EUROPOS
KOMISIJA

Briuselis, 2021 01 28
COM(2021) 29 final

# KOMISIJOS ATASKAITA EUROPOS PARLAMENTUI, TARYBAI, EUROPOS CENTRINIAM BANKUI IR EUROPOS SISTEMINĖS RIZIKOS VALDYBAI

## dėl teisės aktų nustatyto audito paslaugų, teikiamų viešojo intereso įmonėms, ES rinkos pokyčių pagal Reglamento (ES) Nr. 537/2014 27 straipsnį

# KOMISIJOS ATASKAITA EUROPOS PARLAMENTUI, TARYBAI, EUROPOS CENTRINIAM BANKUI IR EUROPOS SISTEMINĖS RIZIKOS VALDYBAI

## dėl teisės aktų nustatyto audito paslaugų, teikiamų viešojo intereso įmonėms, ES rinkos pokyčių pagal Reglamento (ES) Nr. 537/2014 27 straipsnį

## 1. ĮVADAS

Po finansų krizės priimtais audito teisės aktais buvo siekiama pagerinti teisės aktų nustatytą auditą ES stiprinant auditorių nepriklausomumą ir jų profesinį skepticizmą audituojamos įmonės vadovybės atžvilgiu. Pagal Reglamento (ES) Nr. 537/2014[1] (toliau – Reglamentas) 27 straipsnį šioje ataskaitoje vertinami viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito atlikimo pokyčiai ES rinkoje 2015–2018 m., daugiausia dėmesio skiriant:

- rinkos koncentracijai,
- rizikai, kuri kyla dėl audito kokybės trūkumų, ir
- audito komitetų veiklos rezultatams.

Jeigu nenurodyta kitaip, pagrindinis duomenų šaltinis yra už audito priežiūrą atsakingų nacionalinių institucijų (toliau – NKI) ataskaitos. Duomenys daugiausia susiję su 2017 m. ir 2018 m. ir buvo surinkti 2019 m. remiantis pasirinktais rinkos rodikliais. Taigi, įtraukti Jungtinės Karalystės duomenys. Komisija ataskaitą parengė bendradarbiaudama su Europos audito priežiūros įstaigų komitetu (CEAOB).

Tai pirmoji tokia ataskaita po ES audito reformos (žr. pirmiau). Apskritai duomenys buvo tikslesni nei 2017 m. Tačiau dėl nacionalinių duomenų apie apyvartą ir pajamas trūkumo, skirtingų ataskaitinių laikotarpių ir ES audito teisės aktų įgyvendinimo skirtumų duomenų konsolidavimas ES lygmeniu išlieka problema. Be to, palyginamumas kokybės užtikrinimo rodiklių srityje tebėra sudėtingas, nes NKI taiko skirtingas metodikas.

## 2. ES TEISĖS AKTŲ NUSTATYTO AUDITO PASLAUGŲ TEIKIMO VIEŠOJO INTERESO ĮMONĖMS RINKOS POKYČIAI

### 2.1. Rinkos apžvalga

Reglamente nustatyti konkretūs viešojo intereso įmonių (jų apibrėžtis pateikta audito direktyvoje[2]), kaip antai biržinių bendrovių, bankų, draudimo įmonių ir valstybių narių paskirtų nacionalinių viešojo intereso įmonių (pvz., įmonių, kurios dėl savo verslo

[1] 2014 m. balandžio 16 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 537/2014 dėl konkrečių viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito reikalavimų, kuriuo panaikinamas Komisijos sprendimas 2005/909/EB (OL L 158, 2014 5 27, p. 77).

[2] Direktyvos 2006/43/EB 2 straipsnio 13 dalyje.

pobūdžio, dydžio ar darbuotojų skaičiaus yra svarbios visuomenei), teisės aktų nustatyto audito reikalavimai.

Šiame skyriuje aptariama viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito rinka praėjus dvejiems metams po audito reformos.

***Mažiau teisės aktų nustatytą auditą atliekančių auditorių ir audito įmonių ES, mažesnis pasirinkimas viešojo intereso įmonėms.***

Iš duomenų matyti, kad nuo 2015 m. ES atskirų praktikuojančių auditorių skaičius sumažėjo, be kita ko, šiek tiek sumažėjo audito įmonių samdomų ir su jomis susijusių (kaip partneriai ar kt.) teisės aktų nustatytą auditą atliekančių auditorių skaičius[3]. Registruotų audito įmonių skaičius ES taip pat sumažėjo 6 proc. Viešojo intereso įmonių auditą atliekančios audito įmonės sudaro beveik 4 proc. visų registruotų audito įmonių, o tai yra beveik 2 procentiniais punktais mažiau nei 2015 m.

**1 lentelė. 1 lentelė. ES registruoti teisės aktų nustatytą auditą atliekantys auditoriai ir audito įmonės (2015–2018 m.)**

| | 2015 | 2018 | Pokytis |
|---|---|---|---|
| **Teisės aktų nustatytą auditą atliekantys auditoriai** | 250 047 | 225 360 | -10% |
| **Audito įmonių samdomi arba su jomis kaip partneriai ar kitaip susiję teisės aktų nustatytą auditą atliekantys auditoriai** | 61 711 | 60 005 | -3% |
| **Audito įmonės** | 32 306 | 30 504 | -6% |
| **Viešojo intereso įmonių auditą atliekančios audito įmonės** | 1 742 | 1 127 | -35% |

Šis registruotų teisės aktų nustatytą auditą atliekančių auditorių ir audito įmonių skaičiaus sumažėjimas sutapo su viešojo intereso įmonių skaičiaus sumažėjimu, kurį daugiausia lėmė nacionalinių viešojo intereso įmonių skaičiaus sumažėjimas dėl to, kad dauguma valstybių narių peržiūrėjo tos sąvokos apibrėžtį.

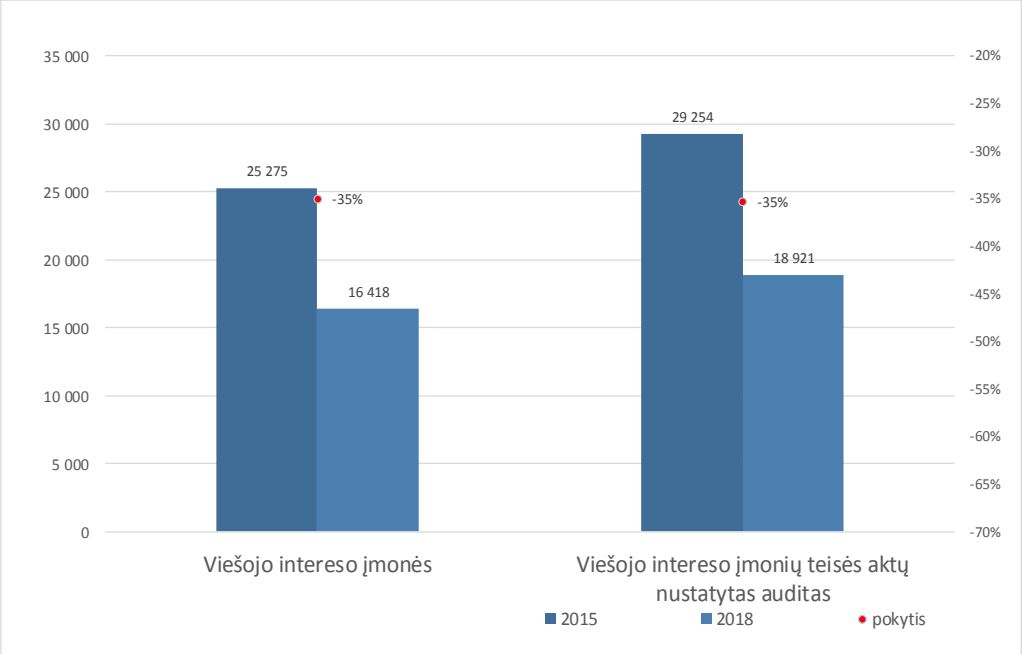
2015–2018 m. **viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatytų auditų skaičius** taip pat sumažėjo maždaug trečdaliu[4] (1 diagrama). 2018 m. daugiausia viešojo intereso įmonių visoje ES buvo biržinės bendrovės, kurios sudarė 44 proc. visų įmonių. Santykinė viešojo intereso įmonių kategorijų[5] svarba įvairiose valstybėse narėse skiriasi, tačiau didžiausias pokytis buvo nacionalinių viešojo intereso įmonių kategorijos sumažėjimas 73 procentiniais punktais; 2015 m. ši kategorija buvo didžiausia, o 2018 m. sudarė tik 19 proc. visų viešojo intereso įmonių.

**Bendrų viešojo intereso įmonių auditų skaičius sudaro tik 9 proc. viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatytų auditų.** Iš 10 valstybių narių, pranešusių apie bendrus

[3] 26 valstybių narių duomenys (nėra Austrijos ar Prancūzijos (2015 m.) duomenų).
[4] Ataskaitiniai metai – 2018 m. (28 ES valstybių narių duomenys).
[5] 2015 m. duomenys buvo pateikti remiantis viešojo intereso įmonių apibrėžtimi prieš audito reformą.

auditus[6], daugiausia bendrų auditų vėl atlikta Prancūzijoje (86 proc. bendro 28 ES valstybių narių skaičiaus).

**1 diagrama. Viešojo intereso įmonės ir viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatytas auditas, 28 ES valstybės narės (2015–2018 m.)**




***2015–2018 m. viešojo intereso įmonių auditą atliekančių audito įmonių apyvarta ES[7] padidėjo maždaug 9 proc.[8], o didelės audito įmonės daugiausia pajamų gavo už ne audito darbą.***

2018 m. 27 ES valstybių narių[9] audito įmonių, atliekančių viešojo intereso įmonių auditą, apyvarta buvo apie 34 mlrd. EUR[10]. Iš 10 pagrindinių audito įmonių (10KAP[11]) duomenų galima spręsti, kad 28 ES valstybėse narėse apyvarta yra apie 40 mlrd. EUR. Teisės aktų

---

6 Austrija, Bulgarija, Estija, Graikija, Ispanija, Prancūzija, Malta, Rumunija, Švedija ir Jungtinė Karalystė. Dauguma valstybių narių pranešė, kad bendrų auditų skaičius sudarė mažiau nei 1 proc. jose atliktų teisės aktų nustatytų auditų.

7 Pirmojoje ataskaitoje apyvartos rodikliai buvo grindžiami ankstesniais ES audito teisės aktais. Šioje ataskaitoje NKI vadovaujasi Reglamento, kuris buvo įgyvendintas 2016 m., 13 straipsnio 2 dalies k punkte pateikta apibrėžtimi ir reikalavimais. Šioje ataskaitoje „viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito pajamos“ (2018 m.) lyginamos su „viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito atlygiu“ (2015 m.).

8 Remiantis palyginamais valstybių narių duomenimis. 2015 m. duomenys susiję su 25 valstybėmis narėmis (nėra Bulgarijos, Ispanijos ar Prancūzijos duomenų); 2018 m. duomenys susiję su 27 valstybėmis narėmis (nėra Prancūzijos duomenų). Duomenys nėra pakoreguoti atsižvelgiant į infliaciją. 2015 m. infliacija (pagal suderintą vartotojų kainų indeksą) 28 ES valstybėse narėse vidutiniškai siekė 0,1 proc., o 2018 m. – 1,9 proc.; žr. Eurostato duomenis: https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-datasets/product?code=tec00118

9 Prancūzija nepateikė duomenų apie ne audito paslaugų pajamas arba bendras pajamas.

10 Surinkti nacionalinėmis valiutomis pateikti duomenys buvo pateikti eurais remiantis 2018 m. vidutiniais metiniais valiutų kursais. Šaltinis: Eurostatas. http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=ert_bil_eur_a&lang=en

11 Remiantis CEAOB nustatytu sąrašu: „Baker Tilly“, BDO, EY, „Deloitte“, „Grant Thornton“, KPMG, „Mazars“, „Moore Stephens“, „Nexia“ ir „PwC“.

nustatyto audito pajamos[12] padidėjo 6 proc.[13] iki beveik 12,7 mlrd. EUR; iš jų 25 proc. sudaro viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito pajamos.

Valstybių narių apyvartos duomenys labai skiriasi; dvi didžiausios rinkos toliau yra Vokietija ir Jungtinė Karalystė (65 proc. audito įmonių pajamų ES)[14].

***Apie du trečdalius audito įmonių, atliekančių viešojo intereso įmonių auditą, pajamų ES, apie kurias pranešta įmonės arba tinklo lygmeniu, sudarė ne audito paslaugų pajamos (nuo leidžiamų ne audito paslaugų audituojamiems subjektams iki ne audito paslaugų kitiems subjektams[15]), o tai reiškia, kad verslas įvairinamas, o dėmesio skiriama ne tik įprastam audito darbui.***

Viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito pajamos sudarė tik 9 proc. bendrų pajamų ES. Už visas teisės aktų nustatyto audito paslaugas gauta 35 proc. pajamų (2 diagrama). Tačiau šis skaičius įvairiose valstybėse narėse skiriasi; septyniose valstybėse narėse[16] teisės aktų nustatyto audito pajamos sudarė mažiau nei trečdalį pajamų.

[12] Reglamento 13 straipsnio 2 dalies k punkto i ir ii papunkčiai. 27 Valstybių narių duomenys (nėra Bulgarijos duomenų apie teisės aktų nustatyto audito pajamas).

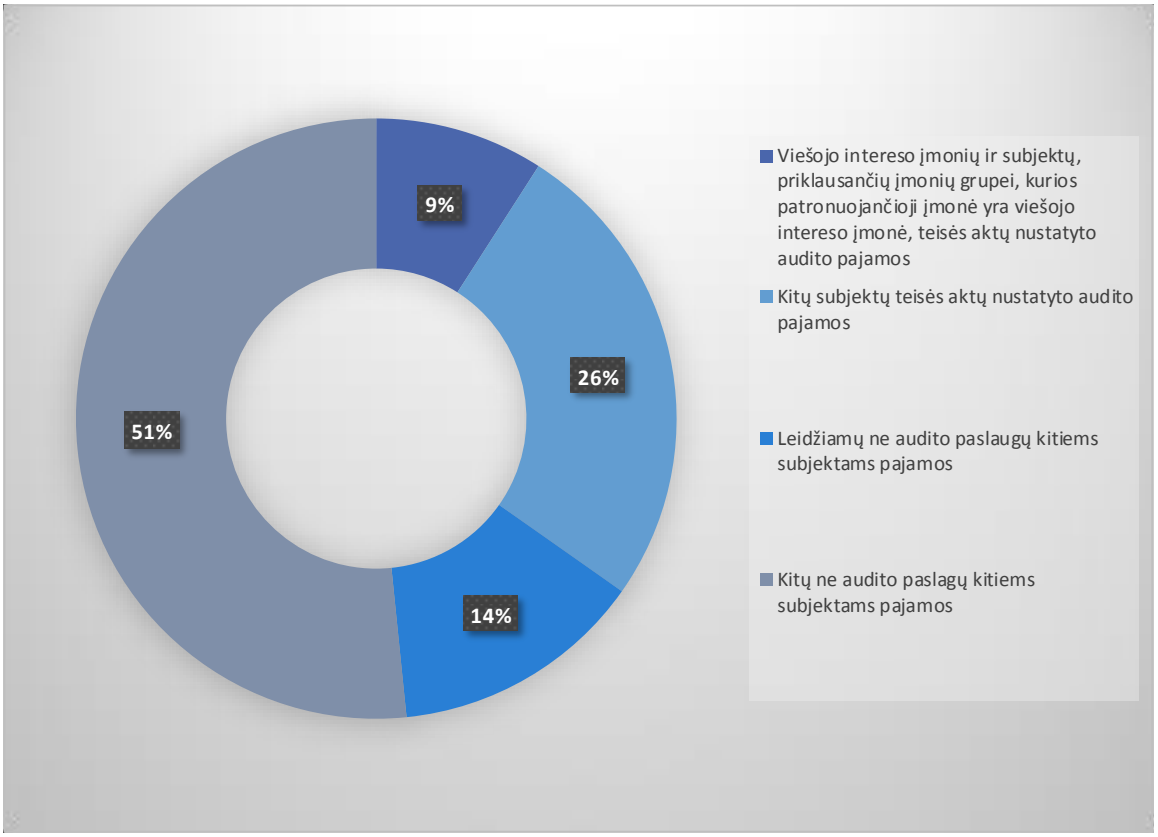
[13] Valstybėse narėse, kurios pateikė duomenis ir 2015 m., ir 2018 m.

[14] 27 Valstybių narių duomenys (nėra Prancūzijos duomenų).

[15] Reglamento 13 straipsnio 2 dalies k punkto iii ir iv papunkčiai.

[16] Kipre, Danijoje, Airijoje, Jungtinėje Karalystėje, Maltoje, Švedijoje ir Liuksemburge.

**2 diagrama. Audito įmonių, atliekančių viešojo intereso įmonių auditą, pajamų ES pasiskirstymas[17] (2018 m.)**




Keturios Europos konkurencijos tinklui priklausančios NKI[18] pranešė, kad 2015–2018 m. atliko sektoriaus tyrimą audito rinkoje arba sektoriuje vykdė antimonopolinę arba susijungimų kontrolės veiklą. Jungtinė Karalystė pateikė nacionalinės teisės aktų nustatyto audito rinkos tyrimo duomenis[19].

### 2.2. Rinkos koncentracija

Valstybės narės pateikė didžiojo ketvertuko („PwC“, „Deloitte“, KPMG ir EY), CR4 (kiekvienos šalies keturių didžiausių audito įmonių) ir 10KAP atliktų viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatytų auditų rinkos duomenis[20].

***2015–2018 m. išliko didelė rinkos koncentracija. Apskritai didžiausios audito įmonės toliau buvo didžiojo ketvertuko įmonės, tačiau matomi jų atskirų dalių pokyčiai[21]. Taip pat yra didesnės nei ankstesnėje ataskaitoje koncentracijos 10KAP požymių[22].***

---

17 Nėra Prancūzijos, Belgijos, Ispanijos ir Lietuvos duomenų.

18 Italijos, Rumunijos, Ispanijos ir Jungtinės Karalystės NKI.

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

20 Dauguma valstybių narių nurodė audito įmonių (kaip jos apibrėžtos Direktyvos 2006/43/EB 2 straipsnio 3 dalyje), o ne audito tinklo (kaip jis apibrėžtas 2 straipsnio 7 dalyje) pajamas. Dėl skirtingų ataskaitinių laikotarpių pateikti duomenys yra apytiksliai.

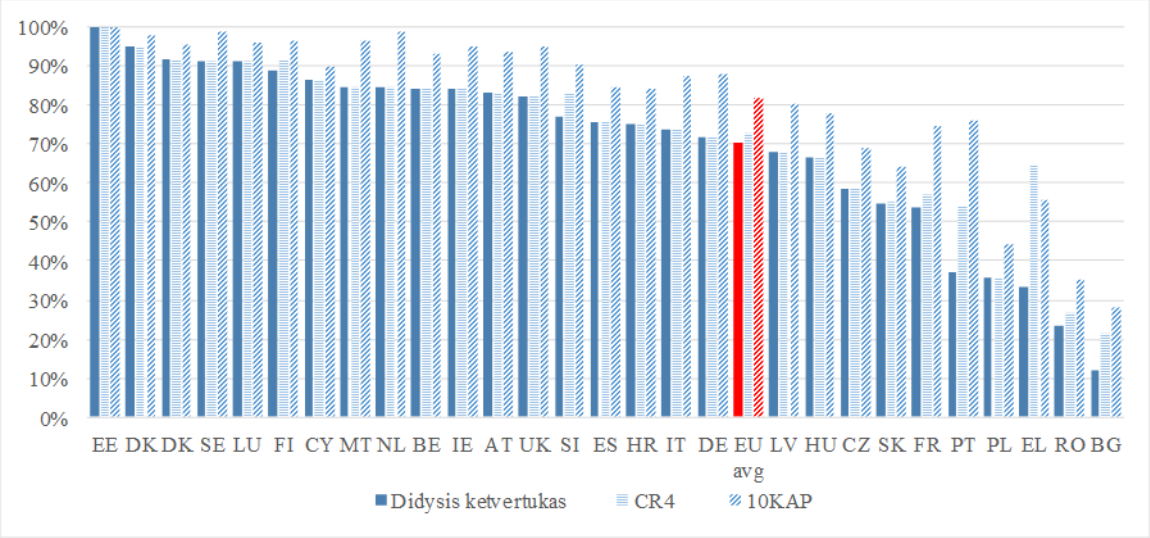
21 Taip pat žr. Europos Parlamento tyrimą „ES teisės aktų nustatyto audito reforma: poveikis išlaidoms, koncentracijai ir konkurencijai“; https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document.html?reference=IPOL_STU(2019)631057

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

13 valstybių narių (daugiau, palyginti su 11 valstybių narių 2015 m.) didysis ketvertukas sudaro oligopoliją[23], nes šios įmonės užima vidutiniškai 70 proc. visų viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatytų auditų ES rinkos. Tik septyniose valstybėse narėse šios įmonės nėra keturios didžiausios audito įmonės (3 diagrama).

[23] CR4 = 0 % – tobula konkurencija; 0 % < CR4 < 50 % – padėtis tarp tobulos konkurencijos ir oligopolijos; 50 % <CR4 < 80 % – oligopolija; 80 % < CR4 <100 % – padėtis tarp koncentruotos oligopolijos ir monopolijos; CR4 = 100 % – labai koncentruota oligopolija ir netgi monopolija (jei CR1 = 100 %).

**3 diagrama. Audito įmonių rinkos dalis pagal viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatytų auditų skaičių (2018 m.)**

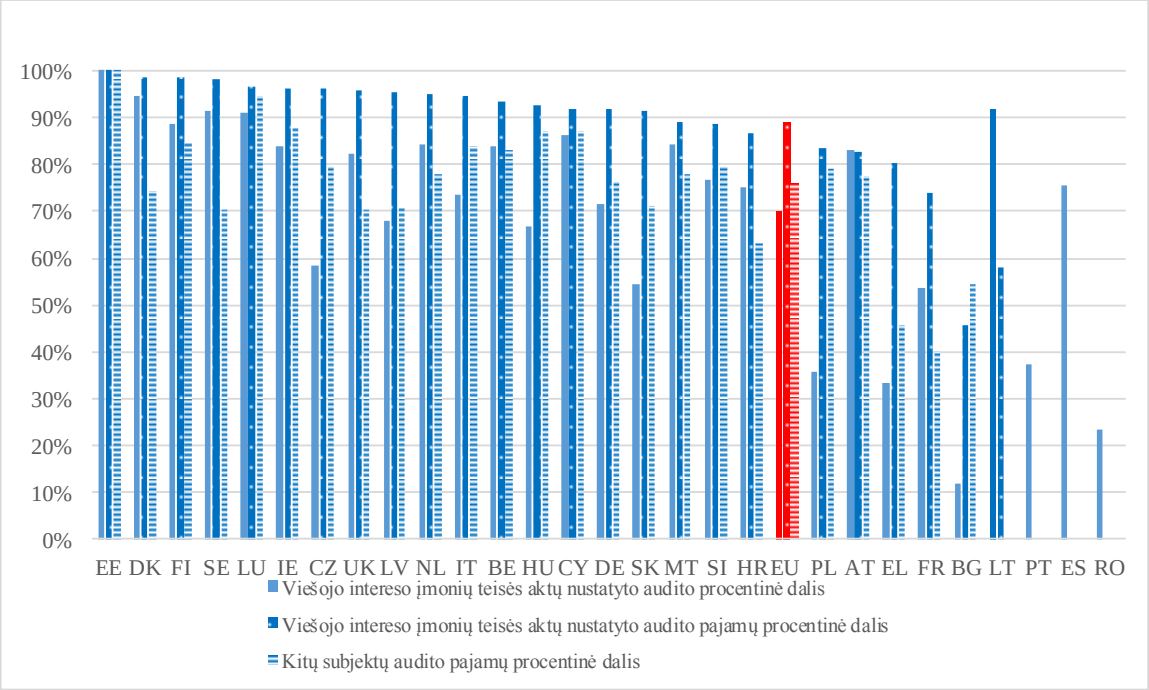



Kalbant apie viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito pajamas didysis ketvertukas užima dar labiau dominuojančią padėtį (4 diagrama). Iš valstybių narių, kuriose Didžiojo ketvertuko bendra rinkos dalis buvo mažesnė už ES vidurkį, Prancūzija[24] pranešė, kad 60 proc. visų viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatytų auditų buvo bendri auditai.

**4 diagrama. Viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito procentinė dalis, viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito pajamų procentinė dalis ir kitų subjektų audito pajamų procentinė dalis pagal valstybes nares (2018 m.)[25]**

[24] Prancūzija yra valstybė narė, kurioje bendri auditai sudaro didžiausią dalį (palyginti su bendru teisės aktų nustatytų auditų skaičiumi). Pagal didžiausią bendrų auditų dalį Estija užima antrą vietą (33 proc.), o Bulgarija – trečią (19 proc.). Kitose valstybėse narėse, kurios pranešė apie bendrus auditus, jų dalis buvo apie 1–3 proc.

[25] Nėra Lietuvos, Ispanijos ir Rumunijos duomenų apie Didžiojo ketvertuko rinkos dalį. Portugalijos duomenys nebuvo tvarkomi dėl techninių priežasčių ir turės būti atnaujinti kitoje ataskaitoje.

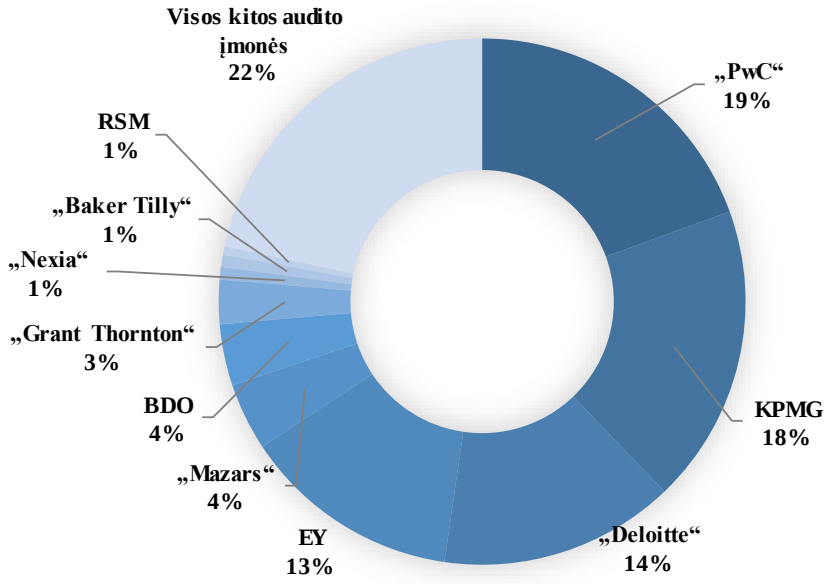



***Didysis ketvertukas vis dar užima dominuojančią padėtį viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito rinkoje***

Didžiojo ketvertuko ES[26] bendras koncentracijos lygis pagal viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatytų auditų skaičių sumažėjo maždaug 3 procentiniais punktais, o „Deloitte“ dalis sumažėjo beveik 9 procentiniais punktais. 2018 m. didysis ketvertukas užėmė apie 66 proc. bendros viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito rinkos (5 diagrama). Kalbant apie audito įmonių bendras pajamas[27], šių įmonių pajamos sudarė apie 80 proc. visų pajamų ES.

**5 diagrama. 10KAP rinkos dalis[28] pagal viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatytų auditų skaičių (2018 m.)**

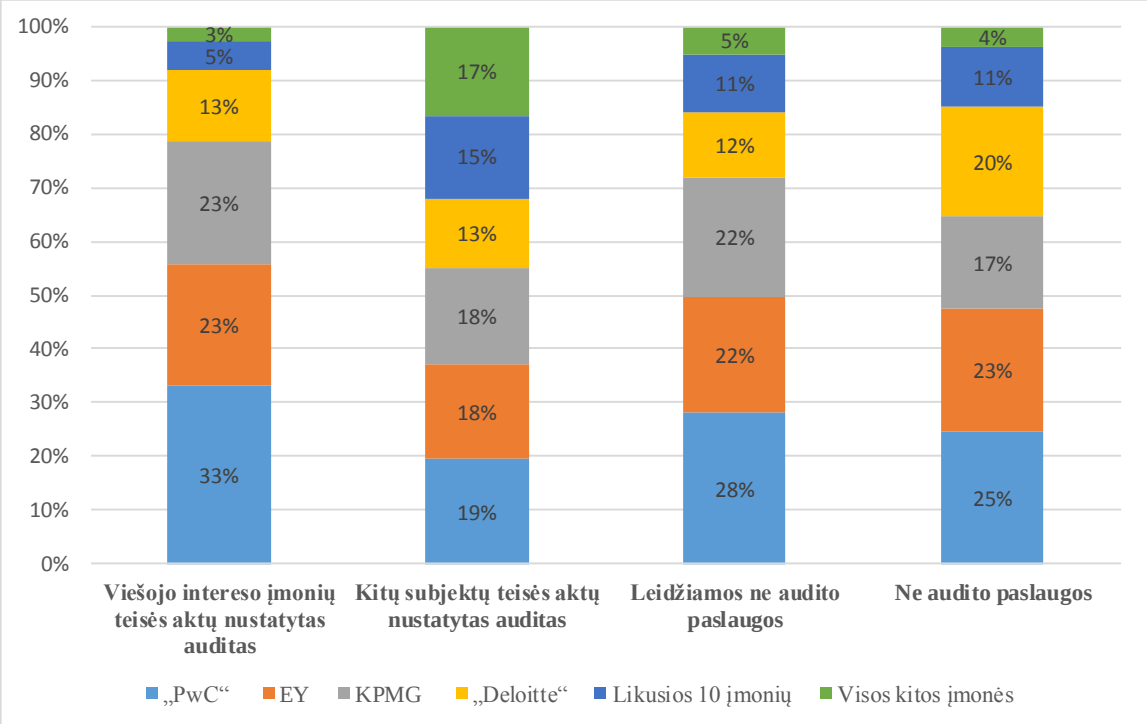
[26] 25 valstybių narių duomenys (nėra Ispanijos, Prancūzijos ir Rumunijos duomenų).
[27] Kaip apibrėžta Reglamento 13 straipsnio 2 dalies k punkte.
[28] Remiantis valstybių narių nacionalinėse ataskaitose ir rinkos stebėsenos pogrupių analizėje pateiktomis bendromis sumomis.




***Didysis ketvertukas, kurio pajamos sudaro daugiau kaip 90 proc. pajamų, užima dominuojančią padėtį viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito rinkoje.***

Kitų subjektų teisės aktų nustatyto audito rinkoje didysis ketvertukas užima beveik 70 proc. rinkos. Jos taip pat užima apie 85 proc. bendrą rinkos dalį segmentuose, nesusijusiuose su audito darbu (leidžiamos ne audito paslaugos audito subjektams ir leidžiamos ne audito paslaugos kitiems subjektams) (6 diagrama).

**6 diagrama. Audito įmonių, atliekančių viešojo intereso įmonių auditą, ES rinkos dalys kiekviename rinkos segmente, pajamos (2018 m.)**



***Didysis ketvertukas arba jų tinklas[29] didelę dalį ne audito paslaugų pajamų (apie 70 proc.)[30] gauna iš audito ir ne audito klientų; įvairiose valstybėse narėse padėtis skiriasi.***

Iš apskaičiuotos ES pajamų struktūros matyti, kad didysis ketvertukas apie 30 proc.[31] pajamų gauna iš audito veiklos, o didelę šių įmonių pajamų dalį (beveik 60 proc.) sudaro ne audito darbo pajamos, visų pirma kitiems subjektams teikiamų ne audito paslaugų pajamos.

### 2.3. Rizika, kuri kyla dėl kokybės trūkumų

Dauguma NKI pateikė vienų metų patikrinimo ciklų, kurie daugiausia buvo vykdyti 2018 m., tačiau su skirtingomis pradžios ir pabaigos datomis, kokybės užtikrinimo duomenis. Septynios NKI pateikė trejų metų patikrinimo ciklų duomenis. Šioje ataskaitoje taikoma CEAOB nustatytų faktų apibrėžtis, kuri sutampa su Tarptautinio nepriklausomų audito reguliavimo institucijų forumo (IFIAR) apibrėžtimi[32]. Kadangi aiškinant valstybių narių kokybės trūkumų duomenų skirstymą į kategorijas reikia priimti profesinius sprendimus, sudėtinga apibendrinti informaciją ir daryti bendras išvadas ES lygmeniu.

Patikrintų viešojo intereso įmonių audito bylų skaičius sumažėjo 25 proc., o viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatytų auditų skaičius sumažėjo 35 proc. (dėl valstybių narių taikomų viešojo intereso įmonių apibrėžčių pakeitimų). Nepaisant mažesnio viešojo intereso įmonių audito užduočių patikrinimų skaičiaus, atrodo, kad 2015–2018 m. viešojo intereso įmonių audito užduotims buvo skiriama daugiau dėmesio, palyginti su išsamių audito patikrinimų tiriamąja visuma.

Tolesniame kokybinio vertinimo skyriuje remiamasi nacionalinių rinkos stebėsenos ataskaitų ir CEAOB analizės duomenimis[33]. Jame aptariamos dvi pagrindinės sritys:

- trūkumai ir
- rizikos mažinimas ir sisteminė rizikos analizė.

***Nustatytos dažniausiai pasitaikančios problemos (kaip ir 2017 m.) yra audito įmonių vidaus kokybės kontrolės sistemų trūkumai (pvz., pakankamų audito įrodymų ir dokumentų trūkumas). Audito priežiūros institucijos šioms problemoms toliau skirs daugiausia dėmesio.***

---

[29] Kai kurios valstybės narės apie pajamas pranešė pagal audito įmones; kitos apie pajamas pranešė tinklo lygmeniu.

[30] Kai kurios audito priežiūros institucijos praneša apie sunkumus vertinant ne audito paslaugas kitiems subjektams, nes tos paslaugos teikiamos ne audito įmonėje.

[31] 24 valstybių narių duomenys (trūksta kai kurių Belgijos, Prancūzijos ir Lietuvos duomenų). Dėl techninių priežasčių Portugalijos duomenys nebuvo tvarkomi.

[32] Remiantis IFIAR nuomone, per viešojo intereso įmonių audito patikrinimą nustatyti faktai yra audito procedūrų trūkumai, iš kurių matyti, kad audito įmonė nesurinko pakankamų tinkamų audito įrodymų, kad pagrįstų savo nuomonę, bet jie nebūtinai reiškia, jog tos finansinės ataskaitos yra iš esmės iškraipytos.

[33] CEAOB analizėje remiamasi audito patikrinimų metu nustatytais faktais, apie kuriuos valstybės narės pranešė 2017–2018 m., CEAOB patikrinimų pogrupio tvarkomoje duomenų bazėje. Atliekant analizę buvo analizuojama duomenų bazė siekiant nustatyti temas, kurios skatina audito įmonių ir (arba) standartų nustatymo institucijų ir CEAOB dialogą, bei įspėti inspektorius apie didelės rizikos sritis. Joje daugiausia dėmesio skirta pagal TAS nustatytų faktų dažnumui, kokybės kontrolei ir etikai.

Pagrindinės bendros išvados dėl **vidaus kokybės kontrolės sistemų** yra susijusios su:

- teisės aktų nustatytą auditą atliekančių auditorių ar teisės aktų nustatytą auditą atliekančių įmonių darbuotojų etika ir nepriklausomumu[34];
- užduoties kokybės kontrolės peržiūra[35];
- nepakankama arba netinkama didelės rizikos audituojamų subjektų stebėsena ir
- audito įrodymų ir audito dokumentų trūkumu.

NKI nustatė bendrus faktus, susijusius su **viešojo intereso įmonių audito užduočių bylų** patikrinimu, šiose pagrindinėse srityse:

- rizikos vertinimo srityje[36];
- reikšmingumo ir imčių sudarymo srityje[37];
- vidaus kontrolės tikrinimo srityje[38];
- audito kokybės ir įrodymų srityje ir
- grupės auditų srityje.

Tai atitinka penkis tarptautinius audito standartus (TAS), kurie CEAOB analizėje buvo nustatyti kaip daugumos nustatytų faktų dalykas (daugiau kaip 60 proc. 22 NKI CEAOB duomenų bazėje visų nustatytų audito faktų):

- auditoriaus atsakas į įvertintą riziką (330-asis TAS)[39];
- audito įrodymai (500-asis TAS)[40];
- apskaitinių įvertinimų, įskaitant tikrosios vertės apskaitinius įvertinimus, ir susijusios atskleistos informacijos auditas (540-asis TAS)[41];
- reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas suprantant įmonę ir jos aplinką (315-asis TAS)[42] ir

---

[34] Pvz., netinkamas ne audito paslaugų vertinimas ir tvirtinimas bei netinkamas darbuotojų nepriklausomumo tikrinimas.

[35] Pvz., pagrindinių teisinių reikalavimų nesilaikymas, netinkami peržiūros dokumentai, neveiksminga užduoties kokybės kontrolės peržiūra ir netinkamas užduoties kokybės kontrolės peržiūrą atliekančių darbuotojų pasirinkimas.

[36] Pvz., nepakankamas audituojamo subjekto ir jo aplinkos supratimas, nepakankamas vadovybės rizikos vertinimo ir nustatymo proceso supratimas.

[37] Pvz., reikšmingumo lygio nustatymo metodo trūkumai, tinkamo imties dydžio pasirinkimo pagrindimo nebuvimas.

[38] Pvz., netinkami pagrindinių vidaus kontrolės priemonių dokumentai, nepakankamas IT ir kitų vidaus kontrolės priemonių testavimas.

[39] Pvz., nesukurtos ir neatliktos tinkamos audito procedūros siekiant atsižvelgti į tvirtinimo lygio riziką, kaip antai tinkamas sandorių, sąskaitų likučių ir atskleistos informacijos pripažinimas, įvertinimas ir pateikimas. Nustatyti faktai, susiję su tuo, kad nebuvo atliktos pakankamos audito procedūros, kad būtų galima daryti išvadas dėl patikrintų kontrolės priemonių veiksmingumo, ir su tuo, kad nebuvo tinkamai patikrintos finansinėse ataskaitose nurodytos pajamos.

[40] Pvz., IT tebėra susirūpinimą kelianti sritis, nes auditoriai tinkamai nepatikrino IT sistemų, kurias subjektas naudoja finansinei informacijai rengti, ir negavo pakankamų audito įrodymų dėl subjekto pateiktos ir auditorių naudojamos informacijos tikslumo ir išsamumo.

[41] Pvz., tinkamai neužginčijami vadovybės vertinimo modeliai (įskaitant įvesties duomenis) ir pagrindinių prielaidų, kuriomis remtasi darant paskaičiavimus, pagrįstumas; nesugebama nustatyti netinkamos ar nepakankamai atskleistos finansinių ataskaitų informacijos.

– specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponentų auditorių darbą) (600-asis TAS)[43].

***Dauguma NKI nustatė nustatytų faktų poveikio mažinimo ir taisomąsias priemones. Tačiau dauguma audito priežiūros įstaigų nepranešė apie jokias dėl nustatytų faktų taikomas sankcijas ir jokią sisteminę riziką. Apskritai nustatyti faktai ir sankcijos netaikomi tam pačiam ataskaitiniam laikotarpiui (užtrunka laiko, kol atliekamas tyrimas ir skiriamos sankcijos).***

Trečdalis valstybių narių nepateikė informacijos apie pakartotinius nustatytus faktus (t. y. tuos pačius faktus, kurie tose pačiose audito įmonėse buvo nustatyti per ankstesnius patikrinimų ciklus) arba nurodė, kad jų nebuvo.

**Rizikos mažinimo ir rizikos analizės** sritys, apie kurias pranešta dažniausiai:

- etika ir nepriklausomumas;
- rizikos vertinimas ir užduoties kokybės kontrolės peržiūra;
- vidaus kontrolės sistemos ir užduoties kokybės kontrolės peržiūros analizė ir
- vertinimas tikrąja verte ir kovos su sukčiavimu procedūros.

Vienos iš dažniausių tolesnių priemonių yra taisomųjų veiksmų planai ir pagrindinių priežasčių analizė. Ne dėl visų nustatytų faktų bus taikomos sankcijos, o 60 proc. NKI teigė, kad nepaskyrė jokių sankcijų. Kai kurios audito priežiūros įstaigos audito įmonėms pateikė rekomendacijas su įgyvendinimo terminais.

**Sisteminės rizikos**[44] lygis ir apskaičiavimas toliau skiriasi. Dauguma NKI nenustatė jokios sisteminės rizikos. Keturios NKI pranešė apie sisteminius trūkumus nacionaliniu lygmeniu, tačiau nurodė, kad nustatyti faktai kartu negali lemti audito įmonės žlugimo. CEAOB analizėje nurodyta, kad NKI su audito įmonėmis bendradarbiauja ir joms teikia pretenzijas reguliavimo kolegijose ir susitikimuose Patikrinimų pogrupio plenariniuose posėdžiuose.

### 2.4. Audito komitetų veiklos rezultatai

***Atsižvelgiant į skirtingus audito komitetų veiklos stebėsenos metodus valstybėse narėse ir į tai, kad dauguma duomenų gauta iš pačių audito komitetų įsivertinimo, remiantis turimais duomenimis negalima bendrai įvertinti audito komitetų veiklos rezultatų. Tačiau NKI padarė pažangą rinkdamos informaciją ir užmegzdamos ryšį su audito komitetais.***

---

[42] Pvz., auditorius nesugeba tinkamai suprasti subjekto ir jo aplinkos; nesugebama tinkamai nustatyti ir įvertinti pagrindinės reikšmingos rizikos.

[43] Pvz., komponento auditoriui pateikti neišsamūs įrodymai; su komponento auditoriais neaptariamas planuojamas ar atliktas darbas; komponento auditoriai, teikdami ataskaitas grupės auditoriui, nepateikia pakankamai išsamios informacijos; grupės auditorius neįvertina komponento auditoriaus atlikto darbo ir neatsižvelgia į komponentų auditorių praneštus nustatytus faktus.

[44] Reglamento 27 straipsnio 1 dalies a punkte nurodoma rizika, kylanti dėl didelio teisės aktų nustatytą auditą atliekančio auditoriaus arba audito įmonės veiklos kokybės trūkumų, įskaitant sisteminius audito tinklo trūkumus, dažnumo.

Audito direktyvos 39 straipsnyje[45] reikalaujama, kad įmonės įsteigtų audito komitetus (jų yra apie 6 400[46]), o Reglamento 27 straipsnio 1 dalies c punkte reikalaujama, kad NKI vykdytų audito komitetų veiklos rezultatų stebėseną. Audito komitetai dažniausiai steigiami kaip atskiri komitetai arba priežiūros ir (arba) administravimo organų komitetai ir atlieka pagrindinį vaidmenį įmonių valdymo modelyje, ypač didesnių viešojo intereso įmonių atveju. Jie sąveikauja su įvairiais vidaus subjektais (pvz., valdymo, priežiūros ir (arba) administravimo organais) ir išorės subjektais (pvz., išorės auditoriais, akcininkais ir reguliavimo institucijomis).

Priežiūros įstaigos informaciją iš audito komitetų gavo įvairiais kanalais. Pavyzdžiui, atrinktiems audito komitetams visose valstybėse narėse buvo išsiųstas tikslinis CEAOB klausimynas[47]. Tačiau, kadangi tai apėmė audito komitetų įsivertinimą, jo duomenų aiškinimas yra ribotas.

***21 valstybėje narėje NKI vykdo audito komitetų priežiūrą.***

ES teisės aktuose NKI vykdomos audito komitetų priežiūros užduotys konkrečiai nenustatytos. Už audito komitetų priežiūrą ir bendradarbiavimą su jais valstybėse narėse atsakingos labai skirtingos institucijos Dažniausiai NKI atsakomybe dalijasi su nacionaline finansų priežiūros institucija.

NKI su jų jurisdikcijai priklausančiais audito komitetais bendradarbiauja įvairiais būdais. Daugiausia NKI tai daro teikdamos apklausas ir (arba) klausimynus, organizuodamas dialogą ir praktinius seminarus, internetinius seminarus ir konferencijas.

***Iš CEAOB klausimyno[48] matyti aktyvesnės audito komitetų sąveikos su išorės auditoriais, konkurso procedūrų organizavimo, leidžiamų ne audito paslaugų tvirtinimo ir sumokėtų atlygio registravimo stebėsenos poreikis.***

Iš atsiliepimų matyti, kad laikomasi pagrindinių audito komitetų sudėties ir įgūdžių[49], jų nepriklausomumo ir sąveikos su administracijos ir (arba) priežiūros organu bei audito funkcijos priežiūros reikalavimų.

Tačiau iš rezultatų matyti, kad audito komitetams kyla sunkumų dėl audito konkursų pasiūlymų atrankos procesų: iš atsakymų šia tema matyti, kad audito teisės aktų nesilaikoma arba kad nesuprantama, kaip juos taikyti.

---

[45] 2006 m. gegužės 17 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2006/43/EB dėl teisės aktų nustatyto metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės audito, iš dalies keičianti Tarybos direktyvas 78/660/EEB ir 83/349/EEB bei panaikinanti Tarybos direktyvą 84/253/EEB (OL L 157, 2006 6 9, p. 87).

[46] 19 valstybių narių duomenys. Iš likusių valstybių narių penkiose valstybėse narėse jokia tiesioginė priežiūra nevykdoma, o keturios valstybės nepateikė duomenų.

[47] Klausimyno tikslas buvo įvertinti audito teisės aktų reikalavimų laikymąsi ir nustatyti NKI ir audito komitetų ryšį; 25 valstybės narės (išskyrus Estiją, Vengriją ir Slovakiją) į savo nacionalines ataskaitas įtraukė suvestinius atsakymus. Klausimynas buvo pateiktas iš viso 2 770 audito komitetų 26 valstybėse narėse, o į klausimus atsakė apie 60 proc. respondentų.

[48] Kiekvienos NKI pasirinktas imties dydis, palyginti su kiekvienos valstybės narės viešojo intereso įmonių skaičiumi, visoje ES labai skiriasi.

[49] Direktyvos 2006/43/EB 39 straipsnio 6 dalies a punktas.

**Auditorių atrankos procesas**

Audito komitetai yra atsakingi[50] už teisės aktų nustatytą auditą atliekančių auditorių atrankos procedūrą. Apie 87 proc. audito komitetų teigia, kad šią funkciją vykdo. 75 proc. viešojo intereso įmonių, paskelbusių konkursą, kvietimą teikti pasiūlymus pateikė nuo dviejų iki septynių audito įmonių. 16 proc. viešojo intereso įmonių kvietimą pateikti pasiūlymus pateikė tik vienai audito įmonei, nors Reglamento 16 straipsnio 2 dalyje reikalaujama, kad dalyvauti konkurso procedūroje turi būti kviečiamos bent dvi audito įmonės.

Be to, yra audito įmonių, pakviestų dalyvauti konkurse, skaičiaus ir audito įmonių, kurios galiausiai pateikė pasiūlymą, skaičiaus koreliacija. Apie 55 proc. audito komitetų pranešė, kad per konkurso procedūrą pasiūlymą paprastai pateikė du ar trys teisės aktų nustatytą auditą atliekantys auditoriai (audito įmonės). Tačiau iš atsakymų analizės matyti, kad 19 proc. audito komitetų gavo tik vieną patikimą pasiūlymą.

Pusė audito komitetų teigė, kad dėl konkurso procedūros atrankos procedūroje gali dalyvauti įmonės, kurios praėjusiais kalendoriniais metais valstybėje narėje iš viešojo intereso įmonių gavo mažiau kaip 15 proc. viso savo atlygio. Šie audito komitetai galbūt nevisiškai supranta Reglamento 16 straipsnio 3 dalį arba galbūt jos netaiko.

[50] Reglamento 16 straipsnio 3 dalis.

**Sąveika su išorės auditoriumi**

Audito komitetai yra atsakingi už audito įmonių nepriklausomumo ir audito kokybės peržiūrą, įskaitant leidžiamų ne audito paslaugų tvirtinimą, išorės auditorių konkursus ir atranką[51]. Maždaug pusė audito komitetų patvirtino, kad teisės aktų nustatytą auditą atliekantis auditorius (arba jo tinklo narys) pateikė pasiūlymą dėl leidžiamų ne audito paslaugų teikimo[52]. 80 proc. audito komitetų nurodė, kad nenagrinėjo prašymų dėl ne audito paslaugų teikimo pagal Reglamento 5 straipsnio 4 dalį. 4 proc. audito komitetų neatliko teisės aktų nustatytą auditą atliekančiam auditoriui sumokėto atlygio stebėsenos.

## 3. IŠVADOS

Šioje ataskaitoje aptariami viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito atlikimo rinkos pokyčiai 2015–2018 m. Jose pateikiami tam tikri preliminarūs duomenys apie audito reformos poveikį ir nurodomos galimos tolesnio vertinimo sritys. Atliekant tokį vertinimą reikėtų atsižvelgti į pastarojo meto skandalus, susijusius su gerai žinomomis įmonėmis visoje ES (pvz., „Carillion“, „Thomas Cook“ ir „Wirecard“), kurie gali turėti neigiamo poveikio auditoriaus profesijos reputacijai ir investuotojų pasitikėjimui.

Pagrindinės šios ataskaitos išvados:

1) ***Koncentracija tebėra didelė, nes daugumoje valstybių narių viešojo intereso subjektų teisės aktų nustatyto audito rinkoje dominuojančią padėtį toliau užima didysis ketvertukas.***

   Didžiojo ketvertuko dominuojanti padėtis daugumoje valstybių narių ir didelė ne audito veiklos pajamų dalis gali turėti įtakos jų nepriklausomumui, audito atlygio dydžiui ir audito kokybei. Ši rizika padidėja dėl taisomųjų priemonių, kuriomis siekiama sumažinti audito įmonių interesų konfliktus, susijusius su viešojo intereso įmonėmis (pvz., rotacijos reikalavimo, draudžiamų ne audito paslaugų, leidžiamų ne audito paslaugų ribos ir pan.), dėl kurių gali dar labiau sumažėti viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatytą auditą atliekančių auditorių arba audito įmonių pasirinkimas rinkoje.

   Todėl Komisija, glaudžiai bendradarbiaudama su NKI ir CEAOB, ypatingą dėmesį skirs naujų taisyklių įtakos konkurencijai viešojo intereso įmonių audito rinkoje stebėsenai. Be to, ji vertins Reglamente numatytų galimybių poveikį nacionalinėms rinkoms ir vienodoms sąlygoms ES.

   NKI raginamos užpildyti duomenų spragas (pvz., dėl ne audito paslaugų pajamų ir pan.), kad būtų pagerinta rinkos pokyčių ir koncentracijos analizės stebėsena.

2) ***Kokybės trūkumų vertinimas išlieka sudėtingas***

   ES lygmeniu dažniausiai pasitaikančios kokybės problemos išlieka:

   - audito įmonių vidaus kokybės kontrolės sistemų trūkumai;
   - nepakankama arba netinkama didelės rizikos audituojamų subjektų stebėsena ir
   - audito įrodymų ir dokumentų trūkumas.

[51] Reglamento 4 straipsnio 2 dalis; Direktyvos 2006/43/EB 39 straipsnio 6 dalies e punktas; Reglamento 6 straipsnio 2 dalies b punktas.

[52] Reglamento 5 straipsnio 4 dalis.

Siekiant pagerinti vertinimų kokybę gali būti naudinga stiprinti ES audito sektoriaus konvergenciją dėl priežiūros veiksmų rūšių, taisomųjų tolesnių priemonių ir taikomų sankcijų.

Atsižvelgdama į šias išvadas, Komisija atliks ES audito teisės aktų vertinimą ir įvertins galimus kokybės užtikrinimo ir tyrimo bei sankcijų skyrimo tvarkos suderinamumo valstybėse narėse gerinimo būdus. Ji taip pat įvertins poreikį užtikrinti, kad patikrinimų ataskaitos (įskaitant patikrinimų metu atlikto darbo aprašymą) būtų labiau prieinamos visuomenei arba bent jau audito komitetams. Tai galėtų apimti ataskaitų skaitmeninimą ar žymėjimą siekiant palengvinti prieigą.

Dėl antrojoje ataskaitoje kokybės užtikrinimo rodikliams taikomo iš anksto nustatyto nustatytų faktų skirstymo į kategorijas pagerintas NKI pateiktų duomenų vertinimas. Nepaisant to, NKI turėtų dėti daugiau pastangų, kad:

- užtikrintų rezultatų ir kategorijų aiškinimo konvergenciją;
- nustatytų veiksmingus kokybės rodiklius, kad būtų galima geriau įvertinti audito kokybę, ir
- gerintų sisteminės rizikos vertinimą ir aiškinimą.

Ataskaitoje patvirtinama, kad pakartotinai kyla tų pačių problemų, taigi panašu, kad jos yra struktūrinės. Komisija bendradarbiaus su CEAOB, kad nustatytų priemones padėčiai pagerinti.

3) ***Dėl skirtingų stebėsenos metodų visoje ES NKI sudėtingiau vertinti audito komitetų veiklos rezultatus***

Dauguma audito priežiūros institucijų bendradarbiavo su jų jurisdikcijai priklausančiais audito komitetais. NKI pagerino savo žinias apie audito komitetų darbą, visų pirma naudodamosi CEAOB klausimynu, kuris buvo pagrįstas įsivertinimu. Tačiau iš jo duomenų gauta tik ribota informacija apie audito komitetų veiklos rezultatus.

Komisija įvertins galimus NKI galimybių prižiūrėti audito komitetus gerinimo būdus. Ji taip pat tirs, kaip sustiprinti nepriklausomą audito komitetų vaidmenį atrankos procese ir atliekant auditorių priežiūrą. Ji bendradarbiauja su CEAOB siekdama sudaryti geresnes audito komitetų ir NKI bendradarbiavimo sąlygas, visų pirma rengiant seminarus ar konferencijas. Ji vertins, kaip toliau palengvinti tokį bendradarbiavimą.

Kad būtų sudarytos sąlygos atlikti išsamesnį audito komitetų veikimo ir veiksmingumo vertinimą, NKI rekomenduojama įtraukti daugiau nacionalinio lygmens audito komitetų ir stengtis geriau suprasti, kaip audito komitetai veikia ir priima sprendimus.

Komisija toliau atliks rinkos įvykių stebėseną. Kai kurios NKI pradeda savo nacionalinių audito rinkų tyrimus ir peržiūras, kad surinktų daugiau informacijos apie galimus rinkos trūkumus. Kadangi kai kurios ataskaitoje nustatytos problemos gali būti reikšmingos byloje *Wirecard*, Komisija su CEAOB aptars, ko reikėtų pasimokyti atsižvelgiant į šią bylą.

Galiausiai Komisija pradėjo tyrimą, kuriuo siekiama įvertinti ES audito teisės aktų poveikį teisės aktų nustatyto audito rinkai. Tyrimo ir šios ataskaitos išvados bus įtrauktos į ES audito sistemos vertinimą siekiant įvertinti jos veiksmingumą didinant skaidrumą, gerinant audito kokybę ir stiprinant konkurenciją audito (ypač viešojo intereso įmonių)

rinkoje. Atliekant vertinimą taip pat bus nagrinėjamas COVID-19 pandemijos sukeltos ekonomikos krizės poveikis audito sektoriui.