιολόγησης πιστοληπτικής ικανότητας, COM(2010) 289 τελικό.

³² Άρθρο 55 της οδηγίας 2004/39/ΕΚ της 21ης Απριλίου 2004 για τις αγορές χρηματοπιστωτικών μέσων. Άρθρο 53 της οδηγίας 2006/48/ΕΚ της 14ης Ιουνίου 2006 σχετικά με την ανάληψη και την άσκηση δραστηριότητας πιστωτικών ιδρυμάτων.

³³ Άρθρο 20 της εκτελεστικής οδηγίας 2006/73/ΕΚ της 10ης Αυγούστου 2006.

³⁴ Έγγραφο εργασίας των υπηρεσιών της Επιτροπής (προσαρτημένο στην πράσινη βίβλο «Η εταιρική διακυβέρνηση στους χρηματοπιστωτικούς οργανισμούς και οι πολιτικές αποδοχών») - SEC (2010) 669 - σελίδα 33, σημείο 6.1.1.

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

³⁶ Study by London Economics on the Economic Impact of Auditors' Liability Regimes (Μελέτη του London Economics σχετικά με την οικονομική επίπτωση των καθεστώτων ευθύνης των ελεγκτών), Σεπτέμβριος 2006, πίνακας 5, σελ. 22-23. http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/liability/index_en.htm.

πολλά ελεγκτικά γραφεία μεσαίου μεγέθους παρά την ικανότητά τους να εργάζονται στη διεθνή αγορά ελέγχου.

Μια τέτοια συγκεντρωση θα μπορούσε να επιφέρει συσσώρευση συστημικών κινδύνων και η κατάρρευση εταιρείας συστημικής σημασίας ή εταιρείας η οποία έχει αποκτήσει συστημική σημασία θα μπορούσε να διαταράξει το σύνολο της αγοράς.

Η αγορά φαίνεται ότι είναι πολύ συγκεντρωμένη σε ορισμένα τμήματα και δεν προσφέρει στους πελάτες αρκετές δυνατότητες επιλογής των ελεγκτών.

Επίσης, φαίνεται ότι το να είναι κάποιος ελεγκτής μεγάλων εισηγμένων εταιρειών εγγυάται τη φήμη του· η θετική αυτή εικόνα επιτρέπει έπειτα στα μεγάλα γραφεία να εξασφαλίζουν άλλες ελεγκτικές αποστολές και έτσι να συμβάλουν στην έλλειψη δυναμισμού της αγοράς.

Εξάλλου τα γραφεία που δεν ανήκουν στους Big Four εξακολουθούν να υφίστανται την έλλειψη αναγνώρισης των ικανοτήτων τους από τις μεγάλες εταιρείες. Φαίνεται δε ότι υπάρχουν επίσης περιπτώσεις συμβατικών ρητρών που περιορίζουν μόνο μεταξύ των Big Four την επιλογή των εταιρειών, π.χ. από τους χρηματοπιστωτικούς οργανισμούς που θέτουν αυτόν τον όρο για τη χορήγηση δανείου.

Η Επιτροπή επιθυμεί ως εκ τούτου να εξετάσει τα ακόλουθα μέτρα:

Κοινοί έλεγχοι / κοινοπραξίες ελέγχου

Οι καθεαυτού κοινοί έλεγχοι είναι υποχρεωτικοί μόνο στη Γαλλία, όπου οι εισηγμένες εταιρείες υποχρεούνται να ορίσουν δύο διαφορετικά ελεγκτικά γραφεία, τα οποία μοιράζονται τις εργασίες ελέγχου και υπογράφουν από κοινού την έκθεση ελέγχου. Η πρακτική αυτή, ωστόσο, θα πρέπει να αναπτυχθεί περισσότερο ώστε να αυξηθεί η δυναμική της αγοράς και να μπορέσουν τα γραφεία μεσαίου μεγέθους που δεν έχουν συστημική σημασία να εξελιχθούν σε δυναμικούς συντελεστές στο τμήμα της αγοράς των ελέγχων μεγάλων εταιρειών, το οποίο μέχρι τώρα έχει αποδειχθεί ανέφικτο. Για να ενθαρρύνει την ανάδειξη άλλων συντελεστών και την ανάπτυξη των μικρομεσαίων ελεγκτικών γραφείων, η Επιτροπή θα μπορούσε να εξετάσει τη θέσπιση, για τους ελέγχους των μεγάλων εταιρειών, της υποχρεωτικής σύστασης κοινοπραξίας ελεγκτικών γραφείων, που να περιλαμβάνει τουλάχιστον ένα ελεγκτικό γραφείο που δεν έχει συστημική σημασία. Οι κοινοπραξίες αυτές θα πρέπει να συσταθούν με βάση σαφείς γραμμές ευθύνης για το σύνολο της ελεγκτικής γνώμης, καθώς και μηχανισμό διακανονισμού/γνωστοποίησης σε περίπτωση διαφοράς απόψεων μεταξύ των μελών της κοινοπραξίας.

Η έννοια του «κοινού ελέγχου» θα μπορούσε επίσης να αποτελέσει μέσο για να μετριαστούν οι διαταραχές στην αγορά ελέγχου σε περίπτωση πτώχευσης ενός από τα μεγάλα δίκτυα ελέγχου.

Υποχρεωτική εναλλαγή των ελεγκτών και νέα διαδικασία διαγωνισμού

Η υποχρεωτική εναλλαγή μπορεί όχι μόνο να ενισχύσει την ανεξαρτησία των ελεγκτών, όπως αναφέρθηκε προηγουμένως, αλλά και να λειτουργήσει ως καταλύτης για την ανάπτυξη δυναμισμού και ικανοτήτων στην αγορά ελέγχου. Θα μπορούσε να προβλεφθεί υποχρεωτική εναλλαγή του ελεγκτικού γραφείου/κοινοπραξίας μετά από καθορισμένη χρονική περίοδο. Οι κανόνες εναλλαγής θα πρέπει να διασφαλίζουν ότι όχι μόνο τα ελεγκτικά γραφεία, αλλά και οι εταίροι εναλλάσσονται, ώστε οι εταίροι να μην αλλάζουν γραφεία για να «πάρουν μαζί τους» ορισμένους πελάτες. Η υποχρεωτική εναλλαγή θα πρέπει να συνοδεύεται από

υποχρεωτική προκήρυξη διαγωνισμού με πλήρη διαφάνεια ως προς τα κριτήρια διορισμού του ελεγκτή. Η ποιότητα και η ανεξαρτησία θα πρέπει να αποτελούν βασικά κριτήρια επιλογής σε κάθε διαδικασία διαγωνισμού. Διαφορετικά, οι προσπάθειες αναζωογόνησης της αγοράς θα έχουν περιορισμένο αποτέλεσμα, εάν, σε δεδομένο έτος, υποβληθεί σε διαγωνισμό με ανοικτή και δίκαιη διαδικασία μόνο ένα μικρό ποσοστό των ελέγχων μεγάλων εισηγμένων εταιρειών.

Αντιμετώπιση της προκατάληψης ότι «οι Big Four είναι οι καλύτεροι»

Λόγω της ενοποίησης των μεγαλύτερων εταιρειών της αγοράς, ο διορισμός ενός εκ των γραφείων «Big Four» ως ελεγκτή μιας εταιρείας φαίνεται ότι εξασφαλίζει μεγαλύτερη εγγύηση. Η Επιτροπή θα ήθελε ωστόσο να κατανοήσει κατά πόσον αυτό οφείλεται στην «εντύπωση» και κατά πόσον στην «αξία». Οι διαφανείς εκθέσεις επιθεωρήσεων, όπως αυτή του Ηνωμένου Βασιλείου³⁷, συμβάλλουν σε αυτή την εκτίμηση.

Η Επιτροπή θα προσπαθήσει επίσης να αντιμετωπίσει το πρόβλημα των συμβατικών ρητρών που ανεπίσημα αναφέρονται ως «ρήτρες αποκλειστικότητας των Big Four»³⁸. Μια πιθανή λύση θα ήταν η δημιουργία ενός ευρωπαϊκού πιστοποιητικού ποιότητας για τα ελεγκτικά γραφεία το οποίο να αναγνωρίζει επίσημα την επάρκειά τους να διενεργούν ελέγχους σε μεγάλες εισηγμένες εταιρείες.

Σχέδιο έκτακτης ανάγκης

Η Επιτροπή θα εργασθεί από κοινού με τα κράτη μέλη, τα ελεγκτικά γραφεία και τους λοιπούς ενδιαφερομένους, περιλαμβανομένων των διεθνών οργανισμών, για τη διαβούλευση με αντικείμενο ένα σχέδιο έκτακτης ανάγκης. Ένα τέτοιο σχέδιο θα πρέπει να επιτρέπει την ταχεία εξομάλυνση της κατάστασης σε περίπτωση εξαφάνισης ενός από τα συστημικής σημασίας ελεγκτικά γραφεία, την αποφυγή διατάραξης της παροχής ελεγκτικών υπηρεσιών και την πρόληψη της περαιτέρω διαρθρωτικής σώρευσης κινδύνου στην αγορά.

Στο πλαίσιο ενός σχεδίου έκτακτης ανάγκης, πρέπει να επισημανθεί ότι η σύσταση κοινοπραξιών θα μπορούσε να διαδραματίσει σημαντικό ρόλο. Κατά τον χρόνο εξαφάνισης ενός από τα μέλη μιας κοινοπραξίας, η εταιρεία που «επιβιώνει» θα πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίσει τη συνέχιση των ελέγχων μέχρι τη συγκρότηση «μονιμότερων» ρυθμίσεων.

Με πρότυπο την προσέγγιση που μελετάται επί του παρόντος για τον τραπεζικό τομέα, είναι επίσης σκόπιμο να διερευνηθούν κατά τρόπο προδραστικό οι έννοιες της χρεοκοπίας κατά τρόπο ομαλό, περιλαμβανομένων των καλουμένων «διατάξεων τελευταίας βούλησης», ιδίως για την περίπτωση των συστημικής σημασίας ελεγκτικών γραφείων.

Επανεκτίμηση των κινητήριων παραγόντων της προηγούμενης ενοποίησης

Η Επιτροπή θα ήθελε να εξετάσει σε ποιο βαθμό η ενοποίηση των μεγαλύτερων εταιρειών προσπόρισε την προσδοκώμενη καινοτομία στον τομέα της μεθοδολογίας ελέγχου. Το ζήτημα αυτό έχει ιδιαίτερη σημασία στο πλαίσιο του ελέγχου χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, όπου αυτά τα τελευταία επινόησαν μια πληθώρα προϊόντων και διεργασιών, που χαρακτηρίζονταν από αυξανόμενη περιπλοκότητα με την πάροδο του χρόνου.

³⁷ Ανακοίνωση Τύπου POB PN 60 της μονάδας επιθεώρησης του Συμβουλίου Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Audit Inspection Unit of the Financial Reporting Council), 14 Σεπτεμβρίου 2010.

³⁸ "Restrictive bank covenants keep Big four on top" (Περιοριστικές τραπεζικές συμφωνίες διατηρούν τους Big four στην κορυφή) (Χριστοδούλου, 2010), Accountancy Age, 17 Ιουνίου 2010.

Η Επιτροπή επιθυμεί να καταγράψει απόψεις σχετικά με το ερώτημα κατά πόσον το ευρύτερο σκεπτικό της ενοποίησης των μεγάλων ελεγκτικών γραφείων κατά τις τελευταίες δύο δεκαετίες (ήτοι η παγκόσμια προσφορά υπηρεσιών και η επίτευξη συνεργιών) εξακολουθεί να ισχύει ή χρήζει επανεξέτασης. Εξάλλου, λόγω του συστημικού κινδύνου που αντιπροσωπεύουν οι μεγάλες, παγκόσμιας εμβέλειας, εταιρείες, η Επιτροπή θα ήθελε επίσης να καταγράψει απόψεις σχετικά με το κατά πόσον είναι σκόπιμο να αντιστραφεί η ενοποίηση των παρελθουσών δεκαετιών.

Ερωτήσεις

- (27) Ενδέχεται να εγκυμονεί συστημικό κίνδυνο η τρέχουσα συγκρότηση της αγοράς ελεγκτικών υπηρεσιών;
- (28) Πιστεύετε ότι η υποχρεωτική σύσταση κοινοπραξίας ελεγκτικών γραφείων, στην οποία θα συμμετέχει οπωσδήποτε τουλάχιστον ένα μικρότερο και μη συστημικής σημασίας ελεγκτικό γραφείο, θα μπορούσε να λειτουργήσει ως καταλύτης για την αναζωογόνηση της αγοράς ελεγκτικών υπηρεσιών και την παροχή της δυνατότητας σε εταιρείες μικρού ή μεσαίου μεγέθους να συμμετάσχουν σε μεγαλύτερο βαθμό στο τμήμα της αγοράς που καλύπτει τους ελέγχους μεγαλύτερου μεγέθους;
- (29) Από την άποψη της αναβάθμισης της δομής των αγορών ελεγκτικών υπηρεσιών, συμφωνείτε με την υποχρεωτική εναλλαγή και τη διεξαγωγή διαγωνισμού βάσει προσφορών έπειτα από ένα προκαθορισμένο χρονικό διάστημα; Ποια θα πρέπει να είναι η διάρκεια αυτού του χρονικού διαστήματος;
- (30) Πώς θα πρέπει να αντιμετωπιστεί η «προκατάληψη υπέρ των Big Four»;
- (31) Συμφωνείτε ότι τα σχέδια έκτακτης ανάγκης, περιλαμβανομένων των «διατάξεων τελευταίας βούλησης», θα μπορούσαν να συμβάλουν καθοριστικά στην αντιμετώπιση των συστημικών κινδύνων και των κινδύνων που συνδέονται με τη χρεοκοπία εταιρειών;
- (32) Εξακολουθεί να ισχύει το ευρύτερο σκεπτικό της ενοποίησης των μεγάλων ελεγκτικών γραφείων κατά τις τελευταίες δύο δεκαετίες (ήτοι η παγκόσμια προσφορά υπηρεσιών και η επίτευξη συνεργιών); Υπό ποιές προϋποθέσεις θα μπορούσε να εξετασθεί η σκοπιμότητα μιας αντιστροφής αυτής της τάσης;

6. ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΑΓΟΡΑΣ

Πρόσφατα συντελέστηκε κάποια πρόοδος σε σχέση με τη μεταφορά από τα κράτη μέλη του άρθρου 3 της οδηγίας, το οποίο προβλέπει τη δυνατότητα διασυννοριακής ιδιοκτησίας των ελεγκτικών γραφείων. Μετά την εφαρμογή του συγκεκριμένου άρθρου από τα κράτη μέλη, ορισμένα μεγάλα δίκτυα πέτυχαν μεγαλύτερο βαθμό ολοκλήρωσης. Παρόλα αυτά, εξακολουθούν να υπάρχουν πολλοί φραγμοί για την ολοκλήρωση της ευρωπαϊκής αγοράς ελεγκτικών υπηρεσιών, και η διασυννοριακή κινητικότητα των επαγγελματιών του κλάδου αυτού παραμένει περιορισμένη.

Η ύπαρξη αλληπάλλληλων επιπέδων κανονιστικών ρυθμίσεων (εθνικών, ευρωπαϊκών και διεθνών) έχει οδηγήσει σε έναν βαθμό περιπλοκότητας, που δημιουργεί προσκόμματα στη διασυννοριακή λειτουργία των ελεγκτικών γραφείων, ιδίως για τα γραφεία μικρού ή μεσαίου μεγέθους. Η περιπλοκότητα αυτή έχει επιπλέον εμποδίσει τα μικρότερα δίκτυα να

αναπτυχθούν και να διεισδύσουν στην αγορά των ελέγχων μεγάλων επιχειρήσεων. Η έλλειψη συντονισμού σε ευρωπαϊκό και διεθνές επίπεδο όσον αφορά την κρατική εποπτεία και τα συστήματα διασφάλισης της ποιότητας ενδέχεται ομοίως να δυσχεραίνει την ανάπτυξη μικρότερων δικτύων ελεγκτικών γραφείων.

Ορισμένες διατάξεις της οδηγίας θα μπορούσαν επίσης να θεωρηθούν ως δυνητικοί παράγοντες κατακερματισμού της αγοράς:

- το άρθρο 3 της οδηγίας ορίζει ότι είναι υποχρεωτική η έγκριση και καταχώριση σε κάθε κράτος μέλος στο οποίο πρόκειται να παρασχεθούν υπηρεσίες;
- το άρθρο 14 της οδηγίας προβλέπει την υποβολή ενός ελεγκτικού γραφείου σε δοκιμασία επάρκειας σε κάθε κράτος μέλος για να έχει το δικαίωμα το εν λόγω γραφείο να παράσχει υπηρεσίες σε αυτό.

Οι ανωτέρω απαιτήσεις διαφέρουν από τους γενικούς κανόνες που διέπουν την άσκηση άλλων νομικά κατοχυρωμένων επαγγελματιών³⁹ και λειτουργούν ως εμπόδιο για την κινητικότητα των επαγγελματιών ελεγκτών.

Η δημιουργία ενιαίας ευρωπαϊκής αγοράς παροχής ελεγκτικών υπηρεσιών θα μπορούσε να στηριχθεί στην ενισχυμένη («μέγιστη») εναρμόνιση και σε ένα «ευρωπαϊκό διαβατήριο ελεγκτή». Κάτι τέτοιο θα απαιτούσε την καθιέρωση καταχώρισης ευρωπαϊκής εμβέλειας, με κοινές απαιτήσεις για τα επαγγελματικά προσόντα και κοινούς κανόνες για τα θέματα της διακυβέρνησης, του ιδιοκτησιακού καθεστώτος και της ανεξαρτησίας, οι οποίοι θα ισχύουν στο σύνολο της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Σε περίπτωση που ενισχυθεί η ευρωπαϊκή εποπτεία των ελεγκτικών εταιρειών με τον τρόπο που αναλύεται στην ενότητα 4, μια δυνατότητα που θα μπορούσε να μελετηθεί περαιτέρω είναι η επιβολή στις εταιρείες αυτές της υποχρέωσης να καταχωρίζονται και να υπάγονται στην εποπτεία ενιαίας ρυθμιστικής αρχής κατά τρόπο παρόμοιο με ό,τι προτάθηκε πρόσφατα για τους οργανισμούς αξιολόγησης της πιστοληπτικής ικανότητας⁴⁰. Ένα τέτοιο σύστημα θα ήταν επίσης ικανό να τονώσει τον ανταγωνισμό στην αγορά των μεγαλύτερων ελέγχων, δεδομένου ότι θα απλούστευε την ανάπτυξη ευρωπαϊκών ελεγκτικών δικτύων και θα μείωνε το κόστος παροχής ελεγκτικών υπηρεσιών σε πανευρωπαϊκή κλίμακα.

Ερωτήσεις

- (33) Ποιος είναι κατά τη γνώμη σας ο καλύτερος τρόπος για να προωθηθεί η διασυνοριακή κινητικότητα των επαγγελματιών ελεγκτών;
- (34) Συμφωνείτε με τη «μέγιστη εναρμόνιση» σε συνδυασμό με την καθιέρωση ενιαίου ευρωπαϊκού διαβατηρίου για τους ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία; Πιστεύετε ότι μια τέτοια ρύθμιση θα πρέπει επίσης να ισχύει και για τις μικρότερες εταιρείες;

³⁹ Κανόνες προβλεπόμενοι στην οδηγία 2005/36/EK σχετικά με την αναγνώριση των επαγγελματικών προσόντων και στην οδηγία 2006/123/EK σχετικά με τις υπηρεσίες.

⁴⁰ Πρόταση κανονισμού του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1060/2009 για τους οργανισμούς αξιολόγησης πιστοληπτικής ικανότητας, COM (2010)289 τελικό.

7. ΑΠΛΟΥΣΤΕΥΣΗ: ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ

7.1. Μικρομεσαίες επιχειρήσεις (ΜΜΕ)

Μολονότι οι ΜΜΕ αντλούν οφέλη από τους ελέγχους, υπό την έννοια ότι ενισχύεται η αξιοπιστία των χρηματοοικονομικών τους στοιχείων, οι έλεγχοι που προβλέπονται από τη νομοθεσία έχουν επίσης θεωρηθεί ως δυνητικό αίτιο διοικητικού φόρτου. Είναι σκόπιμο να καταβληθούν σοβαρές προσπάθειες για τη δημιουργία ειδικών συνθηκών για τον έλεγχο των ΜΜΕ. Οι συνθήκες αυτές θα μπορούσαν να σημαίνουν:

- Την αποθάρρυνση των ελέγχων ΜΜΕ των οποίων η διενέργεια επιβάλλεται από τη νομοθεσία.
- Εναλλακτικά, σε περίπτωση που τα κράτη μέλη επιθυμούν να διατηρήσουν έναν βαθμό διασφάλισης, θα μπορούσε να καθιερωθεί ένας νέος τύπος υπηρεσίας που θα επιβάλλεται από τον νόμο και θα είναι προσαρμοσμένος στις ανάγκες των ΜΜΕ, π.χ. «περιορισμένος έλεγχος» ή «εκ του νόμου επαλήθευση», στο πλαίσιο των οποίων οι ελεγκτές θα διεξάγουν περιορισμένες εργασίες με στόχο την ανίχνευση δηλώσεων που δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα λόγω σφάλματος ή απάτης. Η τακτική της υποχρεωτικής διενέργειας περιορισμένης επαλήθευσης για τις μικρές επιχειρήσεις έχει ακολουθηθεί από την Εσθονία, ενώ και η Δανία εξετάζει επί του παρόντος το ενδεχόμενο να την υιοθετήσει. Την ίδια τακτική εφαρμόζει η Ελβετία. Οι περιορισμένης έκτασης επαληθεύσεις γίνονται εν γένει δεκτές στις ΗΠΑ.
- Σε περίπτωση απαγόρευσης των μη ελεγκτικών υπηρεσιών (το ζήτημα αυτό αναλύεται στην ανωτέρω ενότητα 3), θα μπορούσε να εξετασθεί η σκοπιμότητα πρόβλεψης ενός «ασφαλούς λιμένα», ο οποίος, σε συνδυασμό με τις κατάλληλες εγγυήσεις, θα επιτρέπει στον ελεγκτή μιας ΜΜΕ να εξακολουθεί να παρέχει ορισμένες μη ελεγκτικές υπηρεσίες στη συγκεκριμένη επιχείρηση, π.χ. συνδρομή για την εξασφάλιση δανείων, τις φορολογικές δηλώσεις, τις καταστάσεις μισθοδοσίας ή ακόμη και τη λογιστική.

7.2. Μικρομεσαίοι επαγγελματίες

Οι μικρομεσαίοι επαγγελματίες έχουν την αίσθηση ότι περιβάλλονται από ένα διαρκώς διογκούμενο κανονιστικό περιβάλλον, το οποίο ενδέχεται να μην είναι κατάλληλο κατ' ανάγκη για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή για τις άμεσες ανάγκες των ΜΜΕ που αποτελούν την πελατεία τους. Για να διασφαλισθούν κατάλληλες συνθήκες για την ανάπτυξη των εταιρειών αυτού του τύπου, οι «περιορισμένοι έλεγχοι» ή οι «εκ του νόμου επαληθεύσεις» που μνημονεύονται πιο πάνω θα μπορούσαν να συνοδεύονται από αναλογικούς κανόνες σχετικά με τον έλεγχο της ποιότητας και την εποπτεία από ελεγκτικούς ρυθμιστικούς φορείς. Κάτι τέτοιο θα επέτρεπε στους μικρομεσαίους επαγγελματίες να μειώσουν τα διοικητικά τους έξοδα και συγχρόνως θα τους βοηθούσε να εξυπηρετούν καλύτερα τους πελάτες τους.

Ερωτήσεις

- (35) Θα υποστηρίζατε μια υπηρεσία χαμηλότερου επιπέδου σε σύγκριση με τον έλεγχο, δηλαδή μια υπηρεσία του τύπου «περιορισμένος έλεγχος» ή «εκ του νόμου επαλήθευση» για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις των ΜΜΕ αντί των ελέγχων που επιβάλλονται από τη νομοθεσία; Θα πρέπει η υπηρεσία αυτή να εξαρτάται από το κατά πόσον οι λογαριασμοί καταρτίστηκαν από δεόντως κατρητισμένο (εσωτερικό ή εξωτερικό) λογιστή;

- (36) Πιστεύετε ότι θα πρέπει να προβλεφθεί ένας «ασφαλής λιμήν» αναφορικά με την πιθανή μελλοντική απαγόρευση των μη ελεγκτικών υπηρεσιών στο πλαίσιο της παροχής υπηρεσιών σε πελάτες που είναι μικρομεσαίες επιχειρήσεις;
- (37) Θα πρέπει οι «περιορισμένοι έλεγχοι» ή οι «εκ του νόμου επαληθεύσεις» να συνοδεύονται από λιγότερο επαχθείς εσωτερικούς κανόνες ελέγχου της ποιότητας και από την εποπτεία από εποπτικό όργανο; Θα μπορούσατε να παραθέσετε παραδείγματα για το πώς κάτι τέτοιο θα μπορούσε να επιτευχθεί στην πράξη;

8. ΔΙΕΘΝΗΣ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ

Όσον αφορά τη διεθνή συνεργασία στον τομέα της εποπτείας των ελεγκτικών εταιρειών, η οδηγία παρέχει τη βάση για στενή συνεργασία με τους φορείς εποπτείας των ελεγκτικών εταιρειών σε τρίτες χώρες.

Το πρώτο βήμα στη διεθνή συνεργασία είναι η οικοδόμηση αμοιβαίας εμπιστοσύνης μέσω της ανταλλαγής εγγράφων εργασίας ελέγχου μεταξύ των ευρωπαϊκών φορέων εποπτείας και των ομολόγων τους σε τρίτες χώρες. Οι ανταλλαγές εγγράφων εργασίας ελέγχου προϋποθέτουν απόφαση της Επιτροπής, με τη σύμφωνη γνώμη των κρατών μελών και του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, με την οποία αναγνωρίζεται ότι τα συστήματα των τρίτων χωρών προστατεύουν επαρκώς τα επαγγελματικά και προσωπικά δεδομένα. Οι αρχές των κρατών μελών δύνανται να συνάπτουν διμερείς ρυθμίσεις για την ανταλλαγή εγγράφων εργασίας ελέγχου με τις αντίστοιχες αρχές τρίτων χωρών των οποίων τα συστήματα εποπτείας έχουν κηρυχθεί «επαρκή». Φέτος η Επιτροπή εξέδωσε μια σειρά αποφάσεων περί αναγνώρισης της επάρκειας και, ως εκ τούτου, είναι πλέον δυνατή η θέσπιση τέτοιων ρυθμίσεων συνεργασίας με τους φορείς εποπτείας των ελεγκτικών εταιρειών της Αυστραλίας, του Καναδά, της Ιαπωνίας, της Ελβετίας και των ΗΠΑ.

Το δεύτερο βήμα θα ήταν η αμοιβαία εμπιστοσύνη μεταξύ των κρατών μελών και των τρίτων χωρών εκείνων στις οποίες ισχύουν ισοδύναμες διατάξεις σχετικά με ζητήματα όπως οι επιθεωρήσεις των ελεγκτικών εταιρειών. Η Επιτροπή, με τη σύμφωνη γνώμη των κρατών μελών και του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, έχει κινήσει τη διαδικασία έκδοσης απόφασης για τον προσδιορισμό των τρίτων χωρών που πληρούν την προϋπόθεση της ισοδυναμίας με την ΕΕ. Η αμοιβαία εμπιστοσύνη θα επιτρέπει μια πιο αποτελεσματική και αποδοτική εποπτεία των ελεγκτικών εταιρειών παγκόσμιας εμβέλειας. Επίσης θα αποτρέπει την επικάλυψη ενεργειών στον τομέα της εποπτείας διασυννοριακών εταιρειών σε διεθνές επίπεδο.

Όπως έχει ήδη επισημανθεί, η εποπτεία των εταιρειών που ελέγχουν μεγάλους επιχειρηματικούς ομίλους οι οποίοι δραστηριοποιούνται σε μεγάλο αριθμό έννομων τάξεων είναι ένα ζήτημα που προκαλεί προβληματισμό. Πέραν των πιθανών ρυθμίσεων που είναι αναγκαίο να καθιερωθούν έτσι ώστε ο ελεγκτής ενός ομίλου να είναι σε θέση να επωμισθεί τον ρόλο και τις ευθύνες του, η Επιτροπή θα πραγματοποιήσει διαβουλεύσεις με τους διεθνείς εταίρους της σχετικά με το ποια άλλα μέτρα θα πρέπει να ληφθούν σε παγκόσμιο επίπεδο για την εποπτεία των ελέγχων ομίλων και των παγκόσμιων ελεγκτικών δικτύων.

Ερώτηση

- (38) Ποια μέτρα θα ενίσχυαν, κατά τη γνώμη σας, την ποιοτική στάθμη της εποπτείας των παγκόσμιων παραγόντων ελέγχου μέσω της διεθνούς συνεργασίας;

9. ΕΠΟΜΕΝΑ ΒΗΜΑΤΑ

Η παρούσα πράσινη βίβλος θα παραμείνει ανοικτή σε δημόσια διαβούλευση έως τις **8 Δεκεμβρίου 2010**. Οι απαντήσεις πρέπει να σταλούν στην ηλεκτρονική διεύθυνση markt-greenpaper-audit@ec.europa.eu. Όλες οι απαντήσεις θα δημοσιευθούν στον δικτυακό τόπο της ΓΔ Εσωτερικής Αγοράς και Υπηρεσιών, εκτός αν ο αποστολέας της απάντησης ζητήσει το αντίθετο. Στον ίδιο δικτυακό τόπο θα δημοσιευθεί επίσης αναφορά σχετικά με τις παραληφθείσες απαντήσεις, στην οποία θα συνοψίζονται οι απαντήσεις στην παρούσα διαβούλευση. Είναι σημαντικό να διαβάσετε την ειδική δήλωση περί της προστασίας προσωπικών δεδομένων που προσαρτάται στην παρούσα πράσινη βίβλο, προκειμένου να ενημερωθείτε για το πώς θα χρησιμοποιηθούν τα προσωπικά δεδομένα και οι απόψεις σας.

Η Επιτροπή θα οργανώσει σχετικό συνέδριο υψηλού επιπέδου στις **10 Φεβρουαρίου 2011**. Σκοπός του συνεδρίου θα είναι να συζητηθούν η παρούσα πράσινη βίβλος και τα κύρια πορίσματα της παρούσας διαβούλευσης με το σύνολο των ενδιαφερομένων και να μελετηθούν τα πιθανά επόμενα βήματα. Αφ' ης στιγμής ολοκληρωθεί η φάση των διαβουλεύσεων, η Επιτροπή θα ανακοινώσει τα τυχόν κατάλληλα επακόλουθα μέτρα και τις προτάσεις της το 2011.