

Bruxelles, 28.1.2021
COM(2021) 29 final

**RAPORT AL COMISIEI CĂTRE PARLAMENTUL EUROPEAN, CONSILIU,
BANCA CENTRALĂ EUROPEANĂ ȘI COMITETUL EUROPEAN PENTRU RISC
SISTEMIC**

**privind evoluțiile de pe piața UE pentru furnizarea de audituri statutare entităților de
interes public în temeiul articolului 27 din Regulamentul (UE) nr. 537/2014**

RAPORT AL COMISIEI CĂTRE PARLAMENTUL EUROPEAN, CONSILIU, BANCA CENTRALĂ EUROPEANĂ ȘI COMITETUL EUROPEAN PENTRU RISC SISTEMIC

privind evoluțiile de pe piața UE pentru furnizarea de audituri statutare entităților de interes public în temeiul articolului 27 din Regulamentul (UE) nr. 537/2014

1. INTRODUCERE

Legislația în materie de audit adoptată în urma crizei financiare a vizat îmbunătățirea auditurilor statutare în UE prin consolidarea independenței auditorilor și a scepticismului lor profesional față de conducerea societății auditate. În temeiul articolului 27 din Regulamentul (UE) nr. 537/2014¹ („regulamentul”), prezentul raport analizează evoluțiile de pe piața UE pentru furnizarea de audituri statutare entităților de interes public în perioada 2015-2018, axându-se pe:

- concentrarea pieței;
- riscurile care decurg din deficiențele de calitate ale auditului; precum și
- rezultatele activității comitetelor de audit.

Cu excepția cazului în care se prevede altfel, principalele surse de date sunt rapoartele autorităților naționale responsabile cu supravegherea auditului (autoritățile naționale de concurență – ANC). Acestea se referă în principal la anii 2017 și 2018 și au fost colectate în 2019, pe baza unor indicatori de piață selectați. Prin urmare, acestea includ date din Regatul Unit. Comisia a pregătit raportul în cooperare cu Comitetul Organismelor Europene de Supraveghere a Auditului (COESA).

Acesta este primul raport de la reforma auditului din UE (a se vedea mai sus). În ansamblu, datele au fost mai precise decât în 2017. Cu toate acestea, consolidarea datelor la nivelul UE rămâne o provocare, din cauza lipsei datelor naționale privind cifra de afaceri și veniturile, a diferitelor perioade de raportare și a diferențelor în ceea ce privește punerea în aplicare a legislației UE în materie de audit. De asemenea, comparabilitatea în domeniul indicatorilor de asigurare a calității rămâne o provocare, din cauza utilizării de către autoritățile naționale de concurență a unor metodologii diferite.

¹ Regulamentul (UE) nr. 537/2014 al Parlamentului European și al Consiliului din 16 aprilie 2014 privind cerințe specifice referitoare la auditul statutar al entităților de interes public și de abrogare a Deciziei 2005/909/CE a Comisiei (JO L 158, 27.5.2014, p. 77).

2. EVOLUȚIILE DE PE PIAȚA UE A AUDITURILOR STATUTARE ALE ENTITĂȚILOR DE INTERES PUBLIC

2.1. Imaginea de ansamblu asupra pieței

Regulamentul stabilește cerințe specifice pentru auditurile statutare ale entităților de interes public a căror definiție este prevăzută în Directiva privind auditul², cum ar fi societățile cotate la bursă, băncile, întreprinderile de asigurare și „entitățile de interes public naționale” desemnate de statele membre (de exemplu, întreprinderi care au o relevanță publică semnificativă prin natura activităților lor, prin dimensiunea sau prin numărul lor de angajați).

Prezenta secțiune descrie piața serviciilor de audit statutar al entităților de interes public, la doi ani de la reforma auditului.

Mai puțini auditori statutari și mai puține firme de audit în UE, mai puține opțiuni pentru entitățile de interes public.

Cifrele indică o scădere față de 2015 a numărului de profesioniști independenți din UE, inclusiv o ușoară scădere a numărului de auditori statutari angajați de firmele de audit și asociați acestora (în calitate de parteneri sau în altă calitate)³. De asemenea, numărul firmelor de audit înregistrate în UE a scăzut cu 6 %. Proporția firmelor de audit care auditează entități de interes public este de aproape 4 % din totalul firmelor de audit înregistrate, în scădere cu aproape 2 puncte procentuale față de 2015.

Tabelul 1: Auditori statutari și firme de audit înregistrate în UE (2015-2018)

	2015	2018	Modificare
Auditori statutari	250 047	225 360	-10%
Auditori statutari angajați, asociați ca parteneri sau în alte relații cu firma de audit	61 711	60 005	-3%
Firme de audit	32 306	30 504	-6%
Firme de audit care auditează entități de interes public	1 742	1 127	-35%

Această scădere a numărului auditorilor statutari și al firmelor de audit înregistrate a coincis cu o scădere a numărului de entități de interes public, determinată în principal de o reducere a numărului de „entități de interes public naționale” ca urmare a revizuirii de către majoritatea statelor membre a definiției conceptului respectiv.

De asemenea, numărul de audituri statutare ale entităților de interes public a scăzut cu aproximativ o treime⁴ în perioada 2015-2018 (figura 1). Societățile cotate la bursă au reprezentat cel mai mare tip de entități de interes public din UE în 2018, și anume 44 % din total. Ponderile relative ale categoriilor de entități de interes public⁵ variază de la un stat membru la altul, însă cea mai semnificativă modificare a fost reducerea cu 73 de puncte procentuale a categoriei de „entități de interes public naționale”, care a fost cea

² Articolul 2 punctul 13 din Directiva 2006/43/CE.

³ Cifrele sunt pentru 26 de state membre [nu există date din Austria sau Franța (2015)].

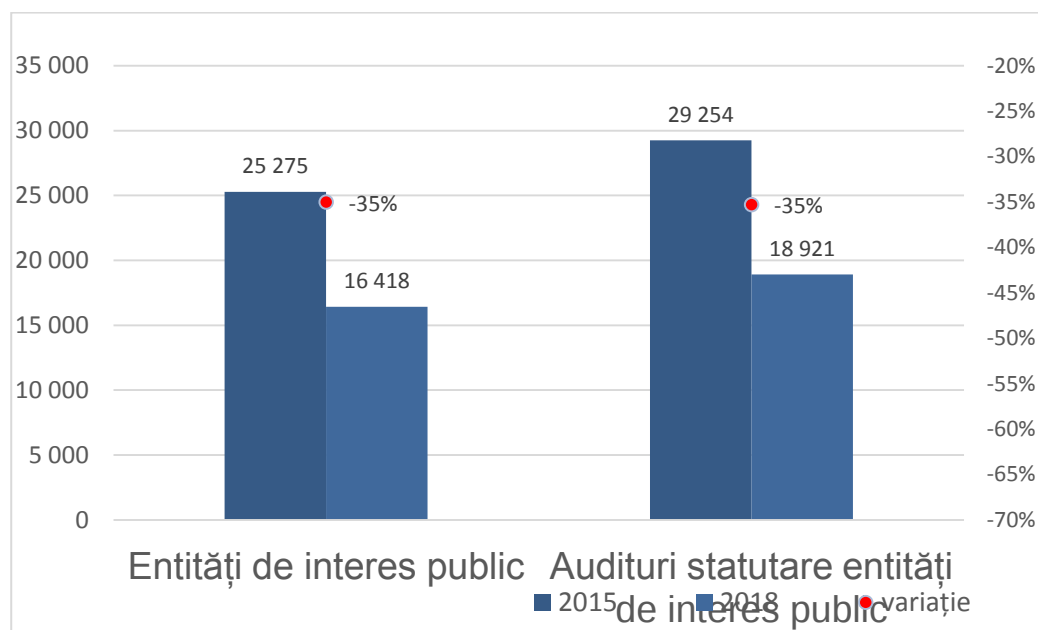
⁴ Anul de referință este 2018 (date pentru UE-28).

⁵ Cifrele pentru 2015 s-au bazat pe definiția „entităților de interes public” înainte de reforma auditului.

mai mare în 2015, dar a reprezentat doar 19 % din totalul entităților de interes public în 2018.

Auditurile comune ale entităților de interes public reprezintă doar 9 % din auditurile statutare ale entităților de interes public. Din cele 10 state membre care au raportat audituri comune⁶, Franța a avut din nou cel mai mare număr de audituri (86 % din totalul UE-28).

Figura 1: Entități de interes public și audituri statutare ale entităților de interes public, UE-28 (2015-2018)



Cifra de afaceri în UE a firmelor de audit care auditează entități de interes public⁷ a crescut cu aproximativ 9 %⁸ în perioada 2015-2018, în timp ce alte activități decât cele de audit au predominat în veniturile marilor firme de audit.

În UE-27⁹, cifra de afaceri a firmelor de audit care auditează entități de interes public a fost de aproximativ 34 de miliarde EUR¹⁰ în 2018. Datele pentru cele 10 firme de audit principale (10KAP¹¹) sprijină o estimare a cifrei de afaceri a UE-28 de aproximativ 40 de

⁶ Austria, Bulgaria, Estonia, Grecia, Spania, Franța, Malta, România, Suedia și Regatul Unit. Majoritatea au raportat că auditurile comune au reprezentat mai puțin de 1 % din auditurile lor statutare.

⁷ Indicatorii cifrei de afaceri din primul raport s-au bazat pe legislația anterioară a UE în materie de audit. În prezentul raport, autoritățile naționale de concurență respectă definiția și cerințele de la articolul 13 alineatul (2) litera (k) din regulament, care au fost puse în aplicare în 2016. În scopul prezentului raport, comparăm „veniturile provenite din auditurile statutare ale entităților de interes public” (2018) cu „onorariile din auditurile statutare ale entităților de interes public” (2015).

⁸ Utilizarea unor date comparabile din partea statelor membre. Datele pentru 2015 se referă la 25 de state membre (nu există date din Bulgaria, Spania sau Franța); datele pentru 2018 se referă la 27 de state membre (nu există date din Franța). Date neajustate în funcție de inflație. În medie, inflația în UE-28 (IAPC) a fost de 0,1 % în 2015 și de 1,9 % în 2018; a se vedea Eurostat: <https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-datasets/product?code=tec00118>

⁹ Nu există date din Franța privind „veniturile din servicii non-audit” sau „cifra de afaceri totală”.

¹⁰ Datele colectate în monedele naționale au fost convertite în euro, utilizând cursurile de schimb medii anuale pentru 2018. Sursa Eurostat:

http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ert_bil_eur_a&lang=en

¹¹ Pe baza listei identificate de COESA: Baker Tilly, BDO, EY, Deloitte, Grant Thornton, KPMG, Mazars, Moore Stephens, Nexia și PwC.

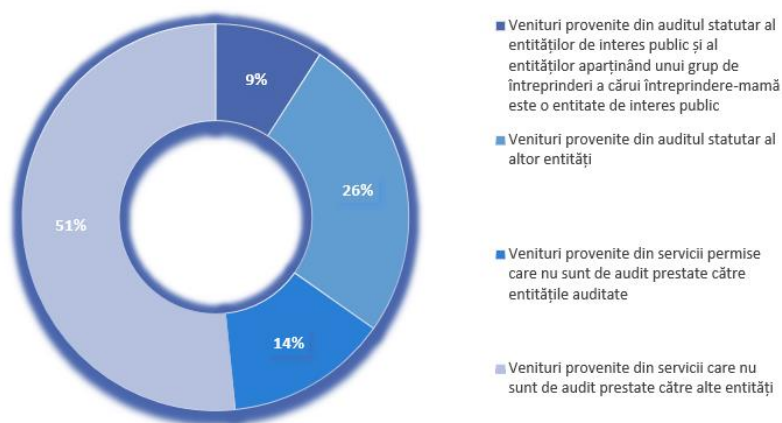
miliarde EUR. Veniturile rezultate din auditurile statutare¹² au crescut cu 6 %¹³, ajungând la aproape 12,7 miliarde EUR, din care 25 % au provenit din auditurile statutare ale entităților de interes public.

Cifrele privind cifra de afaceri variază foarte mult de la un stat membru la altul, Germania și Regatul Unit fiind în continuare cele mai mari două piețe (65 % din cifra de afaceri a firmelor de audit din UE)¹⁴.

Aproximativ două treimi din cifrele de afaceri din UE ale firmelor de audit care auditează entități de interes public, raportate pe firmă sau la nivel de rețea, au provenit din venituri obținute din servicii non-audit (din servicii non-audit permise, prestate entităților auditate și din servicii non-audit prestate altor entități¹⁵), demonstrând diversificarea activităților și concentrarea nu doar pe activitatea tradițională de audit.

Doar 9 % din cifra de afaceri totală din UE a provenit din veniturile obținute din auditurile statutare ale entităților de interes public; 35 % au provenit de la toate serviciile de audit statutar (figura 2). Cu toate acestea, situația variază de la un stat membru la altul; în șapte state membre¹⁶, mai puțin de o treime din venituri au provenit din audituri statutare.

Figura 2: Defalcarea veniturilor din cifra de afaceri din UE a firmelor de audit care auditează entități de interes public¹⁷ (2018)



Patru autorități naționale de concurență¹⁸ din cadrul Rețelei europene în domeniul concurenței au raportat că au efectuat o anchetă sectorială privind piața serviciilor de audit sau privind o activitate antitrust sau de fuziune în acest sector în perioada 2015-

¹² Articolul 13 alineatul (2) litera (k) punctele (i) și (ii) din regulament. Date pentru 27 de state membre (nu există date din Bulgaria pentru „veniturile din auditurile statutare”).

¹³ Pentru statele membre care au furnizat date atât în 2015, cât și în 2018.

¹⁴ Date pentru 27 de state membre (nu există date din Franța).

¹⁵ Articolul 13 alineatul (2) litera (k) punctele (iii) și (iv) din regulament.

¹⁶ Cipru, Danemarca, Irlanda, Regatul Unit, Malta, Suedia și Luxemburg.

¹⁷ Nu există date din Franța, Belgia, Spania sau Lituania.

¹⁸ Autorități naționale de concurență din Italia, România, Spania și Regatul Unit.

2018. Regatul Unit a prezentat un raport care conține un studiu privind piața sa națională de audit statutar¹⁹.

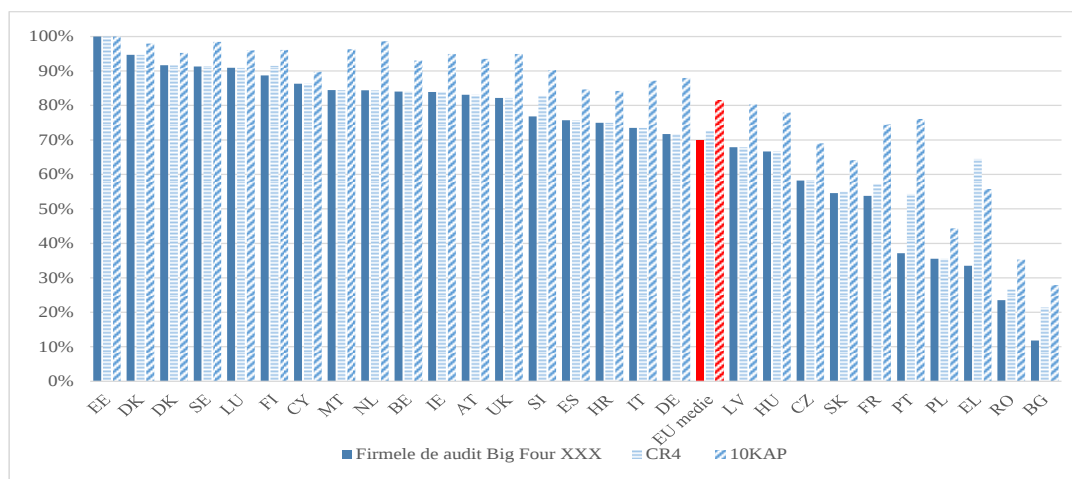
2.2. Concentrarea pieței

Statele membre au furnizat date de piață²⁰ pentru auditurile statutare ale entităților de interes public pentru firmele de audit Big Four (PwC, Deloitte, KPMG și EY), „CR4” (cele mai mari patru firme de audit din fiecare țară) și 10KAP.

Concentrarea pieței a fost persistent ridicată în perioada 2015-2018. În ansamblu, „Big Four” au rămas cele mai mari firme de audit, dar modificările cotelor lor individuale sunt vizibile²¹. De asemenea, există semne ale unei concentrări mai mari în cazul 10KAP decât în raportul precedent²².

Firmele de audit Big Four au oligopol²³ în 13 state membre (față de 11 în 2015) și o cotă medie de piață în UE de 70 % din totalul auditurilor statutare ale entităților de interes public. Numai în șapte state membre, firmele de audit Big Four nu sunt cele mai mari patru firme de audit (figura 3).

Figura 3: Cota de piață a firmelor de audit ca număr de audituri statutare ale entităților de interes public (2018)



Firmele de audit Big Four au o poziție chiar mai dominantă în ceea ce privește veniturile provenite din auditurile statutare ale entităților de interes public (figura 4). Dintre statele

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

²⁰ Majoritatea statelor membre s-au bazat pe cifra de afaceri a firmelor de audit (astfel cum sunt definite la articolul 2 punctul 3 din Directiva 2006/43/CE), spre deosebire de rețeaua de audit (astfel cum este definită la articolul 2 punctul 7). Datele prezentate sunt aproximative din cauza perioadelor de referință diferite.

²¹ A se vedea și studiul Parlamentului European, *EU statutory audit reform: impact on costs, concentration and competition* (Reforma auditului statutar din UE: Impactul asupra costurilor, concentrării și concurenței);

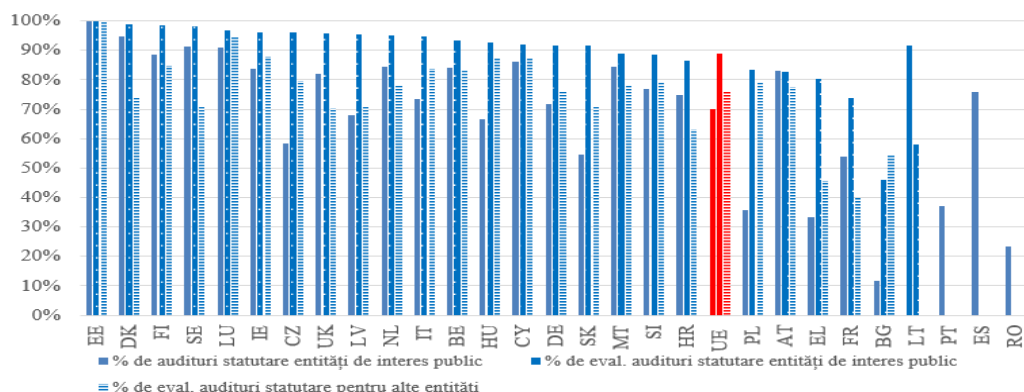
²² https://www.europarl.europa.eu/thinktank/ro/document.html?reference=IPOL_STU%282019%29631057

²³ https://ec.europa.eu/info/publications/170907-statutory-audit-services-report_ro

CR4 = 0 % înseamnă concurență perfectă; 0 % < CR4 < 50 % variază de la concurență perfectă la oligopol; 50 % < CR4 < 80 % înseamnă oligopol; 80 % < CR4 < 100 % variază de la oligopol concentrat la monopol; CR4 = 100 % înseamnă oligopol foarte concentrat și chiar monopol (dacă CR1=100 %).

membre în care au avut o cotă de piață agregată sub media din UE, Franța²⁴ a raportat că 60 % din toate auditurile statutare ale entităților de interes public au fost audituri comune.

Figura 4: % de audituri statutare ale entităților de interes public, % de venituri provenite din auditurile statutare ale entităților de interes public și % de venituri provenite din auditurile altor entități, pe stat membru (2018)²⁵



Firmele de audit Big Four încă domină piața serviciilor de audit statutar furnizate entităților de interes public

Nivelul de concentrare agregat al firmelor de audit Big Four din UE²⁶ în ceea ce privește numărul de audituri statutare ale entităților de interes public a scăzut cu aproximativ 3 puncte procentuale, Deloitte înregistrând o scădere de aproape 9 puncte procentuale. Firmele de audit Big Four au deținut aproximativ 66 % din piața agregată a auditurilor statutare ale entităților de interes public în 2018 (figura 5). În ceea ce privește cifra de afaceri totală a firmelor de audit²⁷, aceasta a reprezentat aproximativ 80 % din totalul UE.

Figura 5: Cota de piață a 10KAP²⁸ din numărul de audituri statutare ale entităților de interes public (2018)

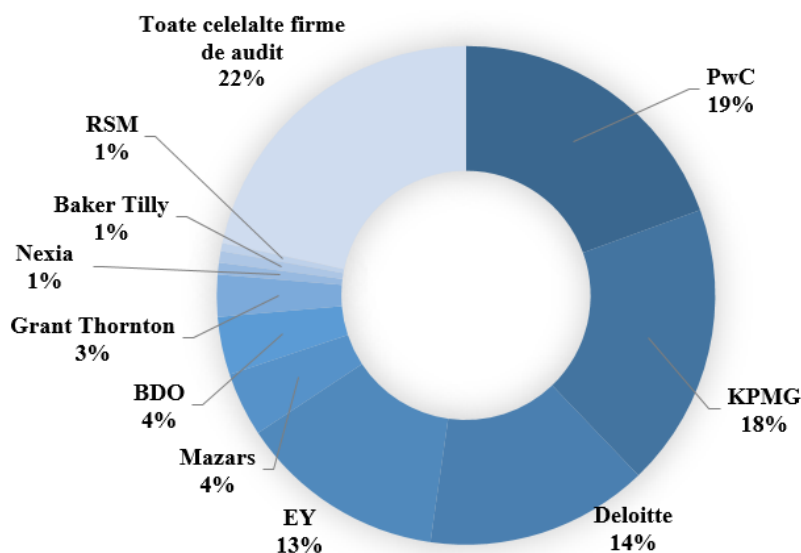
²⁴ Franța este statul membru cu cea mai mare proporție de audituri comune (comparativ cu numărul total de audituri statutare). Estonia are a doua cea mai mare proporție (33 %), iar Bulgaria este pe locul al treilea (19 %). Celelalte state membre care au raportat audituri comune au avut proporții de aproximativ 1-3 %.

²⁵ Nu există date din Lituania, Spania sau România pentru cota de piață a firmelor de audit Big Four. Datele din Portugalia nu sunt prelucrate din motive tehnice și trebuie actualizate în următorul raport.

²⁶ Date din 25 de state membre (nu există date din Spania, Franța sau România).

²⁷ Conform definiției de la articolul 13 alineatul (2) litera (k) din regulament.

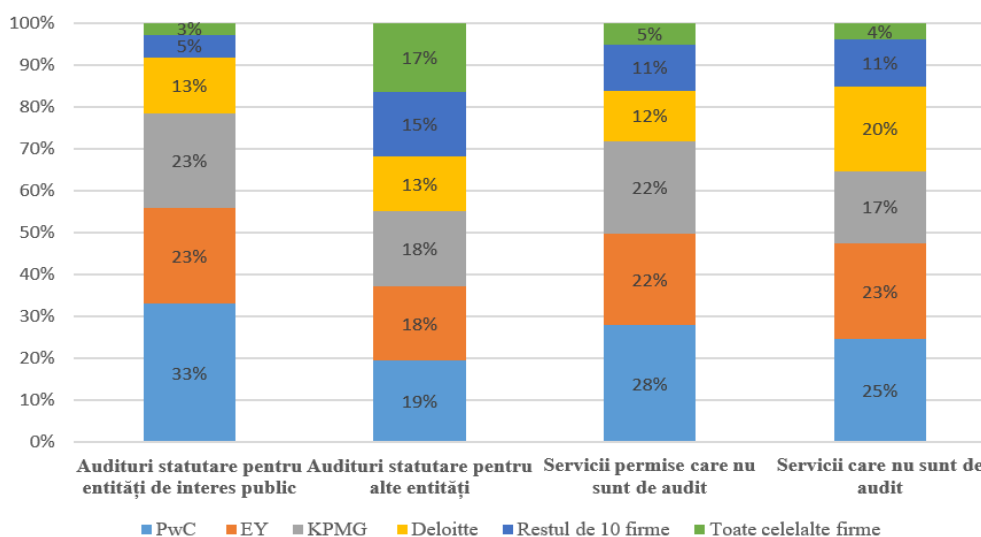
²⁸ Pe baza totalurilor pentru fiecare stat membru indicate în rapoartele naționale și în analiza subgrupului de monitorizare a pieței.



Firmele de audit Big Four domină piața serviciilor de audit statutar furnizate entităților de interes public, cu peste 90 % din veniturile totale.

Pe piața serviciilor de audit statutar furnizate altor entități, firmele de audit Big Four au o cotă de aproape 70 %. De asemenea, aceștia dețin o cotă de piață agregată de aproximativ 85 % în segmente care nu au legătură cu activitatea de audit (servicii non-audit permise prestate entităților auditate și servicii non-audit prestate altor entități) (figura 6).

Figura 6: Cotele de piață din UE ale firmelor de audit care auditează entități de interes public, pe fiecare segment de piață, venituri (2018)



Firmele de audit Big Four sau rețeaua acestora²⁹ obțin o proporție semnificativă (aproximativ 70 %) din veniturile provenite din servicii non-audit³⁰ de la clienți pentru

²⁹ Unele state membre au raportat venituri pe baza unei firme de audit; altele au raportat venituri la nivel de rețea.

care efectuează auditul și de la clienți non-audit; situația variază de la un stat membru la altul.

Structura estimată a veniturilor din UE arată că firmele de audit Big Four generează aproape 30 %³¹ din veniturile lor din practicile de audit, precum și un procent ridicat (aproape 60 %) din activități non-audit, în special servicii non-audit pentru alte entități.

2.3. Riscuri care decurg din deficiențe de calitate

Majoritatea raportărilor transmise de autoritățile naționale de concurență privind asigurarea calității s-au referit la cicluri de inspecție de un an, efectuate în principal în 2018, dar cu date de începere și de încheiere diferite. Șapte autorități naționale de concurență au raportat date referitoare la cicluri de inspecție de trei ani. În sensul prezentului raport, utilizăm definiția COESA a constatărilor, care este în concordanță cu cea a Forumului Internațional al Autorităților Independente de Reglementare a Auditului (IFIAR)³². Deoarece este necesar să se exercite raționamentul profesional atunci când se interpretează clasificarea de către statele membre a datelor privind deficiențele de calitate, este dificil să se agrege informațiile și să se tragă concluzii generale la nivelul UE.

Numărul dosarelor inspectate de audit al entităților de interes public a scăzut cu 25 %, împreună cu o scădere cu 35 % a numărului de audituri statutare ale entităților de interes public (din cauza modificărilor aduse definiției „entităților de interes public” de către statele membre). În pofida unui număr mai mic de inspecții ale misiunilor de audit pentru entități de interes public, se pare că s-a pus mai mult accent pe misiunile de audit pentru entități de interes public în comparație cu întreaga grupă a inspecțiilor de audit în perioada 2015-2018.

Secțiunea de evaluare calitativă de mai jos se bazează pe date din rapoartele naționale de monitorizare a pieței și dintr-o analiză COESA³³. Aceasta acoperă două domenii principale:

- deficiențele; precum și
- atenuarea și analiza riscurilor sistemice.

Cele mai frecvente probleme evidențiate (la fel ca în 2017) sunt deficiențele sistemelor interne de control al calității ale firmelor de audit (de exemplu, lipsa probelor de audit suficiente și a documentelor). Autoritățile de supraveghere a auditului vor continua să se concentreze asupra acestora.

³⁰ Unele autorități de supraveghere a auditului raportează dificultăți în a măsura serviciile care non-audit furnizate altor entități, întrucât acestea sunt servicii din afara firmei de audit.

³¹ Date din 24 de state membre (date parțial lipsă pentru Belgia, Franța și Lituania). Datele din Portugalia nu sunt prelucrate din motive tehnice.

³² Potrivit IFIAR, constatările inspecției pentru auditurile entităților de interes public reprezintă deficiențe în procedurile de audit care indică faptul că firma de audit nu a obținut suficiente probe de audit adecvate pentru a-și justifica opinia, dar aceasta nu presupune neapărat că situațiile financiare în cauză sunt și denaturate în mod semnificativ.

³³ Analiza COESA se bazează pe constatările inspecțiilor de audit, astfel cum au fost raportate de statele membre în 2017/2018, din baza de date gestionată de Subgrupul de inspecții al COESA. Aceasta a examinat baza de date pentru a identifica temele care determină dialogul dintre firmele de audit/organisme de standardizare și COESA și pentru a alerta inspectorii cu privire la domeniile cu risc ridicat. Aceasta s-a axat pe incidența constatărilor conform standardelor internaționale de audit, pe controlul calității și pe etică.

Principalele constatări comune cu privire la **sistemele interne de control al calității** se referă la:

- etica și independența auditorului statutar sau a personalului firmei de audit statutar³⁴;
- evaluarea controlului calității misiunii (ECCM)³⁵;
- lipsa monitorizării sau caracterul inadecvat al monitorizării entităților auditate cu grad ridicat de risc; precum și
- lipsa probelor de audit și a documentației de audit.

În ceea ce privește inspecțiile referitoare la **dosarele de misiune de audit pentru entități de interes public**, autoritățile naționale de concurență au identificat constatări comune în următoarele domenii principale:

- evaluarea riscurilor³⁶;
- pragul de semnificație și eșantionarea³⁷;
- testarea controlului intern³⁸;
- calitatea auditului și probele; precum și
- audituri de grup.

Aceasta este în concordanță cu cele cinci standarde internaționale de audit (ISA) identificate în analiza COESA ca făcând obiectul celor mai multe constatări (peste 60 % din toate constatările de audit de la 22 de autorități naționale de concurență din baza de date COESA):

- răspunsurile auditorului la riscurile evaluate (ISA 330)³⁹;
- probele de audit (ISA 500)⁴⁰;
- auditarea estimărilor contabile, inclusiv a estimărilor contabile la valoarea justă, și a informațiilor conexe (ISA 540)⁴¹;

³⁴ De exemplu, evaluarea și aprobarea necorespunzătoare ale serviciilor non-audit și testarea necorespunzătoare a independenței personalului.

³⁵ De exemplu, nerespectarea principalelor cerințe legale, documentarea necorespunzătoare a evaluării, ECCM ineficace și selecția necorespunzătoare a personalului care efectuează ECCM.

³⁶ De exemplu, înțelegerea insuficientă a entității auditate și a mediului acesteia, înțelegerea insuficientă a procesului de evaluare și identificare a riscurilor de către conducere.

³⁷ De exemplu, deficiențe ale metodei utilizate pentru determinarea nivelului de semnificație, lipsa unei justificări adecvate pentru selectarea dimensiunii eșantionului.

³⁸ De exemplu, documentarea necorespunzătoare a controalelor-cheie interne, testarea insuficientă a controalelor informatice și a altor controale interne.

³⁹ De exemplu, incapacitatea de a concepe și de a aplica proceduri de audit adecvate pentru a aborda nivelul de risc al afirmațiilor, cum ar fi recunoașterea, evaluarea și prezentarea corespunzătoare a tranzacțiilor, a soldurilor contabile și a informațiilor. Constatări referitoare la neaplicarea unor proceduri de audit suficiente pentru a concluziona cu privire la eficacitatea controalelor testate, precum și incapacitatea de a testa în mod adecvat veniturile recunoscute în situațiile financiare.

⁴⁰ De exemplu, domeniul informatic rămâne un motiv de îngrijorare, deoarece auditorii nu au reușit să testeze în mod adecvat sistemele informatice utilizate de entitate pentru a pregăti informațiile financiare și să obțină probe de audit suficiente privind acuratețea și exhaustivitatea informațiilor prezentate de entitate și utilizate în scopurile auditorilor.

- identificarea și evaluarea riscurilor de prezentare eronată semnificativă, prin înțelegerea entității și a mediului acesteia (ISA 315)⁴²; precum și
- considerente speciale – audituri ale situațiilor financiare ale grupului, inclusiv activitatea auditorilor unor componente (ISA 600)⁴³.

Majoritatea autorităților naționale de concurență au instituit măsuri de atenuare și măsuri corective pentru a aborda constatările identificate. Cu toate acestea, majoritatea organismelor de supraveghere a auditului nu au raportat aplicarea de sancțiuni ca urmare a constatărilor și niciun risc sistemic. În general, constatările și sancțiunile nu se aplică aceleiași perioade de raportare (este nevoie de timp pentru a investiga și a impune sancțiuni).

O treime dintre statele membre nu au furnizat informații cu privire la constatările repetate (și anume, aceleași constatări identificate în cadrul acelorași firme de audit în ciclurile de inspecție anterioare) sau au declarat că nu au existat.

Domeniile **de atenuare și de analiză a riscurilor** cel mai frecvent raportate au fost:

- etica și independența;
- evaluarea riscurilor și ECCM;
- analiza sistemului de control intern și ECCM; precum și
- evaluările la valoarea justă și procedurile privind fraudă.

Planurile de acțiune pentru remediere și analiza cauzelor principale se numără printre cele mai frecvente măsuri de urmărire. Nu toate constatările vor justifica sancțiuni, iar 60 % dintre autoritățile naționale de concurență au declarat că nu au impus niciun fel de sancțiuni. Unele organisme de supraveghere a auditului au făcut recomandări firmelor de audit, cu termene de punere în aplicare.

Nivelul și evaluarea **riscului sistemic**⁴⁴ sunt în continuare diferite. Majoritatea autorităților naționale de concurență nu au identificat riscuri sistemice. Patru dintre acestea au raportat deficiențe sistemice la nivel național, dar au indicat că aceste constatări nu pot conduce, împreună, la dispariția unei firme de audit. Analiza COESA a raportat că autoritățile naționale de concurență colaborează cu firmele de audit și le antrenează, interacționând în cadrul colegiilor de reglementare și al reuniunilor din sesiunile plenare ale Subgrupului de inspecții.

⁴¹ De exemplu, incapacitatea de a contesta în mod adecvat modelele de evaluare ale conducerii (inclusiv datele de intrare) și caracterul rezonabil al ipotezelor principale utilizate pentru a elabora estimările; incapacitatea de a identifica informații inadecvate sau incomplete în situațiile financiare.

⁴² De exemplu, incapacitatea auditorului de a înțelege în mod adecvat entitatea și mediul acesteia; incapacitatea de a identifica și a evalua în mod corespunzătoare principalele riscuri semnificative.

⁴³ De exemplu, instrucțiuni incomplete oferite auditorului unei componente; lipsa discuțiilor cu auditorii unor componente privind activitățile planificate sau efectuate; auditorii unor componente nu oferă suficiente detalii atunci când raportează auditorului grupului; auditorul grupului nu evaluează activitatea desfășurată de către auditorul unei componente și nu ia în considerare constatările raportate de către auditorii unor componente.

⁴⁴ Articolul 27 alineatul (1) litera (a) din regulament se referă la riscurile care decurg din incidența ridicată a deficiențelor de calitate ale unui auditor statutar sau ale unei firme de audit, incluzând deficiențe sistemice din cadrul unei rețele de audit.

2.4. Rezultatele activității comitetelor de audit

Datele disponibile nu permit o evaluare generală a rezultatelor activității comitetelor de audit, având în vedere abordările diferite ale monitorizării comitetelor de audit în statele membre și faptul că majoritatea informațiilor se bazează pe autoevaluarea comitetelor de audit. Cu toate acestea, autoritățile naționale de concurență au înregistrat progrese în ceea ce privește colectarea informațiilor și stabilirea unei relații cu comitetele de audit.

Articolul 39 din Directiva privind auditul⁴⁵ impune societăților să înființeze comitete de audit (există aproximativ 6 400⁴⁶), iar articolul 27 alineatul (1) litera (c) din regulament impune autorităților naționale de concurență să monitorizeze rezultatele activității comitetelor de audit. Comitetele de audit sunt constituite cel mai adesea sub formă de comitet independent sau comitet al unui organism administrativ sau de supraveghere și au un rol principal în modelul de guvernare corporativă, în special pentru entitățile de interes public mai mari. Acestea interacționează cu diferiți actori, pe plan intern (de exemplu, conducere, organe administrative sau de supraveghere) și pe plan extern (de exemplu, auditori externi, acționari și autorități de reglementare).

Organismele de supraveghere au obținut informații de la comitetele de audit prin diferite canale. De exemplu, un chestionar specific al COESA⁴⁷ a fost trimis unui eșantion de comitete de audit din statele membre. Cu toate acestea, deoarece chestionarul a implicat autoevaluarea comitetelor de audit, acesta prezintă limitări în ceea ce privește interpretarea datelor.

Comitetele de audit fac obiectul supravegherii de către autoritățile naționale de concurență în 21 de state membre.

Legislația UE nu prevede sarcini de supraveghere pentru autoritățile naționale de concurență față de comitetele de audit. Există diferențe mari între statele membre în ceea ce privește autoritatea responsabilă cu supravegherea acestora și interacțiunea cu acestea. Cel mai adesea, autoritățile naționale de concurență împart această responsabilitate cu autoritatea națională de supraveghere financiară.

Autoritățile naționale de concurență colaborează în moduri diferite cu comitetele de audit aflate sub jurisdicția lor. Majoritatea colaborează în principal prin sondaje/chestionare, prin dialog și ateliere, prin webinare și conferințe.

Chestionarul COESA⁴⁸ a arătat că este nevoie de monitorizarea în mai mare măsură a interacțiunilor comitetelor de audit cu auditorii externi, de organizarea proceselor de

⁴⁵ Directiva 2006/43/CE a Parlamentului European a Consiliului din 17 mai 2006 privind auditul legal al conturilor anuale și al conturilor consolidate, de modificare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului și de abrogare a Directivei 84/253/CEE a Consiliului (JO L 157, 9.6.2006, p. 87).

⁴⁶ Date din 19 state membre. Dintre celelalte state membre, cinci nu dispun de supraveghere directă, iar patru nu au furnizat date.

⁴⁷ Scopul chestionarului a fost de a evalua conformitatea cu cerințele legislației în materie de audit și de a stabili o relație între autoritățile naționale de concurență și comitetele de audit; 25 de state membre (cu excepția Estoniei, Ungariei și Slovaciei) au inclus răspunsurile lor consolidate în rapoartele lor naționale. În total, 2 770 de comitete de audit din 26 de state membre au primit chestionarul, iar rata de răspuns a fost de aproximativ 60 %.

⁴⁸ Dimensiunea eșantionului ales de fiecare autoritate națională de concurență variază considerabil la nivelul UE, atunci când se compară numărul de entități de interes public din fiecare stat membru.

licitație, de aprobarea furnizării de servicii non-audit permise și de înregistrarea onorariilor plătite.

Feedbackul indică respectarea principalelor cerințe privind componența și competențele comitetelor de audit⁴⁹, independența acestora și interacțiunea cu organismul administrativ sau de supraveghere, precum și supravegherea funcției de audit.

Cu toate acestea, rezultatele arată că procesul de selecție a ofertelor de audit reprezintă o provocare pentru comitetele de audit, răspunsurile pe această temă indică fie neconformitatea cu legislația în materie de audit, fie neînțelegerea modului de aplicare a acesteia.

Procesul de selecție a auditorilor

Comitetele de audit sunt responsabile⁵⁰ pentru procedura de selecție a auditorilor statuari. Aproximativ 87 % dintre acestea pretind efectiv că procedează astfel. 75 % dintre entitățile de interes public care au organizat licitații au invitat două până la șapte firme de audit. 16 % dintre acestea au transmit o invitație de participare la licitație doar unei firme, deși articolul 16 alineatul (2) din regulament prevede că cel puțin două firme trebuie invitate să participe la procedura de licitație.

În plus, există o corelație între numărul de firme de audit invitate să participe la o licitație și numărul firmelor care au depus în final o ofertă. Aproximativ 55 % din comitetele de audit au raportat că în general doi sau trei auditori statuari (firme de audit) au depus ofertă în urma procedurii de licitație. Cu toate acestea, analiza răspunsurilor a arătat că 19 % dintre comitetele de audit primesc doar o singură ofertă credibilă.

Jumătate dintre comitetele de audit au declarat că procedura de licitație permite participarea la procedura de selecție a firmelor care au obținut mai puțin de 15 % din onorariile lor totale de la entități de interes public în statul membru în anul calendaristic precedent. Este posibil ca aceste comitete de audit să nu înțeleagă pe deplin sau să nu aplice articolul 16 alineatul (3) din regulament.

Interacțiunea cu auditorul extern

Comitetele de audit au responsabilitatea de a evalua independența firmei de audit și calitatea auditului, incluzând aprobarea serviciilor non-audit permise, procedura de licitație și selectarea auditorului extern⁵¹. Aproximativ jumătate dintre acestea au confirmat că auditorul statutar (sau un membru al rețelei sale) a depus o ofertă pentru furnizarea de servicii non-audit permise⁵². 80 % dintre acestea au declarat că nu au examinat cereri pentru furnizarea de servicii non-audit, în conformitate cu articolul 5 alineatul (4) din regulament. 4 % dintre acestea nu au monitorizat onorariile plătite auditorului statutar.

⁴⁹ Articolul 39 alineatul (6) litera (a) din Directiva 2006/43/CE.

⁵⁰ Articolul 16 alineatul (3) din regulament.

⁵¹ Articolul 4 alineatul (2) din regulament; articolul 39 alineatul (6) litera (e) din Directiva 2006/43/CE; articolul 6 alineatul (2) litera (b) din regulament.

⁵² Articolul 5 alineatul (4) din regulament.

3. CONCLUZII

Prezentul raport descrie evoluțiile de pe piața serviciilor de audit statutar furnizate entităților de interes public în perioada 2015-2018. Acestea oferă unele indicații preliminare cu privire la efectele reformei auditului și indică domeniile care ar putea face obiectul unei evaluări suplimentare. O astfel de evaluare ar trebui să țină seama de scandalurile recente care au implicat entități corporative de nivel înalt din întreaga UE (de exemplu, Carillion, Thomas Cook și Wirecard), care pot submina reputația profesiei de auditor și încrederea investitorilor.

Principalele constatări ale raportului sunt următoarele:

1) *Se menține un grad ridicat de concentrare, întrucât firmele de audit Big Four încă domină piața serviciilor de audit statutar furnizate entităților de interes public în majoritatea statelor membre*

Poziția dominantă a firmelor de audit Big Four în majoritatea statelor membre, împreună cu proporția ridicată a veniturilor provenite din alte activități decât cele de audit, ar putea afecta independența acestora, nivelul onorariilor de audit și calitatea auditului. Riscul este exacerbă de măsurile de remediere menite să reducă conflictele de interese ale firmelor de audit în ceea ce privește entitățile de interes public (de exemplu, cerința de rotație, serviciile non-audit interzise, plafonul aplicabil serviciilor permise non-audit permise etc.), ceea ce poate reduce și mai mult numărul auditorilor statutari sau al firmelor de audit pentru entități de interes public de pe piață.

Prin urmare, Comisia va acorda o atenție deosebită monitorizării, în strânsă cooperare cu autoritățile naționale de concurență și COESA, a modului în care noile norme influențează concurența pe piața serviciilor de audit furnizate entităților de interes public. În plus, Comisia va evalua modul în care opțiunile prevăzute de regulament afectează piețele naționale și condițiile de concurență echitabile la nivelul UE.

Autoritățile naționale de concurență sunt încurajate să elimine lacunele în materie de date (de exemplu, cu privire la veniturile provenite din servicii non-audit etc.) pentru a îmbunătăți monitorizarea evoluțiilor pieței și analiza concentrării.

2) *Evaluarea deficiențelor de calitate rămâne problematică*

Problemele de calitate care apar cel mai adesea la nivelul UE sunt în continuare următoarele:

- deficiențe în sistemele interne de control al calității ale firmelor de audit;
- lipsa monitorizării sau caracterul inadecvat al monitorizării entităților auditate cu grad ridicat de risc; precum și
- lipsa probelor de audit și a documentației.

Pentru a îmbunătăți calitatea evaluărilor, ar putea ajuta sporirea convergenței pentru sectorul auditului din UE în ceea ce privește tipurile de acțiuni de supraveghere, măsurile de remediere subsecvente și sancțiunile impuse.

În urma acestor constatări, Comisia va evalua legislația UE în materie de audit și va evalua posibilele modalități de îmbunătățire a coerenței asigurării calității și a mecanismelor de investigare și de sancționare la nivelul statelor membre. De asemenea, va evalua necesitatea de a face rapoartele de inspecție (incluzând o descriere a activității desfășurate în cadrul inspecției) mai accesibile publicului sau

cel puțin comitetelor de audit. Acest lucru ar putea implica digitalizarea sau etichetarea în mai mare măsură a rapoartelor pentru a facilita accesul.

Clasificarea predefinită a constatărilor utilizate pentru indicatorii de asigurare a calității din cel de al doilea raport a îmbunătățit evaluarea datelor furnizate de autoritățile naționale de concurență. Cu toate acestea, autoritățile naționale de concurență ar trebui să depună mai multe eforturi pentru:

- a asigura convergența în ceea ce privește interpretarea constatărilor și a categoriilor;
- a identifica indicatori eficace de calitate pentru a îmbunătăți evaluarea calității auditului; precum și
- a îmbunătăți evaluarea și interpretare riscului sistemic.

Raportul confirmă faptul că aceleași probleme apar în mod repetat și, prin urmare, par să fie structurale. Comisia va lua legătura cu COESA pentru a identifica măsuri de îmbunătățire a situației.

3) *Abordările divergente de monitorizare la nivelul UE reprezintă o provocare pentru evaluarea de către autoritățile naționale de concurență a rezultatelor activității comitetelor de audit*

Majoritatea autorităților de supraveghere a auditului au colaborat cu comitetele de audit aflate sub jurisdicția lor. Autoritățile naționale de concurență și-au îmbunătățit cunoștințele cu privire la activitatea comitetelor de audit, în special prin intermediul chestionarului COESA, care s-a bazat pe autoevaluare. Totuși, acesta a oferit doar o perspectivă limitată asupra rezultatelor activității comitetelor de audit.

Comisia va evalua posibilele modalități de îmbunătățire a capacității autorităților naționale de concurență de supraveghere a comitetelor de audit. De asemenea, va analiza modul în care se poate consolida rolul independent al comitetelor de audit în procesul de selecție și în ceea ce privește supravegherea auditorului. Comisia a colaborat cu COESA pentru a facilita dialogul dintre comitetele de audit și autoritățile naționale de concurență, în special prin seminare sau conferințe. Comisia va evalua modul în care poate fi facilitată și mai mult o astfel de interacțiune.

Pentru a facilita o evaluare mai detaliată a funcționării și a eficacității comitetelor de audit, se recomandă autorităților naționale de concurență să ia legătura cu mai multe comitete de audit de la nivel național și să își dezvolte înțelegerea în ceea ce privește modul în care comitetele de audit își desfășoară activitatea și iau decizii.

Comisia va continua să monitorizeze evenimentele de pe piață. Unele autorități naționale de concurență lansează studii și analize ale propriilor piețe naționale de audit pentru a colecta mai multe informații cu privire la posibilele deficiențe ale pieței. Întrucât unele dintre problemele identificate în raport pot fi relevante pentru cazul Wirecard, Comisia va discuta cu COESA despre lecțiile care trebuie desprinse din perspectiva acestui caz.

În final, Comisia a lansat un studiu pentru a evalua efectele legislației UE în materie de audit asupra pieței serviciilor de audit statutar. Constatările studiului și ale prezentului raport vor contribui la o evaluare a cadrului de audit al UE, pentru a analiza eficacitatea acestuia în ceea ce privește îmbunătățirea transparenței, a calității auditului și a concurenței de pe piața serviciilor de audit, în special pentru entități de interes public. De asemenea, evaluarea va examina efectele crizei economice induse de pandemia de COVID-19 asupra sectorului de audit.