

31984L0253

L 126/20

JURNALUL OFICIAL AL COMUNITĂȚILOR EUROPENE

12.5.1984

A OPTA DIRECTIVĂ A CONSILIULUI
din 10 aprilie 1984
în temeiul articolului 54 alineatul (3) litera (g) din Tratatul CEE, privind autorizarea persoanelor care
răspund de controlul legal al documentelor contabile

(84/253/CEE)

CONSILIUL COMUNITĂȚILOR EUROPENE,

întrucât directiva menționată anterior a fost completată prin Directiva 83/349/CEE ⁽⁵⁾ privind conturile consolidate;

având în vedere Tratatul de instituire a Comunității Economice Europene, în special articolul 54 alineatul (3) litera (g),

întrucât este important să se armonizeze calificările persoanelor autorizate să efectueze controlul legal al documentelor contabile și să se asigure că aceste persoane sunt independente și au o bună reputație;

având în vedere propunerea Comisiei ⁽¹⁾,

având în vedere avizul Adunării parlamentare ⁽²⁾,

întrucât nivelul ridicat de cunoștințe teoretice necesare pentru controlul legal al documentelor contabile, precum și capacitatea de a aplica aceste cunoștințe în practică, trebuie asigurate prin intermediul unui examen de competență profesională;

având în vedere avizul Comitetului Economic și Social ⁽³⁾,

întrucât statele membre ar trebui să aibă competența de a autoriza persoanele care, deși nu îndeplinesc toate condițiile impuse privind pregătirea teoretică, au desfășurat totuși activități profesionale o perioadă îndelungată, ceea ce le conferă o experiență suficientă în domeniile financiar, juridic și contabil și care au susținut cu succes examenul de competență profesională;

întrucât, în temeiul Directivei 78/660/CEE ⁽⁴⁾, conturile anuale ale anumitor forme de societăți comerciale trebuie controlate de una sau mai multe persoane autorizate să efectueze astfel de controale și întrucât pot fi exonerate numai societățile menționate la articolul 11 din directiva în cauză;

întrucât statele membre trebuie, de asemenea, să fie autorizate să adopte dispoziții tranzitorii în beneficiul profesioniștilor;

⁽¹⁾ JO C 112, 13.5.1978, p. 6; JO C 317, 18.12.1975, p. 6.

⁽²⁾ JO C 140, 5.6.1979, p. 154.

⁽³⁾ JO C 171, 9.7.1979, p. 30.

⁽⁴⁾ JO L 222, 14.8.1978, p. 11.

⁽⁵⁾ JO L 193, 18.7.1983, p. 1.

întrucât statele membre vor putea să autorizeze atât persoane fizice, cât și firme de audit, care pot fi atât persoane juridice, cât și alte forme de societăți comerciale, firme sau asociații;

întrucât persoanele fizice care efectuează controlul legal al documentelor contabile în numele unei astfel de firme de audit trebuie să îndeplinească condițiile prezentei directive;

întrucât un stat membru va putea să autorizeze persoane care au obținut în afara statului membru în cauză calificări echivalente cu cele impuse de prezenta directivă;

întrucât un stat membru care, în momentul adoptării prezentei directive, recunoaște categorii de persoane fizice care îndeplinesc condițiile impuse de prezenta directivă, dar al căror nivel de examinare a competențelor profesionale este sub nivelul final de examinare la încheierea studiilor universitare, trebuie să poată acorda în continuare acestor persoane o autorizație specială, în anumite condiții și până la o coordonare ulterioară, pentru efectuarea controlului legal al documentelor contabile ale unor societăți comerciale și grupuri de întreprinderi de dimensiuni limitate, dacă statul membru în cauză nu a utilizat posibilitățile de exonerare prevăzute de directivele comunitare în ceea ce privește întocmirea conturilor consolidate;

întrucât prezenta directivă nu reglementează nici libertatea de stabilire, nici libertatea de a presta servicii în ceea ce privește persoanele care răspund de efectuarea controlului legal al documentelor contabile;

întrucât recunoașterea autorizațiilor emise resortisanților altor state membre pentru efectuarea acestui control va fi reglementată prin directive privind inițierea și exercitarea de activități în domeniile financiar, economic și contabil, precum și libertatea de a presta servicii în aceste domenii,

ADOPTĂ PREZENTA DIRECTIVĂ:

SECȚIUNEA I

Domeniu de aplicare

Articolul 1

(1) Măsurile de coordonare prevăzute prin prezenta directivă se aplică actelor cu putere de lege și actelor administrative ale statelor membre privind persoanele care răspund de:

- (a) efectuarea controlului legal al conturilor anuale ale societăților comerciale și firmelor și de verificarea conformității rapoartelor de gestiune cu conturile anuale respective, în măsura în care controlul și verificarea în cauză sunt impuse de dreptul comunitar;
 - (b) efectuarea controlului legal al conturilor consolidate ale grupurilor de întreprinderi și verificarea conformității rapoartelor de gestiune consolidate cu conturile consolidate respective, în măsura în care controlul și verificarea în cauză sunt impuse de dreptul comunitar.
- (2) Persoanele menționate la alineatul (1) pot fi, în funcție de legislația fiecărui stat membru, persoane fizice sau juridice sau alte forme de societăți comerciale sau asociații (firme de audit în înțelesul prezentei directive).

SECȚIUNEA II

Norme de autorizare

Articolul 2

(1) Controlul legal al documentelor contabile menționate la articolul 1 alineatul (1) este efectuat doar de către persoane autorizate.

Autoritățile statelor membre pot să autorizeze doar:

- (a) persoanele fizice care îndeplinesc cel puțin condițiile prevăzute la articolele 3-19;
- (b) firme de audit care îndeplinesc cel puțin următoarele condiții:
 - (i) persoanele fizice care efectuează controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 în numele firmei de audit trebuie să îndeplinească cel puțin condițiile stabilite la articolele 3-19; statele membre pot să prevadă că aceste persoane fizice trebuie, de asemenea, să fie autorizate;
 - (ii) majoritatea drepturilor de vot trebuie să fie deținută de persoane fizice sau firme de audit care îndeplinesc cel puțin condițiile stabilite la articolele 3-19, cu excepția articolului 11 alineatul (1) litera (b); statele membre pot să prevadă că aceste persoane fizice sau firme de audit trebuie, de asemenea, să fie autorizate. Cu toate acestea, statele membre care nu impun această majoritate în momentul adoptării prezentei directive pot să nu o impună, cu condiția ca toate acțiunile sau părțile sociale

ale unei firme de audit să fie nominative și să poată fi transferate doar cu acordul firmei de audit și/sau, dacă statul membru prevede astfel, cu aprobarea autorității competente;

- (iii) majoritatea membrilor organului administrativ sau de conducere al unei firme de audit trebuie să fie persoane fizice sau firme de audit care îndeplinesc cel puțin condițiile stabilite la articolele 3-19; statele membre pot să prevadă că aceste persoane fizice sau firme de audit trebuie, de asemenea, să fie autorizate. Dacă un astfel de organ are cel mult doi membri, unul dintre acești membri trebuie să îndeplinească cel puțin aceste condițiile în cauză.

Fără a aduce atingere articolului 14 alineatul (2), autorizația unei firme de audit trebuie retrasă atunci când nu mai este îndeplinită nici una dintre condițiile menționate la litera (b). Cu toate acestea, statele membre pot să prevadă o perioadă de grație de maximum doi ani pentru îndeplinirea cerințelor impuse la litera (b) punctele (ii) și (iii).

(2) În înțelesul prezentei directive, autoritățile statelor membre pot fi asociații profesionale, cu condiția ca acestea să fie autorizate, în conformitate cu dreptul intern, să emită autorizații în înțelesul prezentei directive.

Articolul 3

Autoritățile unui stat membru autorizează doar persoane cu reputație bună, care nu desfășoară nici a activitate incompatibilă, în conformitate cu legislația statului membru în cauză, cu controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1).

Articolul 4

O persoană fizică poate fi autorizată să efectueze controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) doar după ce a atins nivelul de admitere la universitate, apoi a parcurs un curs de pregătire teoretică, a beneficiat de formare practică și a susținut cu succes un examen de competență profesională la nivelul de finalizare a studiilor universitare, organizat sau recunoscut de stat.

Articolul 5

Examenul de competență profesională menționat în articolul 4 trebuie să garanteze nivelul necesar de cunoștințe teoretice din domeniile relevante pentru controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) și capacitatea de a aplica practic aceste cunoștințe.

Examenul trebuie să se desfășoare, cel puțin parțial, în scris.

Articolul 6

Verificarea cunoștințelor teoretice inclusă în examinare trebuie să cuprindă în special următoarele subiecte:

- (a) — revizia contabilă;
- analiza și evaluarea critică a conturilor anuale;
 - contabilitate generală;
 - conturi consolidate;
 - contabilitatea analitică de exploatare și contabilitatea de gestiune;
 - audit intern;
 - norme privind întocmirea conturilor anuale și consolidate și metodele de evaluare a posturilor din bilanț și de calculare a rezultatelor;
 - norme juridice și profesionale privind controlul legal al documentelor contabile, precum și persoanele care efectuează acest control;
- (b) în măsura în care sunt relevante pentru control:
- dreptul societăților comerciale;
 - dreptul falimentului și proceduri similare;
 - dreptul fiscal;
 - drept civil și comercial;
 - dreptul muncii și al securității sociale;
 - sisteme informatice și computerizate;
 - economia întreprinderilor, economie politică și economia financiară;
 - matematică și statistică;
 - principii de bază ale gestionării financiare a întreprinderilor.

Articolul 7

(1) Prin derogare de la articolele 5 și 6, statele membre pot să prevadă că persoanele care au susținut cu succes un examen universitar sau echivalent sau dețin o diplomă universitară sau o calificare echivalentă în unul sau mai multe dintre domeniile menționate la articolul 6 poate fi exonerată de verificarea cunoștințelor teoretice în domeniile vizate de examenul sau diploma în cauză.

(2) Prin derogare de la articolul 5, statele membre pot să prevadă că persoanele care dețin o diplomă universitară sau o calificare echivalentă în unul sau mai multe dintre domeniile menționate la articolul 6 pot fi exonerate de verificarea capacității de a pune în practică cunoștințele teoretice din domeniile respective, dacă a

beneficiat de formare practică în domeniile respective, atestată printr-un examen sau o diplomă recunoscute de stat.

Articolul 8

(1) Pentru a asigura capacitatea de a pune în practică cunoștințele teoretice, a căror verificare este inclusă în examen, este necesară o formare practică de cel puțin trei ani, *inter alia*, în domeniile conturilor anuale, conturilor consolidate sau declarațiilor financiare similare. Cel puțin două treimi din formarea practică trebuie efectuată pe lângă o persoană autorizată în temeiul dreptului statului membru, în conformitate cu prezenta directivă; statele membre pot permite, totuși, ca formarea practică să fie efectuată pe lângă o persoană autorizată în temeiul dreptului unui alt stat membru, în conformitate cu prezenta directivă.

(2) Statele membre se asigură că formarea practică se desfășoară integral pe lângă persoane care oferă garanții suficiente privind formarea stagiului.

Articolul 9

Statele membre pot să autorizeze persoane să efectueze controale legale ale documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1), chiar dacă nu îndeplinesc condițiile impuse la articolul 4, dacă acestea pot demonstra:

- (a) fie că au desfășurat, timp de 15 ani, activități profesionale care le-au permis să acumuleze suficientă experiență în domeniile financiar, juridic și contabil și au susținut cu succes examenul de competență profesională menționat la articolul 4;
- (b) fie că au desfășurat, timp de șapte ani, activități profesionale în domeniile respective și, în plus, au efectuat formarea profesională menționată la articolul 8 și au susținut cu succes examenul de competență profesională menționat la articolul 4.

Articolul 10

(1) Statele membre pot deduce perioadele de pregătire teoretică în domeniile menționate la articolul 6 din anii de activitate profesională prevăzuți la articolul 9, cu condiția ca pregătirea în cauză să fie atestată printr-un examen recunoscut de stat. Pregătirea în

cauză trebuie să dureze cel puțin un an și nu poate reduce perioada de activitate profesională cu mai mult de patru ani.

(2) Durata activităților profesionale și formarea practică nu pot fi mai scurte decât programul de formare teoretică impus în articolul 4.

Articolul 11

(1) Autoritățile unui stat membru pot să autorizeze persoanele care și-au obținut integral sau parțial calificările într-un alt stat membru, cu condiția să îndeplinească următoarele două condiții:

- (a) autoritățile competente trebuie să considere calificările persoanelor respective echivalente cu cele necesare în temeiul dreptului statului membru respectiv în conformitate cu prezenta directivă și
- (b) persoanele respective trebuie să fi făcut dovada cunoștințelor juridice necesare în statul membru în cauză pentru controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1). Autoritățile statului membru în cauză pot, totuși, să nu solicite această dovadă în cazul în care consideră suficiente cunoștințele juridice obținute în alt stat membru.

(2) Se aplică articolul 3.

Articolul 12

(1) Un stat membru poate să considere autorizați, în conformitate cu prezenta directivă, profesioniștii care au fost autorizați prin acte individuale ale autorităților competente ale statului membru în cauză înainte de aplicarea dispozițiilor prevăzute la articolul 30 alineatul (2).

(2) Admiterea unei persoane fizice într-o asociație profesională recunoscută de stat poate fi considerată ca fiind o autorizare prin act individual în înțelesul alineatului (1), dacă, în conformitate cu legislația statului membru în cauză, această admitere conferă membrilor asociației în cauză dreptul de a efectua controlul legal al documentelor prevăzute la articolul 1 alineatul (1).

Articolul 13

Până la aplicarea dispozițiilor prevăzute la articolul 30 alineatul (2), un stat membru poate să considere autorizați, în conformitate cu prezenta directivă, profesioniștii care nu au fost autorizați prin acte individuale ale autorităților competente, dar

care, cu toate acestea, au aceleași calificări în statul membru în cauză ca și persoanele autorizate prin acte individuale și care, la data autorizării, efectuează controale legale ale documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) în numele unor astfel de persoane autorizate.

Articolul 14

(1) Un stat membru poate să considere autorizate, în conformitate cu prezenta directivă, firmele de audit care au fost aprobate prin acte individuale ale autorităților competente ale statului membru în cauză înainte de aplicarea dispozițiilor prevăzute la articolul 30 alineatul (2).

(2) Condițiile impuse la articolul 2 alineatul (1) litera (b) punctele (ii) și (iii) trebuie îndeplinite până la sfârșitul unui termen care nu poate fi stabilit la mai mult de cinci ani de la data punerii în aplicare a dispozițiilor prevăzute la articolul 30 alineatul (2).

(3) Persoanele fizice care, până la aplicarea dispozițiilor prevăzute la articolul 30 alineatul (2), au efectuat controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) în numele unei firme de audit pot fi, după această dată, autorizate să continue să efectueze audituri, chiar dacă nu îndeplinesc toate condițiile impuse de prezenta directivă.

Articolul 15

Până la expirarea unui termen de un an de la aplicarea dispozițiilor prevăzute la articolul 30 alineatul (2), profesioniștii care nu au fost autorizați prin acte individuale ale autorităților competente, dar care, cu toate acestea, sunt calificați într-un stat membru să efectueze controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) și au desfășurat efectiv acest tip de activități până la acea dată, pot fi autorizați de statul membru în cauză în conformitate cu prezenta directivă.

Articolul 16

Până la expirarea unui termen de un an de la aplicarea dispozițiilor prevăzute la articolul 30 alineatul (2), statele membre pot să aplice măsuri provizorii în ceea ce privește situația profesioniștilor care, după acea dată, își păstrează dreptul de a controla documentele contabile anuale ale anumitor forme de societăți comerciale sau firme care nu sunt supuse controlului legal, dar care nu vor mai putea să efectueze acest control prin instituirea de noi controale legale, cu excepția cazului în care se adoptă măsuri speciale în beneficiul lor.

Articolul 17

Articolul 3 se aplică articolelor 15 și 16.

Articolul 18

(1) Până la expirarea unui termen de șase ani de la aplicarea dispozițiilor prevăzute la articolul 30 alineatul (2), statele membre pot aplica măsuri provizorii în ceea ce privește situația persoanelor care sunt în curs de formare profesională sau practică în momentul aplicării dispozițiilor în cauză care, la finalizarea pregătirii, nu ar îndeplini condițiile impuse de prezenta directivă și nu ar putea deci să efectueze controalele legale ale documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) pentru care s-au pregătit.

(2) Se aplică articolul 3.

Articolul 19

Profesioniștii menționați la articolele 15 și 16 și persoanele prevăzute la articolul 18 pot fi autorizați, prin derogare de la articolul 4, doar în cazul în care autoritățile competente consideră că sunt apti să efectueze controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) și au calificări echivalente cu ale persoanelor autorizate în temeiul articolului 4.

Articolul 20

Până la o coordonare ulterioară privind controlul legal al documentelor contabile, un stat membru care nu face uz de posibilitatea prevăzută la articolul 52 alineatul (2) din Directiva 78/660/CEE și în care, în momentul adoptării prezentei directive, mai multe categorii de persoane fizice pot efectua, în temeiul dreptului intern, controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) litera (a) din prezenta directivă poate să emită autorizații speciale pentru efectuarea controlului legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) litera (a), în cazul unei societăți comerciale care nu depășește limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la articolul 27 din Directiva 78/660/CEE, persoanelor fizice care acționează în nume propriu și care:

(a) îndeplinesc condițiile prevăzute la articolele 3-19 din prezenta directivă, cu excepția faptului că nivelul de examinare a competenței profesionale poate fi mai scăzut decât cel stabilit la articolul 4 din prezenta directivă și

- (b) au efectuat deja controlul legal al societății în cauză înainte să depășească limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la articolul 11 din Directiva 78/660/CEE.

Articolul 24

Statele membre prevăd obligația acestor persoane de a nu efectua controlul legal, dacă nu sunt independente în conformitate cu legislația statului membru care impune controlul.

Articolul 25

Articolele 23 și 24 se aplică, de asemenea, persoanelor fizice care îndeplinesc condițiile stabilite la articolele 3-19 și efectuează controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) în numele unei firme de audit.

Articolul 21

Până la o coordonare ulterioară privind controlul legal al documentelor contabile, un stat membru care nu face uz de posibilitatea prevăzută la articolul 6 alineatul (1) din Directiva 83/349/CEE și în care, în momentul adoptării prezentei directive, mai multe categorii de persoane fizice pot efectua, conform legislației interne, controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) litera (b) din prezenta directivă, poate autoriza special pentru efectuarea de controale legale ale documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) litera (b), o persoană autorizată în temeiul articolului 20 din prezenta directivă dacă, la data închiderii bilanțului întreprinderii-mamă, grupul de întreprinderi care urmează a fi consolidate nu depășește, pe baza celor mai recente conturi anuale ale întreprinderilor în cauză, limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la articolul 27 din Directiva 78/660/CEE, cu condiția ca persoana în cauză să fie autorizată să efectueze controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) litera (a) din prezenta directivă în cazul tuturor întreprinderilor incluse în consolidare.

Articolul 26

Statele membre se asigură că persoanele autorizate pot fi sancționate corespunzător dacă nu efectuează controlul în conformitate cu articolele 23, 24 și 25.

Articolul 27

Statele membre se asigură cel puțin că acționarii, asociații sau membrii firmelor de audit autorizate, precum și membrii organelor administrative, de conducere sau de supraveghere ale acestor firme care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la articolele 3-19 într-un anumit stat membru nu intervin în realizarea controlului într-un mod care ar putea aduce atingere independenței persoanelor fizice care controlează documentele menționate la articolul 1 alineatul (1) în numele acestor firme de audit.

Articolul 22

Un stat membru care face uz de articolul 20 poate permite ca formarea practică a persoanelor în cauză, prevăzută la articolul 8, să se efectueze pe lângă o persoană autorizată, în conformitate cu legislația statului membru în cauză, să efectueze controlul legal prevăzut la articolul 20.

SECȚIUNEA IV

Publicitatea

SECȚIUNEA III

Articolul 28

Integritatea profesională și independența

Articolul 23

Statele membre prevăd obligația persoanelor autorizate pentru controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) de a efectua controlul în cauză cu integritate profesională.

(1) Statele membre se asigură că sunt puse la dispoziția publicului numele și adresele tuturor persoanelor fizice și firmelor de audit autorizate pentru efectuarea controlului legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1).

(2) În plus, pentru fiecare firmă de audit autorizată, trebuie puse la dispoziția publicului următoarele informații:

- (a) numele și adresele persoanelor fizice prevăzute la articolul 2 alineatul (1) litera (b) punctul (i);

- (b) numele și adresele acționarilor, asociațiilor sau membrilor firmei de audit;
- (c) numele și adresele membrilor organului administrativ sau de conducere al firmei de audit.
- (3) Dacă o persoană fizică poate efectua controlul legal al documentelor menționate la articolul 1 alineatul (1) în cazul unei societăți comerciale, în conformitate cu condițiile prevăzute la articolele 20, 21 și 22, se aplică alineatul (1) din prezentul articol. Cu toate acestea, trebuie indicată categoria de societăți sau grupul de întreprinderi pentru care este permis un astfel de control.

SECȚIUNEA V

Dispoziții finale

Articolul 29

Comitetul de contact instituit în temeiul articolului 52 din Directiva 78/660/CEE trebuie, de asemenea:

- (a) să faciliteze, fără a aduce atingere articolelor 169 și 170 din tratat, aplicarea armonizată a prezentei directive prin reuniuni periodice vizând, în special, problemele practice survenite în aplicarea acesteia;
- (b) să consilieze Comisia, dacă este necesar, asupra completărilor și modificărilor aduse prezentei directive.

Articolul 30

- (1) Statele membre pun în aplicare actele cu putere de lege și actele administrative necesare aducerii la îndeplinire a prezentei directive până la 1 ianuarie 1988. Statele membre informează de îndată Comisia cu privire la aceasta.
- (2) Statele membre pot să prevadă că dispozițiile menționate la alineatul (1) nu se aplică până la 1 ianuarie 1990.
- (3) Comisiei îi sunt comunicate de statele membre asigură textele principalelor dispoziții de drept intern pe care le adoptă în domeniul reglementat de prezenta directivă.
- (4) De asemenea, Comisiei îi este comunicată de statele membre lista examenelor organizate sau recunoscute în temeiul articolului 4.

Articolul 31

Prezenta directivă se adresează statelor membre.

Adoptată la Bruxelles, 10 aprilie 1984.

Pentru Consiliu

Președintele

C. CHEYSSON