Europos buhalterių federacija
Fédération des Experts comptables Européens

Informacinis dokumentas

Skatinti pasitikėjimą ir vientisumą

2014 m. rugpjūtis



AUDITORIAUS SKYRIMAS IR AUDITO UŽDUOTIES TRUKMĖ. Siekis sukurti veiksmingą bendrąją ES rinką

Įžanga

FEE siekia trumpai apžvelgti pakeitimus, nurodytus atnaujintuose Europos Sąjungos (ES) reikalavimuose dėl auditoriaus skyrimo ir audito užduoties trukmės nustatymo.

Į šiuos reikalavimus įtraukta daugybė valstybėms narėms suteikiamų galimybių[1], susijusių su šiuo klausimu, todėl FEE, siekdama sukurti veiksmingą bendrąją rinką ir užtikrinti kiek įmanoma nuoseklesnį šių reikalavimų taikymą ES, įsipareigojo informuoti apie valstybėms narėms suteiktus pasirinkimo variantus.

Nors auditą reglamentuojantys teisės aktai visų pirma skirti auditoriaus profesijai ES, į juos taip pat įtraukti reikalavimai verslo įmonėms, t. y. viešojo intereso įmonėms (VIĮ) ir jų audito komitetams. Todėl būtina padėti didinti reguliavimo sistemos, kuri reglamentuoja teisės aktais nustatytą auditą, vykdomą ES, suderinamumą ir užtikrinti, kad būtų sumažinta bet kokia papildoma našta verslui atsižvelgiant į tikėtinas susijusias išlaidas. ES valstybės narės turi tik vieną galimybę tai tinkamai padaryti, todėl perkeldamos šių teisės aktų nuostatas į savo jurisdikciją, jas taikydamos ir įgyvendindamos turėtų atsižvelgti į verslui tenkančią naštą.

Pagrindinė informacija

Su šiuo klausimu susijusios nuostatos, pateiktos:

- **Direktyvoje 2014/56/ES**[2], kuria iš dalies keičiama Direktyva 2006/43/EB[3] (2006 SAD) dėl teisės aktų nustatyto ES atliekamo audito (toliau – Direktyva) ir kurioje pateiktos nuorodos dėl audito komiteto įsipareigojimų, galiojančių tik VIĮ; ir

- **Reglamente (ES) Nr. 537/2014**[4] dėl konkrečių teisės aktų nustatyto viešojo intereso įmonių (VIĮ) audito reikalavimų (toliau – Reglamentas).

Direktyva ir Reglamentas buvo paskelbti ES oficialiajame leidinyje 2014 m. gegužės 27 d., o įsigaliojo po 20 dienų, t. y. 2014 m. birželio 16 d.

Siekiant, kad Direktyva įsigaliotų, tam tikros valstybės narės turi perkelti jos nuostatas į savo teisę. Per du metus nuo Direktyvos įsigaliojimo, valstybės narės turi priimti ir paskelbti jos nuostatas, kurios įgyvendina šią Direktyvą. Reglamentas oficialiai įsigaliojo 2014 m. birželio 16 d., tačiau dauguma jo nuostatų pradės galioti nuo 2016 m. birželio 17 d. Ši data susijusi su galutine Direktyvos nuostatų perkėlimo į nacionalinę teisę data.

1 FEE parengė lenteles, kuriose apibendrino Direktyvoje ir Reglamente nurodytas galimybes:
http://www.fee.be/images/publications/auditing/Option_Table_-_Audit_Directive_2014.pdf
http://www.fee.be/images/publications/auditing/Option_Table_-_Audit_Regulation_2014.pdf

2 http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0056&from=EN

3 http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:2006L0043:20080321:EN:PDF

4 http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014R0537&from=EN

Bendrosios visoms įmonėms taikomos nuostatos

Pagal Direktyvą reikalaujama, kad auditorius būtų oficialiai skiriamas audituojamos įmonės visuotinio akcininkų arba narių susirinkimo. Valstybės narės taip pat gali leisti taikyti kitas panašias skyrimo sistemas, pvz., pavesti tai atlikti skyrimo komitetui, kurios užtikrina auditoriaus nepriklausomumą nuo audituojamos įmonės administracinio organo vykdomųjų narių arba valdymo organo.

Direktyvoje nurodyta, kad auditorių galima atleisti, tik jeigu tam yra tinkamas pagrindas. Skirtinga nuomonė dėl apskaitos tvarkymo arba audito procedūrų negali būti laikoma tinkamu atleidimo pagrindu.

Auditoriaus nepriklausomumas išlieka vienu iš svarbiausių dalykų, kuris turi būti apsvarstytas prieš jį skiriant. Direktyvoje nurodyta, kad teisės aktų nustatytą auditą atliekantis auditorius turi įvertinti ir dokumentuose užfiksuoti, kaip laikomasi nepriklausomumo[5] sąlygų, prieš prisiimdamas bet kokią audito užduotį.

Be to, pagal Direktyvą draudžiamos bet kokios sutarties nuostatos, pagal kurias auditorių galima būtų rinktis tik iš tam tikrų audito įmonių kategorijų arba sąrašų. Jeigu yra tokios nuostatos, jos laikomos niekinėmis[6].

Svarbus Direktyvos pakeitimas – draudimas į sutartį įtraukti nuostatas, kurios apriboja auditorių pasirinkimo galimybes. FEE tiki laisva konkurencija, todėl pritaria, kad tokios sutarties nuostatos būtų draudžiamos.

Pirmiau pateikta informacija susijusi su visų rūšių auditu, o tolesniuose skyriuose nagrinėjama auditoriaus atranka ir VIĮ audito užduoties trukmė, apibrėžta SAD 2006 ir ES Apskaitos direktyvoje[7]. Šios nuostatos pateiktos:

- Direktyvoje, jeigu jos yra susijusios su audito komiteto atsakomybe už auditoriaus atranką ir audito priežiūrą; ir
- Reglamente, kuriame nurodyti išsamūs reikalavimai dėl auditoriaus atrankos, audito trukmės ir audito komiteto ataskaitų teikimo visuotiniam akcininkų susirinkimui.

Naujojo viešojo intereso įmonių auditoriaus atrankos procedūra

Audito komiteto vaidmuo[8]

VIĮ audito komitetas vaidina svarbų vaidmenį VIĮ auditoriaus skyrimo procese. Viena iš Direktyvos 39 straipsnio 6 dalyje nurodytų audito komiteto pareigų yra vykdyti auditoriaus atranką ir teikti rekomendacijas dėl jo skyrimo visuotiniam akcininkų susirinkimui. Kadangi ši nuostata tik dabar įsigalios kai kuriose valstybėse narėse, audito komiteto nariams gali prireikti papildomų gairių, kaip geriau atlikti tokias pareigas.

Reglamente nurodyta, kad audito komitetas, atlikęs nustatytą atranką, turi parengti pagrįstas rekomendacijas dėl auditoriaus skyrimo ir jas pateikti audituojamos įmonės administraciniam arba priežiūros organui. Rekomendacijose turi būti nurodyti bent du auditoriai ir pagrįsta nuomonė, kuris iš jų tinkamesnis[9].

VIĮ audito komitetui pavedama atlikti oficialią VIĮ auditoriaus atranką. FEE pritaria, kad auditoriaus komitetas būtų daugiau įtrauktas ir kad jo veikla būtų skaidresnė daugelyje sričių, įskaitant auditoriaus atrankos procesą. Tokią nuomonę FEE išreiškė ir anksčiau išleistuose leidiniuose: -

- **„Diskusijų dokumente dėl audito komitetų veiklos“[10], taip pat susijusiuose tolesniuose renginiuose[11]; ir**
- **dokumente dėl auditoriaus atrankos proceso „Auditoriaus atranka. Geriausios praktikos skatinimas“[12].**

---

5 Direktyvos 22 straipsnio b pastraipa.

6 Direktyvos 37 straipsnis.

7 2013 m. Apskaitos direktyvos 2 straipsnis, kurį galima rasti adresu: http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2013:182:0019:0076:EN:PDF

8 VIĮ gali būti atleidžiamos nuo prievolės sudaryti audito komitetą, jeigu jos pagal valstybių narių teisines nuostatas turi lygiavertes funkcijas vykdančius organus. Taip pat, laikantis proporcingumo principo, mažos arba vidutinės įmonės gali būti atleidžiamos nuo tokios prievolės, jeigu jų audito komiteto funkcijas atlieka administracinis ar priežiūros organas.

9 Reglamento 16 straipsnio 2 dalis.

10 http://www.fee.be/images/Discussion_Paper_on_Audit_Committees_120615.pdf

11 http://www.fee.be/index.php?option=com_content&view=article&id=1295&Itemid=106&lang=en

12 http://www.fee.be/images/Auditor_selection_Towards_best_practices_1310.pdf

Atrankos procedūra

Pagal Reglamentą reikalaujama, kad audituojama įmonė organizuotų kruopščios auditoriaus atrankos procesą.

Atsakomybę už šios atrankos vykdymą privalo prisiimti audituojamos įmonės audito komitetas ir tokia atranka turi atitikti šiuos reikalavimus[13]:

- iš esmės, audituojama įmonė gali kviesti bet kurią audito įmonę dalyvauti konkurse dėl audito paslaugų teikimo su sąlyga, kad organizuojant konkursą neužkertamas kelias atrankos procedūroje dalyvauti įmonėms, per praėjusius kalendorinius metus iš atitinkamos valstybės narės VIĮ gavusioms mažiau kaip 15 % bendros audito atlygio sumos; auditorius, kuris turi būti keičiamas (pagal Reglamento 16 straipsnyje nustatytas taisykles), gali būti de facto kviečiamas dalyvauti konkurse po ketverių metų pertraukos;
- kviečiamiems auditoriams turi būti pateikti konkurso dokumentai, pagal kuriuos jie galėtų suprasti įmonę ir kuriuose būtų aiškiai nurodyti atrankos kriterijai. Reglamente paaiškinta, kad vykstant šiam procesui audituojama įmonė turi teisę vesti derybas su konkurso dalyviais. Konkurso dokumentuose turi būti nurodyti skaidrūs ir nediskriminuojantys atrankos kriterijai, pagal kuriuos audituojama įmonė vertins gautus pasiūlymus;
- atrankos procedūros išvadų ataskaita turi būti pagrįsta kriterijais, nurodytais konkurso dokumentuose, ir ją tvirtina audito komitetas;
- jeigu atitinkama audito priežiūros institucija atliko auditorių, siūlomų atlikti audito užduotį, patikrą, būtina atsižvelgti į paskelbtus tokios patikros faktus arba išvadas; ir
- ketinama audituoti įmonė turi gebėti įrodyti kompetentingai institucijai, kad atrankos procedūra atlikta sąžiningai.

Mažos ir vidutinės VIĮ ir įmonės, kurių rinkos kapitalizacija mažesnė, atleidžiamos nuo prievolės rengti atranką dėl pirmiau nurodytų kriterijų[14]. Praktiškai, gali būti taikomi skirtingi VIĮ, kurios yra pavaldžiosios įmonės, auditoriaus atrankos scenarijai atsižvelgiant į tai, kad šios rūšies VIĮ atleidžiamos nuo prievolės turėti audito komitetą, nes jis steigiamas grupės lygiu.

Siekdama įgyvendinti vieną iš savo pasižadėjimų padėti išsaugoti auditoriaus nepriklausomumą ir pagerinti įmonės valdymą, 2013 m. FEE ėmėsi iniciatyvos ir išanalizavo auditoriaus atrankos procesą: atliko Europos suinteresuotųjų šalių apklausą ir organizavo ekspertų darbo grupės darbą. Viso to rezultatas – leidinys, kuriame nurodyta geriausia praktika, skirta įmonėms, norinčioms sužinoti, kaip organizuoti tokį procesą. FEE dokumente dėl auditoriaus atrankos proceso „Auditoriaus atranka. Geriausios praktikos skatinimas“ analizuojami auditoriaus atrankos proceso valdymo aspektai, proceso etapai ir pateikiamas atitinkamas kriterijų, pagal kuriuos galima būtų rinktis auditorių, sąrašas.

Viešojo intereso įmonėse atliekamos audito užduoties trukmė

Pagal Reglamentą reikalaujama, kad VIĮ savo auditorių arba audito įmonę skirtų **ne trumpiau kaip vieneriems** ir **ne ilgiau kaip dešimčiai metų**, tačiau, kaip nurodyta toliau, valstybės narės tam tikrais atvejais gali pratęsti maksimalų užduoties laikotarpį. Valstybėms narėms suteikiama galimybė nustatyti šiuos kitus galutinius terminus[15]:

- valstybėms narėms leidžiama nustatyti minimalų užduoties laikotarpį, **ilgesnį nei vieneri metai**; ir
- valstybės narėms leidžiama nustatyti maksimalų užduoties laikotarpį, **trumpesnį nei dešimt metų**.

Minimali ir maksimali audito užduoties trukmė ir ryšys tarp jų

Šiuo metu kelios ES valstybės narės, pvz., Belgija ir Prancūzija, yra nustačiusios ilgesnę nei vienerių metų minimalią audito užduoties trukmę[16]. Tokia minimali trukmė neturi būti svarstoma atsižvelgiant į maksimalią dešimties metų trukmę, kaip nurodyta naujajame ES audito Reglamente.

[13] Reglamento 16 straipsnio 3 dalis.
[14] Reglamento 16 straipsnio 4 dalis.
[15] Reglamento 17 straipsnio 2 dalis.
[16] Minimali audito užduoties trukmė, nurodyta šiame dokumente, yra minimalus metų, kuriems iš pradžių skiriamas auditorius, skaičius.

	Minimali trukmė	Minimali trukmė 5 metai	Minimali trukmė 3 metai	Minimali trukmė 1 metai
Galimas pradinio skyrimo laikotarpio atnaujinimas	1 laikotarpis	2 laikotarpiai	3 laikotarpiai	10 laikotarpių
Maksimali trukmė, kuri gali atitikti pagal Reglamentą nustatytą maksimalią 10 metų trukmę	6 metai	10 metų	9 metai	10 metų

Reikėtų pabrėžti, kad gali tekti koreguoti valstybių narių teisės aktus, kurie nustato minimalią trejų arba daugiau metų trukmę ir (arba) draudžia išankstinį atsistatydinimą, jog bendra minimalių laikotarpių trukmė sutaptų su maksimalia trukme. Pirmiau pateiktoje lentelėje parodyta ryšys tarp minimalios ir maksimalios trukmės.

Šiuo metu kai kurios valstybės narės, pavyzdžiui, Italija, Nyderlandai ir Portugalija, yra nustačiusios maksimalią nacionaliniu lygiu galiojančią pradinės audito užduoties trukmę, kuri yra trumpesnė nei maksimali pagal Reglamentą leidžiama trukmė. Tačiau Nyderlandai, ketina ilginti maksimalią trukmę nuo aštuonerių iki dešimties metų, kad ji atitiktų ES Reglamento reikalavimus. Jeigu visos kitos susijusios šalys to nepersvarstys, ryšys tarp maksimalios audito užduočių trukmės, galiojančios ES, gali tapti didele tarptautinių įmonių ir jų auditorių problema.

Atsižvelgiant į tai, kad daugelis ES įsteigtų VIĮ veikia tarptautiniu mastu, ES verslo įmonės turėtų būti suinteresuotos raginti nustatyti kiek įmanoma vienodas sąlygas, kurios neribotų jų pasirinkimo galimybių ir lankstumo. Dėl skirtingų valstybių narių pasirinktų galimybių gali padidėti verslo įmonių veiklos sudėtingumas ir išlaidos, ir auditas ne visada bus atliekamas taip sklandžiai, kaip to norėtųsi. Be to, grupės auditoriui gali tekti imtis papildomų procedūrų ir susidurti su veiksmingo audito koordinavimo sunkumais, nes pavaldžiųjų įmonių auditoriai turi būti keičiami skirtingais laikotarpiais. Tokių problemų galima būtų išvengti, jeigu visoje ES būtų suvienodintas pereinamasis laikotarpis.

FEE supranta, kad valstybės narės toliau taiko skirtingas minimalias audito užduoties trukmes dėl seniai galiojančių įmonių valdymą reglamentuojančių įstatymų ir teisės aktų, suteikiančių pasirinkimo įvairovę. Be to, kai kurios valstybės narės jau nustatė, kad maksimali pradinės audito užduoties trukmė nacionaliniu lygiu turi būti trumpesnė nei maksimali pagal Reglamentą leidžiama trukmė.

ES veikiančioms verslo įmonėms suteiktas lankstumas, kad jos galėtų leisti VIĮ nustatyti vienodas visai įmonės grupei galiojančias rotacijos taisykles, naudingas toms įmonėms, kurios veikia tarptautiniu mastu. Dėl tokios lankstumo sąlygos, nurodytos Reglamento 17 straipsnyje, pagrindinės įmonės ir jų pavaldžiosios įmonės, veikiančios skirtingose ES valstybėse narėse, gali lengviau įvykdyti atitinkamus nacionalinius reikalavimus dėl maksimalios trukmės. Kilus problemoms dėl skirtingų rotacijos terminų, gali tekti imtis papildomų audito procedūrų ir susidurti su veiksmingo audito koordinavimo sunkumais. Be to, visai tai gali turėti įtakos audito kokybei ir kainai.

Audito užduoties termino pratęsimas – maksimali atnaujintos užduoties trukmė

Valstybėms narėms taip pat suteikiamos dvi atskiros galimybės pratęsti maksimalią pradinio audito užduoties laikotarpio trukmę iki bendros atnaujinto audito užduoties laikotarpio trukmės, tačiau jos turi reikalauti, kad auditoriai „dalyvautų konkurse“ arba vykdytų „bendrą auditą“. Įteisinus vieną iš galimybių, auditorius galės pasilikti įmonėje[17]:

[17] Reglamento 17 straipsnio 4 dalis.

- **maksimalų 20 metų laikotarpį**, jeigu konkursas[18] įvyksta prieš pasibaigiant pirmajam 10 metų laikotarpiui (arba trumpesnį laikotarpį, kuri nustato valstybė narė) ir audito užduotis yra atnaujinama. Konkursas turi būti vykdomas skaidrios atrankos sąlygomis, kaip buvo nurodyta pirmiau;
- **maksimalų 24 metų laikotarpį**, jeigu pasibaigus pirmajam 10 metų laikotarpiui „auditą vienu metu vykdo daugiau kaip vienas auditorius, su sąlyga, kad, atlikus auditą, pateikiama bendra audito ataskaita“ (toliau – bendras auditas). Būtina pažymėti, kad teisės akte numatyta galimybė vienu metu skirti du auditorius, kurie turės pateikti bendrą išvadą už visą 24 metų laikotarpį, todėl tokiu atveju nereikės vykdyti tarpinio konkurso.

VĮ gali prašyti kompetentingos institucijos leisti pakartotinai skirti tą patį auditorių ne daugiau kaip **2 metų** laikotarpiui po to, kai pasibaigia maksimali užduoties laikotarpio trukmė[16]. Tačiau ši nuostata gali būti taikoma tik išimties tvarka.

Skyrimas konkurso tvarka

Darant prielaidą, kad valstybė narė pasinaudos galimybe pratęsti maksimalią audito užduoties laikotarpio trukmę iki 20 metų, kaip tai nurodyta Reglamente, atnaujintos audito užduoties[19] laikotarpio trukmė bus tokia:

Galima audito užduoties laikotarpio, atnaujinto konkurso būdu, trukmė	
Pradinė maksimali audito užduoties laikotarpio trukmė	10 metų*
Konkursas	
Konkurso būdu atnaujinto audito užduoties laikotarpio trukmė	10 metų*
Konkursas (esamas auditorius negali dalyvauti)	

* Nepanaudoti pradinės audito užduoties metai negali būti perkeliami audito užduoties laikotarpį pratęsiant konkurso būdu.

Skyrimas vykdant bendrą auditą

2006 SAD jau buvo nurodyta galimybė ES valstybėms narėms ir įmonėms skirti daugiau nei vieną auditorių.

Nors šią nuostatą priėmė tik keletas valstybių narių, pavyzdžiui, Prancūzija, ir tik labai maža įmonių dalis nusprendė tą daryti savanoriškai, pripažįstama, kad šis metodas yra naudingas tam tikroms jurisdikcijoms. Tačiau vis dar yra reikšmingų veiksnių, kuriuos reikėtų apsvarstyti: kaip bendro audito koncepcija, pagal kurią dvi audito įmonės kartu atlieka auditą nacionaliniu, Europos ir tarptautiniu lygiu, gali būti įgyvendinta realybėje, arba kaip veikti tais atvejais, kai VĮ pavaldžiosioms įmonėms taikomi skirtingi audito įmonių rotacijos reikalavimai. Taip pat būtina apsvarstyti galimą šių veiksnių įtaką audito kokybei.

Įmonės dydžio apribojimai netaikomi audito įmonėms, kurios atlieka bendrą auditą. Auditoriai privalo laikytis darnaus požiūrio į kiekybinius ir kokybinius rodiklius, proporcingai paskirstyti darbo valandas, patirtį ir kvalifikaciją turinčius audito grupės narius.

Jeigu valstybė narė nusprendžia pasinaudoti galimybe leisti arba reikalauti vykdyti bendrą auditą, maksimali audito užduoties laikotarpio trukmė gali būti pratęsta iki 24 metų, nereikalaujant organizuoti konkurso. Šioje lentelėje parodyti skirtingi bendro audito – viso arba iš dalies – vykdymo scenarijai:

Auditą vykdo vienas teisės aktų numatytą auditą atliekantis auditorius	Daugiau nei vienas auditorius („bendras auditas“)	Konkurso ir bendro audito nuostatų derinys
10 metų	24 metai pratęsiant automatiškai	10 metų audituoja vienas teisės aktų numatytą auditą atliekantis auditorius
Galimas pratęsimas vykdant konkursą		Galimas pratęsimas vykdant konkursą
10 metų		14 metų vykdant bendrą auditą
20 metų bendra maksimali trukmė	**20 metų bendra maksimali trukmė**	**20 metų bendra maksimali trukmė**

[18] 17 straipsnyje nurodytas „viešas“ konkursas, tačiau sąlygos, pagal kurias turi būti rengiamas konkursas, nurodytos 16 straipsnyje, kuriame apie „viešą“ konkursą neužsiminta. Todėl ši procedūra neturi būti laikoma viešа.

[19] Reglamento 4 straipsnio 2dalis.

Valstybėms narėms suteikiamos dvi galimybės: leisti įmonėms pratęsti maksimalią pradinio audito užduoties laikotarpio trukmę „konkurso būdu“ arba „vykdant bendrą auditą“. Mažai tikėtina, kad visos valstybės narės pasirinks tą patį metodą, tačiau FEE norėtų pabrėžti, kad valstybės narės, kurios nepasinaudos tokiomis trukmės pratęsimo galimybėmis, gerokai apribos verslo įmonių, jų audito komitetų, valdybų ir akcininkų pasirinkimo galimybes ir lankstumą.

Kitos susijusios nuostatos

Pertrauka

„Pertraukos“ laikotarpis, per kurį teisės aktų nustatytą auditą atliekantis auditorius, audito įmonė arba jų tinklo narys negali vykdyti teisės aktų nustatytą tos pačios VIĮ auditą, jeigu pasibaigė maksimali atnaujinto audito užduoties laikotarpio trukmė, ir kuris apima **keturis metus nuo audito užduoties pabaigos datos**.

Pagrindinių audito partnerių ir aukštesnio lygio personalo rotacija

Pagrindinis audito partneris turi būti rotuojamas kas 7 metus su 3 metų pertrauka. Valstybės narės gali nuspręsti sutrumpinti šį rotacijos laikotarpį.

Be pagal 2006 SAD reikalaujamos pagrindinio audito partnerio rotacijos, pagal Reglamentą taip pat reikalaujama, kad auditorius įdiegtų veiksmingą aukščiausio rango darbuotojų, t. y. audito užduoties narių, turinčių ilgalaikę audito patirtį ir bent tų asmenų, kurie įregistruoti kaip auditoriai, laipsniškos rotacijos sistemą[20]. Rotacijos sistema turėtų būti taikoma kiekvienam asmeniui atskirai.

Rotacijos terminų apibendrinimas

Šioje lentelėje pateikta apibendrinta informacija apie rotacijos terminus:

Privaloma audito įmonės arba teisės aktų nustatytą auditą atliekančio auditoriaus rotacija		
Minimali audito užduoties trukmė		1 metai
Pradinė maksimali audito užduoties laikotarpio trukmė		10 metų
Maksimali pratęsto audito užduoties laikotarpio trukmė, pasinaudojant viena iš galimybių	Konkursas	20 metų
	Daugiau nei vienas auditorius („bendras auditas“)	24 metai
Išskirtinis pratęsimas (gavus kompetentingos institucijos leidimą)		2 metai
Pertrauka		4 metai
Pagrindinio audito partnerio rotacija		
Keisti kas		7 metus
Pertrauka		3 metai
Aukštesnio rango darbuotojų rotacija		
Keisti, jeigu reikia ir atsižvelgiant į veiklos mastą bei sudėtingumą		

Nors priežiūros institucijos mano, kad dėl privalomos audito įmonių rotacijos didėja auditoriaus nepriklausomumas ir objektyvumas ir kad taip galima sumažinti rinkos koncentraciją, nereikėtų pamiršti ir ES galiojančių skirtingų rotacijos laikotarpių ir galutinių terminų, dėl kurių sutrinka audito veikla. ES valstybės narės turi tik vieną galimybę išspręsti šią problemą.

Pereinamojo laikotarpio priemonės

Galutinis terminas, iki kurio VIĮ privalo pakeisti savo auditorius, priklauso nuo numatyto audito laikotarpio trukmės naujo teisės akto įsigaliojimo dieną, t. y. 2014 m. birželio 16 d.:

- jeigu auditorius auditavo VIĮ **daugiau kaip 20 metų**, VIĮ negali pradėti naujos audito užduoties arba jos pratęsti šešeriems metams nuo įsigaliojimo datos, t. y.:

Paskelbimas oficialiajame leidinyje	2014 m. gegužės 27 d.
Įsigaliojimas	2014 m. birželio 16 d.
Galutinis terminas, po kurio VIĮ negali pradėti naujos audito užduoties arba pratęsti ją esamam auditoriui	2020 m. birželio 16 d.

[20] Reglamento 17 straipsnio 7 dalis.

- jeigu auditorius arba audito įmonė auditavo VĮ **11–20 metų**, VĮ negali pradėti naujos audito užduoties arba jos pratęsti devyneriems metams nuo įsigaliojimo datos, t. y.:

Paskelbimas oficialiajame leidinyje	2014 m. gegužės 27 d.
Įsigaliojimas	2014 m. birželio 16 d.
Galutinis terminas, po kurio VĮ negali pradėti naujos audito užduoties arba pratęsti ją esamam auditoriui	2023 m. birželio 16 d.

- kitais atvejais audito užduotims, kurios buvo pradėtos iki teisės akto įsigaliojimo datos ir kurios tebevykdomos teisės akto įgyvendinimo laikotarpiu, pradedamas taikyti naujas režimas, kurį FEE aiškina taip:

Paskelbimas oficialiajame leidinyje	2014 m. gegužės 27 d.
Įsigaliojimas	2014 m. birželio 16 d.
Pirmosios rotacijos terminas (atsižvelgiant į tai, kada pradėta vykdyti audito užduotis, siekiant iš naujo paskirti auditorių ar audito įmonę arba paskirti naują auditorių)	2026 m. birželio 16 d.

Būtina tinkamai išaiškinti pirmiau nurodytą trečiąjį atvejį, kai auditorius įmonę audituoja mažiau nei 11 metų. Darant prielaidą, kad nustatyta maksimali 10 metų trukmė, galimi du aiškinimo variantai:

- pirmasis griežtas aiškinimas taikomas toms audito užduotims, kurių vykdymo laikotarpis Reglamento taikymo datą pasiekė bent dešimties metų trukmės ribą (t. y. 2016 m. birželio 17 d., dveji metai nuo jo įsigaliojimo) – VĮ privalės pakeisti auditorių iki 2016 m. birželio 17 d. Jeigu audito užduotys buvo vykdomos trumpiau nei dešimt metų, VĮ turės pakeisti auditorių ne vėliau kaip bus pasiekta 10 metų trukmės riba. Tai reiškia, kad VĮ, kurių audito santykiai prasidėjo 2003 m. birželio 17 d. – 2006 m. birželio 16 d., turės auditorių pakeisti ne vėliau kaip 2016 m. birželio 16 d., t. y. gerokai anksčiau nei VĮ, kurių audito užduočių trukmė ilgesnė ir kurios turėtų būti baigtos vykdyti 2020 arba 2023 m. FEE nepritaria šiam aiškinimui, nes taikant tokį modelį, pasireiškia „stačios uolos efektas“ (t. y. staigus ir netikėtas pokytis beveik be jokio pereinamojo laikotarpio), be to, jis neatitinka pereinamojo laikotarpio priemonių logikos;
- kitas aiškinimas, kad maksimali trukmė pradedama skaičiuoti tik nuo to momento, kai Reglamentas iš tikrųjų pradedamas taikyti (t. y. perspektyvinis taikymas), šioje diskusijoje dalyvaujančioms suinteresuotosioms šalims ir FEE atrodo logiškenis. Jeigu VĮ audito užduotys pradedamos vykdyti nuo 2003 m. birželio 17 d. iki Reglamento įsigaliojimo datos ir toliau vykdomos Reglamento taikymo pradžios datą, draudžiama esamą auditorių iš naujo paskirti po 2016 m. birželio 16 d. Tokia nuostata suderinta su nuostata, taikoma ilgesnės trukmės audito užduotims, kurių negalima atnaujinti atitinkamai po 2020 m. birželio 16 d. ir 2023 m. birželio 16 d. FEE pritaria tokiam aiškinimui, kuris atvaizduotas toliau pateiktoje lentelėje.

Auditorius atlieka auditą	**20 m. arba ilgiau**	**11–20 m.**	**Mažiau nei 11 m.**
Pradinis skyrimas	Iki 1994 m. birželio 17 d.	Nuo 1994 m. birželio 17 d. iki 2003 m. birželio 16 d.	Nuo 2003 m. birželio 17 d. iki 2014 m. birželio 16 d.
Įsigaliojimas	2014 m. birželio 16 d.		
Pereinamasis laikotarpis	6 metai	9 metai	netaikoma
Užduoties pradžios arba atnaujinimo terminas	2020 m. birželio 16 d.	2023 m. birželio 16 d.	2026 m. birželio 16 d.

Reglamente nurodytos pereinamojo laikotarpio priemonės dėl privalomos rotacijos reikalavimų taikymo esamoms ilgai trunkančioms užduotims, kurias VĮ skiria atlikti teisės aktų nustatytą auditą atliekantiems auditoriams. Pagirtinas tikslas – siekis išvengti „stačios uolos efekto“ audito rinkoje tuo metu, kai bus pradėtos taikyti šios taisyklės.

Nepaisant to, vis dar būtina išsiaiškinti, kaip turėtų būti taikomos šios pereinamojo laikotarpio priemonės, ypač toms VĮ, kurios per pastaruosius kelerius metus buvo nusprendusios pakeisti auditorių, o jų vykdomų audito užduočių terminas pasieks bent dešimties metų trukmės ribą Reglamento galiojimo laikotarpiu (t. y. 2016 m. birželio 16 d., dveji metai nuo įsigaliojimo).

Išvada

Kaip buvo išsamiai paaiškinta pirmiau, naujasis reikalavimas dėl auditoriaus skyrimo ir audito užduoties trukmės bei dėl to, kaip valstybės narės pasinaudos joms suteiktomis galimybėmis, turės didelės įtakos ES verslo aplinkai. Dėl nevienodos minimalios ir maksimalios audito užduoties trukmės, taikomos skirtingose valstybėse narėse, įmonės, ypač veikiančios tarptautiniu mastu, susidurs su įgyvendinimo praktikoje sunkumais ir greičiausiai patirs daugiau išlaidų.

Pradėjus taikyti Reglamentą, ES audito priežiūros aplinka turėtų tapti aiškesne ir darnesne. Tačiau valstybėms narėms suteiktos įvairios pasirinkimo galimybės ir tai, kiek jos tokiomis galimybėmis pasinaudos, turės didelė įtakos priežiūros institucijų bendradarbiavimui. Kyla rizika, kad bus sukurta per daug sudėtinga priežiūros aplinka, kuri turės įtakos ES verslo plėtros strategijai.

FEE primygtinai rekomenduoja valstybėms narėms sumažinti tokią riziką ir atidžiai apsvarstyti tokių galimybių taikymo arba netaikymo pasekmes, siekiant kiek įmanoma labiau skatinti veiksmingos bendros rinkos plėtrą. FEE ragina suteikti verslo įmonėms, jų audito komitetams ir akcininkams kuo daugiau galimybių ir lankstumo.

,

Apie FEE

FEE (Europos buhalterių federacija, pranc. Fédération des Experts-comptables Européens) – tai tarptautinė ne pelno siekianti organizacija, kurios būstinė yra Briuselyje ir kuri atstovauja 47 profesionalių buhalterių ir auditorių institucijoms 36 Europos šalyse, tarp kurių yra 28 ES valstybės narės.

FEE taip pat narystę turi daugiau kaip 800 000 profesionalių buhalterių, dirbančių skirtingose srityse – valstybinėse audito tarnybose, mažose ir didelėse apskaitos įmonėse, įvairių dydžių verslo įmonėse, valstybinėse ir švietimo įstaigose – visi, kurie prisideda prie to, kad Europos ekonomika taptų veiksmingesnė, skaidresnė ir tvaresnė.

Ieškokite mūsų