

Ekonomiutskottets betänkande nr 27 om regeringens proposition med förslag till revisionslag och till lagstiftning som har samband med den

Riksdagen remitterade den 9 december 1993 regeringens proposition nr 295/1993 rd med förslag till revisionslag och till lagstiftning som har samband med den till ekonomiutskottet för bedrning.

Utskottet har begärt utlåtande av grundlagsutskottet om propositionen. Grundlagsutskottets utlåtande ingår som bilaga till detta betänkande (GrUU 7).

I samband med propositionen har utskottet behandlat rdm. Metsämäkis m.fl. lagmotion nr 61/1993 rd med förslag till revisionslag som riksdagen remitterade till utskottet den 17 december 1993 och rdm. Ala-Nissiläs m.fl. lagmotion nr 4 med förslag till revisionslag som remitterades till utskottet den 25 februari 1994.

Med anledning av propositionen har utskottet hört överdirektören Markku Mäkinen, konsultative tjänstemannen Ilkka Pitkänen och yngre regeringssekreteraren Jorma Immonen vid handels- och industriministeriet, specialsakkunnige Jyrki Jauhainen vid justitieministeriet, vice verkställande direktören Pauli K. Mattila, avdelningschefen Maj-Lis Saarikivi och juristen Pasi Horsmanheimo vid Centralhandelskammaren, ordföranden Eero Suomela och vice ordföranden Jarmo Lohi vid CGR-föreningen, ordföranden Ilkka Merimaa vid Revisorsföreningen GRM rf, ordföranden Aulis Majuri och vice ordföranden Erkki Mäki-Ranta vid OFR-föreningen, ordföranden Risto Salminen vid Interna revisorer rf, ordföranden Seppo Laine och vice ordföranden Irja Hirsinummi vid Bokföringsbyråernas Förbund, utvecklingschefen Vilho Vätilä vid Finlands Kommunförbund, direktören Rauno Vanhanen vid Företagarnas Centralförbund i Finland, vicehäradsöverlingen Raimo Vuori vid Pellervo-Seura och juridiske direktören Juhani Sutinen vid Kera Ab.

Regeringens proposition och lagmotionerna

Regeringen föreslår en allmän lag om revision och revisorer. Lagen skall tillämpas på revision av sammanslutningar och stiftelser som är bok-

föringsskyldiga enligt bokföringslagen och på annan verksamhet som enligt lag eller förordning åligger en revisor i en sammanslutning eller stiftelse.

I lagen skall stadgas om godkännande och registrering av revisorer. Yrkesexamina för revisorer som godkänts av Centralhandelskammaren eller en handelskammare ordnas av Centralhandelskammarens revisionsnämnd. Om villkoren för att godkänna en revisor och en revisions-sammanslutning stadgas närmare i lagen. Handels- och industriministeriet för register över godkända revisorer och revisionsammanslutningar.

Balansomslutningen, omsättningen och antalet anställda avgör när sammanslutningar och stiftelser skall välja en godkänd revisor eller revisionsammanslutning till revisor.

En revisor skall iaktta god revisionssed. Revisionen omfattar granskning av sammanslutningens eller stiftelsens bokföring och bokslut samt förvaltning under räkenskapsperioden. Revisorn skall göra en anteckning på bokslutet om att revisionen har slutförts och avge en revisionsberättelse. En revisor kan också anföra anmärkningar till de bokföringsskyldiga i ett revisionsprotokoll.

En revisor skall ha möjlighet att verkställa en oberoende revision. I lagen stadgas närmare om när ett beroendeförhållande anses föreligga. En revisor kan skiljas från sitt uppdrag eller lämna sitt uppdrag under mandattiden.

I lagen stadgas om sammansättningen av statens revisionsnämnd, som är verksam i anslutning till handels- och industriministeriet, Centralhandelskammarens revisionsnämnd och handelskamrarnas revisionsutskott samt om styrningen och utvecklingen av samt tillsynen över revisionsväsendet. Vidare stadgas det om ändringssökande, straff och skadeståndsskyldighet.

På grund av revisionslagen föreslås vissa ändringar i de lagar om sammanslutningar där det stadgas om revision.

I lagmotion nr 61/1993 rd föreslås revisionslagen bli kompletterad med stadganden om OFR-revisorer.

I lagmotion nr 4 föreslås ändringar och justeringar i de lagrum som gäller lagens tillämpningsområde, revisionsammanslutningar godkända av Centralhandelskammaren, skyldigheten att välja CGR-revisor, revisionsobjektet och skadeståndsskyldigheten.

Utskottets ställningstaganden

Revisionslagen

Utskottet föreslår att revisionslagen godkänns med följande ändringar och anmärkningar.

3 §: Hänvisande till grundlagsutskottets utlåtande föreslår ekonomiutskottet att det i paragrafen bör nämnas att det stadgas särskilt om handelskamrar. Det finns en förordning om handelskamrar och Centralhandelskammaren.

5 § och 6 § 4 mom.: Enligt den föreslagna lagen skall de godkända revisorerna eller revisionsammanslutningarna äga över hälften av revisionsammanslutningarna. Över hälften av styrelsemedlemmarna och suppleanterna och ordföranden och vice ordföranden samt verkställande direktören och vice verkställande direktören i ett aktiebolag skall vara godkända revisorer.

Utskottet föreslår att de skall utgöra två tredjedelar och att de fysiska personer som nämns i 2 punkten och de institutioner som nämns i 3 och 4 punkten skall vara i bolaget anställda godkända revisorer. Dessa strängare krav avser att garantera att revisorer och revisionsammanslutningar är oberoende. Anställning i ett bolag avser här en fast anställning.

10 § 1 mom.: Utskottet föreslår att lagrummet kompletteras med att inte heller den som har näringsförbud får väljas till revisor.

12 § 1 mom.: Hänvisningen till ett börsbolag eller avtalsmarknadsbolag enligt värdepappersmarknadslagen föreslås bli ändrad i överensstämmelse med det uttryck som används i värdepappersmarknadslagen.

42 §: Hänvisande till grundlagsutskottets utlåtande föreslår ekonomiutskottet en sådan ändring av paragrafen att också den vars ansökan om att bli godkänd revisor eller revisionsammanslutning har avslagits får söka ändring genom besvär i ett beslut av statens revisionsnämnd.

Vidare föreslår utskottet att rättelseyrkande i överensstämmelse med besvär skall framställas inom 30 dagar från delfäendet av beslutet.

47 §: Utskottet föreslår att det som sägs i 1 mom. om att vissa stadganden träder i kraft vid en tidpunkt som fastställs genom förordning skall strykas eftersom avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet har trätt i kraft sedan regeringens proposition avläts.

48 §: Utskottet föreslår ett nytt övergångsstadgande i paragrafen på grund av de ändringar som föreslås i 5 §. Ändringarna kan ge upphov till ägoregleringar i revisionsammanslutningar och därför är en övergångstid för behövliga omorganiseringar motiverad. Övergångsstadgandet gäller framför allt skyldigheten att arbeta i revisionsammanslutningar.

Övrigt: Enligt 11 § 1 mom. skall minst en godkänd revisor väljas, om sammanslutningen eller stiftelsen uppfyller minst två av tre villkor i lagrummet. I mindre sammanslutningar av detta slag kan också andra revisorer väljas utöver en godkänd revisor.

Enligt 2 mom. kan bara en godkänd CGR-revisor eller GRM-revisor väljas till revisorer i större sammanslutningar.

Enligt föreslagna 12 § kan bara en CGR-revisor väljas till revisor i en sammanslutning som enligt värdepappersmarknadslagen har satt i omlopp värdepapper som det bedrivs offentlig handel med eller om minst två av de tre villkor som det stadgas om i paragrafen är uppfyllda.

I de två sistnämnda sammanslutningarna kan således revisorer som saknar CGR- eller GRM-behörighet inte väljas till revisorer vid sidan av en godkänd revisor.

Utskottet påpekar att revisorerna har ett stort ansvar. Med beaktande av att en revisor som saknar CGR- eller GRM-behörighet enligt de nya bestämmelserna inte kan bli vald till revisor annat än i små sammanslutningar är stadgandena snarare till för att skydda lekmannarevisorer mot revisorsansvar. De nya stadgandena hindrar inte yrkesrevisorer att vara förtroendevalda i sammanslutningars organ bestående av lekmän. Lagen hindrar inte heller att interna revisorer eller andra revisionsorgan bestående av förtroendevalda tillsätts utöver de yrkesrevisorer som avses i lagen. De kan vara mycket väl insatta i sammanslutningens verksamhet och därigenom vara till stor nytta vid revisionen.

Utskottet påpekar ytterligare att en revisor alltid skall uppfylla de allmänna behörighetskra-

ven i 10 §. Han skall ha en sådan insikt i och erfarenhet av frågor som gäller redovisning, ekonomi och juridik som med hänsyn till verksamhetens art och omfattning i sammanslutningen eller stiftelsen behövs för uppgiften.

Enligt utskottets mening är det viktigt att revisorsutbildningen bygger på en avancerad grundexamen. Efter avlagd grundexamen bör det vara möjligt att kvalificera sig och specialisera sig inom olika områden genom ytterligare examina och praktik i överensstämmelse med behoven inom den privata och den offentliga sektorns behov.

Lag om ändring av 12 och 12 a §§ lagen om stiftelser

Regeringens proposition nr 93 med förslag till lag om ändring av lagen om stiftelser har avlåtits till riksdagen. Lagen om stiftelser och vissa andra lagar föreslås bli ändrade så att frågor som gäller registrering och övervakning av stiftelser förs över till patent- och registerstyrelsen som står under handels- och industriministeriet.

Förslaget till ändring av lagen om stiftelser i den föreliggande propositionen avses träda i kraft antingen efter ovan nämnda lagförslag eller samtidigt med det. Utskottet föreslår en ändring i 12 § lagen om stiftelser som tar hänsyn till att frågor som avser stiftelser förs över till patent- och registerstyrelsen. Minst en av revisorerna i en stiftelse och dennes suppleant bör vara godkänd revisor, om inte handels- och industriministeriet i stället för justitieministeriet beviljar undantag av särskilda skäl.

Lagmotion nr 61/1993 rd

Utskottet konstaterar att handels- och industriministeriet har tillsatt en arbetsgrupp som skall utreda om det är behövt och möjligt att ändra revisionslagen med hänsyn till revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin. Revision av en enskild bokföringsskyldig och av den offentliga förvaltningen och ekonomin skiljer sig på vissa principiella punkter. Arbetsgruppen jämför examina och behörighetskraven för olika revisorsgrupper med de krav som ställs i EG-direktiven.

Med stöd av det ovan sagda föreslår utskottet att lagförslaget i lagmotionen skall förkastas.

Lagmotion nr 4

Utskottet föreslår att revisionslagen godkänns på grundval av regeringens proposition och att också denna lagmotion därför skall förkastas.

Såsom ovan konstaterats föreslår utskottet att 5 §, som det också hänvisas till i 6 § 4 mom., i princip skall godkännas enligt lagmotionen.

Utskottet föreslår att de övriga lagförslagen skall godkännas enligt regeringens förslag.

Utskottet föreslår värdsamt

att lagförslagen 2—6 och 8—11 i regeringens proposition skall godkännas utan ändringar och

att det första och det sjunde lagförslaget skall godkännas sålydande:

1.

Revisionslag

I enlighet med riksdagens beslut stadgas:

1 kap.

Allmänna stadganden

1 och 2 §§

(Såsom i regeringens proposition)

2 kap.

Godkännande och registrering av revisorer

3 §

Revisors yrkesexamen

Yrkesexamina för revisorer som godkänts av Centralhandelskammaren eller en handelskammare ordnas av Centralhandelskammarens revisionsnämnd, om vilken stadgas i 31 §. *Om handelskamrar stadgas särskilt.*

4 §

(Såsom i regeringens proposition)

5 §

Av Centralhandelskammaren godkänd revisions-sammanslutning

Centralhandelskammarens revisionsnämnd godkänner på ansökan som revisionsammanslutning ett aktiebolag, ett kommanditbolag eller ett öppet bolag som har förutsättningar att verka såsom oberoende revisionsammanslutning enligt denna lag, om det i bolagsordningen eller bolagsavtalet anges att

(1 punkten såsom i regeringens proposition)

2) i ett öppet bolag över två tredjedelar av bolagsmännen och i ett kommanditbolag över två tredjedelar av de ansvariga bolagsmännen skall vara av Centralhandelskammaren godkända revisorer som är anställda vid bolaget eller av Centralhandelskammaren godkända revisionsammanslutningar och i ett aktiebolag över två tredjedelar av samtliga aktier och den rösträtt som de medför skall innehas av revisorer som är godkända av Centralhandelskammaren och anställda vid bolaget eller revisionsammanslutningar som är godkända av Centralhandelskammaren,

3) i ett aktiebolag över två tredjedelar av styrelsemedlemmarna och suppleanterna samt ordföranden och vice ordföranden skall vara av Centralhandelskammaren godkända revisorer som är anställda vid bolaget, samt att

4) verkställande direktören och vice verkställande direktören, om bolaget har sådana, skall vara av Centralhandelskammaren godkända revisorer som är anställda vid bolaget.

6—8 §§

(Såsom i regeringens proposition)

3 kap.

Skyldighet att låta verkställa revision

9 §

(Såsom i regeringens proposition)

10 §

Revisors allmänna behörighet

En revisor skall vara en fysisk person eller en godkänd revisionsammanslutning. En revisor skall ha sådan insikt i och erfarenhet av frågor som gäller redovisning, ekonomi och juridik som med hänsyn till arten och omfånget av sammanslutningens eller stiftelsens verksamhet behövs för uppgiften. Den som är omyndig eller försatt i konkurs eller den för vilken näringsförbud har meddelats kan inte väljas till revisor.

(2 mom. såsom i regeringens proposition)

11 §

(Såsom i regeringens proposition)

12 §

Skyldighet att välja CGR-revisor eller CGR-sammanslutning

Minst en av de revisorer som bolagsmännen, bolagsstämman eller motsvarande organ väljer skall vara en av Centralhandelskammaren godkänd revisor eller revisionsammanslutning, om sammanslutningen har satt i omlopp värdepapper

som är föremål för offentlig handel såsom avses i värdepappersmarknadslagen (495/89), eller om sammanslutningen eller stiftelsen uppfyller minst två av följande tre villkor:

(1—3 punkten såsom i regeringens proposition)

13—15 §§

(Såsom i regeringens proposition)

4 kap.

Revisionens innehåll

16—22 §§

(Såsom i regeringens proposition)

5 kap.

Övriga stadganden om revisorer

23—27 §§

(Såsom i regeringens proposition)

6 kap.

Styrning, utveckling och tillsyn

28—40 §§

(Såsom i regeringens proposition)

7 kap.

Särskilda stadganden

41 §

(Såsom i regeringens proposition)

42 §

Rätt att söka ändring

(1 mom. såsom i regeringens proposition)

I ett beslut som statens revisionsnämnd fattat i ett ärende enligt 1 mom. 1 och 2 samt 4 punkten får ändring inte sökas genom besvär.

Rättelseyrkande skall framställas inom 30 dagar från delfående av beslutet.

(4 mom. såsom i regeringens proposition)

43—46 §§

(Såsom i regeringens proposition)

8 kap.

Ikraftträdelse- och övergångsstadganden

47 §

Ikraftträdande

Denna lag träder i kraft den 199 . (Utesl.)

(2 och 3 mom. såsom i regeringens proposition)

48 §

Övergångsstadganden

(1 mom. såsom i regeringens proposition)

Lagens 5 § 2, 3 och 4 punkt samt 6 § 4 mom. tillämpas, till den del de kräver anställning vid bolaget, från och med den 1 januari 1997. (Nytt 2 mom.)

(3—6 mom. såsom 2—5 mom. i regeringens proposition)

7.

Lag**om ändring av 12 och 12 a §§ lagen om stiftelser**

I enlighet med riksdagens beslut
ändras 12 § och 12 a § 1 mom. lagen den 5 april 1930 om stiftelser (109/30), sådana de lyder, 12 §
ändrad genom lagar av den 13 juli 1964 och den 27 mars 1987 (400/64 och 349/87) och 12 a § 1 mom.
i sistnämnda lag, som följer:

12 §

(1 och 2 mom. såsom i regeringens proposition)

Minst en revisor och dennes suppleant skall
vara godkänd revisor, om inte *handels- och indu-*
striministeriet av särskilda skäl medger undan-

tag.
(4 mom. såsom i regeringens proposition)

12 a § och ikraftträdelsestadgandet
(Såsom i regeringens proposition)

Vidare föreslår utskottet

att lagförslagen i lagmotionerna nr 611
1993 rd och 4 skall förkastas.

Helsingfors den 21 juni 1994

I den avgörande behandlingen deltog ordfö-
randen Louekoski, vice ordföranden Björken-
heim samt medlemmarna Dromberg, Jansson,

Jääskeläinen, Kekkonen, Korhonen, Koski, Lai-
voranta, J. Leppänen, Linnainmaa, Luhtanen,
A. Ojala, Paloheimo och O. Rehn (delvis).

Reservation

Regeringens proposition med förslag till revi-
sionslag är både i formellt och i innehållsligt
hänseende uppbyggt för att cementera gällande
praxis som grundar sig på revision av enskilda
företag. Därför har revisionslagen i den form den
godkänts av utskottsmajoriteten precis som rege-
ringens proposition en högst besynnerlig upp-
byggnad. Majoriteten i utskottet har godkänt en
lag där paragraferna står i helt inkonsekvent ord-
ning. Paragraferna börjar följaktligen med att ta
upp lagens tillämpningsområde och förfarandet
med att godkänna och registrera revisorer. Först

härefter följer skyldigheten att låta verkställa re-
vision, revisionens innehåll, utveckling av och
tillsyn över revisionsväsendet osv.

Med hänsyn till att den aktuella lagen är en
helt ny revisionslag kan vi inte acceptera att revi-
sionssystemet behandlas på detta ologiska sätt,
inte ens för att saken sägs vara brådskande. Vi
anser att lagens formella logik skulle ha krävt att
där först stadgas om revisionskyldighet och re-
visionens innehåll och först därefter om revi-
sionsformer och revisorers behörighet samt om
registrering av dem.

Majoriteten i utskottet har inte heller ansett det behövt att beakta behovet av att jämställa revision av den offentliga förvaltningen och ekonomin med revision av enskilda företag. Bland annat på grund av detta har majoriteten valt att inte beakta det mycket välmotiverade parallella lagförslaget i motion nr 61/1993 rd som har samband med det aktuella lagförslaget. I motionen föreslår riksdagsman Lauri Metsämäki och de övriga statsrevisorerna en översyn av revisionen av den offentliga förvaltningen och ekonomin. Vi menar att utskottet borde ha godkänt motiveringen till motionen och de föreslagna ändringarna i vissa paragrafer i stället för det som föreslås i regeringens proposition.

Vi anser att utskottet inte heller lägger tillräckligt stor tyngd bakom kravet på högre formell behörighet för revisorer. Revisorerna bör ha en gedigen utbildning för sitt uppdrag och stor erfarenhet av krävande revisionsuppgifter, de må sedan verkställa revision i enskilda företag, andra sammanslutningar eller offentliga sammanslutningar. Vi ser ingen skillnad i kravet på grundutbildning beroende på om revisorerna verkställer revision av enskild eller offentlig verksamhet. Vi vill ytterligare påpeka att revisorer av den offentliga förvaltningen förutsätts vara specialiserade bland annat på den offentliga beslutsprocessen som vanligen är mer komplicerad och kräver större erfarenhet än beslutsprocessen till exempel i ett enskilt företag. Av revisorer inom den offentliga förvaltningen bör därför krävas både hög formell kompetens vid s.k. siffergranskning och adekvata insikter i beslutsprocesser.

Vidare anser vi att majoriteten i utskottet har lämnat den viktiga frågan helt öppen vilken status statens revisionsnämnd, som utövar tillsyn över revisionsväsendet och som verkar i anslutning till handels- och industriministeriet, har i förhållande till Centralhandelskammarens revisionsnämnd. Centralhandelskammarens nämnd är ett privaträttsligt organ i anknytning till intresseorganisationerna. Det är därför svårt att tillerkänna den samma status av tillförlitligt och oav-

hängigt tillsynsorgan som statens revisionsnämnd skall ha. Statens revisionsnämnd bör vara det dominerande tillsynsorganet.

Centralhandelskammaren är i enlighet med förordningen om den utan tvivel en intresseorganisation. Därför är det svårt för oss att förstå varför ett organ som verkar för intresseorganisationerna skall tillerkännas myndighetsstatus, trots att hela dess verksamhet dels bygger på frivillighet, dels bara på en förordning. Enligt den lag som majoriteten i utskottet nu vill godkänna kan besvär över ett beslut av Centralhandelskammarens revisionsnämnd anföras t.o.m. hos högsta förvaltningsdomstolen. Med tanke på rättsskyddet i anknytning till revision är det enligt vår åsikt helt motiverat att ändring skall sökas i besvärsväg men vi är missnöjda med att saken nu har godkänts så att den kan avgöras på författningsnivå. Vi anser att en privaträttslig intresseorganisations verksamhet redan av principiella skäl bör hållas i sär från den rättsskyddsmekanism som nu skall inrättas inom den offentliga förvaltningen.

Vi vill ytterligare understryka att revisorernas verksamhet skall vara offentligt tillförlitlig. Revisorerna är ansvariga för sin revision inte bara inför sin direkta uppdragsgivare utan också inför det allmänna. Därför kräver vi att revisionspraxis och den formella tillsynen över revisorernas verksamhet utan dröjsmål utvecklas mot ökad offentlig tillförlitlighet. Vissa fall som under den senaste tiden inträffat inom näringslivet bevisar att revisorerna har utövat otillräcklig tillsyn över verksamheten. Det lagförslag som majoriteten i utskottet nu har godkänt innebär inte någon klar och väsentlig förbättring i saken.

Vi anser att revisionslagen vad gäller revision av den offentliga förvaltningen och ekonomin borde ha godkänts i följande form och föreslår därför

att förslaget till revisionslag godkänns sålydande:

1.

Revisionslag

I enlighet med riksdagens beslut stadgas:

1 kap.

Allmänna stadganden

1—2 §§

(Såsom i utskottets betänkande)

2 kap.

Godkännande och registrering av revisorer

3 §

Revisors yrkesexamen

(1 mom. såsom i regeringens proposition)

Yrkesexamen för OFR-revisor ordnas av OFR-nämnden.

4—8 §§

(Såsom i regeringens proposition)

9 § (ny)

Av OFR-nämnden godkänd revisor

För fastställande av deras yrkesbehörighet som innehar revisionsuppgifter hos staten, kommuner och samkommuner samt sammanslutningar där dessa innehar aktiemajoriteten eller bestämmanderätten liksom hos andra sammanslutningar och stiftelser av offentligrättslig typ finns examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR-examen).

Med en revisor inom den offentliga förvaltningen och ekonomin avses en person eller sammanslutning som godkänts av OFR-nämnden.

Om OFR-examen, godkännande och registrering av revisorer samt tillsyn över dem stadgas närmare genom förordning.

Utan hinder av 1 § 1 mom. 1 punkten tillämpas på en i registret antecknad revisor som avlagt OFR-examen (OFR-revisor) i tillämpliga delar det som stadgas i 4, 5 och 7 kap. i denna lag.

Om skyldighet att välja en OFR-revisor för annan verksamhet än den som avses i 1 § 1 mom. stadgas vid behov genom förordning.

3 kap.

Skyldighet att låta verkställa revision

10—14 §§

(Såsom 9—13 §§ i regeringens proposition)

15 §

Val av OFR-revisor

Utan hinder av vad som stadgas i detta kapitel om val av godkänd revisor kan i en sammanslutning eller en stiftelse som avses i 12 och 13 §§ väljas en OFR-revisor i stället för en CGR- eller GRM-revisor.

16 §

(Såsom 15 § i utskottets betänkande)

4 kap.

Revisionens innehåll

17—23 §§

(Såsom 16—22 §§ i utskottets betänkande)

5 kap.

Övriga stadganden om revisorer

24 och 25 §§

(Såsom 23 och 25 §§ i utskottets betänkande)

26 §

Revisors tystnadsplikt

(1 mom. såsom 25 § 1 mom. i utskottets betänkande)

En revisor skall på begäran lämna bolagsstämman eller motsvarande organ samt en myndighet som med stöd av lag är skyldig att verkställa revision av en sammanslutnings eller stiftelses verksamhet eller räkenskaper alla upplysningar om sammanslutningen, om detta inte förorsakar sammanslutningen väsentligt men.

27 och 28 §§

(Såsom 26 och 27 §§ i utskottets betänkande)

6 kap.

Styrning, utveckling och tillsyn

29 §

(Såsom 28 § i utskottets betänkande)

30 §

OFR-nämnden

I anslutning till finansministeriet finns OFR-nämnden, som styr och utvecklar revisionen inom den offentliga förvaltningen och ekonomin och utövar tillsyn över den.

31—42 §§

(Såsom 29—40 §§ i utskottets betänkande)

7 kap.

Särskilda stadganden

43 och 44 §§

(Såsom 41 och 42 §§ i regeringens proposition)

45 §

Straffstadganden

(1 mom. såsom 43 § 1 mom. i utskottets betänkande)

Den som *oberättigat* använder titeln godkänd revisor eller någon annan benämning som kan leda till att någon felaktigt antar att han är godkänd revisor, skall för *olovlig användning av yrkestiteln godkänd revisor* dömas till böter.

(3—4 mom. såsom 43 § 3—4 mom. i utskottets betänkande)

46—48 §§

(Såsom 44—46 §§ i utskottets betänkande)

8 kap.

Ikraftträdelse- och övergångsstadganden

49 och 50 §§

(Såsom 47 och 48 §§ i regeringens proposition)

Helsingfors den 21 juni 1994

Matti Louekoski
Arja Ojala

Leena Luhtanen

Antero Kekkonen
Martti Korhonen

RIKSDAGENS
GRUNDLAGSUTSKOTT

Bilaga

Helsingfors
den 28 april 1994
Utlåtande nr 7

Till Ekonomiutskottet

Ekonomiutskottet har genom en skrivelse av den 18 mars 1994 begärt utlåtande av grundlagsutskottet om regeringens proposition nr 295/1993 rd med förslag till revisionslag och till lagstiftning som har samband med den. Utskottet ombads särskilt ta ställning till om de offentlighetsrättsliga uppgifter som föreslås för Centralhandelskammaren och handelskamrarna och möjligheterna till ändringssökande står i samklang med den gällande lagstiftningen samt bedöma lagförslaget med beaktande av vilka övriga lagstadgade uppgifter de har sedan tidigare.

Utskottet har hört yngre regeringssekreteraren Jorma Immonen och konsultative tjänstemannen Ilkka Pitkänen vid handels- och industriministeriet, lagstiftningsrådet Arja Manner vid justitieministeriet, verkställande direktören Matti Aura och avdelningschefen Pasi Horsmanheimo vid Centralhandelskammaren, professorn Mikael Hidén, professorn Olli Mäenpää, biträdande professorn Matti Pellonpää, professorn Kaarlo Tuori och professorn Kalervo Virtanen.

Grundlagsutskottet har behandlat ärendet från statsförfattningsrättslig synpunkt och föreslår vördsamt följande.

Regeringens proposition

Regeringen föreslår en revisionslag. Den nya lagen skall huvudsakligen ersätta det som stadgas om revision i lagen om aktiebolag och andra lagar som gäller sammanslutningar samt i lagen om stiftelser. Lagen innehåller också en del stadgan som beror på att Finlands lagstiftning måste harmoniseras med EGs revisionsdirektiv.

Propositionen hänger till vissa delar samman med EES-avtalet. Lagarna avses träda i kraft så snart som möjligt sedan de har antagits och blivit stadfästa. De lagrum i lagförslaget där Europeiska ekonomiska samarbetsområdet nämns träder dock i kraft vid en tidpunkt som fastställs genom förordning.

Lagförslagen bör enligt ingresserna behandlas i den ordning som föreskrivs i 66 § riksdagsordningen.

Utskottets ställningstaganden

Enligt revisionslagen skall Centralhandelskammaren och handelskamrarna få uppgifter av offentlig natur, vilket i och för sig inte avviker från den nuvarande situationen. Det förekommer ganska ofta inom lagstiftningspraxis att offentliga uppgifter anförtros institutioner av mer eller mindre privat natur utanför den egentliga förvaltningsapparaten. Grundlagsutskottet har vid några tillfällen framhållit att grundlagarna innehåller en del punkter som ger uttryck för principen att förvaltningen handhas av tjänstemän, men att det sätt på vilket en enskild befogenhet ordnas inte enbart med stöd av dem kan sägas strida mot grundlagen (GrUU 19/1985 rd och 6/1986 rd).

En viktig synpunkt att notera i fråga om den typ av uppgifter som genom den föreslagna revisionslagen påförs handelskamarorganisationen i samband med bedömningen av lagstiftningsordningen är att uppgifterna inte ingriper i medborgarnas grundläggande rättigheter. Med tanke på handhavande av uppgifterna är det väsentligt att beslutsprocessen och förfarandet regleras i detalj, att ändringssökande är möjligt och att medlemmarna i handelskamrarnas revisionsutskott och Centralhandelskammarens revisionsnämnd på grund av att uppgifterna är av offentlig art anses vara underställda straffrättsligt tjänsteansvar. På grundval av detta anser utskottet att den föreslagna uppgiftsbeskrivningen inte innehåller något som talar emot att reformen genomförs genom en vanlig lag.

I begäran om utlåtande förväntas utskottet också ta ställning till hur förslaget förhåller sig till den gällande lagstiftningen över lag. Det är en omständighet som är värd att uppmärksammas,

eftersom det statsförfattningsrättsligt sett är ett undantag från regeln att offentliga uppgifter handhas av institutioner utanför den egentliga myndighetsapparaten.

Sett ur denna statsförfattningsrättsliga synvinkel är den primära förutsättningen för att lagstiftningsåtgärder som syftar till arrangemang av detta slag skall kunna godkännas enligt utskottets mening att kraven på rättsskydd beaktas på behörigt sätt (jfr GrUU 6/1986 rd). Med hänvisning till synpunkterna på rättsskyddet ovan och med tanke på att handelskamrarna redan länge haft sin givna plats inom revisionsväsendet anser utskottet att förslaget överensstämmer med gällande lagstiftning i så hög grad som det rimligen kan krävas, om man ser till vad som är praxis i situationer av detta slag.

I anknytning till det som sägs ovan kan ytterligare ett mindre missförhållande nämnas, nämligen att revisionslagen till stor del bygger på det existerande handelskammarsystemet, men att det stadgas om handelskamrar bara genom förordning. Det vore kanske på sin plats att hänvisa till detta i lagen, till exempel i 3 §.

Enligt 45 § får Centralhandelskammaren och handelskamrarna rätt att ta ut avgifter för att täcka kostnaderna för de uppgifter som avses i den föreslagna lagen. I detta sammanhang är det skäl att påminna om 62 § regeringsformen, trots att paragrafen inte direkt berör andra avgifter än de som statliga myndigheter tar ut för tjänsteåtgärder och service. I och med att de uppgifter som handelskamrarna påförs genom den föreslagna lagen är av offentlig art, anser utskottet att det är lämpligast att avgifterna i det här fallet regleras på samma sätt som om en statlig myndighet hade hand om uppgifterna.

Enligt 62 § regeringsformen stadgas det genom lag om verksamhet som skall vara avgiftsbelagd och om de allmänna grunderna för storleken på avgifterna. Om dessa krav skall följas i detta fall

måste det stadgas generellt genom lag för vilken typ av åtgärder avgifter kan tas ut och vilka åtgärder eventuellt kan vara avgiftsfria (GrUB 17/1990 rd). Av själva lagförslaget framgår det rent generellt att storleken på avgifterna bör motsvara kostnaderna för åtgärden.

När det gäller förbudet mot ändringssökande i 42 § 2 mom. hänvisar utskottet till det som sägs i artikel 6 i Europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna. Enligt konventionen skall envar vara berättigad till en rättvis och offentlig rättegång inför en oavhängig och opartisk domstol till exempel när det gäller att pröva hans rättigheter och skyldigheter.

Rätten att utöva revisorsyrket är en sådan rätt (civil right) som avses i konventionen. Enligt lagförslaget skall det med hjälp av s.k. laglighetsprövning avgöras om kriterierna enligt 4 och 5 §§ för att godkänna en revisor eller en revisionssammanslutning uppfylls. Detta är en omständighet som i finländsk jurisdiktion talar för att ändringssökande också skall gälla förvaltningsdomstolar. På grund av 42 § 2 mom. skulle sökande av ändring i beslut i detta fall inte gå längre än till statens revisionsnämnd, som inte kan anses vara en domstol i enlighet med 6 artikel i konventionen om de mänskliga rättigheterna. Utskottet drar följaktligen den slutsatsen att det mycket väl kan hända att den föreslagna regleringen inte uppfyller kraven i artikel 6 i konventionen om de mänskliga rättigheterna. Därför vore det säkrast att reglera förbudet mot att anföra besvär i 42 § 2 mom. så att förbudet inte gäller situationer som avses i 1 mom. 3 punkten i samma paragraf.

På grundval av det ovanstående anför grundlagsutskottet vördsamt

att lagförslagen kan behandlas i den ordning som föreskrivs i 66 § riksdagsordningen.

I den avgörande behandlingen deltog ordföranden Niinistö, medlemmarna Jansson, Koskinen, Laine, M. Laukkanen, J. Leppänen, Nikula,

Näsi, Vistbacka, Vähänäkki och Väistö samt suppleanten Saastamoinen.

