



Judikatūras krājums

ĢENERĀLADVOKĀTA MANUELA KAMPOSA SANČESA-BORDONAS [MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA] SECINĀJUMI,
sniegti 2020. gada 10. decembrī¹

Lieta C-950/19

**A,
piedaloties
*Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastuslautakunta***

(*Helsingin hallinto-oikeus* (Helsinki Administratīvā tiesa, Somija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Prejudiciāla nolēmuma tiesvedība – Zvērināti revidenti – Direktīva 2006/43/EK – 22.a pants – Nogaidīšanas periods pirms bijušo zvērināto revidentu pieņemšanas darbā revidētajā uzņēmumā – Aizlieguma ieņemt revidētajā struktūrā svarīgu vadības amatu neievērošana – Revidentu neatkarība

1. Direktīvā 2006/43/EK² ir noteikts, ka [zvērināti] revidenti ir neatkarīgi no revidētās struktūras un nedrīkst piedalīties tās lēmumu pieņemšanas procesā.
2. Viens no šīs neatkarības nodrošināšanas noteikumiem tika pieņemts 2014. gadā ar Direktīvu 2014/56/ES³, iekļaujot Direktīvā 2006/43 jaunu tiesību normu – 22.a pantu –, saskaņā ar kuru “galvenais revīzijas partneris, kas veic obligāto revīziju”⁴, nevar ieņemt svarīgu vadības amatu revidētajā struktūrā konkrētā laikposmā⁵.
3. No 2014. gada šis aizliegums, kas loģiski bija spēkā laikā, kad galvenais revīzijas partneris bija galvenais atbildīgais par obligātās revīzijas veikšanu revidētajā struktūrā, attiecas uz laikposmu (vienu vai divus gadus, atkarībā no tā, vai tās ir sabiedriskas nozīmes struktūras)⁶ pēc tam, kad galvenais revīzijas partneris, kas veic obligāto revīziju, beidz pildīt savus pienākumus.
4. Šajā lietā revīzijas uzņēmuma “galvenais revīzijas partneris” tika pieņemts darbā – pirms viņš bija beidzis darboties kā galvenais revīzijas partneris, kas veic obligāto revīziju –, lai ieņemtu minēto vadības amatu revidētajā uzņēmumā.

¹ Oriģinālvaloda – spāņu.

² Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīva (2006. gada 17. maijs), ar ko paredz gada pārskatu un konsolidēto pārskatu obligātās revīzijas, groza Padomes Direktīvu 78/660/EEK un Padomes Direktīvu 83/349/EEK un atceļ Padomes Direktīvu 84/253/EEK (OV 2006, L 157, 87. lpp.).

³ Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīva (2014. gada 16. aprīlis), ar kuru groza Direktīvu 2006/43/EK, ar ko paredz gada pārskatu un konsolidēto pārskatu obligātās revīzijas (OV 2014, L 158, 196. lpp.).

⁴ 22.a pantā ir minētas divas tiesību subjektu kategorijas: a) obligātie revidenti un revīzijas uzņēmuma galvenie revīzijas partneri un b) pārējie revīzijas uzņēmumu partneri un darbinieki. Šajā lietā persona, kurai tika piemērots sods, ietilpa pirmajā no šīm kategorijām.

⁵ Tiesību norma jau bija iekļauta Direktīvas 2006/43 sākotnējā redakcijā (42. panta 3. punkts), bet tikai attiecībā uz sabiedriskas nozīmes struktūrām. Pārējām struktūrām, uz kurām attiecas revīzija, to piemēro no 2014. gada.

⁶ Saskaņā ar iesniedzējtiesas nolēmumu šajā lietā tas bija divu gadu laikposms, un tas liek domāt, ka revidētā struktūra bija sabiedriskas nozīmes struktūra.

5. Tā kā kompetentā iestāde (Obligātās revīzijas komiteja)⁷ par šo rīcību piemēroja sodu, revidents apstrīdēja viņam piemēroto naudas sodu iesniedzējtiesā. Tā iesniedza Tiesai lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, lūdzot interpretēt Direktīvas 2006/43 22.a panta 1. punkta a) apakšpunktu.

6. Tiesas atbilde ļaus atrisināt jautājumu par to, vai amats revidētajā struktūrā tika ieņemts tad, kad galvenais revīzijas partneris parakstīja ar to darba līgumu, vai arī tikai tad, kad viņš faktiski sāka pildīt vadības amata pienākumus.

I. Atbilstošās tiesību normas

A. Savienības tiesības. Direktīva 2006/43

7. Direktīvas 2. pantā (“Definīcijas”) ir noteikts:

“Šajā direktīvā:

- 2) “obligātais revidents” ir fiziska persona, ko saskaņā ar šo direktīvu dalībvalsts kompetentās iestādes ir apstiprinājušas obligātās revīzijas veikšanai;
- 3) “revīzijas uzņēmums” ir juridiska persona vai jebkura cita struktūra – neatkarīgi no tās juridiskās formas – ko saskaņā ar šo direktīvu dalībvalsts kompetentās iestādes ir apstiprinājušas obligātās revīzijas veikšanai;

[..]

16) “galvenais(-ie) revīzijas partneris(-i)” ir:

- a) obligātais(-ie) revidents(-i), ko revīzijas uzņēmums ir norīkojis konkrētas revīzijas veikšanai kā galveno atbildīgo par obligātās revīzijas veikšanu revīzijas uzņēmuma vārdā; vai
- b) grupas revīzijas gadījumā – vismaz obligātais(-ie) revidents(-i), ko revīzijas uzņēmums ir norīkojis kā galveno(-s) atbildīgo(-s) par obligātās revīzijas veikšanu grupas līmenī, un obligātais(-ie) revidents(-i), kas norīkots(-i) kā galvenais(-ie) atbildīgais(-ie) svarīgāko meitasuzņēmumu līmenī; vai
- c) obligātais(-ie) revidents(-i), kas paraksta revīzijas ziņojumu.”

8. Direktīvas 22. pantā (“Neatkarība un objektivitāte”) ir noteikts:

“1. Dalībvalstis nodrošina, ka obligātās revīzijas laikā obligātais revidents vai revīzijas uzņēmums un ikviena fiziska persona, kas var tieši vai netieši ietekmēt obligātās revīzijas iznākumu, ir neatkarīga no revidētās struktūras un nav saistīta ar lēmumu pieņemšanu revidētajā struktūrā.

Neatkarība ir jānodrošina vismaz gan laikposmā, uz kuru attiecas revidējamie finanšu pārskati, gan laikposmā, kurā tiek veikta obligātā revīzija.

⁷ Šī komiteja ir oficiāla *Patentti-ja rekisterihallituksen tilintarkastuslautakunta* (Intelektuālā īpašuma birojs, Somija) iestāde.

Dalībvalstis nodrošina, ka obligātais revidents vai revīzijas uzņēmums veic visus vajadzīgos pasākumus, lai, veicot obligāto revīziju, nodrošinātu, ka tā neatkarību neietekmē nekādi esoši vai iespējami interešu konflikti vai uzņēmējdarbības vai cita veida tiešas vai netiešas attiecības, kurās iesaistīts obligātais revidents vai revīzijas uzņēmums, kas veic obligāto revīziju, un attiecīgā gadījumā tā tīkls, vadītāji, revidenti, darbinieki un jebkuras citas fiziskas personas, kuru sniegtos pakalpojumus izmanto vai kontrolē obligātais revidents vai revīzijas uzņēmums, vai jebkura cita persona, kas ir tieši vai netieši saistīta ar kontrolējošo obligāto revidentu vai revīzijas uzņēmumu.

Obligātais revidents vai revīzijas uzņēmums neveic obligāto revīziju, ja pastāv jebkādi pašpārbaudes, savtīgu interešu vadītas pārbaudes, aizstāvības, familiaritātes vai iebiedēšanas draudi, ko radītu finanšu, privātas, darījumu, nodarbinātības vai cita veida attiecības starp:

- obligāto revidentu, revīzijas uzņēmumu, tā tīklu un ikvienu fizisko personu, kas var ietekmēt obligātās revīzijas iznākumu, un
- revidēto struktūru,

no kā objektīva, saprātīga un informēta trešā persona, ņemot vērā piemērotos aizsardzības pasākumus, varētu secināt, ka obligātā revidenta vai revīzijas uzņēmuma neatkarība ir ietekmēta.

2. Dalībvalstis nodrošina, ka obligātajam revidentam, revīzijas uzņēmumam, tā galvenajiem revīzijas partneriem, tā darbiniekiem, kā arī jebkurām citām fiziskām personām, kuru sniegtos pakalpojumus izmanto vai kontrolē šāds obligātais revidents vai revīzijas uzņēmums un kuras ir tieši iesaistītas obligātās revīzijas darbībās, un personām, kas ir cieši saistītas ar iepriekš minētajām personām Komisijas Direktīvas 2004/72/EK [...] 1. panta 2. punkta nozīmē, to obligātās revīzijas darbību jomā nav materiālas vai tiešas labuma gūšanas intereses un tās neiesaistās nekādos darījumos saistībā ar jebkādu emitēto, nodrošināto vai citādi revidētās struktūras atbalstīto finanšu instrumentu, kurš nav daļas, kas pieder netieši dažādotās kolektīvā ieguldījuma shēmās, tostarp pārvaldīti fondi, piemēram, pensiju fondi un dzīvības apdrošināšana.

3. Dalībvalstis nodrošina, ka obligātais revidents vai revīzijas uzņēmums revīzijas darba dokumentos norāda visus būtiskos draudus savai neatkarībai, kā arī aizsardzības pasākumus, kas tika piemēroti šo draudu novēršanai.

4. Dalībvalstis nodrošina, ka šā panta 2. punktā minētās personas vai uzņēmumi nepiedalās kādas konkrētas revidētās struktūras obligātajā revīzijā vai kā citādi neietekmē tās rezultātus, ja tiem:

- a) pieder revidētās struktūras finanšu instrumenti, kuri nav daļas, kas pieder netieši dažādotās kolektīvā ieguldījuma shēmās;
- b) pieder jebkuras struktūras, kas ir saistīta ar revidēto struktūru, finanšu instrumenti, kuri nav daļas, kas pieder netieši dažādotās kolektīvā ieguldījuma shēmās, un kuru īpašumtiesības var radīt interešu konfliktu, vai kuri var tikt vispārēji uzskatīti par tādiem, kas rada interešu konfliktu;
- c) un tie ir bijuši nodarbinātības, uzņēmējdarbības vai citās attiecībās ar revidēto struktūru 1. punktā minētajā laikposmā, kas var radīt interešu konfliktu vai var tikt vispārēji uzskatītas par tādām, kas rada interešu konfliktu.

5. Šā panta 2. punktā minētās personas vai uzņēmumi nelūdz un nepieņem dāvanas vai pakalpojumus ne naudas izteiksmē, ne kā citādi no revidētās struktūras vai jebkuras struktūras, kas ir saistīta ar revidēto struktūru, izņemot gadījumos, kad objektīva, saprātīga un informēta trešā persona varētu uzskatīt to vērtību par nenozīmīgu vai par tādu, kas nerada nekādas sekas.

6. Ja laikposmā, uz kuru attiecas finanšu pārskati, revidēto struktūru iegādājas cita struktūra, tā tiek apvienota ar citu struktūru vai pati iegādājas citu struktūru, obligātais revidents vai revīzijas uzņēmums konstatē un novērtē jebkādas konkrētajā vai nesenajā laikposmā attiecībā uz minēto struktūru pastāvošās intereses vai attiecības ar to, tostarp jebkādas ar revīziju nesaistītus pakalpojumus, kuri sniegti minētajai struktūrai, kas, ņemot vērā pieejamos aizsardzības pasākumus, varētu ietekmēt revidenta neatkarību un spēju turpināt obligāto revīziju pēc datuma, kad stājās spēkā apvienošanās vai iegāde.

Cik vien ātri iespējams un jebkurā gadījumā ne vēlāk kā trīs mēnešu laikā obligātais revidents vai revīzijas uzņēmums veic visus pasākumus, kas var būt nepieciešami, lai izbeigtu visas esošās intereses vai attiecības, kuras varētu ietekmēt tā neatkarību, un, ja iespējams, pieņem aizsardzības pasākumus, ar kuriem maksimāli samazina apdraudējumu tā neatkarībai, kurš radies iepriekšējo vai esošo interešu un attiecību dēļ.”

9. Direktīvas 22.a pantā (“Bijušo obligāto revidentu vai obligāto revidentu vai revīzijas uzņēmumu darbinieku pieņemšana darbā revidētajās struktūrās”) ir noteikts:

“1. Dalībvalstis nodrošina, ka obligātais revidents vai galvenais revīzijas partneris, kas veic obligāto revīziju revīzijas uzņēmuma vārdā, laikposmā, pirms nav pagājis vismaz viens gads, vai obligātās revīzijas gadījumā sabiedriskas nozīmes struktūrās – pirms nav pagājuši vismaz divi gadi, kopš viņš beidzis darboties kā obligātais revidents vai galvenais revīzijas partneris saistībā ar revīzijas veikšanu, neuzņemas šādus pienākumus:

- a) ieņemt svarīgu vadības amatu revidētajā struktūrā;
- b) attiecīgā gadījumā kļūt par revidētās struktūras revīzijas komitejas locekli vai, ja šāda komiteja nepastāv, par tās struktūras locekli, kas veic revīzijas komitejai līdzvērtīgas funkcijas;
- c) kļūt par revidētās struktūras administratīvās struktūras locekli bez izpildpilnvarām vai uzraudzības struktūras locekli.

2. Dalībvalstis nodrošina, ka obligātā revidenta vai revīzijas uzņēmuma darbinieki (arī partneri, kas nav galvenie revīzijas partneri), kuri veic obligāto revīziju, kā arī jebkuras citas fiziskas personas, kuru sniegtos pakalpojumus izmanto vai kontrolē šāds revidents vai uzņēmums, ja šie darbinieki, partneri vai citas fiziskās personas ir personiski apstiprināti kā obligātie revidenti, vismaz vienu gadu pēc tam, kad pārtraukta to tieša iesaistīšanās obligātās revīzijas darbībās, neveic nekādus 1. punkta a), b) un c) apakšpunktā minētos pienākumus.”

10. Direktīvas 22.b pantā (“Sagatavošanās obligātās revīzijas veikšanai un neatkarības apdraudējumu novērtēšana”) ir noteikts:

“Dalībvalstis nodrošina, ka pirms obligātās revīzijas saistību uzņemšanās vai turpināšanas obligātais revidents vai revīzijas uzņēmums novērtē un dokumentāri apstiprina turpmāk minēto:

– vai viņš vai tas atbilst šīs direktīvas 22. pantā minētajām prasībām,

[..].”

B. Somijas tiesības. 2015. gada 18. septembra Tilintarkastuslaki 1141/2015⁸

11. Atbilstoši Likuma par obligāto revīziju 4. nodaļas 11. panta 1. punktam obligātais revidents vai galvenais revīzijas partneris, kas veic obligāto revīziju revīzijas uzņēmuma vārdā, nedrīkst ieņemt šādus amatus, pirms nav pagājis vismaz viens gads pēc obligātās revīzijas:

- 1) svarīgs vadības amats revidētajā struktūrā;
- 2) revidētās struktūras revīzijas komitejas vai tādas struktūras locekļa amats, kas veic revīzijas komitejai līdzvērtīgas funkcijas;
- 3) revidētās struktūras administratīvās struktūras loceklis bez izpildpilnvarām vai uzraudzības struktūras loceklis.

12. Atbilstoši 4. nodaļas 11. panta 2. punktam, ja revīzija tiek veikta sabiedriskas nozīmes struktūrā, termiņš ir pagarināts līdz diviem gadiem.

13. Saskaņā ar 10. nodaļas 5. panta 1. punktu Obligātās revīzijas komiteja var piemērot naudas sodu, ja obligātais revidents neievēro 11. pantā minētos termiņus saistībā ar viņa pieņemšanu darbā revidētajā uzņēmumā. Atbilstoši 5. panta 2. punktam naudas sods ir līdz 50 000 EUR.

14. 10. nodaļas 7. panta 1. punktā ir noteikts, ka, pieņemot lēmumu par naudas sodu, ir jāņem vērā visi tādi atbilstoši apstākļi kā:

- 1) pārkāpuma smagums un ilgums;
- 2) obligātā revidenta atbildības pakāpe;
- 3) obligātā revidenta gatavība sadarboties ar kompetento iestādi;
- 4) iepriekš obligātajam revidentam ir piemēroti naudas sodi un
- 5) to zaudējumu vai negatīvo seku apmērs, ko izraisījusi darbība vai bezdarbība.

15. 10. nodaļas 7. panta 2. punktā ir noteikts, ka, pieņemot lēmumu par naudas sodu, līdz ar 1. punktā minētajiem apstākļiem ir jāņem vērā šādi apstākļi:

- 1) obligātā revidenta finansiālā situācija;
- 2) to priekšrocību apmērs, kuras obligātais revidents ir ieguvis.

II. Faktiskie apstākļi un prejudiciālais jautājums

16. *KHT A* (turpmāk tekstā – “galvenais revīzijas partneris”) no 2014. gada bija revīzijas uzņēmuma *Y Oy* (turpmāk tekstā – “revīzijas uzņēmums”) galvenais revīzijas partneris.

17. 2018. gada 5. februārī, sniedzot revīzijas uzņēmuma pakalpojumus uzņēmumam *X Oyj* (turpmāk tekstā – “revidētais uzņēmums”) saistībā ar 2017. finanšu gadu, galvenais revīzijas partneris parakstīja revīzijas ziņojumu par minētās struktūras gada pārskatiem.

⁸ 2015. gada 18. septembra Likums 1141/2015 par obligāto revīziju; turpmāk tekstā – “Likums par obligāto revīziju”.

18. 2018. gada 12. jūlijā galvenais revīzijas partneris noslēdza darba līgumu ar revidēto uzņēmumu, lai kļūtu par finanšu direktoru un vadības grupas locekli.

19. Vienā no šī līguma noteikumiem bija paredzēts, ka galvenais revīzijas partneris faktiski nepildīs šos vadības amata pienākumus līdz 2019. gada februārim. Par līguma parakstīšanu tika darīts zināms biržas paziņojumā.

20. 2018. gada 31. augustā galvenais revīzijas partneris beidza pildīt savus pienākumus revīzijas uzņēmumā, un tas tajā pašā dienā tika darīts zināms Obligātās revīzijas komitejai nosūtītā paziņojumā.

21. Revidētais uzņēmums rakstveidā apstiprināja, ka līdz revīzijas ziņojuma par 2018. finanšu gadu publicēšanai galvenais revīzijas partneris tajā neieņems nedz svarīgu vadības amatu, nedz ar atbildību par sabiedrības finansēm vai grāmatvedību saistītu amatu.

22. Ar 2018. gada 13. novembra lēmumu Obligātās revīzijas komiteja piemēroja galvenajam revīzijas partnerim naudas sodu 50 000 EUR apmērā par Likuma par obligāto revīziju 4. nodaļas 11. pantā noteiktā aizlieguma perioda neievērošanu.

23. Pēc revidētā uzņēmuma gada pārskatu par 2018. finanšu gadu parakstīšanas 2019. gada februārī galvenais revīzijas partneris saskaņā ar līguma noteikumiem sāka šajā uzņēmumā pildīt vadības amata pienākumus.

24. Galvenais revīzijas partneris apstrīdēja lēmumu par naudas soda piemērošanu *Helsingin hallinto-oikeus* (Helsinku Administratīvā tiesa, Somija).

25. No iesniedzējtiesas nolēmuma izriet, ka šajā lietā strīds ir nevis par aizlieguma neievērošanu, bet pārkāpuma smagumu un piemērotā naudas soda apmēru. Pēc galvenā revīzijas partnera domām, šis naudas soda apmērs būtu jāsamazina vismaz uz pusi.

26. Prasītājs savu prasījumu pamatojumam minēja šādus argumentus⁹:

- viņš sadarbojās ar administratīvajām iestādēm un rīkojās pārskatāmi saistībā ar apstākļiem, kuriem bija izšķiroša nozīme naudas soda piemērošanā;
- viņš ieņēma amatu, kad sāka pildīt savus pienākumus revidētajā uzņēmumā (2019. gada februāris), nevis līguma parakstīšanas brīdī. Tādējādi viņš neesot ievērojis aizlieguma periodu no 2019. gada februāra;
- pēc revīzijas ziņojuma par 2017. finanšu gadu parakstīšanas (no 2018. gada februāra) prasītājs vairs nevarēja ietekmēt revidētā uzņēmuma gada pārskatu kontroli. Tādējādi ir jāsaprot, ka aizlieguma periods esot sācies šajā brīdī;
- revidenta nomaīņa 2018. finanšu gadam, kā tas izriet no ieraksta komercreģistrā, kā arī apstāklis, ka galvenais revīzijas partneris neieņēma finanšu direktora amatu revidētajā uzņēmumā līdz gada pārskatu par 2018. gadu parakstīšanai, parāda, ka viņa iecelšana šī uzņēmuma finanšu direktora amatā nekādā veidā nav apdraudējusi revīzijas neatkarību.

⁹ Iesniedzējtiesas nolēmuma 4., 5. un 6. punkts.

27. Obligātās revīzijas komiteja iebilda pret prasību, apgalvojot, ka¹⁰:

- aizlieguma periods sākās nevis gada pārskatu par 2017. gadu parakstīšanas brīdī, bet 2018. gada 12. jūlijā;
- galvenais revīzijas partneris ieņēma amatu, kad parakstīja līgumu ar revidēto struktūru. Attiecīgā aizlieguma mērķis ir it īpaši nodrošināt revidenta neatkarību, kas ir jāizvērtē, ņemot vērā arī ārējo aspektu;
- līguma parakstīšana ir redzams faktors, kas tieši ietekmē līguma parakstītāja, darba devēja un akcionāru rīcību un izredzes;
- piemērojot naudas sodu, tika izvērtēti visi Likumā par obligāto revīziju paredzētie apstākļi.

28. Šajos apstākļos *Helsingin hallinto-oikeus* (Helsinku Administratīvā tiesa) uzdod Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

- “1) Vai Direktīvas 2006/43 22.a panta 1. punkts (ieviests ar Direktīvu 2014/56) ir jāinterpretē tādējādi, ka galvenais revīzijas partneris ieņem šajā punktā aprakstītā veida amatu, noslēdzot darba līgumu?”
- 2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noliedzoša – vai 22.a panta 1. punkts Direktīvas 2006/43 22.a panta 1. punkts (ieviests ar Direktīvu 2014/56) ir jāinterpretē tādējādi, ka galvenais revīzijas partneris ieņem šajā punktā aprakstītā veida amatu, uzsākot pildīt attiecīgā amata pienākumus?”

III. Tiesvedība Tiesā

29. Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu Tiesas kancelejā ir saņemts 2019. gada 17. decembrī.

30. Rakstveida apsvērumus iesniedza tikai Komisija. Tika uzskatīts, ka Tiesas sēde nav jāriko.

IV. Vērtējums

A. Ievada piezīmes

31. Iesniedzējtiesa šaubās par to, kā ir jāinterpretē vārdkopa, kas izmantota Direktīvas 2006/43 22.a panta 1. punkta a) apakšpunktā, lai definētu revidentiem noteiktos aizliegumus.

32. Atbilstoši iepriekš izklāstītajam ar šo tiesību normu galvenajam revīzijas partnerim, kas veic obligāto revīziju, pēc atkāpšanās no šī amata noteiktā laikposmā ir aizliegts “ieņemt svarīgu vadības amatu” revidētajā struktūrā¹¹.

33. Prejudiciālais jautājums (lai arī sadalīts divās daļās, tas faktiski atspoguļo vienas un tās pašas šaubas) ir ļoti precīzs, un tā mērķis ir noskaidrot, kāds datums ir jāuzskata par amata *ieņemšanas* brīdi: kad galvenais revīzijas partneris parakstīja līgumu ar revidēto uzņēmumu (2018. gada jūlijs) vai kad sāka pildīt amata pienākumus minētajā uzņēmumā (2019. gada februāris).

¹⁰ Iesniedzējtiesas nolēmuma 7., 8. un 9. punkts.

¹¹ Lietas dalībnieku strīds bija par to, kādā brīdī viņš ir “beidzis darboties kā obligātais revidents vai galvenais revīzijas partneris”, lai noteiktu *dies a quo* aizlieguma perioda skaitīšanai, bet iesniedzējtiesa nepauž bažas par šo aspektu, uz ko neattiecas lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu.

34. Saskaņā ar iesniedzējtiesas nolēmumu viena vai otra datuma izvēle neietekmēs konstatējamu par sodāma pārkāpuma izdarīšanu. Galvenais revīzijas partneris lūdz nevis atcelt, bet samazināt piemēroto naudas sodu, tādējādi viņš netieši atzīst, ka jebkurā gadījumā pārkāpums ir izdarīts.

35. Tādējādi šķiet, ka attiecīgā datuma noteikšanai nozīme ir tikai kā faktoram, lai pielāgotu naudas soda apmēru saskaņā ar Likuma par obligāto revīziju 10. nodaļas 7. panta 1. punktu.

B. Direktīvas 2006/43 pieņemšanas konteksts

36. Saskaņota tiesiskā regulējuma par revīziju pamatā ir Eiropas Ekonomikas kopienas līgums, kurā ir panākta vienošanās par to, ka Padome un Komisija pildīs savus pienākumus, lai vajadzības gadījumā koordinētu garantijas, kuras dalībvalstīs tiek prasīts sniegt uzņēmumiem, lai aizsargātu akcionāru un trešo personu intereses¹².

37. Pamatojoties uz šo juridisko pamatu, tika pieņemtas Padomes Ceturtā¹³, Septītā¹⁴ un Astotā¹⁵ direktīva, kurās attiecīgi ir noteikts minimālais saskaņotais saturs, kas jānorāda gada pārskatos un konsolidētajos pārskatos, un paredzēti nosacījumi to personu apstiprināšanai, kuras veic pārskatu revīzijas.

38. Astotajā direktīvā tika ieviesti pirmie noteikumi par revidentu neatkarību: personām, kurām ir atļauts veikt grāmatvedības dokumentu obligāto revīziju, ir jābūt “neatkarīgām un ar labu reputāciju”¹⁶.

39. Nākamajos gados Komisija ar dažādiem paziņojumiem, nesaistošiem ieteikuma instrumentiem un iniciatīvām¹⁷ veicināja revidentu neatkarību, sagatavodama piemērotu augsni Direktīvas 2006/43 pieņemšanai¹⁸.

40. Direktīvas 2006/43 sākotnējā redakcijā tika piedāvāts sīki izstrādāts regulējums par revidenta neatkarību, uz ko attiecas tās IV nodaļa (“Profesionālā ētika, neatkarība, objektivitāte, konfidencialitāte un dienesta noslēpums”)¹⁹.

12 54. panta 3. punkta g) apakšpunkts.

13 Padomes Ceturtā direktīva 78/660/EEK (1978. gada 25. jūlijs), kas pamatojas uz Līguma 54. panta 3. punkta g) apakšpunktu un attiecas uz noteiktu veidu sabiedrību gada pārskatiem (OV 1978, L 222, 11. lpp.).

14 Padomes Septītā direktīva 83/349/EEK (1983. gada 13. jūnijs), kas pamatojas uz Līguma 54. panta 3. punkta g) apakšpunktu un attiecas uz konsolidētajiem pārskatiem (OV 1983, L 193, 1. lpp.).

15 Padomes Astotā direktīva 84/253/EEK (1984. gada 10. aprīlis), kas pamatojas uz Līguma 54. panta 3. punkta g) apakšpunktu un attiecas uz personu apstiprināšanu grāmatvedības dokumentu obligāto revīziju veikšanai (OV 1984, L 126, 20. lpp.).

16 Šī trešajā apsvērumā minētā norāde ir atspoguļota Astotās direktīvas 3. pantā (attiecībā uz labu reputāciju), kā arī 24. un 27. pantā (attiecībā uz neatkarību).

17 Skat. Komisijas 1996. gada 24. jūlija Zaļo grāmatu “Obligātā revidenta loma, statuss un atbildība Eiropas Savienībā” (OV 1996, C 321, 1. lpp.); Komisijas paziņojumu “Obligātā revīzija Eiropas Savienībā – turpmākā rīcība” (OV 1998, C 143, 12. lpp.); 2002. gada 16. maija Komisijas ieteikumu “Obligātā revidentu neatkarība ES – pamatprincipi” (OV 2002, L 191, 22. lpp.; turpmāk tekstā – “Komisijas ieteikums”) vai 2003. gada 21. maija Paziņojumu par obligātās revīzijas nostiprināšanu ES (OV 2003, C 236, 2. lpp.).

18 Komisija šādu pamatojumu sniedza priekšlikumā Direktīvai 2006/43 (priekšlikums Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvai, ar ko paredz gada pārskatu un konsolidēto pārskatu obligātās revīzijas, groza Padomes Direktīvu 78/660/EEK un Padomes Direktīvu 83/349/EEK (COM(2004) 0177)).

19 Jaunajos tiesību aktos revīzijas politika tika pārorientēta “pēc nesenā skandālu pieauguma ASV un ES, [kas] uzskatāmi parādīja, ka obligātajai revīzijai ir svarīga nozīme, lai garantētu uzņēmumu finanšu pārskatu ticamību un uzticamību”. Amerikas Savienotajās Valstīs šie skandāli veicināja “Sarbanes-Oxley Act of 2002” apstiprināšanu, kurā paredzēti sīki izstrādāti regulējoši un uzraudzības noteikumi attiecībā uz revīzijas pakalpojumu sniegšanu. Viens no pasākumiem, kas līdzinās šai lietā apstrīdētajam, ir aizlieguma perioda ieviešana (“cooling-off period”).

41. Šajā Direktīvas 2006/43 sākotnējā redakcijā, proti, direktīvas X nodaļā (“Īpaši noteikumi attiecībā uz sabiedriskas nozīmes struktūru obligātajām revīzijām”)²⁰, tika paredzēts izskatāmajā lietā aplūkots aizlieguma periods.

42. Pašreizējā Direktīvas 2006/43 redakcija izriet no reformas, kura tika īstenota ar Direktīvu 2014/56, ar ko groza 22. pantu un iekļauj 22.a pantu, kuru lūdz interpretēt iesniedzējtiesa²¹. Turklāt tajā ir iekļauts ne tikai tādu noteikumu kopums, kas garantē revidentu reputāciju, bet it īpaši noteikumi, kuru mērķis ir saglabāt viņu neatkarību.

C. Direktīvas 2006/43 22.a pants

43. Ar 22.a pantu ir ieviests Direktīvas 2014/56 8. apsvērumā paredzētais piesardzības pasākums, proti, “obligātie revidenti [...] nedrīkstētu uzņemties pienākumus revidētajā struktūrā vadības vai valdes līmenī, kamēr nav pagājis atbilstošs laikposms kopš revīzijas beigām”.

44. Direktīvas 22.a panta 1. punktā minētajā aizliegumu sarakstā ir iekļauts aizliegums revidentam “ieņemt svarīgu vadības amatu revidētajā struktūrā” (a) apakšpunkts). Prejudiciālā jautājuma mērķis ir kļiedēt šaubas par to, kurā brīdī tiek *ieņemts* šis vadības amats.

1. Gramatiskā interpretācija

45. No gramatiskā skatupunkta tādas tiesību normas interpretācija, kuras dažādajās valodu redakcijās lietotie jēdzieni būtiski atšķiras, nesniedz pārliecinošus rezultātus.

46. Dažās no šīm redakcijām lietotie jēdzieni mudina sniegt tādu interpretāciju, kurā ir uzsvērtā vadības amata *faktiska ieņemšana*, nevis brīdis, kad revidents piekrīt strādāt revidētajā uzņēmumā, parakstot ar to līgumu²².

47. Citās valodu redakcijās, gluži pretēji, ir aizstāvēts pretējs viedoklis, jo šķiet, ka netiek prasīts, lai vadības amats revidētajā struktūrā tiktu ieņemts faktiski, bet pietiek tikai ar piekrišanu ieņemt amatu, noslēdzot līgumu²³.

48. Tādējādi atšķirības starp valodu redakcijām neļauj izmantot kādas redakcijas gramatisko nozīmi, lai noteiktu patieso tiesību normas nozīmi²⁴.

49. Tādējādi ir jāņem vērā citi interpretācijas kritēriji, kurus parasti izmanto Tiesa²⁵, proti, tiesību normas mērķis un konteksts, kurā tā iekļaujas.

20 Saskaņā ar 42. panta 3. punktu “obligātais revidents vai galvenais revīzijas partneris, kas veic obligāto revīziju revīzijas uzņēmuma vārdā, nedrīkst ieņemt svarīgu pārvaldības amatu revidējamā struktūrā, pirms nav pagājuši vismaz divi gadi kopš viņa kā obligāta revidenta vai galvenā revīzijas partnera atkāpšanās no darba revīzijā”.

21 Direktīvas 22. panta pārskatītajā redakcijā ir ietverta prasība attiecībā uz revidenta neatkarību “vismaz gan laikposmā, uz kuru attiecas revidējamie finanšu pārskati, gan laikposmā, kurā tiek veikta obligātā revīzija”, un ir sīkāk aprakstīti revidentu pienākumi, ņemot vērā iespējamās viņu neatkarības apdraudējumus.

22 Skat. franču valodas redakciju (“occuper un poste”).

23 It īpaši itāļu valodas redakcijā (“accettare una funzione dirigenziale di rilievo nell'ente sottoposto a revisione”) ir uzsvērts, ka pietiek ar piekrišanu ieņemt amatu un ne obligāti tas ir faktiski jāieņem. Jēdzienu “asuma” spāņu vai portugāļu valodas redakcijā (“assume posições de gestão fundamentais na entidade auditada”) arī var interpretēt kā parastu piekrišanu ieņemt amatu. Somu valodas redakcijā lietotais darbības vārds “vastaanottaa” var nozīmēt arī “piekrist”, kuram ir līdzīga nozīme kā darbības vārdam, kas lietots vācu (“übernehmen”) un angļu (“take up a key management position”) valodas redakcijā.

24 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru vienas vai vairāku Savienības tiesību normu valodu redakciju burtiska interpretācija, izslēdzot citu valodu redakcijas, nedrīkst prevalēt, jo Savienības tiesību normu vienveidīga piemērošana prasa, lai tās tiktu interpretētas, ņemot vērā visu valodu redakcijas. Tas tostarp ir izskaidrots 2013. gada 26. septembra sprieduma Komisija/Spānija (C-189/11, EU:C:2013:587) 56. punktā.

25 “Atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai, interpretējot Savienības tiesību normu, ir jāņem vērā ne tikai tās formulējums, bet arī tās konteksts un tiesiskajā regulējumā, kurā šī norma ir ietverta, izvirzītie mērķi” (spriedums, 2020. gada 3. septembris, *Niki Luftfahrt* (C-530/19, EU:C:2020:635), 23. punkts).

2. Teleoloģiska interpretācija

50. Gan Komisija²⁶, gan Obligātās revīzijas komiteja²⁷ ir vienisprātis, ka revidentu neatkarības ārējam aspektam ir svarīga nozīme, un būtībā ierosina sniegt Direktīvas 2006/43 22.a panta teleoloģisku interpretāciju.

51. Tās norāda, ka aizlieguma periods ir paredzēts, lai nodrošinātu šo neatkarību, kuras iekšējam aspektam (revidenta un revidētā uzņēmuma attiecības) un ārējam aspektam ir nozīme: sabiedrība uzticas revidenta neatkarībai, kuras nebūtu, ja galvenais revīzijas partneris revīzijas veikšanas laikā vai pēc savas atkāpšanās varētu nekavējoties (vai īsā laikposmā pēc tam) ieņemt vadības amatu revidētajā struktūrā.

52. Manuprāt, attiecīgā aizlieguma mērķis ir nepieļaut, ka revidents (vai revīzijas uzņēmums, kura galvenais revīzijas partneris viņš ir) pakļaujas kārdinājumam sagatavot labvēlīgāku ziņojumu revidētajam uzņēmumam, kurš tuvākajā nākotnē viņam kā atlīdzību par to *piešķirs* vadības amatu.

53. Tādējādi ar šādi saprastu normu tiek novērsti draudi, ka revidentam uzņēmumos, kuros viņš veic grāmatvedības pārbaudi, ir esošas vai ar tuvāko nākotni saistītas savtīgas intereses, kas var ietekmēt viņa profesionālo darbību.

54. Interese konflikts starp revidenta pienākumiem un viņa (turpmākās) izredzes strādāt revidētajā struktūrā var rasties, ja abu līgumattiecības tiek nodibinātas vai sagatavotas revīzijas veikšanas laikā. Paredzams, ka šādā gadījumā par revīziju veikšanu atbildīgās personas darbu noteiks viņa uzticības pienākumi pret savu nākamo darba devēju.

55. Tāpēc šīs normas mērķis ir pēc iespējas novērst iespējamo stimulu revidentam plānot vai nodibināt līgumattiecības ar revidēto struktūru laikā, kad viņš vēl darbojas kā galvenais revīzijas partneris, kas ir atbildīgs par revīzijas veikšanu²⁸.

56. Kā apgalvo Komisija un Obligātās revīzijas komiteja, aizliegums galvenajam revīzijas partnerim ieņemt vadības amatus revidētajā uzņēmumā, kad viņš vēl darbojas kā tāds un noteiktu laikposmu pēc tam, aizsargā arī trešo personu uzticēšanos tam, ka revīzija tiek veikta ticami. Tāpat tas veicina tirgu pareizu darbību, kā tas norādīts Direktīvas 2006/43 9. apsvērumā²⁹.

57. Sabiedrības uzticēšanās tam, ka gada pārskati rada patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmumu, ir galvenais kritērijs visiem, kas var dibināt attiecības ar šo uzņēmumu – ieguldītājiem, kreditoriem, darbiniekiem vai trešām personām.

58. No cita skatupunkta, uzticēšanās finanšu pārskatu revīziju ticamībai ir partneru un akcionāru dalības vērtības aizsardzības mehānisms un efektīvs atbilstīgas sociālās pārvaldības instruments. Tās neesamība veicina dalības vērtības zaudēšanu gan tāpēc, ka tiek zaudēta tirgus uzticēšanās uzņēmuma stāvoklim, gan tāpēc, ka administratori bez ticamas informācijas nespēj to pārvaldīt.

²⁶ Komisijas rakstveida apsvērumu 13. punkts.

²⁷ Iesniedzējtiesas nolēmuma 9. punkts.

²⁸ Runājot par pārējiem iesaistītajiem revidentiem, norma attiecas tikai uz brīdi, kurā viņi tieši iesaistās revīzijas ziņojuma izstrādē.

²⁹

“Obligāto revidentu darbība sabiedrības interesēs nozīmē to, ka lielākā daļa sabiedrības un iestādes paļaujas uz obligāto revidentu darba kvalitāti. Laba revīzijas kvalitāte sekmē pareizu tirgus darbību, palielinot finanšu pārskatu godīgumu un efektivitāti.”

59. Komisijas ieteikuma 1. panta 1. punktā ir uzsvērts, ka “galvenais līdzeklis, kā revidents var pierādīt sabiedrībai, ka obligātā revīzija tiek veikta saskaņā ar šiem principiem, ir rīkoties neatkarīgi un parādīt, ka viņš rīkojas neatkarīgi”³⁰.

60. Šie apsvērumi ir spēkā, tostarp pieņemot, ka konkrētā gadījumā revīzijas uzņēmuma galvenais revīzijas partneris nevar *faktiski* ietekmēt revidētā uzņēmuma finanšu pārskatu analīzi.

61. Proti, lai nodrošinātu galvenā revīzijas partnera profesionālā darba neatkarību un objektivitāti, jebkurā gadījumā pirms aizlieguma perioda un tā laikā viņš nedrīkst ieņemt vadošu amatu revidētajā uzņēmumā.

3. Sistēmiskā interpretācija

62. Ar secīgi pieņemtām Savienības tiesību normām ir mēģināts aizsargāt revidentu labu reputāciju³¹ un sabiedrības uzticēšanos viņu darba integritātei (un kvalitātei)³².

63. Ar Direktīvas 2006/43 22. panta 2. punktu tiek novērsti interešu konfliktu starp revidentu (vai revīzijas uzņēmumu) un revidēto uzņēmumu rašanās riski. Šos riskus var radīt “[...] finansiālas, uzņēmējdarbības, nodarbinātības vai citas attiecības” to starpā, “ņemot vērā kuras objektīva, saprātīga un informēta trešā persona varētu secināt, ka obligātā revidenta vai revīzijas uzņēmuma neatkarība ir apšaubāma”.

64. Šī panta 4. punktā ir izslēgts, ka obligātais revidents vai revīzijas uzņēmums var pildīt savus profesionālos pienākumus, strādājot revidētajā uzņēmumā, ar kuru “tie ir bijuši nodarbinātības, uzņēmējdarbības vai citās attiecībās [...] 1. punktā minētajā laikposmā, kas var radīt interešu konfliktu vai var tikt vispārēji uzskatītas par tādām, kas rada interešu konfliktu”.

65. Šie piesardzības pasākumi parāda, ka, raugoties no sistēmiska skatupunkta, lai nezaudētu sabiedrības uzticēšanos, interpretējot Direktīvu 2006/43, ir jāsaglabā viens no revidentu labas reputācijas vai prestiža būtiskajiem elementiem: esošu vai pamatoti paredzamu interešu konfliktu neesamība, kas ietekmē vai var ietekmēt viņu profesionālo pienākumu pildīšanu.

66. Savienības likumdevējs uzskata, ka vienlīdz svarīgs ir gan revidenta neatkarības ārējais, gan iekšējais aspekts un ka ir jānovērš jebkādas aizdomas, kas sabiedrībai varētu rasties attiecībā uz revidenta un revidējamā uzņēmuma pārāk *tuvām attiecībām*³³.

67. Šie piesardzības pasākumi ir loģiski, ja ņem vērā revīziju nozīmi un pamatojumu, kā arī uzņēmumu finanšu pārskatu publiskošanas funkciju tirgus ekonomikā.

30 Ieteikuma pirmajā un otrajā apsvērumā ir lasāms: “Revidentu neatkarībai ir būtiska nozīme, lai nodrošinātu sabiedrības uzticēšanos viņu sagatavoto ziņojumu ticamībai. Tas vairo uzticēšanos publicētajai finanšu informācijai un rada pievienoto vērtību ieguldītājiem, kreditoriem, darbiniekiem un citām ES uzņēmumu ieinteresētajām personām. Tas it īpaši ir attiecināms uz uzņēmumiem, kas ir sabiedriskas nozīmes struktūras (piemēram, uzņēmumi, kas kotējas biržā, kredītiestādes, apdrošināšanas uzņēmumi, pārvedamu vērtspapīru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumi un ieguldījumu brokeru sabiedrības). [...] Neatkarība ir arī šīs profesijas galvenais līdzeklis, lai parādītu sabiedrībai un regulatoriem, ka revidenti un revīzijas uzņēmumi veic savus pienākumus līmenī, kas atbilst noteiktajiem ētikas principiem, it īpaši integritātes un objektivitātes principiem.”

31 Saskaņā ar Direktīvas 2006/43 4. pantu “dalībvalstu kompetentās iestādes drīkst piešķirt apstiprinājumu vienīgi fiziskām personām vai uzņēmumiem ar labu reputāciju”. Līdzīgi ir noteikts Astotās direktīvas 3. pantā, atsaucoties uz “personām ar labu reputāciju”.

32 Direktīvas 2006/43 9. apsvēruma: “Obligāto revidentu darbība sabiedrības interesēs nozīmē to, ka lielākā daļa sabiedrības un iestādes palaujas uz obligāto revidentu darba kvalitāti. Laba revīzijas kvalitāte sekmē pareizu tirgus darbību, palielinot finanšu pārskatu godīgumu un efektivitāti.”

33 Ziemeļamerikas pieeja ir līdzīga. Amerikas Savienoto Valstu Augstākā tiesa ir nospriedusi, ka “the SEC requires the filing of audited financial statements to obviate the fear of loss from reliance on inaccurate information, thereby encouraging public investment in the Nation’s industries. It is therefore not enough that financial statements be accurate; the public must also perceive them as being accurate. Public faith in the reliability of a corporation’s financial statements depends on the public perception of the outside revidents as an independent professional [...] If investors were to view the revidents as an advocate for the corporate client, the value of the audit function itself might well be lost” (izcēlums oriģinālā). *United States pret Arthur Young and Co.*, 465 US 805, 819 Nr. 15 (1984).

68. Šajos apstākļos Direktīvas 2006/43 22. panta 1. punkta beigas attiecas arī uz trešo personu uztveri: revidenta (vai revīzijas uzņēmuma) un revidētās struktūras attiecības nevar izraisīt to, ka “objektīva, saprātīga un informēta trešā persona, ņemot vērā piemērotos aizsardzības pasākumus, varētu secināt, ka obligātā revidenta vai revīzijas uzņēmuma neatkarība ir ietekmēta”.

69. Kopumā attiecības, kas var izraisīt interešu konfliktu, ir tikpat nevēlamas kā attiecības, kuras pamatoti tiek uztvertas kā iespējamo interešu konflikta cēlonis.

4. Šo kritēriju piemērošana izskatāmajā lietā

70. Jābalstās uz premisu, ka galvenais revīzijas partneris šajā lietā nevarēja ieņemt svarīgu vadības amatu revidētajā struktūrā, kamēr pildīja ar revīzijas veikšanu saistītus amata pienākumus, ne arī divus gadus pēc atkāpšanās no šo pienākumu pildīšanas.

71. Kā jau esmu norādījis, šis aizliegums netika ievērots, un to vismaz netieši atzīst prasītājs, kurš lūdz tikai samazināt (nevis atcelt) viņam piemēroto naudas sodu.

72. Tas, ka revīzijas uzņēmuma galvenais revīzijas partneris noslēdz darba līgumu (lai pildītu svarīga vadības amata pienākumus) ar revidēto uzņēmumu laikā, kad viņš vēl pilda savus amata pienākumus revīzijas uzņēmumā, liecina par iespējamo interešu konfliktu, kas ir pietiekams, lai ietekmētu viņa neatkarību.

73. Šo vērtējumu neatspēko apstāklis, ka līgumattiecības, par kurām panākta vienošanās, kad ieinteresētā persona vēl nebija atkāpusies no galvenā revīzijas partnera amata (2018. gada 31. augustā), nebija spēkā vairākus mēnešus, proti, līdz revīzijas ziņojuma par 2018. finanšu gadu publicēšanas brīdim.

74. Nozīme (un ko var secināt “objektīva, saprātīga un informēta” trešā persona) ir tam, ka, lai arī līgums parakstīts 2018. gada 12. jūlijā pēc revīzijas ziņojuma parakstīšanas, šajā brīdī jau pastāvēja profesionālas attiecības starp galveno revīzijas partneri (vai tā revīzijas uzņēmumu), kas atbildīgs par revīzijas veikšanu, un revidēto uzņēmumu.

75. Turklāt loģisks ir secinājums, ka sarunu process par darba apstākļiem ar revidēto struktūru notika ne tikai tādas personas statusā kā revīzijas uzņēmuma galvenais revīzijas partneris, bet arī tad, kad viņš bija atbildīgs par revīzijas veikšanu revidētajā uzņēmumā. Tādējādi arī to varētu secināt “objektīva, saprātīga un informēta” trešā persona.

76. Tādējādi izšķirošais faktors šī vērtējuma veikšanai nav brīdis, kurā galvenais revīzijas partneris *de facto* uzsāk pildīt vadības amata pienākumus revidētajā uzņēmumā, bet datums, kurā viņš noslēdz ar to līgumu, lai veiktu šos pienākumus.

77. No šī līguma vien izriet abpusējas saistības, kas nav saderīgas ar to, ka galvenais revīzijas partneris turpina būt atbildīgs revīzijas uzņēmumā, kas viņam uzticēja pārbaudīt revidējamā uzņēmuma pārskatus.

78. Turklāt šī vienošanās met ēnu tādējādi, ka no ārienes tā loģiski tiks uztverta kā esoša vai iespējama konflikta izpausme, kas ir pretrunā galvenā revīzijas partnera un revīzijas uzņēmuma neatkarībai un objektivitātei un var ietekmēt revidētā uzņēmuma pārskatu revīzijas ticamību.

V. Secinājumi

79. Ņemot vērā iepriekš izklāstīto, iesaku Tiesai atbildēt *Helsingin hallinto-oikeus* (Helsinku Administratīvā tiesa, Somija) šādi:

Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvas 2006/43/EK (2006. gada 17. maijs), ar ko paredz gada pārskatu un konsolidēto pārskatu obligātās revīzijas, groza Padomes Direktīvu 78/660/EEK un Padomes Direktīvu 83/349/EEK un atceļ Padomes Direktīvu 84/253/EEK, redakcijā, kas grozīta ar Direktīvu 2014/56/ES, 22.a panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka revīzijas uzņēmuma galvenais revīzijas partneris ieņem svarīgu vadības amatu revidētajā uzņēmumā brīdī, kad paraksta ar to attiecīgu darba līgumu, lai arī faktiski revidētajā uzņēmumā viņš tiek iekļauts dažus mēnešus pēc šī līguma parakstīšanas.