



Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla)

24 ta' Marzu 2021 *

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Dritt tal-kumpanniji – Direttiva 2006/43/KE – Awditi statutorji tal-kontijiet annwali u tal-kontijiet ikkonsolidati – Artikolu 22a(1)(a) – Ingagġ ta' awditur statutorju minn entità awditjata – Perijodu ta' stennija – Projbizzjoni ta' teħid ta' pożizzjoni ta' tmexxija importanti fi hdan l-entità awditjata – Ksur – Gravità u tul tal-ksur – Espressjoni '[jiehu] pożizzjoni' – Portata – Konkluzjoni ta' kuntratt ta' xogħol mal-entità awditjata – Indipendenza tal-awdituri statutorji – Aspett estern”

Fil-Kawża C-950/19,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Helsingin hallinto-oikeus (il-Qorti Amministrattiva ta' Helsinki, il-Finlandja), permezz ta' deċiżjoni tat-13 ta' Diċembru 2019, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-17 ta' Diċembru 2019, fil-proċedura mressqa minn

A

fil-preżenza ta':

Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastuslautakunta

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla),

komposta minn E. Regan (Relatur), President tal-Awla, M. Ilešič, E. Juhász, C. Lycourgos u I. Jarukaitis, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: M. Campos Sánchez-Bordona,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn H. Støvlbæk, I. Koskinen u L. Armati, bħala agenti,

wara li semgħet il-konkluzjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-10 ta' Diċembru 2020, tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: il-Finlandiż.

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 22a(1)(a) tad-Direttiva 2006/43/KE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju 2006 dwar il-verifiki statutorji tal-kontijiet annwali u tal-kontijiet konsolidati, li temenda d-Direttivi tal-Kunsill 78/660/KEE u 83/349/KEE u li tħassar id-Direttiva tal-Kunsill 84/253/KEE (ĠU 2006, L 157, p. 87), kif emendata bid-Direttiva 2014/56/UE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tas-16 ta' April 2014 (ĠU 2014, L 158, p. 196) (iktar 'il quddiem id-“Direttiva 2006/43”).
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża mressqa minn A, awditur statutorju awtorizzat mill-Kamra tal-Kummerċ Finlandiża dwar id-deċiżjoni tal-Patenti- ja rekisterihallituksen tilintarkastuslautakunta (il-Kumitat ta' Awditu fi hdan l-Uffiċċju tal-Proprietà Intellettuali, il-Finlandja) (iktar 'il quddiem l-“awtorità nazzjonali kompetenti”) li jimponilu multa wara l-ingaġġ tiegħu f'pożizzjoni ta' tmexxija importanti f'kumpannija li huwa kien wettaq l-awditu statutorju tal-kontijiet tagħha.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 Skont il-premessi 5, 8, 9, 11 u 13 tad-Direttiva 2006/43:

“(5) Din id-Direttiva timmira lejn armonizzazzjoni għolja, għalkemm mhux totali, tar-rekwiżiti tal-verifika statutorja. Stat Membru li jesigi l-verifika statutorja jista' jimponi rekwiżiti aktar stretti, sakemm it-test ta' din id-Direttiva ma jipprovdi mod ieħor.

[...]

(8) Sabiex jiġu protetti t-terzi, l-awdituri kollha approvati u l-kumpanniji tal-verifika għandhom jiddaħhlu f'registru li jkun aċċessibbli għall-pubbliku u li jkun fih tagħrif bażiku dwar l-awdituri statutorji jew dwar il-kumpanniji tal-verifika.

(9) L-awdituri statutorji għandhom iżommu ruħhom ma' l-ogħla standards ta' etika. Għalhekk huma għandhom ikunu suġġetti għall-etika professjonali li tkopri ta' l-anqas il-funzjoni tagħhom fl-interess pubbliku, l-integrità, l-oġġettività tagħhom, il-kompetenza tagħhom u d-diligenza dovuta minnhom. Il-funzjoni ta' l-awdituri statutorji fl-interess pubbliku tfisser li hemm komunità usa' ta' persuni u ta' istituzzjonijiet li jserrhu fuq il-kwalità tax-xogħol ta' l-awditur statutorju. Il-kwalità tajba tal-verifika tal-kontijiet tikkontribwixxi sabiex is-swieq jiffunzjonaw b'mod organizzat billi ssahħaħ l-integrità u l-effiċjenza tar-rapporti finanzjarji. [...]

[...]

(11) L-awdituri statutorji u l-kumpanniji ta' awdituri għandhom ikunu indipendenti meta jwettqu verifiki statutorji. Huma jistgħu jinfurmaw lill-entità suġġetta għall-verifika dwar kwistjonijiet li jirriżultaw mill-verifika, iżda għandhom jastjenu mill-proċeduri deċiżjonali interni ta' l-entità suġġetta għall-verifika. Jekk isibu ruħhom f'sitwazzjoni fejn il-livell ta' periklu għall-indipendenza tagħhom, anke wara l-applikazzjoni ta' salvagwardji sabiex jitnaqqas dak il-periklu, ikun wisq għoli, huma għandhom jirriżenjaw jew jastjenu minn dak ix-xogħol ta' verifika. [...]

[...]

(13) Huwa importanti li tiġi żgurata, b'mod konsistenti, kwalità għolja fil-verifiki kollha meħtieġa mil-ligi [tal-Unjoni]. [...]”

- 4 Inkluz fil-Kapitolu I tad-Direttiva 2006/43, bit-titolu “Suġġett u definizzjonijiet”, l-Artikolu 1 tagħha, bit-titolu “Suġġett”, jipprovdi:

“Din id-Direttiva tistabbilixxi regoli dwar il-verifika statutorja tal-kontijiet annwali u tal-kontijiet konsolidati.

[...]”

- 5 F’dan il-Kapitolu I, l-Artikolu 2 ta’ din id-direttiva, bit-titolu “Definizzjonijiet”, jipprevedi:

“Għall-finijiet ta’ din id-Direttiva, għandhom japplikaw id-definizzjonijiet li ġejjin:

[...]

2) ‘awditur statutorju’ tfisser persuna fiżika approvata skond din id-Direttiva mill-awtoritajiet kompetenti ta’ Stat Membru sabiex twettaq verifiki statutorji;

3) ‘kumpannija tal-verifika’ tfisser persuna ġuridika jew kwalunkwe entità oħra, irrISPettivament mill-forma ġuridika tagħha, li tkun approvata skond din id-Direttiva mill-awtoritajiet kompetenti ta’ Stat Membru sabiex twettaq verifiki statutorji;

[...]

16) ‘soċju jew soċji essenzjali fil-verifika’ tfisser:

- (a) l-awditur jew awdituri statutorji mahtura minn kumpannija tal-verifika għal komputu partikolari ta’ verifika bħala l-persuna jew persuni primarjament responsabbli sabiex iwettqu l-verifika statutorja f’isem il-kumpannija tal-verifika; jew
- (b) fil-każ ta’ verifika ta’ grupp, almenu l-awditur jew awdituri statutorji mahtura minn kumpannija tal-verifika bħala l-persuna jew persuni primarjament responsabbli sabiex iwettqu l-verifika statutorja fil-livell ta’ grupp u l-awditur jew awdituri statutorji mahtura bħala l-persuna jew persuni primarjament responsabbli fil-livell ta’ sussidjarji materjali; jew
- (c) l-awditur jew awdituri statutorji li ffirmaw ir-rapport tal-verifika.

[...]”

- 6 Inkluz fil-Kapitolu IV tal-imsemmija direttiva, bit-titolu “Etika professjonali, indipendenza, oġġettività, konfidenzjalità u segretezza professjonali”, l-Artikolu 22 tagħha, bit-titolu “Indipendenza u oġġettività”, jipprovdi:

“1. L-Istati Membri għandhom jiżguraw li meta titwettag awditu statutorju, awditur statutorju jew ditta tal-awditjar, u kwalunkwe persuna fiżika f’pożizzjoni li tista’ tinfluwenza b’mod dirett jew indirett l-eżitu tal-awditu statutorju, tkun indipendenti mill-entità awditjata u ma tkunx involuta fit-teħid ta’ deċiżjonijiet tal-entità awditjata.

Għandha tintalab indipendenza tal-inqas kemm matul il-perijodu kopert mid-dikjarazzjonijiet finanzjarji li jkunu ser jiġu awditjati kif ukoll il-perjodu li matulu ssir l-awditu statutorju.

L-Istati Membri għandhom jiżguraw li awditur statutorju jew ditta tal-awditjar tiegħu l-passi raġonevoli kollha sabiex tiżgura li, meta twettaq awditu statutorju, l-indipendenza tagħha ma tkun affettwata minn ebda konflitt ta’ interess eżistenti jew potenzjali jew relazzjoni ta’ negozju jew ta’ xorta oħra diretta jew indiretta li tinvolvi lill-awditur statutorju jew ditta tal-awditjar li tkun qed twettaq l-awditu statutorju u, fejn xieraq, in-netwerk, il-managers, l-awdituri, l-impjegati, kwalunkwe persuna fiżika oħra li s-servizzi

tagħha jitpoġġew għad-dispożizzjoni jew taħt il-kontroll tal-awditur statutorju jew tad-ditta tal-awditjar, jew kwalunkwe persuna b'konnessjoni diretta jew indiretta mal-awditur statutorju jew id-ditta tal-awditjar b'kontroll.

L-awditur statutorju jew id-ditta tal-awditjar m'għandhomx iwettqu awditu statutorju jekk ikun hemm kwalunkwe theddida ta' awto rieżami, awtointerest, appoġġ, familjarità jew intimidazzjoni maħluqa minn relazzjonijiet finanzjarji, personali, kummerċjali, tal-impjeg jew relazzjonijiet oħra bejn:

- l-awditur statutorju, id-ditta tal-awditjar, in-netwerk tagħha, u kwalunkwe persuna fiżika f'pożizzjoni li tinfluwenza l-eżitu tal-awditu statutorju, u
- l-entità awditjata,

li abbażi tagħhom parti terza oġġettiva, raġonevoli u informata, meta tqis is-salvagwardji applikati, tikkonkludi li l-indipendenza tal-awditur statutorju jew tad-ditta tal-awditjar tkun compromessa.

[...]

4. L-Istati Membri għandhom jiżguraw li l-persuni jew il-kumpanniji msemmijin fil-paragrafu 2 ma jidhux sehem f'awditu statutorju ta' kwalunkwe entità awditjata partikolari jew b'xi mod ieħor jinfluwenzaw l-eżitu tagħha jekk huma:

[...]

- (c) kellhom impjeg, relazzjoni ta' negozju jew relazzjoni oħra ma' dik l-entità li tkun giet awditjata matul il-perijodu msemmi fil-paragrafu 1 li tista' tikkawża, ġew ġeneralment tiġi pperċepita bħala li tikkawża, konflitt ta' interess.

5. Il-persuni jew il-kumpanniji msemmijin fil-paragrafu 2 m'għandhomx jitolbu jew jaċċettaw rigali jew favuri ta' flus u mhux ta' flus mingħand l-entità awditjata jew kwalunkwe entità marbuta ma' entità awditjata hlief f'każ li parti terza oġġettiva, raġonevoli u infurmata tqis il-valur tagħhom bħala trivjali jew irrilevanti.

[...]”

- 7 L-Artikolu 22a tad-Direttiva 2006/43, bit-titolu “Impjeg minn entitajiet awditjati ta' persuni li kienu awdituri statutorji jew ta' impjegati ta' awdituri statutorji jew ditta tal-awditjar”, inkluż ukoll fil-Kapitolu IV ta' din id-direttiva, jinkludi l-paragrafu 1 li huwa fformulat kif ġej:

“L-Istati Membri għandhom jiżguraw li awditur statutorju jew sieheb ewlieni fl-awditjar li jwettaq awditu statutorju f'isem ditta tal-awditjar, qabel ma jkun għadda perijodu ta' mill-inqas sena, jew, fil-każ ta' awditu statutorju ta' entitajiet ta' interess pubbliku, perijodu ta' sentejn minn meta huwa jkun waqaf jaqdi rwol ta' awditur statutorju jew sieheb ewlieni fl-awditjar b'rabta mal-inkarigu tal-awditjar:

- (a) ma jidhux pożizzjoni ewlenija ta' tmexxija fi hdan l-entità awditjata;
- (b) fejn applikabbli, ma jsirx membru tal-kumitat tal-awditjar tal-entità awditjata jew, fejn dan il-kumitat ma jkunx jeżisti, tal-korp li jwettaq funzjonijiet ekwivalenti għal kumitat tal-awditjar;
- (c) isir membru mhux eżekuttiv tal-korp amministrattiv jew membru tal-korp supervizorju tal-entità awditjata.”

- 8 Inkluz fil-Kapitolu V tal-imsemmija direttiva, bit-titolu “Standards tal-verifika u rappurtar dwar il-verifika”, l-Artikolu 28 tagħha, bit-titolu “Rappurtar tal-awditjar”, jipprevedi:

“1. L-awditur(i) statutorju(i) jew id-ditta/i tal-awditjar għandha tippreżenta r-riżultati tal-awditu statutorju f’rapport tal-awditjar. [...]

2. Ir-rapport tal-awditjar għandu jsir bil-miktub u għandu:

[...]

(c) jinkludi opinjoni tal-awditjar, li għandha tkun mhux kwalifikata, jew kwalifikata jew opinjoni negattiva u li għandha tindika b’mod ċar l-opinjoni tal-awditur(i) statutorju/i jew tal-ditta/i tal-awditjar dwar:

(i) jekk id-dikjarazzjonijiet finanzjarji annwali jagħtux stampa veritiera u ġusta f’konformità mal-qafas rilevanti għar-rapportar finanzjarju, [...]

[...]”

- 9 Il-premessi 1, 6 sa 8 u 10 tad-Direttiva 2014/56, li emendat id-Direttiva 2006/43, huma ffomulati kif ġej:

“(1) Id-Direttiva [2006/43] tistabbilixxi l-kondizzjonijiet għall-approvazzjoni u r-registrazzjoni tal-persuni li jwettqu awditi statutorji, ir-regoli dwar l-indipendenza, l-oġġettività u l-etika professjonali li japplikaw għal daww il-persuni, u l-qafas għas-supervizzjoni pubblika tagħhom. Madankollu, jehtieg li daww ir-regoli jiġu armonizzati ulterjorment fil-livell tal-Unjoni sabiex ikun jista’ jkun hemm aktar iktar trasparenza u prevedibilità tar-rekwiżiti li japplikaw għal tali persuni u sabiex titjieb l-indipendenza u l-oġġettività fit-twettiq tal-kompiti tagħhom. [...]

[...]

(6) Huwa partikolarment rilevanti li tissaħħaħ l-indipendenza bħala element essenzjali meta jsiru l-awditi statutorji. Sabiex tiżdied l-indipendenza tal-awdituri statutorji u tad-ditti tal-awditjar mill-entità awditjata meta jkun qed iwettqu awditi statutorji, awditur statutorju jew ditta tal-awditjar, u kwalunkwe persuna fiżika f’pożizzjoni li tista’ tinfluwenza b’mod dirett jew indirett l-eżitu tal-awditu statutorju għandha tkun indipendenti mill-entità awditjata u ma għandhiex tkun involuta fil-proċess ta’ tehid tad-deċiżjonijiet tal-entità awditjata. [...]

(7) Għaldaqstant, l-awdituri statutorji u d-ditti tal-awditjar għandhom ikunu indipendenti għal kollox meta jwettqu awditu statutorju minn entitajiet awditjati, u l-konflitti ta’ interess jiġu evitati. Sabiex tiġi ddeterminata l-indipendenza tal-awdituri statutorji u tad-ditti tal-awditjar, irid jitqies il-kuncett ta’ netwerk li fih jaħdmu l-awdituri statutorji u d-ditti tal-awditjar. Ir-rekwiżit ta’ indipendenza għandu għall-inqas jiġi sodisfatt matul il-perijodu kopert mir-rapport ta’ awditjar, inkluż kemm il-perijodu kopert mid-dikjarazzjonijiet finanzjarji li jkun ser jiġu awditjati kif ukoll il-perijodu li matulu jsir l-awditu statutorju.

(8) L-awdituri statutorji, ditti tal-awditjar u l-impjegati tagħhom għandhom b’mod partikolari jibqgħu lura milli jwettqu l-awditu statutorju ta’ entità jekk għandhom interess kummerċjali jew interess finanzjarju fiha u milli jinnegozjaw l-istrumenti finanzjarji mahruġin, iggarantiti jew appoġġati b’xi mod ieħor minn entità awditjata, għajr holdings fi skemi ta’ investiment kollettiv diversifikat. L-awditur statutorju jew id-ditta tal-awditjar għandha tibqa’ lura milli tipparteċipa fil-proċessi interni ta’ tehid ta’ deċiżjonijiet tal-entità awditjata. L-awdituri statutorji, ditti tal-awditjar u l-impjegati tagħhom li jkun involuti direttament fl-inkarigu ta’ awditu statutorju m’għandhomx jithallew jassumu dmirijiet fl-entità awditjata fuq livell manigerjali jew ta’ bord, qabel ma jkun għadda perijodu ta’ żmien xieraq minn tmiem l-inkarigu ta’ awditjar.

[...]

- (10) Organizzazzjoni interna adegwata tal-awdituri statutorji u tad-ditti tal-awditjar għandha tgħin biex tipprevjeni kwalunkwe theddid għall-indipendenza tagħhom. B'hekk, is-sidien jew l-azzjonisti ta' ditta tal-awditjar, kif ukoll dawk li jamministrawha, m'għandhomx jintervjenu fit-twettiq ta' awditu statutorju b'xi mod li jista' jhedded l-indipendenza u l-oġġettività tal-awditur li jwettaq l-awditu statutorju fisem id-ditta tal-awditjar. Barra minn hekk, awdituri statutorji u ditta tal-awditjar għandhom jistabbilixxu politiki u proċeduri interni xierqa fir-rigward tal-impjegati u persuni oħrajn involuti fl-attività ta' awditu statutorju fi ħdan l-organizzazzjonijiet tagħhom sabiex tkun żgurata l-konformità mal-obbligi statutorji tagħhom. B'mod partikolari, dawk il-politiki u proċeduri għandhom ifittxu li jipprevjenu u jindirizzaw kwalunkwe theddid għall-indipendenza u jgħinu jiżguraw il-kwalità, l-integrità u r-reqqa tal-awditu statutorju. Dawk il-politiki u proċeduri għandhom ikunu proporzjonati fid-dawl tal-iskala u l-kumplessità tan-negozju tal-awditur statutorju jew tad-ditta tal-awditjar."

Id-dritt Finlandiż

- 10 Bit-titolu "Ingagġ ta' awditur statutorju minn entità awditjata", l-Artikolu 11 tal-Kapitolu 4 tat-tilintarkastuslaki (1141/2015) (il-Liġi dwar l-Awditu tal-Kontijiet (1141/2015)), tat-18 ta' Settembru 2015 huwa stess bit-titolu "Dispożizzjonijiet oħra dwar l-awditur statutorju", jipprovdi:

"Awditur statutorju jew is-sieheb ewlieni fl-awditjar li jwettaq awditu statutorju tal-kontijiet fisem kumpannija tal-awditu ma jistax jieħu l-pożizzjonijiet elenkati sussegwentement, qabel ma tgħaddi mill-inqas sena mill-awditu statutorju msemmi:

- 1) pożizzjoni ta' tmexxija importanti fi ħdan l-entità awditjata;
- 2) membru tal-kumitat ta' awditu tal-entità awditjata jew tal-korp li jeżerċita funzjonijiet ta' kumitat ta' awditu;
- 3) membru mhux eżekuttiv tal-korp amministrattiv jew membru tal-korp ta' superviżjoni tal-entità awditjata.

Il-perijodu ta' sena previst fl-ewwel paragrafu għandu jkun ta' sentejn meta l-entità awditjata tkun entità ta' interess pubbliku.

[...]"

- 11 Bit-titolu "Multa u determinazzjoni tagħha", l-Artikolu 5 tal-Kapitolu 10 ta' din il-liġi, huwa stess bit-titolu "Sanzjonijiet", jipprevedi:

"Il-kumitat ta' awditu jista' jimponi multa meta awditur statutorju jikser it-terminu previst fl-Artikolu 11 tal-Kapitolu 4 ta' din l-istess liġi fir-rigward tal-ingagġ ta' awditur statutorju minn entità awditjata.

L-ammont massimu tal-multa imposta minhabba ksur tat-terminu previst fl-Artikolu 11 tal-Kapitolu 4 huwa ta' EUR 50 000.

Il-multa għandha tithallas lill-Istat."

- 12 Bit-titolu “Elementi li għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni sabiex tiġi ddeterminata s-sanzjoni”, l-Artikolu 7 ta’ dan il-Kapitolu 10 jipprovdi:

“Sabiex tiġi ddeterminata s-sanzjoni, għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni iċ-ċirkustanzi kollha rilevanti. Dawn huma:

1) il-gravità u t-tul tal-ksur;

[...]”

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

- 13 Ir-rikorrent fil-kawża prinċipali wettaq, mis-sena 2014 u sat-12 ta’ Lulju 2018, bħala sieheb ewlieni fl-awditjar, l-awditu statutorju tal-kontijiet ta’ X Oyj (iktar ’il quddiem il-“kumpannija awditjata”) fisem kumpannija tal-awditu.
- 14 Fil-5 ta’ Frar 2018, l-imsemmi rikorrent lesta, f’din il-kapaċità, l-awditu statutorju tal-kontijiet ta’ din il-kumpannija għas-sena finanzjarja 2017.
- 15 Fit-12 ta’ Lulju 2018, ir-rikorrent fil-kawża prinċipali kkonkluda kuntratt ta’ xogħol mal-imsemmija kumpannija.
- 16 Fis-17 ta’ Lulju 2018, il-kumpannija awditjata ħabbret, f’komunikazzjoni tal-Borża, li r-rikorrent fil-kawża prinċipali kien inhatar fil-pożizzjoni ta’ Direttur Finanzjarju kif ukoll bħala membru tal-grupp ta’ tmexxija u li huwa kien ser jibda jaqdi l-funzjonijiet tiegħu matul ix-xahar ta’ Frar 2019.
- 17 Fil-31 ta’ Awwissu 2018, l-imsemmi rikorrent waqaf jeżerċita l-funzjonijiet tiegħu fi hdan il-kumpannija tal-awditu li kienet timpjegah. F’dikjarazzjoni ppreżentata fl-istess jum minn dan tal-aħħar lill-Korp ta’ Supervizjoni tal-Awdituri, il-kumpannija awditjata kkonfermat bil-miktub li huwa ma kienx ser jeżerċita funzjonijiet importanti relatati mat-tmexxija, mal-finanzi jew mal-komunikazzjoni ta’ data ta’ din il-kumpannija sal-pubblikazzjoni tar-rapport ta’ awditu relatat mas-sena finanzjarja 2018.
- 18 Permezz ta’ deċiżjoni tat-13 ta’ Novembru 2018 (iktar ’il quddiem id-“deċiżjoni kontenzzjuża”), l-awtorità nazzjonali kompetenti imponiet fuq ir-rikorrent fil-kawża prinċipali multa ta’ EUR 50 000, minhabba li dan tal-aħħar ma kienx osserva l-perijodu msejjaħ ta’ “stennija”, ta’ sentejn, previst fl-Artikolu 11 tal-Kapitolu 4 tal-Liġi dwar l-Awditu tal-Kontijiet, fir-rigward tal-entitajiet ta’ interess pubbliku. Din l-awtorità qieset li dan il-perijodu kellu jiġi kkalkolat mid-data li fiha huwa kien temm il-funzjonijiet tiegħu fi hdan il-kumpannija tal-awditu bħala sieheb ewlieni fl-awditjar fil-kuntest tal-inkarigu ta’ awditu statutorju tal-kontijiet tal-kumpannija awditjata, jiġifieri t-12 ta’ Lulju 2018. Issa, l-imsemmi rikorrent ha, sa minn dakinhar stess, pożizzjoni ta’ tmexxija importanti, f’dan il-każ dik ta’ Direttur Finanzjarju, fi hdan din il-kumpannija, b’riżultat tal-konkluzjoni ta’ kuntratt ta’ xogħol magħha.
- 19 Fl-14 ta’ Diċembru 2018, kumpannija oħra tal-awditu ġiet irreġistrata fir-Registru Kummerċjali bħala entità responsabbli għall-awditu statutorju tal-kontijiet tal-kumpannija awditjata.
- 20 Wara t-tlestija, fil-5 ta’ Frar 2019, tal-awditu statutorju tal-kontijiet ta’ din tal-aħħar minn din il-kumpannija l-oħra tal-awditu għas-sena finanzjarja 2018, ir-rikorrent fil-kawża prinċipali beda jeżerċita l-funzjonijiet tiegħu fi hdanha bħala Direttur Finanzjarju u membru tal-Bord tad-Diretturi.
- 21 Ir-rikorrent fil-kawża prinċipali ppreżenta rikors quddiem il-Helsingin hallinto-oikeus (il-Qorti Amministrattiva ta’ Helsinki, il-Finlandja) intiż għat-tnaqqis ta’ mill-inqas nofs il-multa imposta fuqu permezz tad-deċiżjoni kontenzzjuża.

- 22 Insostenn ta' dan ir-rikors, ir-rikorrent fil-kawża prinċipali jsostni li d-deċiżjoni kontenzjuża hija bbażata fuq interpretazzjoni żbaljata tal-gravità u tat-tul tal-ksur, peress li l-espressjoni “[jiegħu] pożizzjoni”, imsemmija fl-Artikolu 22a(1)(a) tad-Direttiva 2006/43, neċessarjament tirreferi għal sitwazzjoni li fiha l-persuna kkonċernata effettivament dahlet fil-kariga. Fil-fatt, sakemm dan ma jkunx il-każ, din tal-aħħar, għalkemm tista' tħossha marbuta moralment mal-kumpannija li ingaġġata, ma tibbenefikax minn pożizzjoni reali fiha u ma jkollhiex influwenza fuq it-tmexxija tan-negozju tagħha. Issa, element ċentrali tal-evalwazzjoni li għandha ssir fir-rigward tal-indipendenza huwa l-kapaċità tal-persuna kkonċernata li tinfluwenza l-kontijiet annwali tal-persuna l-ġdida li timpjegaha. Minn dan jirriżulta li, f'dan il-każ, il-pożizzjoni kkonċernata għandha titqies li hija meħuda mill-imsemmi rikorrent b'effett mid-dhul fil-kariga tiegħu fil-kumpannija awditjata bhala Direttur Finanzjarju, fix-xahar ta' Frar 2019.
- 23 Barra minn hekk, ir-rikorrent fil-kawża prinċipali jenfasizza li ċ-ċirkustanzi jistgħu jinbidlu qabel id-dhul effettiv fil-kariga. B'hekk, f'dan il-każ, fid-dawl tal-fatt li kumpannija oħra tal-awditu kienet responsabbli mill-awditu statutorju tal-kontijiet tal-kumpannija awditjata għas-sena finanzjarja 2018, għandu jitqies li l-perijodu ta' stennija beda jiddekorri mid-data tat-tlestija, fil-5 ta' Frar 2018, tal-awditu statutorju ta' din il-kumpannija, li huwa kien responsabbli minnu għas-sena finanzjarja 2017. Jekk il-perijodu ta' stennija kien stabbilit fir-rigward tal-indipendenza effettiva, dan kien għaldaqstant ikun, f'dan il-każ, sena shiħa, filwaqt li, skont perspettiva strettament formali, dan il-perijodu kien ta' madwar seba' xhur, bejn it-12 ta' Lulju 2018, id-data tal-iffirmar tal-kuntratt ta' xogħol mal-kumpannija awditjata, u l-5 ta' Frar 2019, id-data tat-tlestija tal-awditu statutorju tal-kontijiet ta' din il-kumpannija għas-sena finanzjarja 2018.
- 24 Barra minn hekk, ir-rikorrent fil-kawża prinċipali josserva li l-informazzjoni dwar l-ingaġġ tiegħu kienet ġiet innotifikata b'mod trasparenti, sabiex ikun ċar għall-oqsma esterni li s-sitwazzjoni kienet ġiet evalwata bir-reqqa u li kienu tteħdu miżuri ta' prekawżjoni. B'hekk, minhabba l-bidla fir-rigward tal-kumpannija tal-awditu responsabbli mill-awditu statutorju tal-kontijiet tal-kumpannija awditjata għas-sena finanzjarja 2018, huwa ma sabx ruħu fis-sitwazzjoni li kien impjegat minn din il-kumpannija, filwaqt li l-kumpannija tal-awditu li kienet impjegatu kienet għandha twettaq l-awditu tal-kontijiet tagħha. L-applikazzjoni tal-Artikolu 5 tal-Kapitolu 10 tal-Liġi dwar l-Awditu tal-Kontijiet għandha għalhekk tkun sugġetta għall-kundizzjoni li r-relazzjoni ta' awditu tkompli wara l-ingaġġ tas-sieħeb ewlieni fl-awditjar mill-kumpannija awditjata.
- 25 L-awtorità nazzjonali kompetenti ssostni li hija ħadet inkunsiderazzjoni, fid-deċiżjoni kontenzjuża, iċ-ċirkustanzi msemmija fl-Artikolu 7 tal-Kapitolu 10 tal-Liġi dwar l-Awditu tal-Kontijiet dwar l-impożizzjoni ta' sanzjonijiet.
- 26 Ċertament, l-espressjoni “[jiegħu] l-pożizzjonijiet”, fis-sens tal-Artikolu 11 tal-Kapitolu 4 ta' din il-liġi, tista' tiġi interpretata bhala li tirreferi kemm għall-iffirmar tal-kuntratt ta' xogħol relatat mal-pożizzjoni inkwistjoni kif ukoll għad-dhul effettiv fil-kariga. Huwa wkoll minnu li ċ-ċirkustanzi jistgħu jevolvu bejn dawn iż-żewġ avvenimenti. Issa, ma huwiex iġġustifikat li jiġi ssanzjonat fatt li għadu ma seħħx.
- 27 Madankollu, diversi fatturi jimmilitaw favur l-ewwel waħda minn dawn l-interpretazzjonijiet. B'mod partikolari, peress li l-perijodu ta' stennija huwa intiż li jiggarantixxi l-indipendenza ta' awditur statutorju, il-fatturi esterni u l-apparenzi għandhom jittieħdu debitament inkunsiderazzjoni. Issa, il-konkluzjoni ta' kuntratt ta' xogħol, *a fortiori* meta din ġiet żvelata fis-swieq, tikkostitwixxi ċirkustanza perċettibbli minn terzi, li tinfluwenza direttament l-aġir kif ukoll l-attitudni tal-persuna ingaġġata, tal-persuna li timpjegaha u tal-atturi kkonċernati. Awditur statutorju li jkun ikkonkluda tali kuntratt ta' xogħol ikun, minhabba dan il-fatt, marbut mal-persuna l-ġdida li timpjegah, fis-sens li huwa jkun marbut b'ċerta lealtà fil-konfront tagħha u jkollu jaġixxi skont l-interessi ta' din tal-aħħar, saħansitra qabel id-dhul effettiv fil-kariga tiegħu. Awditur statutorju ingaġġat f'pożizzjoni ta' tmexxija f'entità awditjata jieqaf għalhekk milli jkun indipendenti mill-mument tal-konkluzjoni tal-kuntratt ta' xogħol. Min-naħa l-oħra, id-data tad-dhul fis-servizz effettiv ma hijiex determinanti.

- 28 Il-qorti tar-rinviju tqis li l-eżitu tat-tilwima fil-kawża prinċipali, li tirrigwarda l-punt dwar jekk l-awtorità nazzjonali kompetenti setgħetx timponi fuq ir-rikorrent fil-kawża prinċipali multa ta' EUR 50 000 minhabba n-nuqqas ta' osservanza tal-perijodu ta' stennija previst fl-Artikolu 11 tal-Kapitolu 4 tal-Liġi dwar l-Awditu tal-Kontijiet, jiddependi mill-mod li bih jiġi kkalkolat it-tul ta' dan il-perijodu ta' stennija. Fil-fatt, sabiex tingħata deċiżjoni, skont l-Artikolu 7 tal-Kapitolu 10 ta' din il-liġi, dwar il-gravità u t-tul tal-ksur li bih hija akkużata l-persuna kkonċernata, huwa neċessarju li jiġi ddeterminat il-mument li minnu hija għandha titqies li hadet, fis-sens tal-Artikolu 11 tal-Kapitolu 4 tal-imsemmija liġi, li jimplimenta fid-dritt nazzjonali l-Artikolu 22a(1) tad-Direttiva 2006/43, pożizzjoni ta' tmexxija importanti fi hdan il-kumpannija awditjata.
- 29 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Helsingin hallinto-oikeus (il-Qorti Amministrattiva ta' Helsinki), iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:
- “1) L-Artikolu 22a(1) tad-Direttiva [2006/43] għandu jiġi interpretat fis-sens li sieheb ewlieni fl-awditjar jekkupa [jieħu] pożizzjoni bil-mod imsemmi f'din id-dispożizzjoni meta dan jikkonkludi l-kuntratt ta' xogħol relatat ma' din il-pożizzjoni?
- 2) Jekk ir-risposta għall-ewwel domanda tkun fin-negattiv, l-Artikolu 22a(1) [ta' din id-direttiva] għandu jiġi interpretat fis-sens li sieheb ewlieni fl-awditjar jekkupa pożizzjoni bil-mod imsemmi f'din id-dispożizzjoni meta dan jibda jeżerċita l-funzjonijiet tiegħu fi hdan il-pożizzjoni inkwistjoni?”

Fuq id-domandi preliminari

- 30 Permezz taż-żewġ domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 22a(1)(a) tad-Direttiva 2006/43 għandux jiġi interpretat fis-sens li awditur statutorju, bħal sieheb ewlieni fl-awditjar innominat minn kumpannija tal-awditu fil-kuntest ta' inkarigu ta' awditu statutorju tal-kontijiet, għandu jitqies bħala li jieħu pożizzjoni ta' tmexxija importanti f'entità awditjata, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, hekk kif jikkonkludi ma' din tal-aħħar kuntratt ta' xogħol relatat ma' din il-pożizzjoni jew biss mill-mument li fih huwa jibda jeżerċita effettivament il-funzjonijiet tiegħu fl-imsemmija pożizzjoni.
- 31 Preliminarjament, għandu jifakkar li l-Artikolu 22a(1) tad-Direttiva 2006/43 jistabbilixxi, meta awditur statutorju jew sieheb ewlieni fl-awditjar, li jwettaq awditu statutorju tal-kontijiet f'isem kumpannija tal-awditu, jiġi ingaġġat minn entità awditjata, perijodu minimu ta' stennija ta', skont il-każ, sena jew, jekk jiġi ingaġġat minn entità ta' interess pubbliku, sentejn, li jibda jiddekorri mit-tmiem tal-funzjonijiet tiegħu bħala awditur statutorju jew sieheb ewlieni fl-awditjar fil-kuntest tal-inkarigu ta' awditu statutorju tal-kontijiet, perijodu li matulu, skont l-Artikolu 22a(1)(a) ta' din id-direttiva, huwa pprojbit li tali awditur “[jieħu]” pożizzjoni ta' tmexxija importanti fi hdan l-entità awditjata.
- 32 Mill-elementi pprovduti mill-qorti tar-rinviju jirriżulta li d-domandi magħmula lill-Qorti tal-Ġustizzja jqumu fil-kuntest ta' tilwima li fiha r-rikorrent fil-kawża prinċipali, għalkemm ma jikkontestax li kiser il-perijodu ta' stennija ta' sentejn, applikabbli f'dan il-każ, irid madankollu jikseb tnaqqis fil-multa li ġiet imposta fuqu mill-awtorità nazzjonali kompetenti b'riżultat ta' dan il-ksur, minhabba li huwa kien ikkonkluda ma' kumpannija, fl-istess jum tat-tmiem tal-funzjonijiet tiegħu bħala sieheb ewlieni fl-awditjar fil-kuntest tal-inkarigu ta' awditu statutorju tal-kontijiet ta' din il-kumpannija, kuntratt ta' xogħol li bis-saħħa tiegħu huwa nħatar Direttur Finanzjarju u membru tal-grupp ta' tmexxija tagħha. Skont din l-awtorità, huwa irrilevanti, f'dan ir-rigward, li r-rikorrent fil-kawża prinċipali effettivament daħal fil-kariga biss f'data sussegwenti, ftit iktar minn sitt xhur wara l-konkluzjoni ta' dan il-kuntratt ta' xogħol u madwar sena wara t-tlestija tal-aħħar awditu statutorju tal-kontijiet tal-imsemmija kumpannija li huwa kien wettaq għal din il-kumpannija tal-awditu.

- 33 Minn dan isegwi li, permezz tad-domandi tagħha, din il-qorti, hekk kif hija tenfasizza b'mod esplicitu fid-deċiżjoni tar-rinviju, trid biss tiddetermina, peress li l-ksur tal-perijodu ta' stennija rilevanti ma huwiex ikkontestat, il-gravità u t-tul ta' dan il-ksur, billi tfittex li tippreċiża l-portata tal-espressjoni “[jieħu] pożizzjoni”, użata fl-Artikolu 22a(1)(a) tad-Direttiva 2006/43, sabiex jiġi ddefinit il-mument li fih dan il-ksur għandu jittqies li twettaq.
- 34 F'dan ir-rigward, għandu jittfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, sabiex tiġi interpretata dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, hemm lok li ma jittihdux inkunsiderazzjoni biss kliemha iżda wkoll il-kuntest tagħha u l-għanijiet li għandhom jintlaħqu mil-legiżlazzjoni li minnha din tagħmel parti (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tas-6 ta' Ottubru 2020, Jobcenter Krefeld, C-181/19, EU:C:2020:794, punt 61 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 35 F'dak li jirrigwarda l-formulazzjoni tal-Artikolu 22a(1)(a) tad-Direttiva 2006/43, għandu jiġi kkonstatat li l-verbi użati f'ċerti verżjonijiet lingwistiċi ta' din id-dispożizzjoni, bħal “nastoupit” fil-verżjoni Ċeka, “übernimmt” fil-verżjoni Ġermaniża, “occuper” fil-verżjoni Franciża u “prevzeti” fil-verżjoni Slovena, jistgħu jissuggerixxu li l-imsemmija dispożizzjoni teżiġi li l-persuna kkonċernata tkun qiegħda tipprepara sabiex teżerċita jew qiegħda teżerċita effettivament il-funzjonijiet tagħha f'din id-dispożizzjoni fi hdan l-entità awditjata.
- 36 Madankollu, verżjonijiet lingwistiċi oħra tal-istess dispożizzjoni jindikaw pjuttost li jista' jkun biżżejjed, għall-applikazzjoni tagħha, li l-persuna kkonċernata taċċetta l-imsemmija pożizzjoni billi tassumi l-impenn li teżerċitaha, b'tali mod li l-konklużjoni ta' kuntratt ta' xogħol tkun tikkostitwixxi l-mument rilevanti li għandu jittiehed inkunsiderazzjoni f'dan ir-rigward. Tali interpretazzjoni tirriżulta, b'mod partikolari, mill-verbi użati fil-verżjonijiet Spanjola (“asuma”), Taljana (“accettare”), Olandiża (“aanvaardt”) u Pollakka (“zajęli”).
- 37 F'dawn iċ-ċirkustanzi, interpretazzjoni purament litterali tal-Artikolu 22a(1)(a) tad-Direttiva 2006/43, ibbażata fuq it-test ta' verżjoni lingwistika waħda jew iktar, bl-esklużjoni tal-oħrajn, ma tistax tipprevali. Fil-fatt, skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-formulazzjoni użata f'waħda mill-verżjonijiet lingwistiċi ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni ma tistax isservi bħala l-bażi unika għall-interpretazzjoni ta' din id-dispożizzjoni u lanqas ma tista' tingħata prijorità fil-konfront tal-verżjonijiet lingwistiċi l-oħra, peress li d-dispożizzjonijiet tal-Unjoni għandhom jiġu interpretati u applikati b'mod uniformi, fid-dawl tal-verżjonijiet stabbiliti fil-lingwi kollha tal-Unjoni (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-8 ta' Ottubru 2020, Combinova, C-476/19, EU:C:2020:802, punt 31 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 38 Fid-dawl tad-diskrepanza li teżisti bejn il-verżjonijiet lingwistiċi differenti tal-Artikolu 22a(1)(a) tad-Direttiva 2006/43, għandhom jiġu eżaminati l-kuntest li tahtu taqa' din id-dispożizzjoni kif ukoll l-għanijiet li din trid tilhaq u l-legiżlazzjoni li din tagħmel parti minnha.
- 39 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li din id-direttiva hija intiża, hekk kif jirriżulta mill-Artikolu 1 tagħha, moqri fid-dawl tal-premessi 5, 9, 8, 11 u 13 tagħha, li tilhaq armonizzazzjoni għolja tar-rekwiżiti fil-qasam tal-awditjar statutorju tal-kontijiet, billi timponi, b'mod partikolari, fuq l-awdituri statutorji standards ta' etika għoljin, b'mod partikolari, f'dak li jirrigwarda l-integrità tagħhom, l-indipendenza tagħhom u l-oġġettività tagħhom, sabiex tiġi ggarantita, fl-interess kemm tal-entitajiet awditjati kif ukoll ta' terzi, il-kwalità tal-awditi u għaldaqstant sabiex jingħata kontribut għall-funzjonament tajjeb tas-swieq, billi jiġi żgurat li d-dikjarazzjonijiet finanzjarji annwali jagħtu stampa veritiera ta' dawn l-entitajiet.
- 40 L-Artikolu 22a tad-Direttiva 2006/43, inkluz fiha permezz tad-Direttiva 2014/56, jaqa' taht dan l-għan, peress li din id-dispożizzjoni, hekk kif jirriżulta, b'mod partikolari, mill-premessa 1 ta' din l-aħħar direttiva, tagħmel parti minn numru ta' regoli introdotti mil-legiżlatur tal-Unjoni fil-Kapitolu IV tad-Direttiva 2006/43, bit-titolu “Etika professjonali, indipendenza, oġġettività, konfidenzjalità u

segretezza professjonali”, li jinkludi l-Artikoli 22 sa 24 tagħha, sabiex tissaħħah, permezz ta’ armonizzazzjoni iktar fil-fond, b’mod partikolari, l-indipendenza tal-awdituri statutorji fit-twettiq tal-inkarigu tagħhom.

- 41 Hekk kif jirriżulta mill-premessi 6 sa 8 u 10 tad-Direttiva 2014/56, dawn ir-regoli huma intiżi, essenzjalment, minn naħa, sabiex jiġi żgurat li l-awdituri statutorji ma jkunux involuti fil-proċess deċiżjonali intern tal-entitajiet awditjati u sabiex jiġu evitati l-kunflitti ta’ interessi, b’mod partikolari, billi jiġi eskluż l-awditu ta’ entitajiet li magħhom dawn l-awdituri huma marbuta permezz ta’ interess ekonomiku jew finanzjarju, kif ukoll, min-naħa l-oħra, sabiex jipproteġuhom mill-intervent tal-proprietarji, tal-azzjonisti jew tad-diretturi tal-kumpannija tal-awditu li timpjegahom, u dan sabiex jiġu ggarantiti, billi tiġi prekluzja kull interferenza li tista’ tinfluwenza, direttament jew indirettament, l-eżitu tal-awditu tagħhom, hekk kif ipprezentat fir-rapport ta’ awditu previst fl-Artikolu 28 tad-Direttiva 2006/43, il-kwalità kif ukoll l-integrità tiegħu u, għaldaqstant, l-affidabbiltà tiegħu, b’mod konformi mal-għan li din id-direttiva trid tilhaq, imfakkar fil-punt 39 ta’ din is-sentenza, għall-entità awditjata u għal terzi.
- 42 Minn dan jirriżulta li r-rekwiżit ta’ indipendenza għandu mhux biss aspett intern, inkwantu dan huwa intiż li jiggarrantixxi lill-entità awditjata l-affidabbiltà tal-awditu mwettaq mill-awditur statutorju responsabbli minnu, iżda wkoll aspett estern, inkwantu dan huwa intiż li jippreżerva l-fiduċja ta’ terzi, bħall-kredituri u l-investituri, fl-affidabbiltà ta’ dan l-awditu. Dan l-aspett estern huwa iktar u iktar importanti peress li din il-fiduċja hija kruċjali sabiex jiġi żgurati l-protezzjoni tal-valur tal-ishma tas-soċji u tal-azzjonisti u, għaldaqstant, il-funzjonament tajjeb tas-swieq kollha kemm huma għall-investituri. L-awdituri statutorji tal-kontijiet għandhom għalhekk mhux biss ikunu affidabbli, iżda għandhom ukoll jiġu pperċepiti bħala tali minn terzi.
- 43 Huwa f’din il-perspettiva doppja, interna u esterna, li l-leġiżlatur tal-Unjoni, hekk kif jirriżulta, b’mod partikolari, mill-premessa 8 tad-Direttiva 2014/56, ipprojbixxa lil awditur statutorju milli jiehu funzjonijiet fil-livell tat-tmexxija jew tal-korp amministrattiv ta’ entità awditjata, mhux biss matul il-perijodu kopert mir-rapport ta’ awditu, iżda wkoll, hekk kif jirriflettu d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 22a(1) tad-Direttiva 2006/43, matul perijodu adatt wara t-tmiem tal-funzjonijiet tiegħu ta’ awditur statutorju jew ta’ sieheb ewlieni fl-awditjar fil-kuntest ta’ inkarigu ta’ awditu statutorju tal-kontijiet.
- 44 Hekk kif osserva l-Avukat Ġenerali, essenzjalment, fil-punti 52 sa 55 tal-konkluzjonijiet tiegħu, tali projbizzjoni hija intiża għalhekk li telimina, sa fejn huwa possibbli, l-inċentiv, għal awditur statutorju, li jippjana jew li jikkonkludi l-ingaġġ tiegħu minn entità awditjata matul il-perijodu li matulu huwa jkun wettaq l-awditu statutorju tal-kontijiet tagħha kif ukoll matul perijodu sussegwenti speċifiku. B’mod partikolari, permezz ta’ din il-projbizzjoni, il-leġiżlatur tal-Unjoni jrid jevita li tali awditur ikollu t-tentazzjoni li jiffavorixxi l-interessi tiegħu stess, attwali jew potenzjali, billi johroġ rapport ta’ awditu kompjaċenti fir-rigward ta’ tali entità, li din tal-aħħar tippremja fi żmien qasir jew medju permezz tal-offerta ta’ pożizzjoni ta’ tmexxija importanti fi hdanha.
- 45 Issa, għandu jiġi kkonstatat li l-eżistenza stess ta’ relazzjoni kuntrattwali bejn awditur statutorju u entità awditjata, jew saħansitra l-bidu ta’ negozjati għal dan il-għan, jistgħu mhux biss jagħtu lok għal kunflitt ta’ interessi, iżda barra minn hekk jagħtu l-apparenza ta’ dan.
- 46 Fil-fatt, hekk kif sostniet għustament il-Kummissjoni Ewropea fl-osservazzjonijiet bil-miktub tagħha, fid-dawl tal-obbligi ta’ lealtà u ta’ *bona fide* li jirriżultaw minn tali relazzjoni kuntrattwali kif ukoll tal-prossimità li din tidher li tistabbilixxi bejn il-partijiet fiha, din ir-relazzjoni hija ta’ natura li tiġi pperċepita minn terzi bħala li tista’ tinfluwenza jew tkun influwenzat l-awditu tal-entità awditjata mwettaq mill-awditur statutorju kkonċernat u, għaldaqstant, li taffettwa l-fiduċja ta’ dawn it-terzi fl-affidabbiltà tar-riżultat ta’ dan l-awditu.

- 47 B'mod partikolari, għandu jiġi enfasizzat, f'dan ir-rigward, li, anki meta awditur statutorju jkun temm il-funzjonijiet tiegħu jew dawk ta' sieheb ewlieni fl-awditjar fil-kuntest ta' inkarigu ta' awditu statutorju tal-kontijiet ta' entità partikolari, in-negozjar jew il-konklużjoni ta' relazzjoni kuntrattwali bejn tali awditur u din l-entità jistgħu jkunu biżżejjed sabiex jiddaħħal retrospettivament dubju f'moħħ terzi fir-rigward tal-kwalità u tal-integrità tal-awditu mwettaq qabel it-tmiem ta' tali funzjonijiet.
- 48 Għalhekk, jidher li, fid-dawl, b'mod partikolari, tal-importanza li l-perċezzjoni ta' terzi għandha fir-rigward tal-indipendenza ta' awditur statutorju, dan għandu jitqies bħala li jieħu pożizzjoni fi hdan entità awditjata, fis-sens tal-Artikolu 22a(1)(a) tad-Direttiva 2006/43, sa mill-konklużjoni ta' relazzjoni kuntrattwali bejniethom, anki jekk tali awditur ikun għadu ma jeżerċitax effettivament il-funzjonijiet tiegħu f'din il-pożizzjoni f'din l-entità.
- 49 Din l-interpretazzjoni hija konsistenti mad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 22 tad-Direttiva 2006/43, li huma speċifikament intiżi li jiddefinixxu l-limiti tal-indipendenza tal-awdituri statutorji, li flimkien magħhom għandha tiġi ddeterminata l-portata tal-Artikolu 22a(1) ta' din id-direttiva, peress li, hekk kif jirriżulta diġà mill-punt 40 ta' din is-sentenza, dawn id-dispożizzjonijiet kollha ġew adottati mil-legiżlatur tal-Unjoni sabiex tissaħħaħ din l-indipendenza.
- 50 Fil-fatt, skont l-Artikolu 22(1), l-Istati Membri, sabiex jiżguraw li awditur statutorju ma jkunx involut fl-proċess deċiżjonali ta' entità awditjata, għandhom jiżguraw li jittiehdu l-miżuri raġonevoli kollha sabiex tiġi evitata l-okkorrenza, bejn dan l-awditur u tali entità, ta' kull kunflitt ta' interessi li jista' jirriżulta, b'mod partikolari, minn relazzjoni finanzjarja, personali, kummerċjali jew ta' impjeg, kemm jekk diretta kif ukoll jekk indiretta, eżistenti jew potenzjali, "li abbażi [tagħha] parti terza oġġettiva, raġonevoli u informata [...] tikkonkludi" li l-indipendenza tal-imsemmi awditur hija compromessa.
- 51 Bl-istess mod, skont l-Artikolu 22(4)(c), l-Istati Membri huma meħtieġa jiżguraw li l-awdituri statutorji ma jkunux jistgħu jipparteċipaw f'awditu statutorju tal-kontijiet ta' entità awditjata jekk huma kienu marbuta ma' din tal-aħħar, matul il-perijodu ta' awditu tal-kontijiet, permezz ta' kuntratt ta' xogħol, relazzjoni ta' negozju jew kull tip ta' relazzjoni ohra "li tista' tikkawża, ġew ġeneralment tiġi pperċepita bħala li tikkawża, konflitt ta' interess".
- 52 Bl-istess mod, mill-Artikolu 22 (5) jirriżulta li awditur statutorju ma jistax jitlob jew jaċċetta rigali jew favori mingħand l-entità awditjata meta l-valur tagħhom "[jitqies]" minn terz oġġettiv, raġonevoli u informat bħala sinjifikattiv jew mhux negligibbli.
- 53 Hekk kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 69 tal-konklużjonijiet tiegħu, minn dawn id-dispożizzjonijiet jirriżulta b'mod ċar li, skont il-legiżlatur tal-Unjoni, relazzjoni li tista' toħloq kunflitt ta' interessi, attwali jew potenzjali, hija daqstant ta' natura li tippregudika l-affidabbiltà tar-riżultat ta' awditu statutorju tal-kontijiet daqs relazzjoni li tista' raġonevolment tiġi pperċepita minn terzi bħala l-kawża possibbli ta' tali kunflitt ta' interessi.
- 54 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti, ir-risposta għad-domandi magħmula għandha tkun li l-Artikolu 22a(1)(a) tad-Direttiva 2006/43 għandu jiġi interpretat fis-sens li awditur statutorju, bħal sieheb ewlieni fl-awditjar innominat minn kumpannija tal-awditu fil-kuntest ta' inkarigu ta' awditu statutorju tal-kontijiet, għandu jitqies bħala li jieħu pożizzjoni ta' tmexxija importanti f'entità awditjata, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, hekk kif jikkonkludi ma' din tal-aħħar kuntratt ta' xogħol relatat ma' din il-pożizzjoni, anki jekk huwa ma jkunx għadu beda jeżerċita effettivament il-funzjonijiet tiegħu fl-imsemmija pożizzjoni.

Fuq l-ispejjeż

- 55 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jithallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (Il-Hames Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 22a(1)(a) tad-Direttiva 2006/43/KE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tas-17 ta' Mejju 2006 dwar il-verifiki statutorji tal-kontijiet annwali u tal-kontijiet konsolidati, li temenda d-Direttivi tal-Kunsill 78/660/KEE u 83/349/KEE u li tħassar id-Direttiva tal-Kunsill 84/253/KEE, kif emendata bid-Direttiva 2014/56/UE tal-Parlament Ewropew u tal-Kunsill tas-16 ta' April 2014, għandu jiġi interpretat fis-sens li awditur statutorju, bħal sieheb ewlieni fl-awditjar innominat minn kumpannija tal-awditu fil-kuntest ta' inkarigu ta' awditu statutorju tal-kontijiet, għandu jitqies bħala li jiehu pożizzjoni ta' tmexxija importanti f'entità awditjata, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, hekk kif jikkonkludi ma' din tal-aħħar kuntratt ta' xogħol relatat ma' din id-dispożizzjoni, anki jekk huwa ma jkunx għadu beda jeżerċita effettivament il-funzjonijiet tiegħu fl-imsemmija pożizzjoni.

Firem