

Lieta C-950/19**Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu****Iesniegšanas datums:**

2019. gada 17. decembris

Iesniedzējtiesa:*Helsingin hallinto-oikeus* (Somija)**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2019. gada 13. decembris

Apelācijas sūdzības iesniedzējs:

A

Cita lietas dalībiece:*Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastuslautakunta*

HELSINGIN HALLINTO – OIKEUS (HELSINKU ADMINISTRATĪVĀ TIESA)	STARPLĒMUMS	[..]
	2019. gada 13. decembris	[..]

Priekšmets Lūgums Eiropas Savienības Tiesai sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši Līguma par Eiropas Savienības darbību (LESD) 267. pantam

Sūdzības iesniedzējs *KHT A* (Tirdzniecības palātas apstiprināts obligātais revidents A)

Lietā uzklausi tie dalībnieki A
Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastuslautakunta (Patentu un reģistrācijas biroja Obligātās revīzijas komiteja)

Pārsūdzētais lēmums

Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastuslautakunta (turpmāk tekstā – “Obligātās revīzijas komiteja”) ar 2018. gada 13. novembra lēmumu [...] piemēroja *KHT A* valstij samaksājamu naudas sodu 50 000 EUR apmērā.

Obligātās revīzijas komiteja konstatēja, ka 2018. gada 12. jūlijā sākās divus gadus ilgs nogaidīšanas periods *Tilintarkastuslaki* (Likums par obligāto revīziju) 4. nodaļas 11. panta izpratnē un *A* tajā pašā dienā pie *X Oyj* sāka pildīt Finanšu nodaļas vadītāja un tāpēc svarīga vadības amata pienākumus. Komitejas ieskatā *A* nav izpildījis Likuma par obligāto revīziju 4. nodaļas 11. pantā ietvertu pienākumu.

Lietas priekšmets un attiecīgie fakti

1. *A* Obligātās revīzijas komitejas lēmumu pārsūdzēja administratīvajā tiesā. *A* lūdza naudas soda summu samazināt vismaz uz pusi.
2. *Helsingin hallinto-oikeus* [Helsinki Administratīvā tiesa] izskatīšanā esošajā lietā ir kompetentā administratīvā tiesa.
3. Atbilstoši iegūtajai informācijai lietā *Y Oy* darbojās kā *X Oyj* obligātā revidente. *KHT A* no 2014. gada līdz 2018. gada 12. jūlijam strādāja kā *Y Oy* iecelts revīzijas partneris. *A* 2018. gada 12. jūlijā noslēdza ar *X Oyj* darba līgumu. Atbilstoši *X Oyj* 2018. gada 17. jūlijā publicētajam biržas paziņojumam *X Oyj* iecēla *A* par *X Oyj* Finanšu nodaļas vadītāju un vadības grupas locekli un *A* sāka pildīt šī amata pienākumus 2019. gada februārī. *A* beidza pildīt amata pienākumus [uzņēmumā] *Y Oy* 2018. gada 31. augustā. Atbilstoši *Y Oy* obligātās revīzijas uzraudzībai 2018. gada 31. augustā sniegtajam paziņojumam *X Oyj* rakstveidā apstiprināja, ka *A* līdz revīzijas ziņojuma par 2018. gadu publicēšanai neieņems nedz svarīgu vadības amatu *X Oyj*, nedz ar atbildību par sabiedrības finansēm vai grāmatvedību saistītu amatu. Atbilstoši Komercreģistram [oriģ. 2. lpp.] kā *X Oyj* obligātā revidente 2018. gada 14. decembrī tika reģistrēta *Z Oy*.

Pušu galveno argumentu kopsavilkums

4. *A* tostarp norādīja, ka viņš ar iestādi ir sadarbojies pārskatāmā veidā un tā viņam iepriekš nav piemērojusi nevienu naudas sodu. Rīcība neesot negatīvi ietekmējusi trešās personas.
5. *A* ieskatā lēmums, ņemot vērā tiesību normas pārkāpuma smagumu un ilgumu, pamatojas uz nepareizu interpretāciju. Esot acīmredzami, ka amata ieņemšana var notikt tikai situācijā, kad persona patiešām ir uzsākusi pildīt amata pienākumus. Lai gan personai varot rasties “garīga saikne” jau pirms amata pienākumu

pildīšanas, pirms amata ieņemšanas tai neesot nedz faktiskas amats, nedz ietekme uz sabiedrības lietām. Turklāt apstākļi pirms amata ieņemšanas vēl varot mainīties. Vērtējumā galvenā uzmanība saistībā ar neatkarību esot jāpievērš personas spējai ietekmēt nākamā darba devēja grāmatvedību vai gada pārskatu (šajā gadījumā ar Finanšu nodaļas vadītāja amata ieņemšanas brīdi). Viņš amatu esot ieņēmis tikai ar tā faktiskās ieņemšanas brīdi, proti, 2019. gada februārī. Ja tiek ņemta vērā apstākļu maiņa, proti, ka Z Oy ir obligātā revidente attiecībā uz X Oy 2018. finanšu gadu, faktiskais nogaidīšanas periods sākoties no 2018. gada 5. februāra, kad esot beigusies X Oy obligātā revīzija attiecībā uz 2017. gadu. Ja nogaidīšanas periodu aprēķina, pamatojoties tikai uz faktiskās neatkarības aspektu, esot jākonstatē viena gada nogaidīšanas periods (2018. finanšu gads). Ja jautājumu vērtē tīri formāli un neņemot vērā faktisko situāciju, esot jākonstatē nogaidīšanas periods, kas ir sācies 2018. gada 12. jūlijā un beidzies 2019. gada februārī pēc X Oy 2018. gada pārskata parakstīšanas, tātad apmēram septiņi mēneši.

6. A norādīja, ka par viņa amata nomaiņu informācija tika sniegta pārskatāmā veidā, lai arī trešās personas saprastu, ka situācija ir tikusi rūpīgi izvērtēta un ir tikuši veikti drošības pasākumi. Obligātā revidenta maiņas dēļ neesot arī radusies situācija, kad A pie X Oy būtu strādājis par Finanšu nodaļas vadītāju, kamēr Y Oy būtu strādājusi par šīs sabiedrības obligāto revidentu. X Oy atbilstoši 2018. gada 29. novembra biržas paziņojumam esot nomainījusi obligāto revidentu attiecībā uz 2018. finanšu gadu, kas nozīmē, ka neesot notikusi faktiskā amata nomaiņa uz amatu pie obligātās revīzijas klienta, jo A tikai 2019. gada februārī esot sācis strādāt par X Oy Finanšu nodaļas vadītāju. A ieskatā Likuma par obligāto revīziju 10. nodaļas 5. panta piemērošanas priekšnoteikumam ir jābūt tādām, ka attiecīgās obligātās revīzijas attiecības arī pēc revidenta nomaiņas ar klientu uzņēmumu turpinās. Atbilstoši A sniegtajai informācijai X Oy obligātās revīzijas neatkarība neesot tikusi apdraudēta, viņam nomainot amatu uz tās Finanšu nodaļas vadītāja amatu.
7. **Obligātās revīzijas komiteja** administratīvajai tiesai iesniegtajā viedoklī izklāstīja, ka tā savā lēmumā ir ņēmusi vērā Likuma par obligāto revīziju 10. nodaļas 7. pantā minētos apstākļus.
8. Obligātās revīzijas komiteja pārsūdzētajā lēmumā pārstāvēja viedokli, ka nogaidīšanas periods ir jāaprēķina no brīža, kad galvenais revīzijas partneris ir beidzies kā tāds darboties saistībā ar attiecīgo revīzijas pilnvarojumu. Tāpēc A nogaidīšanas periods esot sācies 2018. gada 12. jūlijā. **[orig. 3. lpp.]**
9. Obligātās revīzijas komiteja norādīja, ka Likuma par obligāto revīziju 4. nodaļas 11. pantā lietotais vārdu savienojums “*ieņem*” amatu varētu nozīmēt ar amatu saistīta līguma parakstīšanu vai faktisko stāšanos šajā amatā. No likumdošanas dokumentiem neizrietot nekādas norādes un par tiesību normas piemērošanu neesot pasludināta arī judikatūra. Par interpretāciju, atbilstoši kurai “*ieņem*” norāda uz faktisko stāšanos amatā, liecinot apstākļi, ka apstākļi laikā starp līguma noslēgšanu un faktisko stāšanos [amatā] var mainīties. Neesot pamatoti piemērot

sohu par nodarījumu, kas vēl nav ticis izdarīts. Par pretēju interpretāciju, atbilstoši kurai “*ieņemt*” nozīmē brīdi, kad tiek noslēgts ar amatu saistīts saistošs līgums, liecinot vairāki citi apstākļi. Runa esot par tiesību normu, kuras mērķis ir neatkarība. Vērtējot neatkarību, nozīme esot ārējiem apstākļiem, ārējam neatkarības tēlam. Līguma noslēgšana esot redzams ārējs apstāklis. Līguma noslēgšana tieši ietekmējot arī attiecīgās personas, tās darba devēja un ieinteresēto personu rīcību un nostāju. Obligātajam revidentam, kas ir noslēdzis līgumu, pamatojoties uz līgumu, izveidojoties saikne ar jauno darba devēju. Saikne galvenokārt nozīmējot lojalitāti pret darba devēju un rīcību atbilstoši jaunā darba devēja interesēm jau pirms faktiskās darba uzsākšanas. Tāpēc obligātā revidenta neatkarība, kas nomaina amatu uz obligātās revīzijas klienta vadības amatu, beidzoties jau līguma noslēgšanas brīdī. Ņemot vērā tiesību normas mērķi, faktiskās stāšanās [amatā] brīdim neesot izšķiroša nozīme. Par pēdējo tiesību normas interpretāciju šajā gadījumā liecinot arī apstākļi, ka jaunais darba devējs, X Oyj, izplatot paziņojumu kapitāla tirgū un ieinteresēto personu vidū, ir padarījis A iecelšanu amatā atklātu. Obligātās revīzijas komitejas ieskatā A ir stājies amatā, 2018. gada 12. jūlijā parakstot ar to saistīto līgumu.

Valsts tiesību normas un likumdošanas materiāli

10. 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) svarīgu vadības amatu revidētajā struktūrā;
 - 2) revidētās struktūras revīzijas komitejas vai tādas struktūras locekļa amatu, kas veic revīzijas komitejai līdzvērtīgas funkcijas;
 - 3) revidētās struktūras administratīvās struktūras bez izpildpilnvarām vai uzraudzības struktūras locekļa amatu.
11. Atbilstoši 11. panta 2. punktam 1. punktā minētais termiņš ir divi gadi, ja revīzijas priekšmets ir sabiedriskas nozīmes struktūra.
12. Atbilstoši Likuma par obligāto revīziju 10. nodaļas 5. panta 1. punktam Obligātās revīzijas komiteja var piemērot naudas sodu, ja obligātais revidents neievēro 4. nodaļas 11. pantā minētos termiņus saistībā ar obligātā revidenta amata nomaiņu uz amatu revidētajā uzņēmumā. Atbilstoši nodaļas 5. panta 2. punktam naudas sods 4. nodaļas 11. pantā minētā termiņa neievērošanas gadījumā ir līdz 50 000 EUR. Saskaņā ar 5. panta 3. punktu naudas sods ir jāmaksā valstij.
13. Atbilstoši Likuma par obligāto revīziju 10. nodaļas 7. panta 1. punktam, pieņemot lēmumu par naudas sodu, ir jāņem vērā visi nozīmīgie apstākļi. Tie ir šādi: **[oriģ. 4. lpp.]**

- 1) pārkāpuma smagums un ilgums;
 - 2) obligātā revidenta atbildības pakāpe;
 - 3) obligātā revidenta gatavība sadarboties ar kompetento iestādi;
 - 4) iepriekš obligātajam revidentam piemēroti naudas sodi; un
 - 5) to zaudējumu vai negatīvo seku apmērs, ko ir izraisījusi darbība vai bezdarbība.
14. Atbilstoši 7. panta 2. punktam, pieņemot lēmumu par naudas sodu, līdz ar 1. punktā minētajiem apstākļiem ir jāņem vērā:
- 1) obligātā revidenta finansiālā situācija;
 - 2) to priekšrocību apmērs, kuras obligātais revidents ir ieguvis.
15. Valdības priekšlikumā parlamentam likuma, ar kuru tiek grozīts Likums par obligāto revīziju, un citu ar minēto saistītu likumu pieņemšanai (valdības priekšlikums HE 70/2016 vp) tiek konstatēts, ka ar šiem grozījumiem tiek transponēti Direktīvā par obligātajām revīzijām izdarītie grozījumi, kā arī ar minēto saistītā regula. Likumā par obligāto revīziju tiek piedāvāts ietvert tiesību normas tostarp par obligātā revidenta amata nomaiņu uz amatu revidētajā uzņēmumā. Valdības priekšlikuma pamatojumā saistībā ar 4. nodaļas 11. pantu tiek norādīts, ka uz direktīvas, ar kuru tiek izdarīti grozījumi, 22.a pantu balstītais 11. pants, ir jauns un reglamentē obligātā revidenta amata nomaiņu uz amatu revidētajā uzņēmumā. Ar amata nomaiņu uz amatu uzņēmumā ir domāta situācija, kad obligātais revidents stājas svarīgā vadības amatā revidētajā struktūrā, kļūst par revidētās struktūras revīzijas komitejas vai pielīdzināmas struktūras locekli vai kļūst par revidētās struktūras administratīvās struktūras bez izpildpilnvarām vai uzraudzības struktūras locekli. 11. panta 1. punktā tiek reglamentēts pamatnosacījums, kurš attiecas uz visiem obligātajiem revidentiem vai galvenajiem revīzijas partneriem, kuri veic obligāto revīziju likuma 3. nodaļas izpratnē. Šīs personas nevar nomainīt amatu uz amatu to revīzijas objektā vai kļūt par tā struktūru locekļiem pirms nav pagājis vismaz viens gads kopš revīzijas pilnvarojuma beigām un ir beidzies to amata pilnvaru laiks. Šis periods tiek apzīmēts kā t.s. *Cooling Off* vai attiecīgi nogaidīšanas periods. Ar *svarīgu vadības amatu* ir domāti vadības grupas locekļi, kuru mērķis ir atbalstīt vadītāju, vai personas, kuras vadības amatā ir iecēlis vadītājs vai valde. Finanšu nodaļas vadītājs vai līdzvērtīga persona arī bez īpašas definīcijas ir uzskatāms par uzņēmuma vadības amatu.
16. Ekonomikas komitejas ziņojumā *TaVM 16/2016 vp* par obligātā revidenta amata nomaiņu uz amatu revidētajā uzņēmumā tiek konstatēts, ka direktīvā kā priekšnoteikums izvirzītie termiņa nosacījumi pārnesti uz Somijas situāciju ir ļoti ilgi. Ņemot vērā valsts obligāto revidentu darba tirgu, nogaidīšanas perioda tiesiskais regulējums var radīt būtiskus šķēršļus obligāto revidentu aktuālo

profesionālo spēju profesionālajai attīstībai un optimālai izmantošanai, it īpaši ārpus galvaspilsētas reģiona. Ekonomikas komiteja ir konstatējusi, ka tiesību normas rada neapmierinošu tiesisko situāciju Somijā. Taču runa ir par imperatīvās ES tiesību normās paredzētu minimumu, un tāpēc valsts nevar pieņemt atšķirīgas tiesību normas. Lai mazinātu šī neapmierinošā stāvokļa sekas, Ekonomikas komiteja uzskata par nepieciešamu un piemērotu izmantot valstij piešķirto novērtējuma brīvību, piemērojot sodu par nogaidīšanas perioda neievērošanu.

Atbilstošās Savienības tiesības [oriģ. 5. lpp.]

17. Atbilstoši 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, 22.a panta 1. punktam (ieviests ar Direktīvu 2014/56/ES) 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:
- ieņemt svarīgu vadības amatu revidētajā struktūrā;
 - attiecīgā gadījumā kļūt par revidētās struktūras revīzijas komitejas locekli vai, ja šāda komiteja nepastāv, par tās struktūras locekli, kas veic revīzijas komitejai līdzvērtīgas funkcijas;
 - kļūt par revidētās struktūras administratīvās struktūras locekli bez izpildpilnvarām vai uzraudzības struktūras locekli.

Tiesas judikatūra

18. Administratīvajai tiesai nav zināms neviens lietā piemērojams Tiesas nolēmums.

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu nepieciešamība

19. Lietā administratīvajā tiesā runa ir par to, vai Obligātās revīzijas komiteja nogaidīšanas perioda neievērošanas dēļ Likuma par obligāto revīziju 4. nodaļas 11. panta izpratnē drīkstēja A piemērot naudas sodu 50 000 EUR apmērā. Lai pieņemtu lēmumu lietā galvenā nozīme ir jautājumam, kā tiek aprēķināts konstatētā nogaidīšanas perioda ilgums.
20. Atbilstoši Likuma par obligāto revīziju 10. nodaļas 7. panta 1. punktam, pieņemot lēmumu par naudas sodu, tostarp ir jāņem vērā pārkāpuma smagums un ilgums, kas nozīmē, ka administratīvajai tiesai ir jānoteic, kad A likumā paredzētajā veidā ir ieņēmis svarīgu vadības amatu pie X Oyj. Tā kā ar Likuma par obligāto revīziju

4. nodaļas 11. panta tiesību normu tika transponēts 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, 22.a panta 1. punkts, lietā Savienības tiesību interpretācijas nodrošināšanas nolūkos ir pamatoti saņemt Tiesas prejudiciālu nolēmumu.

21. A un Obligātās revīzijas komitejai tika nodrošinātas tiesības tikt uzklautiem saistībā ar lūguma sniegt prejudiciāla nolēmumu iesniegšanu Tiesai.

***Helsingin hallinto-oikeus* starplēmums par Eiropas Savienības Tiesas nolēmuma saņemšanu**

22. *Helsingin hallinto-oikeus* nolēma apturēt tiesvedību un vērsties Eiropas Savienības Tiesā, pamatojoties uz Līguma par Eiropas Savienības darbību (LESD) 267. pantu, lai saņemtu prejudiciālu nolēmumu par 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, 22.a panta 1. punkta [oriģ. 6. lpp.] (ieviests ar Direktīvu 2014/56/ES) interpretāciju. Prejudiciālais nolēmums ir jāsaņem, lai pieņemtu lēmumu *Helsingin hallinto-oikeus* izskatīšanā esošā lietā.

Prejudiciālie jautājumi

1) Vai Direktīvas 2006/43/EK 22.a panta 1. punkts (ieviests ar Direktīvu 2014/56/ES) 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 ir jāinterpretē tādējādi, ka galvenais revīzijas partneris ieņem šajā punktā aprakstītā veida amatu, uzsākot pildīt attiecīgā amata pienākumus?

[..] [oriģ. 7. lpp.] [..]