EIROPAS
KOMISIJA

Briselē, 28.1.2021.
COM(2021) 29 final

KOMISIJAS ZIŅOJUMS EIROPAS PARLAMENTAM, PADOMEI, EIROPAS CENTRĀLAJAI BANKAI UN EIROPAS SISTĒMISKO RISKU KOLĒĢIJAI

atbilstoši Regulas (ES) Nr. 537/2014 27. pantam par to, kā attīstījies sabiedriskas nozīmes struktūru obligātās revīzijas pakalpojumu ES tirgus

KOMISIJAS ZIŅOJUMS EIROPAS PARLAMENTAM, PADOMEI, EIROPAS CENTRĀLAJAI BANKAI UN EIROPAS SISTĒMISKO RISKU KOLĒĢIJAI

atbilstoši Regulas (ES) Nr. 537/2014 27. pantam par to, kā attīstījies sabiedriskas nozīmes struktūru obligātās revīzijas pakalpojumu ES tirgus

1. IEVADS

Pēc finanšu krīzes pieņemto revīzijas jomas tiesību aktu mērķis bija uzlabot obligātās revīzijas ES, pastiprinot revidentu neatkarību un profesionālo skepsi attiecībā uz revidētā uzņēmuma vadību. Šajā ziņojumā saskaņā ar Regulas (ES) Nr. 537/2014[1] (turpmāk "regula") 27. pantu ir novērtētas norises ES tirgū attiecībā uz obligāto revīziju veikšanu sabiedriskas nozīmes struktūrās (SNS) laikposmā no 2015. līdz 2018. gadam, galveno uzmanību pievēršot:

- tirgus koncentrācijai,
- riskam, ko rada revīzijas kvalitātes nepilnības, un
- revīzijas komiteju darba rezultātiem.

Ja nav norādīts citādi, galvenais datu avots ir par revīzijas pārraudzību atbildīgo valsts iestāžu (VKI) ziņojumi. Dati galvenokārt attiecas uz 2017. un 2018. gadu un tika apkopoti 2019. gadā, pamatojoties uz atlasītiem tirgus rādītājiem. Tādējādi tie cita starpā ietver datus no Apvienotās Karalistes. Komisija ziņojumu sagatavoja sadarbībā ar Eiropas Revīzijas pārraudzības struktūru komiteju (*CEAOB*).

Šis ir pirmais šāds ziņojums kopš ES revīzijas reformas (sk. iepriekš). Kopumā dati bija precīzāki nekā 2017. gadā. Tomēr datu konsolidācija ES līmenī joprojām ir problemātiska, jo trūkst valstu datu par apgrozījumu un ieņēmumiem, ir atšķirīgi pārskata periodi un atšķiras ES revīzijas tiesību aktu īstenošana. Arī salīdzināmība kvalitātes nodrošināšanas rādītāju jomā joprojām ir problemātiska, jo VKI izmanto dažādas metodikas.

2. NORISES ES TIRGŪ SNS OBLIGĀTĀS REVĪZIJAS JOMĀ

2.1. Tirgus pārskats

Regulā ir noteiktas īpašas prasības obligātajām revīzijām sabiedriskas nozīmes struktūrās, kuru definīcija ir sniegta revīzijas direktīvā[2], piemēram, biržā kotētos uzņēmumos, bankās, apdrošināšanas sabiedrībās un "valsts sabiedriskas nozīmes struktūrās", ko izraudzījušās dalībvalstis (piemēram, tie var būt uzņēmumi, kam ir

[1] Eiropas Parlamenta un Padomes Regula (ES) Nr. 537/2014 (2014. gada 16. aprīlis) par īpašām prasībām attiecībā uz obligātajām revīzijām sabiedriskas nozīmes struktūrās un ar ko atceļ Komisijas Lēmumu 2005/909/EK (OV L 158, 27.5.2014., 77. lpp.).

[2] Direktīvas 2006/43/EK 2. panta 13. punkts.

svarīga sabiedriska nozīme sakarā ar to uzņēmējdarbības raksturu, uzņēmuma lielumu vai darbinieku skaitu).

Šajā iedaļā aprakstīts SNS obligātās revīzijas tirgus divus gadus pēc revīzijas reformas.

Mazāk obligāto revidentu un revīzijas uzņēmumu ES – mazāka izvēle sabiedriskas nozīmes struktūrām.

Dati liecina, ka salīdzinājumā ar 2015. gadu ES individuāli praktizējošo revidentu skaits ir samazinājies, tostarp nedaudz samazinājies revīzijas uzņēmumu nodarbināto un ar tiem saistīto (partnera vai citā statusā) obligāto revidentu skaits[3]. Par 6 % samazinājies arī ES teritorijā reģistrēto revīzijas uzņēmumu skaits. To revīzijas uzņēmumu īpatsvars, kuri veic revīziju sabiedriskas nozīmes struktūrās, ir gandrīz 4 % no visiem reģistrētajiem revīzijas uzņēmumiem, kas ir gandrīz par 2 procentpunktiem mazāk nekā 2015. gadā.

1. tabula. ES reģistrētie obligātie revidenti un revīzijas uzņēmumi (2015–2018)

	2015	2018	Izmaiņas
Obligātie revidenti	250 047	225 360	-10%
Obligātie revidenti, kurus nodarbina revīzijas uzņēmumi vai kuri ir saistīti ar tiem kā partneri vai citādi	61 711	60 005	-3%
Revīzijas uzņēmumi	32 306	30 504	-6%
Revīzijas uzņēmumi, kuri revidē SNS	1 742	1 127	-35%

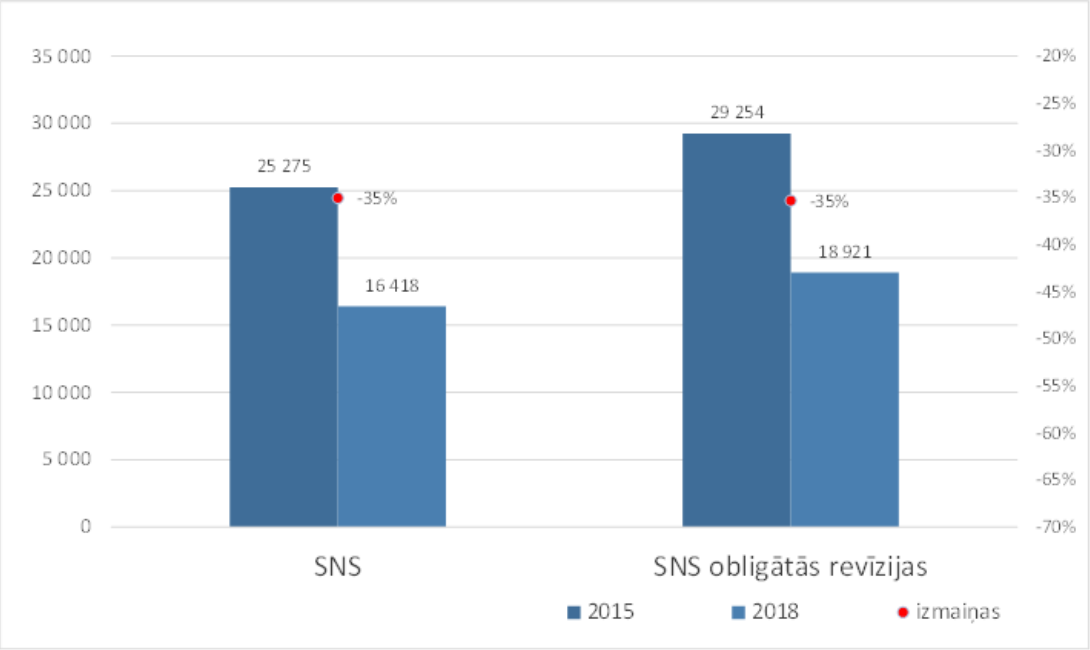
Paralēli tam, ka samazinājās reģistrēto obligāto revidentu un revīzijas uzņēmumu skaits, samazinājās arī SNS skaits, ko galvenokārt izraisīja "valsts SNS" skaita samazināšanās sakarā ar to, ka lielākā daļa dalībvalstu pārskatīja minētā jēdziena definīciju.

Arī SNS obligāto revīziju skaits 2015.–2018. gadā[4] samazinājās – par aptuveni trešdaļu (1. attēls). Biržā kotētie uzņēmumi 2018. gadā bija ES plašāk pārstāvētais SNS veids, veidojot 44 % no kopskaita. SNS kategoriju[5] relatīvais īpatsvars katrā dalībvalstī ir atšķirīgs, bet visnozīmīgākās izmaiņas bija 73 procentpunktu samazinājums "valsts SNS" kategorijā, kas 2015. gadā bija lielākā, bet 2018. gadā veidoja tikai 19 % no visām SNS.

Tikai 9 % no SNS obligātajām revīzijām ir kopīgās SNS revīzijas. No 10 dalībvalstīm, kas ziņoja par kopīgām revīzijām[6], vislielākais kopīgo revīziju skaits atkal bija Francijā (86 % no kopskaita ES-28 dalībvalstīs).

[3] Dati attiecas uz 26 dalībvalstīm (nav datu par Austriju un Franciju (2015. g.)).
[4] Atsauces gads ir 2018. gads (dati par ES-28 dalībvalstīm).
[5] 2015. gada datu pamatā bija "SNS" definīcija pirms revīzijas reformas.
[6] Austrija, Bulgārija, Igaunija, Grieķija. Spānija, Francija, Malta, Rumānija, Zviedrija un Apvienotā Karaliste. Lielākā daļa ziņoja, ka kopīgās revīzijas veido mazāk par 1 % no to obligātajām revīzijām.

1. attēls. SNS un SNS obligātās revīzijas, ES-28 (2015–2018)



Saskaņā ar aplēsēm to revīzijas uzņēmumu apgrozījums ES, kuri revidē SNS[7], 2015.–2018. gadā palielinājās par 9 %[8], savukārt lielajiem revīzijas uzņēmumiem lielāko daļu ieņēmumu nesa ar revīziju nesaistīts darbs.

SNS revidējošo revīzijas uzņēmumu ES-27[9] apgrozījums 2018. gadā bija aptuveni 34 miljardi EUR[10]. Dati par 10 vadošajiem revīzijas tirgus dalībniekiem (10VRTD[11]) liecina, ka ES-28 apgrozījums bija aptuveni 40 miljardi EUR. Ieņēmumi no obligātajām revīzijām[12] pieauga par 6 %[13], sasniedzot gandrīz 12,7 miljardus EUR, no kuriem 25 % bija no SNS obligātajām revīzijām.

Apgrozījuma rādītāji dažādās dalībvalstīs ir ļoti atšķirīgi, tomēr Vācija un Apvienotā Karaliste joprojām ir divi lielākie tirgi (65 % no revīzijas uzņēmumu apgrozījuma ES)[14].

Aptuveni divas trešdaļas no atsevišķu uzņēmumu vai to tīklu līmenī uzrādītā apgrozījuma, ko ES guvuši revīzijas uzņēmumi, kuri revidē sabiedriskas nozīmes

---

7 Pirmajā ziņojumā iekļauto apgrozījuma rādītāju pamatā bija iepriekšējie ES tiesību akti revīzijas jomā. Šā ziņojuma vajadzībām VKI izejas punkts ir no 2016. gada piemērojamās regulas 13. panta 2. punkta k) apakšpunktā noteiktā definīcija un prasības. Šajā ziņojumā "ieņēmumi no SNS obligātajām revīzijām" (2018. gads) tiek salīdzināti ar "maksām no SNS obligātajām revīzijām" (2015. gads).

8 Izmantojot salīdzināmus datus no dalībvalstīm. Dati par 2015. gadu attiecas uz 25 dalībvalstīm (nav datu no Bulgārijas, Spānijas un Francijas); dati par 2018. gadu attiecas uz 27 dalībvalstīm (nav datu no Francijas). Dati nav koriģēti, ņemot vērā inflāciju. Vidēji inflācija ES-28 (SPCI) bija 0,1 % 2015. gadā un 1,9% 2018. gadā; sk. *Eurostat*: https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-datasets/product?code=tec00118.

9 Francija nav sniegusi datus par "ieņēmumiem no ARNP" vai "kopējo apgrozījumu".

10 Valstu valūtās sniegtie dati ir konvertēti euro, izmantojot 2018. gada vidējos valūtas maiņas kursus. Avots: *Eurostat*: http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ert_bil_eur_a&lang=en.

11 Pamatojoties uz *CEAOB* noteikto sarakstu: *Baker Tilly, BDO, EY, Deloitte, Grant Thornton, KPMG, Mazars, Moore Stephens, Nexia* un *PwC*.

12 Regulas 13. panta 2. punkta k) apakšpunkta i) un ii) punkts. Dati par 27 dalībvalstīm ("ieņēmumu no obligātajām revīzijām" datu nav no Bulgārijas).

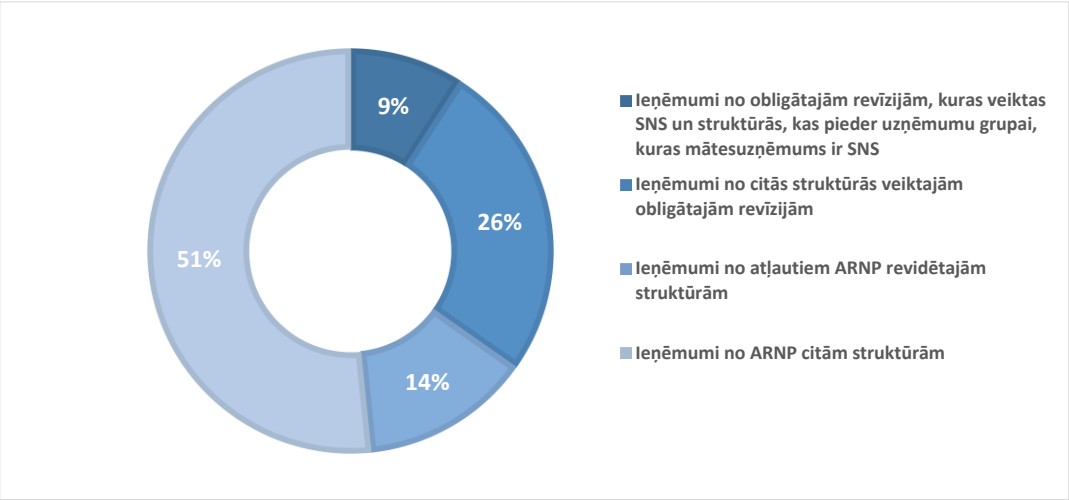
13 Dalībvalstīs, kas iesniedza datus gan 2015., gan 2018. gadā.

14 Dati par 27 dalībvalstīm (nav datu no Francijas).

struktūras, tika gūtas no tādu pakalpojumu ieņēmumiem, kas nav saistīti ar revīziju (sniedzot atļautus ar revīziju nesaistītus pakalpojumus (ARNP) revidētajām struktūrām un ARNP citām struktūrām[15]); tas liecina par uzņēmējdarbības dažādošanu un izvēršanu ārpus tradicionālā revīzijas darba.

Ieņēmumi no SNS obligātajām revīzijām veidoja tikai 9 % no kopējā apgrozījuma ES, un ieņēmumi no visiem obligātās revīzijas pakalpojumiem veidoja 35 % (2. attēls). Tomēr šie rādītāji dažādās dalībvalstīs atšķiras; septiņās dalībvalstīs[16] no obligātajām revīzijām tika gūta mazāk nekā trešā daļa ieņēmumu.

2. attēls. Revīzijas uzņēmumu, kuri revidē SNS, ES gūtajā apgrozījumā ietilpstošo ieņēmumu sadalījums[17] (2018)



Četras Eiropas Konkurences tīklā ietilpstošās VKI[18] ziņoja, ka 2015.–2018. gadā ir veikušas nozares apsekojumu revīzijas tirgū vai pretmonopola vai apvienošanās kontroles darbības šajā nozarē. Apvienotā Karaliste ziņoja par pētījumu par valsts obligātās revīzijas tirgu[19].

2.2. Tirgus koncentrācija

Dalībvalstis iesniedza tirgus datus[20] par SNS obligātajām revīzijām, ko veica "lielais četrinieks" (*PwC, Deloitte, KPMG* un *EY*), "CR4" (četri lielākie revīzijas uzņēmumi katrā valstī) un 10VRTD (10 vadošie revīzijas tirgus dalībnieki).

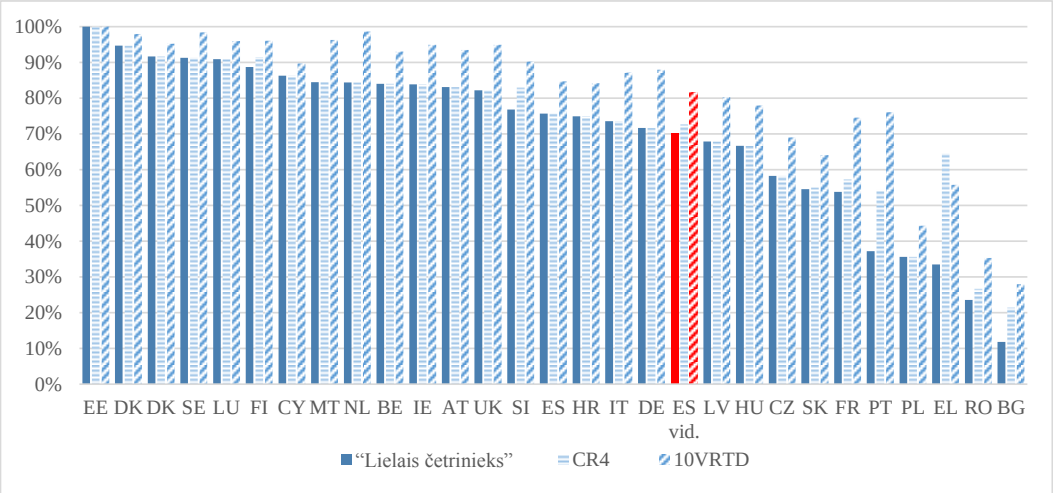
Tirgus koncentrācija 2015.–2018. gadā bija pastāvīgi augsta. Kopumā "lielais četrinieks" joprojām bija lielākie revīzijas uzņēmumi, bet ir redzamas izmaiņas to

[15] Regulas 13. panta 2. punkta k) apakšpunkta iii) un iv) punkts.
[16] Kipra, Dānija, Īrija, Apvienotā Karaliste, Malta, Zviedrija un Luksemburga.
[17] Nav datu no Francijas, Beļģijas, Spānijas un Lietuvas.
[18] Itālijas, Rumānijas, Spānijas un Apvienotās Karalistes VKI.
[19] https://assets.publishing.service.gov.uk/media/5d03667d40f0b609ad3158c3/audit_final_report_02.pdf
[20] Vairākums dalībvalstu norādīja apgrozījumu revīzijas uzņēmumu (definēti Direktīvas 2006/43/EK 2. panta 3. punktā), nevis revīzijas tīklu līmenī (definēti 2. panta 7. punktā). Sniegtie dati ir aptuveni atšķirīgo pārskata periodu dēļ.

individuālajās tirgus daļās[21]***. Ir arī pazīmes, kas liecina par augstāku koncentrāciju 10VRTD sektorā salīdzinājumā ar iepriekšējo ziņojumu***[22]***.***

"Lielais četrinieks" veido oligopolu[23] 13 dalībvalstīs (salīdzinājumā ar 11 dalībvalstīm 2015. gadā), un vidēji tā ES tirgus daļa ir 70 % no visām SNS obligātajām revīzijām. Ir tikai septiņas dalībvalstis, kurās tie nav četri lielākie revīzijas uzņēmumi (3. attēls).

3. attēls. Revīzijas uzņēmumu tirgus daļa pēc SNS obligāto revīziju skaita (2018)



"Lielā četrinieka" stāvoklis ir vēl dominējošāks attiecībā uz ieņēmumiem no SNS obligātajām revīzijām (4. attēls). No dalībvalstīm, kurās to kopējā tirgus daļa bija mazāka par ES vidējo rādītāju, Francija[24] ziņoja, ka 60 % no visām SNS obligātajām revīzijām bija kopīgas revīzijas.

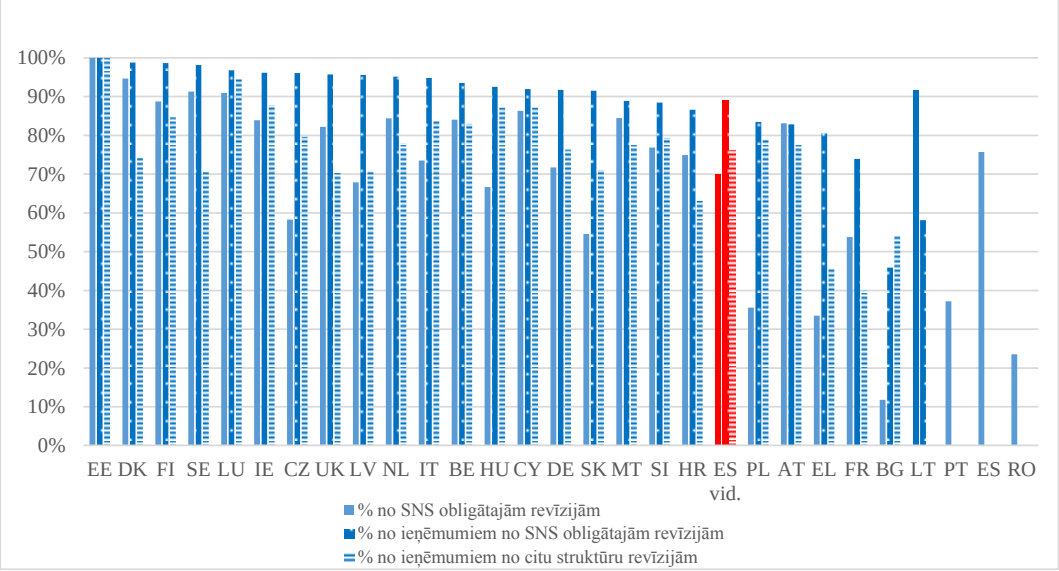
[21] Sk. arī Eiropas Parlamenta pētījumu *EU statutory audit reform: impact on costs, concentration and competition*: https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document.html?reference=IPOL_STU(2019)631057.

[22] https://ec.europa.eu/info/publications/170907-statutory-audit-services-report_en

[23] CR4 = 0 % nozīmē pilnīgu konkurenci; 0 % < CR4 < 50 % ir diapazons no pilnīgas konkurences līdz oligopolam; 50 % < CR4 < 80 % nozīmē oligopolu; 80 % < CR4 < 100 % ir diapazons no koncentrēta oligopola līdz monopolam; CR4 = 100 % nozīmē ļoti koncentrētu oligopolu un pat monopolu (ja CR1 = 100 %).

[24] Francija ir dalībvalsts, kurā ir vislielākais kopīgo revīziju īpatsvars (salīdzinājumā ar obligāto revīziju kopskaitu). Otrs lielākais īpatsvars ir Igaunijai (33 %), bet trešais – Bulgārijai (19 %). Pārējās dalībvalstīs, kuras ziņoja par kopīgām revīzijām, to īpatsvars bija aptuveni 1–3 %.

4. attēls. % no SNS obligātajām revīzijām, % no ieņēmumiem no SNS obligātajām revīzijām un % no ieņēmumiem no citu struktūru revīzijām pa dalībvalstīm (2018)[25]



SNS obligātās revīzijas tirgū joprojām dominē "lielais četrinieks".

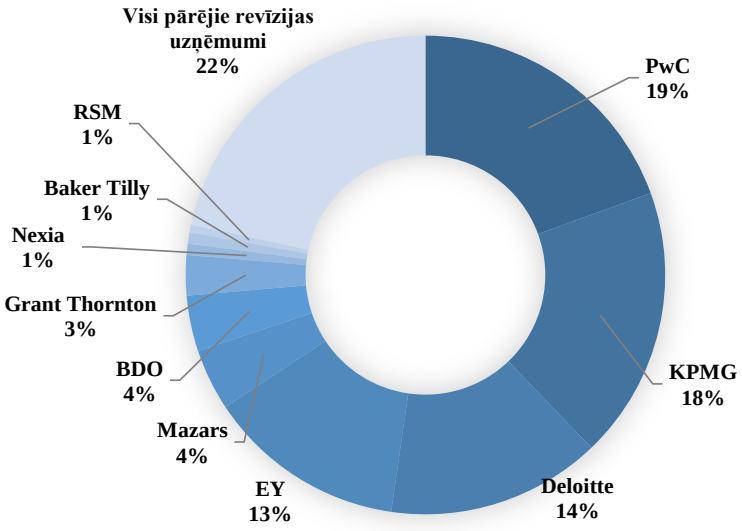
"Lielā četrinieka" kopējais koncentrācijas līmenis ES[26] pēc sabiedriskas nozīmes struktūru obligāto revīziju skaita ir samazinājies par aptuveni 3 procentpunktiem, turklāt uzņēmuma *Deloitte* daļa samazinājās par gandrīz 9 procentpunktiem. "Lielais četrinieks" 2018. gadā veidoja aptuveni 66 % no SNS obligāto revīziju kopējā tirgus (5. attēls). Revīzijas uzņēmumu kopējā apgrozījuma ziņā[27] šie četri uzņēmumi guva aptuveni 80 % no ES kopējā apgrozījuma.

[25] Par "lielā četrinieka" tirgus daļu nav datu no Lietuvas, Spānijas un Rumānijas. Portugāles dati nav apstrādāti tehnisku iemeslu dēļ un būs jāatjaunina nākamajā ziņojumā.

[26] Dati par 25 dalībvalstīm (nav datu no Spānijas, Francijas un Rumānijas).

[27] Kā noteikts regulas 13. panta 2. punkta k) apakšpunktā.

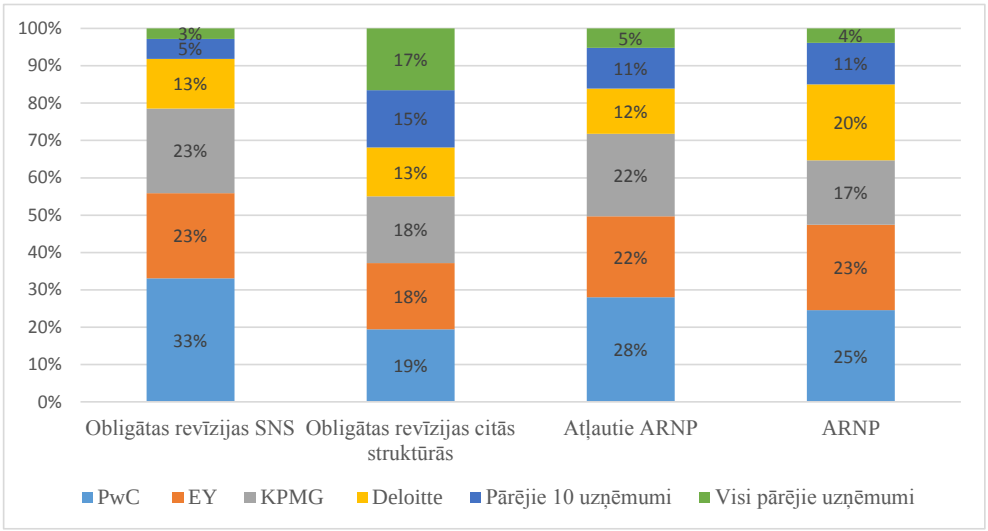
5. attēls. 10VRTD tirgus daļa[28] pēc SNS obligāto revīziju skaita (2018)



"Lielais četrinieks" dominē SNS obligātās revīzijas tirgū, gūstot vairāk nekā 90 % no kopējiem ieņēmumiem.

Citu struktūru obligāto revīziju tirgū "lielā četrinieka" tirgus daļa ir gandrīz 70 %. Turklāt to kopējā tirgus daļa segmentos, kas nav saistīti ar revīzijas darbu (atļautie ARNP revidējamām struktūrām un ARNP citām struktūrām), ir aptuveni 85 % (6. attēls).

6. attēls. SNS revidējošo revīzijas uzņēmumu ES tirgus daļas katrā tirgus segmentā pēc ieņēmumiem (2018)



[28] Pamatojoties uz valstu ziņojumos norādītajām kopsummām pa dalībvalstīm un tirgus uzraudzības apakšgrupas analīzi.

"Lielais četrinieks" vai to tīkls[29] gūst ievērojamu daļu (aptuveni 70 %) no ARNP ieņēmumiem[30] no revīzijas un citiem klientiem. Situācija katrā dalībvalstī atšķiras.

Lēstā ES ieņēmumu struktūra liecina, ka "lielais četrinieks" gūst gandrīz 30 %[31] no saviem ieņēmumiem no revīzijas prakses un lielu procentuālo daļu (gandrīz 60 %) no darba, kas nav saistīts ar revīziju, jo īpaši no citām struktūrām sniegtajiem ARNP.

2.3. Riski, ko rada kvalitātes nepilnības

Lielākā daļa VKI ziņoto datu par kvalitātes nodrošināšanu attiecās uz vienu gadu ilgiem inspekcijas cikliem, galvenokārt par 2018. gadu, bet ar atšķirīgiem sākuma un beigu datumiem. Septiņas VKI sniedza datus, kas attiecas uz trīs gadu inspekcijas cikliem. Šajā ziņojumā izmantota *CEAOB* konstatējumu definīcija, kas atbilst Starptautiskā Neatkarīgo revīzijas pakalpojumu regulatoru foruma (*IFIAR*) definīcijai[32]. Tā kā, interpretējot dalībvalstu kvalitātes nepilnību datu iedalījumu kategorijās, ir nepieciešams profesionāls vērtējums, ir grūti apkopot šo informāciju un izdarīt vispārīgus secinājumus ES līmenī.

Inspicēto SNS revīzijas dokumentu kopu skaits samazinājās par 25 %, savukārt SNS obligāto revīziju skaits samazinājās par 35 % (sakarā ar to, ka mainījās dalībvalstu "SNS" definīcija). Neraugoties uz mazāku inspekciju skaitu attiecībā uz SNS revīzijas uzdevumiem, šķiet, ka SNS revīzijas uzdevumiem ir pievērsta lielāka uzmanība salīdzinājumā ar pilno revīzijas inspekciju kopu 2015.–2018. gadā.

Turpmāk sniegtā kvalitatīvā novērtējuma sadaļa ir balstīta uz valstu tirgus uzraudzības ziņojumu datiem un *CEAOB* analīzi[33]. Tā aptver divas galvenās jomas:

- nepilnības,
- ietekmes mazināšana un sistēmisko risku analīze.

Visbiežāk konstatētās problēmas (2017. gadā) bija nepilnības revīzijas uzņēmumu iekšējās kvalitātes kontroles sistēmās (piemēram, pietiekamu revīzijas pierādījumu un dokumentu trūkums). Revīzijas uzraudzītāji turpinās pievērst uzmanību šīm problēmām.

Galvenie kopīgie konstatējumi par **iekšējās kvalitātes kontroles sistēmām** attiecas uz:

- obligātā revidenta vai obligātās revīzijas uzņēmuma personāla ētiku un neatkarību[34],

---

[29] Dažas dalībvalstis ziņoja par ieņēmumiem revīzijas uzņēmumu līmenī, savukārt citas – tīkla līmenī.

[30] Dažas revīzijas pārraudzības iestādes norāda uz problēmām saistībā ar citām struktūrām sniegto ARNP apzināšanu, jo tie ir pakalpojumi ārpus revīzijas uzņēmuma.

[31] Dati par 24 dalībvalstīm (daļēji trūkst datu par Beļģiju, Franciju un Lietuvu). Portugāles dati nav apstrādāti tehnisku iemeslu dēļ.

[32] Saskaņā ar *IFIAR* nostāju inspekcijas konstatējumi par SNS revīziju ir revīzijas procedūru trūkumi, kas liecina, ka revīzijas uzņēmums nebija ieguvis pietiekamus un piemērotus pierādījumus, lai pamatotu tā atzinumu, taču ne vienmēr nozīmē, ka attiecīgie finanšu pārskati satur būtiski nepareizas ziņas.

[33] *CEAOB* analīzes pamatā ir revīzijas inspekciju konstatējumi, par kuriem dalībvalstis 2017./2018. gadā ziņoja *CEAOB* inspekciju apakšgrupas uzturētajā datubāzē. Tā analizēja datubāzi, lai noteiktu tēmas, kas ir aktuālas dialogā starp revīzijas uzņēmumiem / standartu noteicējiem un *CEAOB*, un lai brīdinātu inspektorus par augsta riska jomām. Analīze koncentrējās uz SRS konstatējumu biežumu dalījumā pa SRS, kvalitātes kontroli un ētikas jautājumiem.

[34] Piemēram, neatbilstošs ARNP novērtējums un apstiprināšana un neatbilstošas personāla neatkarības pārbaudes.

- revīzijas uzdevuma kvalitātes kontroles pārbaudi[35],
- paaugstināta riska revidēto struktūru uzraudzības trūkumu vai neatbilstošu uzraudzību,
- revīzijas pierādījumu un revīzijas dokumentu trūkumu.

Attiecībā uz **SNS revīzijas uzdevumu dokumentu** inspekcijām VKI tika izdarījušas kopīgus konstatējumus šādās galvenajās jomās:

- riska novērtēšana[36],
- būtiskums un izlases veidošana[37],
- iekšējās kontroles pārbaudes[38],
- revīzijas kvalitāte un pierādījumi,
- grupu revīzijas.

Minētais saskan ar tiem pieciem starptautiskajiem revīzijas standartiem (SRS), kas *CEAOB* analīzē noteikti kā tādi, uz kuriem attiecas visvairāk konstatējumu (vairāk nekā 60 % no visiem 22 valstu kompetento iestāžu revīzijas konstatējumiem *CEAOB* datubāzē):

- no riska novērtējuma izrietošās revidenta darbības (330. SRS)[39],
- revīzijas pierādījumi (500. SRS)[40],
- revīzija attiecībā uz grāmatvedības aplēsēm, tostarp patiesās vērtības aplēsēm un saistīto informāciju (540. SRS)[41],
- būtiski nepareizu ziņu sniegšanas risku identificēšana un izvērtēšana, gūstot izpratni par uzņēmumu un tā vidi (315. SRS)[42],
- īpaši apsvērumi – grupas finanšu pārskatu revīzija, tostarp komponentu revidentu darbs (600. SRS)[43].

---

35 Piemēram, neatbilstība galvenajām juridiskajām prasībām, neatbilstoša pārbaudes dokumentācija, neefektīva revīzijas uzdevuma kvalitātes kontroles pārbaude un neatbilstoša to darbinieku atlase, kuri veic revīzijas uzdevuma kvalitātes kontroles pārbaudi.

36 Piemēram, nepietiekama izpratne par revidējamo struktūru un tās vidi, nepietiekama izpratne par vadības risku apzināšanas un novērtēšanas procesu.

37 Piemēram, nepilnības metodē, ko izmanto būtiskuma līmeņa noteikšanai, atbilstoša pamatojuma trūkums izlases lieluma izvēlei.

38 Piemēram, neatbilstoša galveno iekšējo kontroļu dokumentācija, nepietiekama IT testēšana un citu iekšējo kontroļu pārbaudes.

39 Piemēram, nav izstrādātas un veiktas atbilstošas revīzijas procedūras, lai novērstu apgalvojumu līmenī noteiktu risku, piemēram, attiecībā uz darījumu, kontu atlikumu un atklātās informācijas atbilstīgu atzīšanu, novērtēšanu un uzrādīšanu. Konstatējumi par to, ka nav veiktas pietiekamas revīzijas procedūras, lai izdarītu secinājumus par pārbaudīto kontroļu efektivitāti, un nav pienācīgi pārbaudīti finanšu pārskatos atzītie ieņēmumi.

40 Piemēram, IT joprojām ir problemātiska joma, jo revidenti pienācīgi netestē IT sistēmas, ko struktūra izmanto, lai sagatavotu finanšu informāciju, un neiegūst pietiekamus revīzijas pierādījumus par struktūras sagatavotās un revidentu vajadzībām izmantotās informācijas pareizību un pilnīgumu.

41 Piemēram, nav pienācīgi pārbaudīti vadības izmantotie vērtības noteikšanas modeļi (tostarp ievaddati) un aplēšu sagatavošanai izmantoto galveno pieņēmumu pamatotība; nav konstatēts, ka finanšu pārskatos sniegtā informācija ir neatbilstoša vai nepilnīga.

42 Piemēram, revidents nav guvis pienācīgu izpratni par struktūru un tās vidi; nav pienācīgi noteikti un novērtēti galvenie nozīmīgie riski.

Lielākā daļa VKI ir ieviesušas ietekmes mazināšanas pasākumus un korektīvos pasākumus, lai novērstu konstatētos trūkumus. Tomēr lielākā daļa revīzijas pārraudzības struktūru ziņoja, ka konstatējumu rezultātā nav piemērotas sankcijas un nepastāv sistēmisks risks. Parasti konstatējumi un sankcijas neattiecas uz vienu un to pašu pārskata periodu (ir vajadzīgs laiks, lai veiktu izmeklēšanu un piemērotu sankcijas).

Trešdaļa dalībvalstu neiesniedza informāciju par atkārtotiem konstatējumiem (t. i., par tiem pašiem konstatējumiem, kas iepriekšējos inspekcijas ciklos konstatēti tajos pašos revīzijas uzņēmumos) vai norādīja, ka tādu nav.

Ziņojumos visbiežāk minētās jomas saistībā ar **ietekmes mazināšanu un riska analīzi** bija šādas:

- ētika un neatkarība,
- risku novērtēšana un revīzijas uzdevuma kvalitātes kontroles pārbaude,
- iekšējās kontroles sistēmas un revīzijas uzdevuma kvalitātes kontroles pārbaudes analīze,
- patiesās vērtības novērtēšana un krāpšanas procedūras.

Korektīvie rīcības plāni un pamatcēloņu analīze ir vieni no visizplatītākajiem pēcpasākumiem. Ne visi konstatējumi ir pamats sankcijām, un 60 % VKI norādīja, ka tās nav piemērojušas nekādas sankcijas. Dažas revīzijas pārraudzības struktūras sniedza ieteikumus revīzijas uzņēmumiem, nosakot arī īstenošanas termiņus.

Attiecībā uz **sistēmisko risku**[44] līmeni un mērīšanu joprojām pastāv atšķirības. Vairākums VKI nebija konstatējušas sistēmiskus riskus. Četras VKI ziņoja par sistēmiskiem trūkumiem valsts līmenī, bet norādīja, ka attiecīgie konstatējumi, kopumā ņemti, nevarētu novest pie revīzijas uzņēmuma slēgšanas. *CEAOB* analīzē tika norādīts, ka VKI sadarbojas ar revīzijas uzņēmumiem un lūdz tiem sniegt skaidrojumus regulatīvajās kolēģijās un sanāksmēs inspekciju apakšgrupas plenārsēdēs.

2.4. Revīzijas komiteju darba rezultāti

Pieejamie dati neļauj veikt vispārēju revīzijas komiteju darba rezultātu novērtējumu, ņemot vērā dalībvalstu atšķirīgās pieejas revīzijas komiteju uzraudzībai un to, ka lielākā daļa informācijas ir balstīta uz revīzijas komiteju pašnovērtējumu. Tomēr VKI ir guvušas panākumus informācijas vākšanā un attiecību veidošanā ar revīzijas komitejām.

Revīzijas direktīvas[45] 39. pantā ir noteikts, ka uzņēmumiem ir jāizveido revīzijas komitejas (tādu kopā ir aptuveni 6400[46]), un regulas 27. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir

---

[43] Piemēram, nepilnīgi norādījumi komponenta revidentam; diskusijas trūkums ar komponentu revidentiem par plānoto vai veikto darbu; komponentu revidenti, ziņojot grupas revidentam, nesniedz pietiekami sīku informāciju; grupas revidents nav izvērtējis komponenta revidenta veikto darbu un nav ņēmis vērā komponentu revidentu paziņotos konstatējumus.

[44] Regulas 27. panta 1. punkta a) apakšpunktā minētie riski, ko rada obligātā revidenta vai revīzijas uzņēmuma kvalitātes nepilnību liels biežums, tostarp sistēmiski trūkumi revīzijas tīklā.

[45] Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīva 2006/43/EK (2006. gada 17. maijs), ar ko paredz gada pārskatu un konsolidēto pārskatu obligātās revīzijas, groza Padomes Direktīvu 78/660/EEK un

noteikts, ka VKI ir jāuzrauga revīzijas komiteju darba rezultāti. Revīzijas komitejas visbiežāk tiek veidotas kā patstāvīgas komitejas vai kā uzraudzības/administratīvas struktūras komitejas, un tām ir būtiska loma korporatīvās pārvaldības modelī, jo īpaši lielākās SNS. Tās mijiedarbojas ar dažādiem dalībniekiem – iekšēji (piemēram, vadību, uzraudzības/administratīvajām struktūrām) un ārēji (piemēram, ārējiem revidentiem, akcionāriem un regulatoriem).

Pārraudzības struktūras ieguva informāciju no revīzijas komitejām, izmantojot dažādus kanālus. Viens piemērs bija speciāla *CEAOB* aptauja[47], kurā izlases kārtībā bija aicinātas piedalīties vairuma dalībvalstu revīzijas komitejas. Tomēr, ņemot vērā, ka tā balstījās uz revīzijas komiteju pašnovērtējumu, datu interpretācijas iespējas ir ierobežotas.

Revīzijas komitejas ir pakļautas VKI pārraudzībai 21 dalībvalstī.

ES tiesību aktos nav noteikti VKI pārraudzības uzdevumi attiecībā uz revīzijas komitejām. Dalībvalstīs pastāv lielas atšķirības attiecībā uz to, kura iestāde ir atbildīga par uzraudzību un saskarsmi ar tām. Visbiežāk VKI dala atbildību ar valsts finanšu uzraudzības iestādi.

VKI izvēlas dažāda veida saskarsmi ar revīzijas komitejām, kas ir to jurisdikcijā. Lielākā daļa to dara, galvenokārt izmantojot aptaujas/anketas, dialogu un darbsemināru, tīmekļsemināru un konferences.

CEAOB *aptauja*[48] *parādīja, ka ir vairāk jāuzrauga revīzijas komiteju saskarsme ar ārējiem revidentiem, konkursa procesu organizēšana, atļauto ARNP sniegšanas apstiprināšana un samaksāto maksu uzskaite.*

Atbildes liecina par atbilstību galvenajām prasībām attiecībā uz revīzijas komiteju sastāvu un prasmēm[49], to neatkarību un saskarsmi ar administratīvo/uzraudzības struktūru, kā arī revīzijas funkcijas pārraudzību.

Tomēr rezultāti liecina, ka revīzijas konkursu atlases process revīzijas komitejām ir problēma – atbildes uz šo jautājumu norāda vai nu uz neatbilstību tiesību aktiem revīzijas jomā, vai uz izpratnes trūkumu par to, kā tos piemērot.

Revidentu atlases process

Revīzijas komitejas ir atbildīgas[50] par obligāto revidentu atlases procedūru. Aptuveni 87 % komiteju norāda, ka tās faktiski veic šo darbību. 75 % no sabiedriskas nozīmes struktūrām, kas izsludināja konkursu, uzaicināja divus līdz septiņus revīzijas uzņēmumus. 16 % komiteju izsludināja uzaicinājumu uz konkursu tikai vienam

---

Padomes Direktīvu 83/349/EEK un atceļ Padomes Direktīvu 84/253/EEK (OV L 157, 9.6.2006., 87. lpp.).

46 Dati no 19 dalībvalstīm. Piecās no pārējām dalībvalstīm nav tiešas uzraudzības, un četras dalībvalstis nesniedza datus.

47 Aptaujas mērķis bija novērtēt atbilstību revīzijas tiesību aktu prasībām un konstatēt, kādas ir attiecības starp VKI un revīzijas komitejām. 25 dalībvalstis (izņēmumi bija Igaunija, Ungārija un Slovākija) savos valsts ziņojumos iekļāva konsolidētās atbildes. Kopumā anketu saņēma 2770 revīzijas komitejas 26 dalībvalstīs, un aptuveni 60 % no tām sniedza atbildes.

48 Katras VKI izvēlētās izlases lielums dažādās ES dalībvalstīs salīdzinājumā ar SNS skaitu dalībvalstī ievērojami atšķiras.

49 Direktīvas 2006/43/EK 39. panta 6. punkta a) apakšpunkts.

50 Regulas 16. panta 3. punkts.

uzņēmumam, lai gan regulas 16. panta 2. punktā ir noteikts, ka dalībai konkursā ir jāuzaicina vismaz divi uzņēmumi.

Turklāt pastāv korelācija starp to revīzijas uzņēmumu skaitu, kuri ir uzaicināti piedalīties konkursā, un to skaitu, kas galu galā ir iesnieguši piedāvājumu. Aptuveni 55 % revīzijas komiteju ziņoja, ka konkursa procedūras rezultātā piedāvājumu parasti iesniedza divi vai trīs obligātie revidenti (revīzijas uzņēmumi). Tomēr atbilžu analīze liecina, ka 19 % no revīzijas komitejām saņem tikai vienu pārliecinošu piedāvājumu.

Puse no revīzijas komitejām norādīja, ka konkursa procedūra ļauj piedalīties atlases procedūrā uzņēmumiem, kas iepriekšējā kalendārajā gadā no dalībvalsts sabiedriskas nozīmes struktūrām saņēma mazāk nekā 15 % no to kopējām maksām. Šīs revīzijas komitejas, iespējams, pilnībā neizprot vai nepiemēro regulas 16. panta 3. punktu.

Saskarsme ar ārējo revidentu

Revīzijas komitejas ir atbildīgas par revīzijas uzņēmuma neatkarības un revīzijas kvalitātes pārbaudi, tostarp par atļauto ARNP apstiprināšanu, konkursu rīkošanu un ārējā revidenta atlasi[51]. Aptuveni puse apstiprināja, ka obligātais revidents (vai tā tīkla dalībnieks) iesniedza piedāvājumu par atļauto ARNP sniegšanu[52]. 80 % respondentu norādīja, ka nav izskatījuši ARNP sniegšanas pieprasījumus saskaņā ar regulas 5. panta 4. punktu. 4 % neuzraudzīja obligātajam revidentam samaksātās maksas.

3. SECINĀJUMI

Šajā ziņojumā aprakstīta SNS obligāto revīziju tirgus attīstība laikposmā no 2015. līdz 2018. gadam. Tās analīze sniedz sākotnējo ieskatu par revīzijas reformas ietekmi un norāda uz iespējamām jomām, kurās veikt turpmāko novērtējumu. Minētajā novērtējumā būtu jāņem vērā nesenie skandāli, kuros iesaistītas redzamas korporācijas, kas darbojas visā ES (piemēram, *Carillion, Thomas Cook* un *Wirecard*), un kuri var apdraudēt revidenta profesijas reputāciju un ieguldītāju uzticēšanos.

Šā ziņojuma galvenie konstatējumi ir šādi.

1) Saglabājas augsta koncentrācija, jo vairākumā dalībvalstu SNS obligātās revīzijas tirgū joprojām dominē "lielais četrinieks"

"Lielā četrinieka" dominējošais stāvoklis lielākajā daļā dalībvalstu, kā arī ar revīziju nesaistīta darba ieņēmumu lielais īpatsvars varētu ietekmēt to neatkarību, revīzijas maksas lielumu un revīzijas kvalitāti. Risku vēl vairāk palielina korektīvie pasākumi (piemēram, rotācijas prasība, aizliegti ARNP, atļauto ARNP maksimālais īpatsvars utt.), kuru mērķis ir mazināt revīzijas uzņēmumu interešu konfliktus attiecībā uz SNS un kuri var vēl vairāk samazināt SNS obligāto revidentu vai revīzijas uzņēmumu izvēli tirgū.

Tādēļ Komisija pievērsīs īpašu uzmanību tam, lai ciešā sadarbībā ar VKI un *CEAOB* uzraudzītu, kā jaunie noteikumi ietekmē konkurenci SNS revīzijas tirgū. Tā arī novērtēs, kā regulā paredzētās iespējas ietekmē valstu tirgus un konkurences apstākļu vienlīdzību ES.

VKI tiek mudinātas novērst datu iztrūkumus (piemēram, par ieņēmumiem no ARNP), lai uzlabotu tirgus attīstības uzraudzību un koncentrācijas analīzi.

2) Kvalitātes nepilnību novērtējums joprojām ir problemātisks

Biežākās kvalitātes problēmas ES līmenī joprojām ir šādas:

- nepilnības revīzijas uzņēmumu iekšējās kvalitātes kontroles sistēmās,
- paaugstināta riska revidējamo struktūru uzraudzības trūkums vai neatbilstoša uzraudzība,
- revīzijas pierādījumu un dokumentu trūkums.

Novērtējumu kvalitātes uzlabošanai varētu būt lietderīgi ES revīzijas nozarē veicināt konverģenci attiecībā uz uzraudzības darbību veidiem, korektīvajiem pēcpasākumiem un piemērotajām sankcijām.

---

[51] Regulas 4. panta 2. punkts; Direktīvas 2006/43/EK 39. panta 6. punkta e) apakšpunkts; regulas 6. panta 2. punkta b) apakšpunkts.

[52] Regulas 5. panta 4. punkts.

Ņemot vērā šos konstatējumus, Komisija izvērtēs ES tiesību aktus revīzijas jomā un novērtēs iespējamos veidus, kā dalībvalstīs uzlabot kvalitātes nodrošināšanas un izmeklēšanas un sankciju mehānismu konsekvenci. Tā arī novērtēs, vai inspekcijas ziņojumi (tostarp inspekcijas ietvaros paveiktā darba apraksts) būtu jādara pieejamāki sabiedrībai vai vismaz revīzijas komitejām. Piekļuves uzlabošanas nolūkā ziņojumus varētu digitalizēt vai marķēt.

Iepriekš definētās konstatējumu kategorijas, ko otrajā ziņojumā izmantoja kvalitātes nodrošināšanas rādītājos, uzlaboja VKI sniegto datu novērtējumu. Tomēr VKI būtu jādara vairāk, lai:

- nodrošinātu konstatējumu un kategoriju interpretācijas tuvināšanos,
- noteiktu lietderīgus kvalitātes rādītājus, kas uzlabotu revīzijas kvalitātes novērtēšanu, un
- uzlabotu sistēmiskā riska izvērtēšanu un interpretāciju.

Ziņojumā apstiprināts, ka tās pašas problēmas rodas atkārtoti, tādējādi tās šķiet esam strukturālas. Komisija sadarbosies ar *CEAOB*, lai noteiktu pasākumus situācijas uzlabošanai.

3) Atšķirīgas uzraudzības pieejas Eiropas Savienībā apgrūtina VKI veikto novērtējumu par revīzijas komiteju darba rezultātiem

Lielākā daļa revīzijas uzraudzītāju sadarbojās ar revīzijas komitejām, kas ir to jurisdikcijā. VKI uzlaboja zināšanas par revīzijas komiteju darbu, jo īpaši pateicoties *CEAOB* anketai, kuras pamatā ir pašnovērtējums. Tomēr tas sniedza tikai ierobežotu ieskatu par revīzijas komiteju darba rezultātiem.

Komisija novērtēs iespējamos veidus, kā uzlabot VKI spēju pārraudzīt revīzijas komitejas. Tā arī analizēs, kā stiprināt revīzijas komiteju neatkarīgo lomu revidenta atlases procesā un uzraudzībā. Komisija sadarbojas ar *CEAOB*, lai veicinātu dialogu starp revīzijas komitejām un VKI, jo īpaši semināros vai konferencēs. Tā izvērtēs, kā vēl veicināt šādas saskarsmes iespējas.

Lai sekmētu detalizētāku revīzijas komiteju darbības un lietderīguma novērtējumu, VKI tiek ieteikts vērsties pie lielāka skaita attiecīgās valsts revīzijas komiteju un pilnveidot izpratni par revīzijas komiteju darbību un lēmumu pieņemšanas procesu.

Komisija turpinās šā tirgus attīstības uzraudzību. Dažas VKI veic pētījumus un pārskatus par savas valsts revīzijas tirgiem, lai iegūtu vairāk informācijas par iespējamām tirgus nepilnībām. Tā kā daži no ziņojumā minētajiem jautājumiem var būt saistīti ar *Wirecard* lietu, Komisija apspriedīs ar *CEAOB*, kādi secinājumi būtu jāizdara, ņemot vērā šo lietu.

Visbeidzot, Komisija ir sākusi pētījumu ar mērķi novērtēt ES revīzijas jomas tiesību aktu ietekmi uz obligātās revīzijas tirgu. Pētījuma un šā ziņojuma konstatējumi tiks izmantoti ES revīzijas regulējuma izvērtējumā ar mērķi pārskatīt tā lietderīgumu pārredzamības, revīzijas kvalitātes un konkurences uzlabošanā revīzijas tirgū, jo īpaši attiecībā uz sabiedriskas nozīmes struktūrām. Izvērtējumā tiks analizēta arī Covid-19 pandēmijas izraisītās ekonomikas krīzes ietekme uz revīzijas nozari.