

**Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lag
om revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin**

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås att det i stället för nuvarande reglering på förordningsnivå stiftas en lag om revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin. Det föreslås att närmare bestämmelser om tillsynen över revisorerna skall intas i lagen. Dessutom intas behövliga bestämmelser om ska-

destånd och straff. Genom lagen upphävs förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin samt om OFR-samfund.

Den föreslagna lagen avses träda i kraft den 1 juli 1999.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

	Sid.
PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL	1
ALLMÄN MOTIVERING	3
1. Nuläge	3
1.1. Lagstiftning och praxis	3
Systemen för granskning av den offentliga förvaltningen och ekonomin	3
Övervakningen av EU-medel	5
Förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin samt om OFR-samfund	6
Andra centrala bestämmelser om valet av OFR-revisor	7
1.2. God revisionsred inom den offentliga förvaltningen	8
2. Propositionens mål och de viktigaste förslagen	9
3. Propositionens verkningar	11
4. Beredningen av propositionen	11
5. Andra omständigheter som inverkat på propositionens innehåll	12
DETALJMOTIVERING	12
1. Lagförslag	12
2. Närmare bestämmelser	23
3. Ikraftträdande	23
LAGFÖRSLAG	24
BILAGA Förordning om revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (utkast)	30

ALLMÄN MOTIVERING

1. Nuläge

1.1. Lagstiftning och praxis

Systemen för granskning av den offentliga förvaltningen och ekonomin

Inledning

Enheterna inom den offentliga förvaltningen i Finland (staten, kommunerna, församlingarna, av dessa kontrollerade samfund och den indirekta offentliga förvaltningen) har alla egna bestämmelser om revisionen.

Bestämmelser om revisorerna inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR-revisorer) och om revisionsammanslutningar inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR-sammanslutningar, tidigare OFR-samfund) finns dock i förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin samt om OFR-samfund (926/1991), nedan *OFR-förordningen*. I OFR-registret fanns den 31 augusti 1998 sammanlagt 148 OFR-revisorer och 13 OFR-sammanslutningar.

Systemet för övervakning av statsekonomin i Finland

Det externa systemet för granskning av statsekonomin i Finland baserar sig på 71 § i regeringsformen (1077/1991). Statsekonomin och iakttagandet av statsbudgeten övervakas för riksdagens del av statsrevisorerna. För granskningen av statsekonomin och iakttagandet av budgeten finns dessutom statens revisionsverk. Granskningen av statsekonomin består således av dels den parlamentariska övervakning som statsrevisorerna för riksdagens del utför, dels den granskning som statens revisionsverk utför.

Närmare bestämmelser om den övervakning som riksdagens statsrevisorer utför och om revisionsbefogenheterna ingår i instruktionen för statsrevisorerna (391/1951), lagen om rätt för statsrevisorerna att granska vissa statliga stödåtgärder (630/1988), lagen om granskning av sådana aktiebolags verksamhet, i vilka staten innehar aktiemajoritet (968/1947), lagen om de allmänna grunderna för skötseln och tillgodogörandet av statens industriella inrättningar (168/1931) och lagen om statens affärsverk (627/1987).

Statsrevisorerna granskar för riksdagens del verksamheten och medelsförvaltningen i statsrådet, ministerierna och statens ämbetsverk och inrättningar, statens stödåtgärder samt ekonomin och verksamheten i samfund som får dylikt stöd. Dessutom är aktiebolag med statsmajoritet skyldiga att ge statsrevisorerna de uppgifter och handlingar som de begär. Statens revisionsverk utför motsvarande externa granskning för regeringens del, och verket har även rätt att övervaka och granska verksamheten i aktiebolag med statsmajoritet. Närmare bestämmelser om statens revisionsverks uppgifter och befogenheter ingår i lagen om revision av statshushållningen (967/1947), förordningen om revision av statshushållningen (267/1993), lagen om granskning av sådana aktiebolags verksamhet, i vilka staten innehar aktiemajoriteten, lagen om de allmänna grunderna för skötseln och tillgodogörandet av statens industriella inrättningar och lagen om statens affärsverk. Statsrevisorernas och statens revisionsverks befogenheter omfattar dock inte riksdagen, Finlands Bank och Folkpensionanstalten. Riksdagen väljer separat egna revisorer för riksdagen och revisorer för Finlands Bank samt övervakar Folkpensionanstaltens verksamhet och ekonomi genom de fullmäktige som den valt och de revisorer som dessa fullmäktige i sin tur utsett. I riksdagen behandlas regeringens proposition med förslag till ny Regeringsform för Finland (RP 1/1998 rd), vilken kan medföra ändringar i det nuvarande övervakningssystemet.

Statens revisionsverk granskar årligen räkenskaperna för statens alla räkenskapsverk. Dessutom utför revisionsverket årligen ett trettiotal förvaltningsrevisioner. Vid förvaltningsrevisionerna utreds hur statens styrnings- och verksamhetssystem fungerar samt hur nya projekt inom förvaltningen lyckats med tanke på den ekonomiska ändamålsenligheten. Över alla revisioner görs separata revisionsberättelser som tillställs revisionsobjektet, det styrande ministeriet, finansministeriet och statsrevisorerna. Statsrevisorerna avfattar årligen en berättelse över sin verksamhet som de överlåter till riksdagen.

Ett allmänt behörighetsvillkor för tjänsterna vid revisionsverket är en sådan skicklighet och förmåga som behövs för att tjänsten skall kunna skötas med framgång. General-

direktören utnämns av republikens president på framställning av statsrådet. De övriga tjänstemännen utnämns av generaldirektören. Statsrevisorerna utnämner tjänstemännen vid dess kansli och beviljar dem avsked. Vid statsrevisorernas kansli och vid statens revisionsverk fanns år 1997 sammanlagt 18 OFR-revisorer.

Den interna kontrollen är en intern verksamhet på ämbetsverksnivå som kan härledas ur myndighetens existerande uppgifter och befogenheter och därför har det inte ansetts vara skäl att ge detaljerade bestämmelser om innehållet i och utförandet av den på lag- eller förordningsnivå. Om den interna kontrollen finns allmänna bestämmelser i 9 kap. förordningen om statsbudgeten (1243/1992). Ämbetsverkens och inrättningarnas interna kontroll har till uppgift att under det egna ämbetsverkets eller den egna inrättningens ledning granska verksamheten vid ämbetsverket eller inrättningen i fråga. Av statens 100 räkenskapsverk har ca 25 räkenskapsverk en kontinuerlig, oberoende och permanent intern kontroll. Vid ca 35 räkenskapsverk har dessutom interna kontroller gjorts tillfälligt eller som bisyssla. Av de interna revisorerna vid statens ämbetsverk och inrättningar var 10 OFR-revisorer år 1997.

Om statens affärsverks bokföring och revision bestäms i 19-21 § lagen om statens affärsverk och i statsrådets beslut om grunderna för och revision av statliga affärsverks och affärsverkskoncerners bokföring (1247/1993). Statsrådet tillsätter årligen mellan två och fem ojäviga revisorer för varje affärsverk för att granska förvaltningen, ekonomin och räkenskaperna. Revisorerna skall även granska affärsverkskoncernens bokslut.

Revisionen av fonder som står utanför statsbudgeten och av vissa offentligrättsliga samfund behandlas längre fram.

Systemet för övervakning av den kommunala ekonomin

Bestämmelser om granskningen av kommunernas förvaltning och ekonomi finns i kommunallagen (365/1995). Fullmäktige godkänner revisionsreglerna för varje enskild kommun. Reglerna kan ingå antingen i kommunens förvaltningsstadga eller i en särskild revisionsstadga. Reglerna innehåller bestämmelser om kommunens övervakningssystem, revisionsnämndens sammansättning, möten

och uppgifter samt om valet av revisorer, rapporteringen och beredningen av revisionsärenden.

Granskningen av kommunernas förvaltning och ekonomi fördelar sig på två organ: revisionsnämnden och revisorerna. Kommunfullmäktige tillsätter en revisionsnämnd för organisering av granskningen av förvaltningen och ekonomin under de år som motsvarar fullmäktiges mandattid. Nämnden skall bedöma huruvida de mål för verksamheten och ekonomin som fullmäktige satt upp har nåtts. Nämnden har till uppgift att fästa uppmärksamhet vid huruvida verksamheten, verksamhetssätten och ordnandet av servicen är ändamålsenliga. Revisionsnämnden skall även för fullmäktige bereda de ärenden som gäller revisionen. Till dessa ärenden hör bl.a. valet av revisorer, iakttagelserna och anmärkningarna i revisionsberättelsen samt beviljande av ansvarsfrihet. Nämnden kan ha egna anställda eller så kan nämndens ordförande vara föredragande och en anställd vid kommunen, t.ex. den interna revisorn eller kommunens revisor, hans assistent.

Verkställandet av den egentliga revisionen och givandet av en revisionsberättelse ankommer på en yrkesrevisor, som antingen skall vara en OFR-revisor eller en OFR-sammanslutning. Revisorn skall senast före utgången av maj granska räkenskapsperiodens förvaltning, bokföring och bokslut. Revisorn skall för varje kalenderår avge en revisionsberättelse till fullmäktige med en redogörelse för resultatet av revisionen.

Det finns inte några bestämmelser i kommunallagen om kommunernas interna granskning. I kommunerna har dock separata enheter för den interna granskningen inrättats direkt under kommundirektören de senaste åren.

Kommunerna och samkommunerna hade år 1997 ca 35 OFR-revisorer i sin tjänst. De OFR-sammanslutningar som i första hand utför revisioner i kommunerna hade år 1997 ca 65 OFR-revisorer.

Församlingarnas revision

Bestämmelser om revisionen av församlingarna inom den evangelisk-lutherska kyrkan i Finland finns i kyrkoordningen (1055/1993). Kyrkostyrelsen meddelar vid behov närmare anvisningar. En församling eller kyrklig samfällighet skall ha en ekonomistadga, som innehåller bestämmelser

om församlingens ekonomi och revision. Kyrkoordningen har ändrats den 16 maj 1997 (898/1997). Andringarna träder i kraft den 1 januari 1999. Dessa ändringar har beaktats nedan.

Kyrkofullmäktige utser för granskning av församlingens förvaltning och ekonomi under de år som motsvarar dess mandatperiod minst två revisorer och lika många revisors-suppleanter. Minst en av revisorerna och en av suppleanterna skall vara en revisor eller en sammanslutning som godkänts av centralhandelskammaren (CGR-revisor), av en handelskammare (GRM-revisor) eller av revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR-revisor).

Revisorerna skall i enlighet med god revisionssed granska förvaltningen, bokföringen och bokslutet för varje enskild räkenskapsperiod. Revisorerna skall för varje räkenskapsperiod inom den tid som bestäms i ekonomistadgan till kyrkofullmäktige avge en berättelse med en redogörelse för resultaten av revisionen.

Enligt förordningen om ortodoxa kyrkosamfundet (179/1970) skall församlingsfullmäktige utse revisorer för församlingen samt besluta om ansvarsfrihet för församlingsrådet. Över förvaltningen och användningen av församlingens medel skall församlingsrådet enligt anvisningar, som ges av församlingsfullmäktige och fastställs av kyrkostyrelsen, föra räkenskapsböcker, vilka bör avslutas kalenderårsvis och inom tre månader efter årets utgång överlämnas till granskning. Granskningen verkställs av minst två av församlingsfullmäktige utsedda revisorer, som efter slutfört uppdrag skall avge berättelse däröver till församlingsfullmäktige.

Övervakningen av EU-medel

De största utgiftsposterna i Europeiska unionens (EU) budget utgörs av stöden från Europeiska utvecklings- och garantifonden för jordbruket med en andel på ca 45 % och av strukturfonderna med en andel på ca 35 %. Största delen av EU:s budget förvaltas och används i medlemsstaterna.

Utanför kommissionen ansvarar de nationella, regionala och lokala offentliga enheterna för användningen av medlen. I Finland utgörs dessa offentliga myndigheter bl.a. av statliga ämbetsverk, förbunden på landskapsnivå och kommunerna.

Övervakningen av gemenskapens inkom-

ter, såsom tull- och jordbruksavgifterna, de mervärdesskattebaserade avgifterna och avgifterna baserade på bruttonationalinkomsten, baserar sig på medlemsstaternas egna system. Kommissionens enheter kan dock kräva att medlemsstaten utför lokala kontroller och enheterna utför på eget initiativ också lokala kontroller tillsammans med medlemsstatens tjänstemän. Genom kontrollerna säkerställer kommissionens förfaranden och medlemsstatens beräkningar.

I fråga om jordbruksstödet ger rådets förordningar mycket detaljerade bestämmelser om de betalande enheternas organisation, bokföring och övervakning. Mycket detaljerade villkor finns också om förfarandet för utredning av räkenskaperna och om de enheter som i medlemsstaten koordinerar de betalande enheternas arbete.

I fråga om strukturfondsmedlen är medlemsstaterna skyldiga att säkerställa att systemen för ekonomiförvaltning framgångsrikt kan sköta övervakningen av användningen av EU-medel och hindra avvikelser från bestämmelserna.

Fram till dessa dagar har EG-lagstiftningen inte försökt bestämma om budgetförvaltningen på nationell nivå genom några speciella mekanismer utan medlemsstaterna har haft stor frihet att bestämma om åtgärderna och metoderna för integreringen av penningströmmarna till och från EU:s budget. Situationen håller dock på att förändras. Svaret för medelsförvaltningen och medelsanvändningen överförs i allt högre grad till medlemsstaterna. Detta speglas i de skärpta reglerna inom EU:s jordbrukspolitik och den förordning av kommissionen (EG nr 2064/97) 1997 som gäller kontrollen av strukturfonderna i medlemsstaterna. Förordningen förutsätter bl.a. att minst 5 % av den totala summan stödberättigade utgifter skall anvisas för kontroll.

Den externa kontrollen av användningen av EU-medel ankommer på EG:s revisionsrätt. I medlemsstaterna utförs granskningen i samarbete med de nationella granskningsmyndigheterna. I Finland är denna myndighet statens revisionsverk.

Förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin samt om OFR-samfund

Förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och eko-

nomin (926/1991), nedan OFR-förordningen, trädde i kraft den 1 januari 1992. Förordningen bereddes i den OFR-arbetsgrupp som tillsatts av undervisningsministeriet 1989. Arbetsgruppens promemoria blev klar 1990 (undervisningsministeriets arbetsgruppspromemoria 1990:11). Enligt denna promemoria bottnar organiseringen av examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen i kraven på en kvalitativ utveckling av granskningen av den offentliga förvaltningen och ekonomin. De tar sig å ena sidan uttryck i form av en utvidgning av området för granskningen från revision till en utvärdering av ändamålsenligheten i verksamheten, dvs. i form av höjda krav på revisionsverksamheten, och å andra sidan i form av ett behov av att få allt kompetentare personer till revisionen av den offentliga ekonomin.

Enligt förordningens 1 § ordnas examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR-examen) för att yrkesfärdigheten hos personer i revisionsuppgifter hos staten, kommunerna eller samkommunerna eller sådana samfund i vilka dessa har aktiemajoriteten eller bestämmanderätten eller hos andra till sin karaktär offentligrättsliga samfund och stiftelser skall kunna konstateras på ett enhetligt sätt. För anordnande av OFR-examen finns i anslutning till finansministeriet en revisionsnämnd för den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR-nämnden) som statsrådet tillsätter för tre år i sänder.

I den ändring av förordningen som trädde i kraft vid ingången av 1994 (995/1993) fick finansministeriet rätt att närmare bestämma om innehållet i OFR-examen. Finansministeriets beslut om innehållet i examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin utfärdades den 17 april 1994 (357/1994, ändr. 1464/1995 och 600/1998).

En betydande lagstiftningsändring som hade betydelse med tanke på OFR-författningarna, var stiftandet av kommunallagen. Enligt 72 § kommunallagen, som trädde i kraft den 1 januari 1997, skall kommunens revisor vara en OFR-revisor eller ett OFR-samfund. Om OFR-samfund föreskrevs i förordningen om ändring av OFR-förordningen (477/1996). Namnet på förordningen ändrades då till det nuvarande, dvs. förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin samt om OFR-samfund. Genom förordning

368/1997 ändrades bestämmelsen om ändringssökande samtidigt som finansministeriet gavs rätt att ge närmare bestämmelser om de behövliga studier och den praktiska erfarenhet som krävs för examen.

I OFR-förordningens 6 § (368/1997) finns bestämmelser om förutsättningarna för att få delta i OFR-examen. Enligt 1 punkten i paragrafens 1 mom. förutsätts att den som deltar i examen har avlagt en för revisionsuppgifter lämplig högskoleexamen och har slutfört behövliga studier som närmare bestäms genom finansministeriets beslut. Finansministeriet har tills vidare inte meddelat något dylikt beslut.

Enligt 2 punkten i momentet är en förutsättning för godkännande att personen i huvudsyssla har tjänstgjort i uppgifter inom den offentliga förvaltningen och ekonomin under minst fem år enligt vad som bestäms genom finansministeriets beslut. Finansministeriets beslut om den praktiska erfarenhet som krävs för OFR-examen (1193/1997) trädde i kraft den 1 januari 1998. Avgörande är inte ett arbets- eller tjänsteförhållande till ett offentligt samfund utan uppgifternas natur. Det är möjligt att tjänstgöra inom offentlig förvaltning och ekonomi också i ett privaträttsligt samfund. Som erfarenhet av uppgifter inom offentlig förvaltning och ekonomi räknas enligt ovan nämnda ministeriebeslut även tjänstgöring i revisionsuppgifter inom den offentliga sektorn i en OFR-, CGR- eller GRM-sammanslutning. Genom ministeriebeslut underlättades möjligheten för CGR- och GRM-revisorer att delta i OFR-examen.

Enligt 3 punkten i momentet är en förutsättning för godkännande att personen har tjänstgjort i revisionsuppgifter minst fyra år enligt vad som närmare bestäms genom finansministeriets beslut. Om erfarenhet av revisionsuppgifter bestäms i ovan nämnda ministeriebeslut 1193/1997.

Till skillnad från vad som sägs ovan har enligt 2 mom. en person rätt att delta i OFR-examen om han minst 15 år har yrkesarbetat i revisionsuppgifter eller därmed jämförbara uppgifter inom den offentliga förvaltningen och ekonomin.

I förordningens 6 a § finns bestämmelser om godkännande av OFR-samfund. OFR-nämnden godkänner på ansökan som OFR-samfund ett aktiebolag, ett kommanditbolag eller ett öppet bolag, då bolagets verksamhetsområde enligt bolagsordningen eller bo-

lagsavtalet omfattar revision och anknytande verksamhet. Dessutom skall över två tredjedelar av bolagsmännen i ett öppet bolag och över två tredjedelar av de ansvariga bolagsmännen i ett kommanditbolag vara OFR-revisorer som arbetar vid bolaget eller OFR-samfund, och i ett aktiebolag skall över två tredjedelar av samtliga aktier och den rösträtt som de medför innehas av OFR-revisorer som arbetar vid bolaget, OFR-samfund, offentliga samfund eller föreningar vars medlemmar enbart består av offentliga samfund. I ett OFR-samfund som har formen av ett aktiebolag skall över två tredjedelar av styrelsemedlemmarna ha avlagt OFR-examen eller i övrigt vara väl förtrogna med revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin. I OFR-förteckningen fanns den 31 augusti 1998 sammanlagt 13 OFR-sammanslutningar som alla var sådana aktiebolag i vilka över två tredjedelar av de aktier och den rösträtt som de medför ägdes av andra än offentliga samfund.

I förordningens 10 § finns bestämmelser om ändringssökande. Enligt det ursprungliga 1 mom. får den som inte godkänts för deltagande i examen inom 30 dagar från delfåendet av beslutet hos OFR-nämnden skriftligen yrka att beslutet skall rättas. Enligt paragrafens 2 mom. får ändring i ett rättelsebeslut enligt 1 mom. och i andra beslut av nämnden sökas genom besvär på det sätt som bestäms i lagen om ändringssökande i förvaltningsärenden (154/1950). Ordalydelsen i förordningen har visat sig vara mångtydig i någon mån. Den fråga som gav upphov till flest tolkningar var huruvida bestämmelsen om sökande av ändring delvis innehåller ett besvärsförbud. Lagen om ändringssökande i förvaltningsärenden ersattes den 1 december 1996 av förvaltningsprocesslagen (586/1996). För att göra bestämmelsen i förordningen klarare ändrades den genom ovan nämnda förordning 368/1997. I beslut som nämnden har fattat får ändring sökas genom besvär hos länsrätten enligt vad som bestäms i förvaltningsprocesslagen.

Andra centrala bestämmelser om valet av OFR-revisor

I flera lagar eller förordningar förutsätts att en auktoriserad revisor, dvs. en CGR-, GRM- eller OFR-revisor, väljs till revisor för det samfund som skall granskas. I detta kapitel finns de bestämmelser om valet av en OFR-

revisor som har störst betydelse.

Enligt 19 § (344/1995) riksdagens räkenskapsstadga (460/1988) väljer riksdagen vid den första riksdagen under valperioden inom sig tre revisorer och för var och en av dem en personlig suppleant. Om riksdagen inte kan komma överens om dem som skall väljas, förrättas valet av elektorena. Om elektorena inte är eniga om valet verkställs det med iakttagande av proportionellt valsätt. De på detta sätt valda tre revisorerna utser tillsammans en fjärde revisor och en suppleant för honom, som båda skall ha avlagt examen för revisor inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR) eller examen för av Centralhandelskammaren godkänd revisor (CGR). Revisorerna skall granska riksdagens bokslut och bokföring samt förvaltning.

Enligt 18 § lagen om Finlands Bank (214/1998) väljer riksdagen fem revisorer och för var och en av dem en suppleant för granskningen av Finlands Banks bokslut, bokföring och förvaltning. Minst två av revisorerna och deras suppleanter skall vara av Centralhandelskammaren godkända revisorer eller revisorer som har avlagt examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin. Revisorerna väljer inom sig en ordförande samt utser en sekreterare som skall vara en av Centralhandelskammaren godkänd revisor.

I 14 § revisionslagen (936/1994) bestäms att utan hinder av vad 11-13 § bestämmer om val av godkänd revisor kan till revisor i en sammanslutning eller stiftelse där en kommun eller samkommun har bestämmanderätten i stället för en GRM-revisor väljas en av revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin godkänd revisor (OFR-revisor).

Enligt 12 § lagen om Kommunernas garanticentral (487/1996) skall garanticentralens räkenskaper och förvaltning granskas av en av Centralhandelskammaren eller revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin godkänd revisionssammanslutning som utses av garanticentralens delegation för ett kalenderår i sänder. Vid revisionen iakttas i tillämpliga delar revisionslagen.

Enligt 7 § 2 mom. (245/1996) lagen om statens säkerhetsfond (379/1992) utser statsrådets allmänna sammanträde för granskningen av fondens förvaltning och räkenskaper för ett kalenderår i sänder minst två och högst sex revisorer av vilka två skall vara

CGR-revisorer, eller så att den ena är OFR-revisor.

Enligt 7 § 3 mom. (1234/1995) lagen om statens pensionsfond (1372/1989) tillsätter finansministeriet årligen för revisionen av fondens förvaltning, ekonomi och räkenskaper två revisorer som skall vara antingen av Centralhandelskammaren godkända revisorer (CRG) eller ha avlagt examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR).

Enligt 8 § lagen om interventionsfonden för jordbruket (1206/1994) tillsätter jord- och skogsbruksministeriet varje år två revisorer, av vilka den ena skall vara av Centralhandelskammaren godkänd revisor (CGR) och den andra revisor inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR), för att granska fondens förvaltning, ekonomi och räkenskaper. Fonden är underställd statsrevisorerernas och statens revisionsverks granskning.

Enligt 2 b § (1046/1996) lagen om gårdsbrukets utvecklingsfond (657/1966) tillsätter vederbörande ministerium årligen för granskning av fondens förvaltning och räkenskaper två revisorer, av vilka den ena skall vara en person som har avlagt examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin eller en av Centralhandelskammaren godkänd revisor och den andra en av statens revisionsverk utsedd person.

Enligt 14 § (1180/1995) förordningen om Försörjningsberedskapscentralen (1391/1992) tillsätter handels- och industriministeriet för varje kalenderår för granskning av Försörjningsberedskapscentralens förvaltning, ekonomi och räkenskaper minst två revisorer, av vilka åtminstone den ena skall vara en av Centralhandelskammaren godkänd revisor eller en revisor inom den offentliga förvaltningen och ekonomin. Minst en av revisorerna skall vara utsedd av statens revisionsverk.

Enligt 13 § 2 mom. lagen om skogscentraler och skogsbrukets utvecklingscentral (1474/1995) skall skogscentralerna och utvecklingscentralen för revisionen ha minst en revisor som är av Centralhandelskammaren, av en handelskammare eller av revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin godkänd revisor eller revisionsammanslutning.

Enligt 16 § 2 mom. lagen om skogsvårdsföreningar (534/1998) skall skogsvårdsföre-

ningens fullmäktige för revisionen välja minst en revisor, som är av Centralhandelskammaren, av en handelskammare eller av revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin godkänd revisor eller revisionsammanslutning. Om skogsvårdsföreningen har bara en revisor och denne inte är en sådan revisionsammanslutning som avses ovan, skall åtminstone en revisorssuppleant utses. Lagen träder i kraft den 1 januari 1999.

I 3 a kap. (1725/1995) lagen om same- tingslagen (974/1995) finns bestämmelser om bokföring och revision. Enligt lagens 18 c § har sametinget två revisorer och två revisorssuppleanter som väljs för att granska förvaltningen och ekonomin under de år som motsvarar sametingets mandattid. Sametinget och justitieministeriet väljer vardera en revisor och hans suppleant. Åtminstone den ena av revisorerna och hans suppleant skall vara av Centralhandelskammaren eller en handelskammare godkänd revisor eller av revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin godkänd revisor.

Enligt 14 § (1720/1995) i penningautomatförordningen (676/1967) väljer föreningens möte en revisor som skall vara en av Centralhandelskammaren godkänd revisor eller revisionsammanslutning. Enligt förordningens 25 § (1720/1995) förordnar finansministeriet, utöver den av föreningsmötet utsedda revisorn, en revisor för en räkenskapsperiod. Revisorn skall vara en OFR-revisor.

1.2. God revisions sed inom den offentliga förvaltningen

En förutsättning för revisorns verksamhet är ett allmänt förtroende för att revisionen är yrkeskunnig och oberoende. God revisions sed är sedvanerätt som enligt internationell praxis fastställs av revisorerna och deras yrkesorganisationer. Revisorerernas normer är även god revisions sed som gäller oberoendet i revisorns verksamhet, revisorns beteende och upprätthållande av yrkeskunskapen.

I Finland har god revisions sed fastställts för revisorer inom den offentliga förvaltningen i en rekommendation (Julkishallinnon hyvä tilintarkastustapa) som godkänts av samarbetsgruppen för revisorerna inom den offentliga ekonomin år 1991. Utgångspunkten för rekommendationen har varit revi-

sionsstandarden inom den globala samarbetsorganisationen för de högsta revisionsmyndigheterna INTOSAI. Sedan rekommendationen godkändes har de lagar som gäller kommunerna och församlingarna ändrats och därför har föreningen Revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin rf tillsatt en arbetsgrupp som har till uppgift att bereda nödvändiga ändringar. Målet är att under 1998 färdigställa en reviderad rekommendation om god revisionsred inom den offentliga förvaltningen.

De nyaste rekommendationerna som KHT-yhdistys-Föreningen CGR ry godkänt om god revisorsred och god revisionsred har publicerats 1998 i boken Tilintarkastusalan suosituksset-Rekommendationer i revisionsfrågor 1998. Utgångspunkten har varit de rekommendationer som utarbetats av den internationella revisorsorganisationen IFAC (International Federation of Accountants). Avsikten är att CGR-föreningens rekommendation skall tillämpas på revision av de bokföringsskyldiga samfund och stiftelser som avses i revisionslagen samt på annan revisorsverksamhet som i ett samfund eller en stiftelse ankommer på revisorn. I rekommendationen finns också detaljerade förteckningar över vad som skall granskas i olika granskningsobjekt.

Normerna för god revisionsred både inom den offentliga förvaltningen och i de samfund som avses i revisionslagen är till en del likadana. Principerna är samma när det gäller revisionsetiken och principerna för verkställande av revisionen. Skillnader uppkommer bl.a. av vad revisorn skall ge ett utlåtande om i revisionsberättelsen. T.ex. enligt kommunallagen skall revisorn ge ett utlåtande om huruvida uppgifterna om grunderna för och användningen av statsandelarna är riktiga. Också de uppgifter och mål med verksamheten som offentliga samfund har till skillnad från affärsföretag inverkar på innehållet i och verkställandet av revisionen.

Det har ansetts vara nödvändigt att ge egna rekommendationer om god revisionsred inom den offentliga förvaltningen eftersom verksamheten inom den offentliga förvaltningen skiljer sig avsevärt från företagsverksamheten. I stället för att försöka maximera de ekonomiska vinsterna baserar sig verksamheten vid enheter inom den offentliga förvaltningen på representativt uppställda mål för den service som skall produceras för medborgarna. Vid serviceproduktionen efter-

strävas ett så bra kostnads-effektivitetsförhållande som möjligt. För att bedöma verksamhetens resultat görs omfattande granskningar och dessa får en relativt stor tyngd vid revisionen av den offentliga förvaltningen. Revisorerna har till uppgift att granska och utvärdera objektsorganisationerna samt att genom rapporter om sina iakttagelser tillgodose informationsbehovet hos de högsta styringsenheterna. Revisorn har dessutom till uppgift att främja det allmänna förtroendet för ekonomiförvaltningen inom den offentliga förvaltningen och genomförandet av den redovisningsskyldighet som den offentliga förvaltningen har. Vid revisionen skall det även kontrolleras att medborgarnas och kommuninvånarnas intressen tillgodoses samt skapas förutsättningar för beslut som rättar till verksamheten.

2. Propositionens mål och de viktigaste förslagen

OFR-förordningen utfärdades ursprungligen som en examensförordning för enhetligt konstaterande av yrkesberedskapen hos personer i offentliga samfund som handlade revisionsuppgifter och därmed jämförbara uppgifter. Av denna orsak reglerade förordningen i sin ursprungliga form endast frågor som gällde examen. Sedan förordningen utfärdades har det gjorts sådana ändringar i lagstiftningen som förutsätter att OFR-systemet görs exaktare.

Närmast sedan kommunallagen och 14 § revisionslagen stiftades finns det grundad anledning att anse att OFR-systemet inte längre är enbart ett examenssystem. Trots att OFR-förordningen utvecklats finns det ännu några frågor som kräver precisering och utveckling, t.ex. tillsynen över OFR-revisorer, skadeståndsskyldigheten och straffbestämmelserna. Dessa frågor är sådana att de i allmänhet bör regleras i lag. Av ovan nämnda anledningar har avsikten varit att lägga fram ett förslag om att grunderna för OFR-systemet skall regleras i lag.

Revideringen av grundlagarna i Finland har ställt ytterligare krav på att OFR-systemet skall regleras i lag. I regeringens proposition med förslag till ny Regeringsform för Finland utgår man i propositionens 80 § från principen att utfärdande av förordningar i framtiden alltid förutsätter ett bemyndigande i lag. Den föreslagna paragrafen innehåller också en ny bestämmelse enligt vilken be-

stämmelser om grunderna för individens rättigheter och skyldigheter samt om frågor som enligt regeringsformen i övrigt hör till området för lagstiftningen skall utfärdas genom lag. Den tidigare regleringen av OFR-systemet på förordningsnivå skulle alltså inte längre vara tillräcklig.

För närvarande kan det konstateras att det inte finns tillräckligt med revisorer i Finland som i behövlig mån känner till verksamhetsprinciperna och regelverket inom EU och deras samband med den offentliga förvaltningen i Finland. Vid utvecklingen av innehållet i OFR-examen läggs tyngdpunkten klart på en ökad kunskap om frågor i anslutning till EU:s strukturfonder och EU:s rättsakter om förvaltningen av ekonomin.

I denna proposition föreslås inte några stora ändringar av paragraferna om OFR-nämnden eller OFR-examen i jämförelse med den nuvarande förordningen. De största revideringarna är att

1) högre högskoleexamen krävs av dem som söker till examen efter en övergångsperiod på fem år,

2) endast verksamhet under ledning av en OFR-revisor eller motsvarande räknas som revisionserfarenhet likaså efter en övergångsperiod på fem år,

3) även en person som har minst sju års erfarenhet av krävande uppgifter inom det offentliga räkenskapsväsendet, den offentliga finansieringen eller krävande rättsliga uppgifter samt minst fyra års praktisk erfarenhet av revision kan delta i OFR-examen,

4) av nämnden beviljad rätt att delta i OFR-examen skall vara i kraft en skälig tid som bestäms genom förordning.

Vid utformningen av lagförslaget har principen varit att lagen skall gälla endast OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar. I lagen finns inte några bestämmelser om revisionen av de samfund som skall granskas. Detta förfarande iaktas eftersom bestämmelserna om ekonomi och revision inom den offentliga förvaltningen utgör en del av lagstiftningen om respektive samfund. I propositionen har dock intagits några viktiga principer om revision som inte finns i alla samfundslagar. Dessa principer är god revisionssed, OFR-revisorer's allmänna behörighet, oberoende ställning och jäv samt tystnadsplikt.

Enligt propositionen ankommer tillsynen över OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar på OFR-nämnden. Den huvudsakliga

tillsynsformen skall alltså vara de utredningar över verksamheten som OFR-revisorn tillställer OFR-nämnden. Utredningarna skall lämnas oftare än tidigare i enlighet med vad som bestäms genom förordning. Tillsynen kan även omfatta utredning av klagan eller besvär eller misstankar som i övrigt gäller en OFR-revisor. För att tillsynen skall kunna verkställas har OFR-revisorerna en skyldighet att lämna information till OFR-nämnden. Nämnden för sin del har tystnadsplikt.

Om OFR-nämnden konstaterar att OFR-revisorn eller OFR-sammanslutningen har handlat i strid med bestämmelserna om revisorer's verksamhet eller har brutit mot sina skyldigheter som revisor kan nämnden vidta disciplinåtgärder. Dessa disciplinåtgärder kan vara anmärkning, varning eller återkallande av godkännande. Om OFR-revisorn inte längre är yrkeskunnig skall godkännandet återkallas. Yrkeskunskapen bibehålls om OFR-revisorn kontinuerligt sköter granskningsuppgifter i anslutning till revisionen eller granskningen av verksamheten eller den interna granskningen inom den offentliga förvaltningen.

Den som är missnöjd med OFR-nämndens beslut kan framställa ett skriftligt rättelseyrkande till nämnden. I nämndens beslut med anledning av rättelseyrkandet får ändring sökas genom besvär. Enligt 16 § 1 mom. i regeringsformen har var och en rätt att på ett tillbörligt sätt och utan ogrundat dröjsmål få sin sak behandlad av en domstol eller någon annan myndighet som är behörig enligt lag samt att få ett beslut som gäller hans rättigheter och skyldigheter behandlat vid domstol eller något annat oberoende lagskipningsorgan. Enligt den allmänna praxis som tillämpas på förvaltningsbesvär föreslås att organet för sökande av ändring liksom i nuvarande OFR-förordning skall vara länsrätten. Eftersom antalet besvär är ringa är det skäl att koncentrera dem till länsrätten i Nylands län.

I gällande lagstiftning har man i allmänhet utgått från att i fråga om beslut om antagande till utbildning och godkännande av studieprestationer föreligger inte någon rätt till sökande av ändring hos förvaltningsdomstolen, utan yrkande på rättelse är rättskyddsmedel. T.ex. enligt 35 § 2 mom. universitetslagen (645/1997) får besvär inte anföras över ett sådant beslut om bedömning av studieprestationer som givits vid rättelseförfarandet. I ett beslut om antagning av

studerande till ett universitet får ändring sökas genom besvär hos länsrätten, men enligt 35 § 3 mom. universitetslagen får besvär inte anföras över länsrättens beslut. I lagstiftningen har man gått inför enbart rättelsebehandling även då det varit fråga om bedömning och klassificering av uppnådd yrkeskompetens.

Huruvida rättelseförfarandet är tillräckligt som rättsskyddsmedel bör dock också bedömas utgående från de grundläggande fri- och rättigheterna och de mänskliga rättigheterna. Om man anser att godkännandet i OFR-examen i själva verket gäller sökandens rätt att försörja sig i det yrke eller den näring han själv valt, kan detta resultera i en sådan tolkning att det här är fråga om en rättighet av civil right-typ enligt artikel 6 stycke 1 i Europarådets konvention om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (FördrS 19/1990, Europarådets konvention om de mänskliga rättigheterna) och att meningsskiljaktigheter i fråga om den borde kunna behandlas av domstol. För att undvika eventuella meningsskiljaktigheter i fråga om tolkningen föreslås att även OFR-nämndens rättelsebeslut, som gäller underkännande i OFR-examen, får överklagas hos länsrätten.

I propositionen har det även föreslagits att olovlig användning av benämningen OFR-revisor och OFR-sammanslutning samt brott mot tystnadsplikten skall bli straffbara. En OFR-revisor och en OFR-sammanslutning föreslås bli skadeståndsskyldiga för skada som revisorn eller sammanslutningen har vållat uppsåtligt eller av vårdslöshet.

3. Propositionens verkningar

Efter övergångsperioden skall de sökanden som godkänns för OFR-examen ha avlagt högre högskoleexamen i stället för den nuvarande lägre högskoleexamen. Detta torde öka behovet av att ordna vidareutbildning och kompletterande utbildning. Genom revideringen effektivteras tillsynen över OFR-revisorer å ena sidan genom att nya tillsynsmetoder skapas för OFR-nämnden och å andra sidan genom att bestämma att redogörelserna för OFR-verksamheten skall inlämnas oftare än tidigare. OFR-nämndens och speciellt sekreterarens tillsynsuppgifter kommer att öka till följd av revideringen. Enligt övergångsbestämmelserna ökar arbetsmängden stegvis under tre år sedan lagen trätt i

kraft. Nämndens utgifter har år 1998 beräknats uppgå till ca 400 000 mk. När tre år har gått sedan lagen trädde i kraft beräknas nämndens årliga utgifter vara ca 100 000 mk högre än för närvarande. Avsikten är att de ökade utgifterna skall täckas med avgifter som uppbärs hos OFR-revisorerna och OFR-sammanslutningarna i enlighet med lagen om grunderna för avgifter till staten (150/1992).

Till följd av förslaget kommer OFR-nämnden att i framtiden fatta fler beslut som kan överklagas. Antalet besvär väntas stanna vid några besvär per år och därför har förslaget inte någon väsentlig inverkan på arbetsmängden vid länsrätten i Nylands län. Vid länsrätten behövs inte fler anställda på grund av förslaget.

Effektiveringen av tillsynen över OFR-revisorerna ökar det antal redogörelser över verksamheten som inlämnas av enstaka revisorer vilket på grund av tillsynsavgifterna kommer att öka deras utgifter i någon mån.

4. Beredningen av propositionen

Förslaget har beretts i en arbetsgrupp som tillsatts av finansministeriet för revideringen av OFR-författningarna. Utlåtande om arbetsgruppens promemoria (FM 8/98) har getts av justitieministeriet, inrikesministeriet, avdelningen för utvecklande av förvaltningen vid finansministeriet, undervisningsministeriet, jord- och skogsbruksministeriet, handels- och industriministeriet, arbetsministeriet, statens revisionsverk, Statskontoret, ekonomisk-administrativa fakulteten vid Tammerfors universitet, länsrätten i Nylands län, Statsrevisorerna, dataombudsmannen, statens revisionsnämnd, revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin, Finlands Kommunförbund, Centralhandelskammaren, Revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin rf, Valtionhallinnon tarkastajat ry, Kuntatarkastajat ry, GRM-revisorer rf, KHT-yhdistys-Föreningen CGR ry och SVH OFR-revision Ab. Ett sammandrag av utlåtandena har gjorts vid finansministeriet. Nästan alla som gett utlåtande har ansett det vara nödvändigt att stifta den föreslagna lagen. Det framlades flera förslag till ändringar av detaljerna i förslaget. Regeringens proposition har beretts som tjänsteuppdrag vid finansministeriet utgående från ovan nämnda arbets-

gruppspromemoria och de utlåtanden som erhållits om den.

5. Andra omständigheter som inverkat på propositionens innehåll

Regeringen har avlåtit en proposition till

riksdagen med förslag till lag om förvaltningsdomstolarna samt till därtill ansluten lagstiftning (RP 114/1998 rd). Enligt nämnda proposition skall de nuvarande 11 länsrätterna indras den 1 november 1999 och ersättas med 8 förvaltningsdomstolar.

DETALJMOTIVERING

1. Lagförslag

1 §. *Lagens tillämpningsområde.* Lagen är avsedd att tillämpas på revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR-revisor) och revisionsammanslutningar inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR-sammanslutning), med vilka i denna lag avses enskilda personer och sammanslutningar, som har godkänts enligt bestämmelserna i denna lag. Över dessa personer och sammanslutningar förs ett register enligt bestämmelserna i 14 §. Begreppet OFR-revisor ingår redan i revisionslagen, kommunallagen och förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin. I denna lag avses med revisor OFR-revisor och med revisionsammanslutning OFR-sammanslutning om inte något annat föreskrivs.

Godkännandet av OFR-revisorer och -sammanslutningar samt tillsynen över dem skall i samtliga fall ske med stöd av denna lag. Vid revisionen tillämpas vederbörliga författningar, såsom kommunallagen, kyrkoordningen eller revisionslagen. I propositionen har dock intagits några viktiga principer om revision som inte finns i alla samfundslagar. Dessa principer är god revisionssed, OFR-revisorerers allmänna behörighet, oberoende ställning och jäv samt tystnadsplikt. Om det enligt respektive bestämmelse är möjligt att som revisor för den sammanslutning där revisionen skall verkställas välja antingen en OFR-revisor eller en person godkänd enligt revisionslagen och om till revisor valts någon som är såväl OFR-revisor som godkänd revisor, måste man vid tillsynen tillämpa två separata lagar. Tillsyn utövas med stöd av denna lag när revisorn utför sitt arbete i egenskap av OFR-revisor och med stöd av revisionslagen när han arbetar i egenskap av godkänd revisor.

Om det i den bestämmelse som rör en sammanslutning förutsätts att som samman-

slutningens revisor skall fungera en person eller sammanslutning som i likhet med kravet i 72 § kommunallagen skall vara godkänd av revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin, tillämpas lagen i propositionen på nämnda revisor. Denna lag är dock av subsidiär natur i fråga om bestämmelserna gällande OFR-revisors oberoende ställning (4 §), jäv (5 §), straff (23 §) och skadeståndsskyldighet (24 §). Lagen tillämpas endast om det inte bestäms annat i någon annan lag. Den föreslagna regleringen är till vissa delar överlappande, men strider inte mot bestämmelserna i kommunallagen. Den föreslagna 4 § om revisors oberoende ställning är till sitt innehåll identisk med 72 § 2 mom. kommunallagen. Också den föreslagna 5 § har i fråga om jäv för revisor samma innehåll som 52 § 2 mom. kommunallagen. I kommunallagen ingår inte några straffbestämmelser. Kommunal revisors skadeståndsskyldighet bestäms med stöd av denna lag på de grunder som närmare framgår av detaljmotiveringen till 24 §. T.ex. när han fungerar som revisor för sådan sammanslutning, främst aktiebolag med kommunal aktiemajoritet, som avses i 14 § revisionslagen, tillämpas på revisorn revisionslagen när det gäller bestämmelserna om revisors oberoende, jäv, straff samt skadeståndsskyldighet. Härvid tillämpas på revisorn dessutom ett flertal andra bestämmelser utöver de ovan nämnda som ingår i revisionslagen, t.ex. bestämmelserna i 4 kap. revisionslagen om revisionens innehåll. Härvidlag uppstår det dock inte några problem med vilken lag som skall tillämpas.

Då, när OFR-revisorn arbetar i andra uppgifter än vald på ovan avsett sätt som revisor för en sammanslutning, tillämpas på honom inte de bestämmelser i lagen som rör OFR-revisors oberoende ställning (4 §), jäv (5 §) samt OFR-revisors skadeståndsskyldighet (24 §). Härvid avses med andra uppgifter sådana uppgifter som OFR-revisor utför

t.ex. när han i egenskap av tjänsteman vid statens revisionsverk granskar räkenskaperna och verksamheten vid ett statligt räkenskapsverk eller fungerar som intern revisor för en sammanslutning.

2 §. *Revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin.* Paragrafen innehåller bestämmelser om OFR-nämnden samt om att nämnden verkar i anslutning till finansministeriet.

3 §. *Allmän behörighet för revisor.* Som formellt behörighetskrav för OFR-revisor nämner paragrafen självbestämmande, varför den som är inte är myndig eller har omynndigförklarats eller är försatt i konkurs inte kan väljas till revisor. En OFR-revisor får inte ha visat sig vara olämplig att handha uppgiften som revisor. Som olämplig för uppgiften som OFR-revisor kan betraktas t.ex. en sådan person som blivit dömd till straff för ekonomiskt brott.

4 §. *Revisors och revisionsammanslutnings oberoende ställning.* Paragrafen stadgar om ett allmänt krav på oberoende ställning. Den har samma innehåll som motsvarande bestämmelser i 23 § revisionslagen och 72 § kommunallagen.

Med hjälp av revisionen är det möjligt att erhålla ett objektivt och sakkunnigt utlåtande om det bokslut som ledningen sammanställt och resultatet av sammanslutningens verksamhet samt om sammanslutningens ekonomiska situation. OFR-revisorns sakkunskap och speciellt den information han lämnat i egenskap av OFR-revisor skall vara tillförlitlig. Kravet på en oberoende ställning utgör en väsentlig del av vad god bokföringssed innebär inom den offentliga förvaltningen, eftersom en omsorgsfull, yrkeskunnig person arbetar självständigt. En oberoende ställning utgör ett villkor för att revisorn skall kunna utföra de uppgifter som ankommer på honom.

Förpliktelsen att inneha en oberoende ställning gäller inte annan verksamhet som revisor utövar i egenskap av OFR-revisor än den där det är fråga om att fungera som revisor vald för en sammanslutning. Dylik verksamhet i likhet med annan verksamhet för revisionsobjektets räkning kan dock förorsaka ett sådant beroendeförhållande, som t.ex. hindrar en OFR-revisor eller -sammanslutning som verkat som konsult att fungera som revisor eller handha annan i lag fastställd revisorsuppgift för ifrågasvarande sammanslutning. Ett sådant beroendeförhållande,

som är förbjudet för en revisor på grund av ett konsultuppdrag, kunde exempelvis uppstå på grund av att de konsulteranden som revisionsobjektet erlagt bildar en väsentlig del av revisorns utkomst. Härvid påminner situationen om den grund för jäv som föranleds av ett fortlöpande anställningsförhållande. En konsulterande OFR-revisor kan eventuellt också åta sig utfästelser eller till och med medverka i beslutsfattandet i en affärsverksamhet som senare blir föremål för revision.

I fråga om en OFR-sammanslutning kan som exempel nämnas att om OFR-sammanslutningen ägs av ett offentligt rättsligt samfund eller en förening kan OFR-sammanslutningen inte fungera som vald revisor för detta offentligt rättsliga samfund eller denna förening.

Den första meningen i momentet är en anvisning till dem som väljer revisor. Den andra meningen är en intern anvisning riktad till själva OFR-revisorn. Generellt sett kan man anta att OFR-revisorn självant utmärksamar situationer som kan riskera hans oberoende ställning innan och efter att han åtagit sig uppdraget. Om det finns goda grunder för att misstänka att hans oberoende ställning äventyras skall revisorn avstå från uppdraget.

5 §. *Jäv för revisor.* Bestämmelser om grunderna för jäv inom den offentliga förvaltningen ingår i 10 och 11 § lagen om förvaltningsförfarande (598/1982). Det föreligger skäl för att en OFR-revisor skall omfattas av samma bestämmelser om jäv. Enligt 10 § lagen om förvaltningsförfarande är tjänsteman jävig bland annat om han eller en nära släkting till honom är part eller om avgörandet i ett ärende kan väntas medföra synnerlig nytta eller skada för honom eller en nära släkting till honom.

Enligt 10 § 1 mom. 4 punkten lagen om förvaltningsförfarande är tjänsteman jävig om han står i anställningsförhållande eller sådant uppdragsförhållande som har samband med det föreliggande ärendet till part eller till den för vilken avgörandet i ärendet kan väntas medföra synnerligen nytta eller skada.

Enligt samma mom. 5 punkten i lagen (543/1997) är tjänsteman jävig om han är medlem av styrelsen, förvaltningsrådet eller något därmed jämförbart organ eller är verkställande direktör eller innehar en motsvarande ställning i samfund, stiftelse, of-

fentligrättslig anstalt eller offentligrättsligt affärsverk som är part eller för vilken avgörandet i ärendet kan väntas medföra synnerlig nytta eller skada.

Enligt 5 a -punkten i samma moment är tjänsteman jävig om han tillhör direktionen för eller något annat därmed jämförbart organ i ett ämbetsverk eller en inrättning och det är fråga om ett ärende som ansluter sig till styrningen och övervakningen av ämbetsverket eller inrättningen.

Enligt 6 punkten i samma moment är tjänsteman jävig också om tilltron till hans opartiskhet av annat särskilt skäl äventyras. Till revisionsverksamhetens karaktär hör att revisionen inte kan omfatta någons egna funktioner eller åtgärder. I fråga om den föreslagna lagen betyder detta bland annat att OFR-revisorn inte kan var revisor för en sådan sammanslutning, vars bokföring, räkenskaper eller övervakning han har hand om. OFR-revisorn kan inte få penninglån eller säkerhet eller liknande förmån av den sammanslutning som skall granskas på förmånligare villkor än vad som allmänt beviljas. Inom offentligrättsliga samfund förekommer sådana situationer vanligtvis inte, eftersom villkoren för beviljande av förmåner regleras i detalj.

I 11 § lagen om förvaltningsförfarande stadgas om verkan av jäv. Enligt nämnda paragraf får den som är jävig inte handlägga ärende eller vara närvarande vid dess handläggning, utom då jävet på grund av ärendets natur inte kan inverka på avgörandet eller då handläggningen inte kan uppskjutas. Med anledning av jäv skall myndigheten utan dröjsmål vidta de åtgärder som krävs för handläggningen av ärendet.

52 § kommunallagen och 15 kap. 10 § kyrkoordningen innehåller egna bestämmelser om jäv för revisor. Till 52 § kommunallagen fogades genom en lag 544/1997 ett nytt 4 mom., enligt vilket vad som i 10 § 1 mom. 5 punkten lagen om förvaltningsförfarande stadgas om affärsverk inte tillämpas på kommunala affärsverk. Inte heller skall 10 § 1 mom. 5 a -punkten i nämnda lag tillämpas i kommunerna. Med stöd av 1 § 3 mom. i den föreslagna lagen skall kommunallagens bestämmelse om jäv för revisor tillämpas i stället för denna lag.

6 §. *God revisionssed.* Enligt paragrafen skall OFR-revisor när han verkställer revision iaktta vad som är god revisionssed inom den offentliga förvaltningen. Den kate-

gori som i första hand förväntas tillämpa god revisionssed inom den offentliga förvaltningen är de revisorer, vilkas uppgifter har karaktären av extern kontroll. När det är fråga om ett annat revisionsuppdrag skall god revisionssed inom den offentliga förvaltningen således iakttagas i tillämpliga delar. Parallellt med god revisionssed inom den offentliga förvaltningen tillämpar revisorn dessutom andra bestämmelser som gäller för den sammanslutning han granskar. I eventuella konfliktsituationer går bestämmelserna som rör den egna sammanslutningen före andra. När en revisor vald av en annan form av sammanslutning granskar denna form av sammanslutning (t.ex. aktiebolag) iakttar revisorn dock bestämmelserna som gäller den form av sammanslutning som utgör revisionsobjekt.

Med skyldighet att iaktta god revisionssed inom den offentliga förvaltningen avses skyldighet att handha revisionsuppdraget enligt praxis för hur en omsorgsfull, yrkeskunnig person verkställer revisionen. Revisorn skall vid planeringen av revisionen, då han genomför den och avlägger rapport utnyttja metoder som omsorgsfulla fackmän i allmänhet använder sig av.

God revisionssed inom den offentliga förvaltningen utgörs av en praxis jämförbar med god advokatsed och god bokföringssed samt sådan god revisionssed som godkänts av CGR-föreningen. OFR-revisorn skall i sin verksamhet iaktta såväl etiska som fackligt godtagbara principer. Samarbetsgruppen för revisorer inom den offentliga ekonomin har 1991 godkänt en rekommendation om god revisionssed inom den offentliga förvaltningen. I samarbetsgruppen ingår representanter för statsrevisorernas kansli, statens revisionsverk och Finlands kommunförbund. Föreningen Revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin rf (OFR-föreningen) har 1997 tillsatt en arbetsgrupp med uppgift att utarbeta för föreningen ett förslag till reviderad rekommendation om god bokföringssed inom den offentliga förvaltningen.

7 §. *Godkännande av revisor.* Paragrafen bestämmer att nämnden godkänner på ansökan en sådan person som OFR-revisor, som uppfyller de allmänna behörighetskraven enligt 3 § och har avlagt examen för OFR-revisor. Paragrafens 2 mom. stadgar om innehållet i den försäkran som OFR-revisorn skall avge till nämnden. Förslaget till

bestämmelse har samma innehåll som 7 § förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin.

8 §. *Examen.* För att yrkesfärdigheten hos personer i revisionsuppgifter inom den offentliga förvaltningen och ekonomin skall kunna konstateras på ett enhetligt sätt finns det en examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR-examen). Innehållet i examen och på vilket sätt den avläggs bestäms genom finansministeriets beslut. Den som önskar avlägga OFR-examen skall uppfylla de allmänna behörighetskraven i 3 § samt de särskilda kraven i 9 §.

9 §. *Rätt att delta i examen.* Enligt paragrafens 1 mom. 1 punkten skall den som önskar delta i examen ha avlagt högre högskoleexamen som lämpar sig för revisionsuppgifter samt sådana studier som närmare bestämts genom ministeriets beslut. Jämfört med gällande läge föreslås det att kraven höjs i fråga om nivån på högskoleexamen. För närvarande ger även lägre högskoleexamen behörighet att avlägga OFR-examen. På grund av förändringarna i den omvärld där revisorerna för den offentliga förvaltningen utför sina uppgifter är det motiverat att förutsätta att de som önskar avlägga OFR-examen skall ha avlagt teoretiska studier på bredare bas än tidigare. Avsikten är att genom ministeriebeslut precisera vilka studier som krävs. Efter dessa ändringar blir det möjligt att minska andelen teoretiska kunskaper som skall testas vid OFR-examen. I lagens 27 § föreslås också att den, som har avlagt lämplig lägre högskoleexamen, skall ha rätt att delta i OFR-examen under en femårsperiod efter att lagen har trätt i kraft.

Enligt paragrafens 1 mom. 2 och 3 punkter skall sökanden ha tjänstgjort i huvudsyssla i uppgifter inom den offentliga förvaltningen och ekonomin under minst fem år. Dessutom skall han under handledning av en OFR-revisor eller på motsvarande sätt ha skaffat sig erfarenhet av revisionsuppgifter under minst fyra år på det sätt som bestäms genom ministeriebeslut. Den föreslagna bestämmelsen har med undantag för kravet på handledning av en OFR-revisor samma innehåll som 6 § 1 mom. 2 och 3 punkten i den gällande förordningen. Genom ministeriets beslut preciseras kravet på att sökanden skall ha varit verksam under handledning av en OFR-revisor. På grund av att det finns relativt få OFR-revisorer föreslås

på denna punkt i 27 § en övergångsbestämmelse gällande en femårsperiod. Avsikten är att genom ministeriebeslut fastställa att revisionsuppgifter under handledning av en CGR- eller GRM-revisor jämställs med handledning av OFR-revisor. Med stöd av nämnda bestämmelser i förordningen har finansministeriet utfärdat ett beslut om den praktiska erfarenhet som krävs för OFR-examen (1193/1997), vilket kan anses utgöra utgångspunkt för det ministeriebeslut som senare utfärdas med stöd av den föreslagna lagen.

Den erfarenhet sökanden har förvärvat i sådana eller motsvarande arbetsuppgifter som avses i ministeriets beslut, dvs. vid tjänstgöring hos staten, en kommun, församling, samkommun eller sådan sammanslutning där dessa myndigheter har bestämmanderätt, uppfyller villkoren om tjänstgöring inom den offentliga förvaltningen och ekonomin. Arbets- eller tjänstebenämningen har inte någon betydelse när erfarenheten bedöms, endast de faktiska uppgifterna. Erfarenheten skall fortsättningsvis förvärvas genom tjänstgöring i huvudsyssla. Verksamhet inom ramen för ett aktiebolag kan inte ens delvis räknas till godo. Sammanslutningar eller stiftelser som erhåller statsbidrag eller understöd utgör inte enbart på denna grund godtagbara sammanslutningar, därför kan tjänstgöring hos dem godkännas endast om ett offentlighetsligt samfund har bestämmanderätten i sammanslutningen eller om sammanslutningen har anförtrodd uppgifter som ankommer på myndigheterna. Tjänstgöring inom den offentliga sektorn i granskningsuppgifter i egenskap av revisor anställd hos en OFR-, CGR- eller GRM-sammanslutning skall likaledes räknas som verksamhet inom den offentliga förvaltningen och ekonomin. Sådana uppgifter kunde förutom granskningsuppgifter vara att till exempel handha den interna revisionen enligt principen om köpta tjänster samt långvariga och mångsidiga uppdrag som konsult i anslutning till förvaltning och ekonomi.

Genom ministeriets beslut preciseras hurdan erfarenhet av revision skall betraktas som tillräcklig. Avvikande från den erfarenhet som krävs i 1 mom. 2 punkten krävs inte att erfarenheten av revision skall ha förvärvats genom verksamhet i huvudsyssla. Erfarenheten av revision kan också förvärvas under loppet av den tid som nämns i 1 mom. 2 punkten.

Som erfarenhet av revision räknas bland annat revision i kommunerna även då, när sökanden har varit anställd hos en OFR-sammanslutning eller en annan revisions-sammanslutning. Som sådan tjänstgöring som avses i denna punkt räknas dessutom erfarenhet som förvärvats i revisions- och granskningsuppgifter vid statens revisionsverk. Också en verksamhet enbart som intern revisor för ett offentligrättsligt samfund eller som sådan intern revisor som avses i bokföringslagen (1336/1997) uppfyller kraven på erfarenhet av revision.

Erfarenheten av revision kan vara förvärvad enbart genom att granska sammanslutningar och stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen.

I paragrafens 2 mom. stadgas om undantag från behörighetskraven i 1 mom. Dessa undantagsbestämmelser har ansetts behövliga, eftersom till exempel de potentiella sökandena till OFR-examen, som är verk-samma inom kommunalförvaltningen, för närvarande tjänstgör i uppgifter i anslutning till kommunernas ekonomiförvaltning. En stor del av dem har avlagt lägre högskoleexamen. Sådana personer, som har avlagt högre högskoleexamen och har möjlighet att tjänstgöra under handledning av en OFR-revisor eller på motsvarande sätt, kommer ut på arbetsmarknaden först efter några år. Bestämmelserna i revisions- och kommunallagen samt i kyrkoordningen tillika med övriga bestämmelser reducerar ständigt möjligheterna att skaffa sig erfarenhet av revision på annan väg än vad som framgår av 1 mom. Den naturliga utvecklingen styr alltså formerna för att förvärva erfarenhet av revision i samma riktning som målsättningen i denna lag.

I OFR-examen får som undantag från huvudregeln i 1 mom. delta också en sådan person, som har lång praktisk erfarenhet av offentlig förvaltning. Enligt momentets 1 punkt har även den, som har minst sju års erfarenhet av krävande uppgifter inom det offentliga räkenskapsväsendet, den offentliga finansieringen och rättsliga uppgifter samt minst fyra års praktisk erfarenhet av revision, rätt att delta i OFR-examen. Erfarenheten av revision kan också ha förvärvats under loppet av de ovan nämnda sju åren. Erfarenheten av revision kan bestå av revision inom antingen den offentliga eller privata sektorn i likhet med de fall som avses i 1 mom. Sökanden skall dock ha avlagt

minst lägre högskoleexamen. Dessutom beviljas inga undantag från kravet i 1 mom. 2 punkten, vilket innebär att åtminstone fem år av den sju års erfarenhet som krävs skall bestå av verksamhet i huvudsyssla i uppgifter inom den offentliga förvaltningen och ekonomin.

Momentets andra undantagsbestämmelse motsvarar 6 § 2 mom. i gällande förordning. Enligt denna undantagsbestämmelse kan den, som yrkesarbetat minst 15 år i revisionsuppgifter inom den offentliga förvaltningen och ekonomin och i uppgifter jämförbara med dem, få rätt att delta i OFR-examen.

Också de villkor för godkännande, som avses i 2 mom., bestäms närmare genom ministeriebeslut.

I paragrafens 3 mom. föreslås avvikande från vad som för närvarande är gällande att godkännandet för deltagande i examen begränsas att vara i kraft endast för en tid som fastställs genom förordning. Det mest ändamålsenliga är att denna tid är skäligen kort. Om den som erhållit examensrätt inte deltar i examen under nämnda tid, måste han för att få delta i examen göra en ny ansökan så att man kan försäkra sig om att han fortsättningsvis uppfyller behörighetskraven. Bestämmelsen hindrar inte sökanden från att ta om en del av examen enligt vad som särskilt bestäms i 8 § om ministeriebeslut.

10 §. *Godkännande av revisions-sammanslutning.* Paragrafen motsvarar med mindre tekniska justeringar förordningens 6 a §.

OFR-sammanslutningen skall vara ett aktiebolag, öppet bolag eller kommanditbolag. En OFR-sammanslutning kan alltså inte verka i form av andelslag, stiftelse eller förening. Andelslag lämpar sig inte för att bedriva revisionsverksamhet på grund av att andelslag förutsätts ha en karaktär av andelsverksamhet. Ett andelslag har som syfte att främja medlemmarnas hushållning eller näring genom sådan ekonomisk verksamhet, i vilken medlemmarna deltar genom att begagna sammanslutningens tjänster. En stiftelse åter kan på grund av bestämmelsen i 5 § lagen om stiftelser (109/1930), som utesluter att en stiftelse skulle bedriva affärsverksamhet, inte idka revisionsverksamhet. En förening kan enligt 5 § föreningslagen (503/1989) idka endast en sådan näring eller verksamhet i förvärvssyfte, som måste anses vara av ringa ekonomisk betydelse, och alltså inte utgör en form som lämpar sig för

yrkesmässig revision.

Det bolag som ansöker om godkännande skall vara infört i handelsregistret innan det kan godkännas som OFR-sammanslutning. För respektive bolags vidkommande skall det finnas anteckning i handelsregistret om att dess verksamhetsområde omfattar revision och anknytande verksamhet. Sammanslutningen skall också vara självbestämmande och får inte ligga i konkurs.

I paragrafens 2 punkt stadgas om sammanslutningens ägandeförhållanden, som för sin del garanterar att revisionen är oberoende. OFR-sammanslutningar anlitas som revisorer främst med stöd av kommunallagen i kommuner och samkommuner. Bestämmelser om revisors oberoende ställning ingår i 72 § 2 mom. kommunallagen och om revisors jäv i 52 § kommunallagen, för vars innehåll redogjorts ovan i motiveringen till 5 §. Dessa bestämmelser tillämpas även på av OFR-sammanslutning utsedd huvudansvarig OFR-revisor, när det är fråga om revision inom kommun eller samkommun. I 3 punkten i den föreslagna paragrafen krävs att över två tredjedelar av medlemmarna i styrelsen för en OFR-sammanslutning, som verkar i form av aktiebolag, skall vara OFR-revisorer. Styrelsens medlemmar kan också bestå av personer som annars är väl förtrogna med revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin.

11 §. *En revisionssammanslutnings huvudansvariga revisor.* Om till revisor väljs en OFR-sammanslutning, skall denna till den sammanslutning som skall granskas meddela vem som bär huvudansvaret för hur revisionen verkställs. OFR-sammanslutningen skall förordna en OFR-revisor anställd hos OFR-sammanslutningen att fungera som huvudansvarig revisor. Bestämmelsen motsvarar till sitt innehåll 6 b § förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin med undantag för en precisering om att den huvudansvariga revisorn skall vara anställd hos den OFR-sammanslutning uppdragsgivaren valt. OFR-sammanslutningarna kan således inte utse till huvudansvarig revisor en person utanför sammanslutningen.

12 §. *Nämndens sammansättning och personal.* OFR-nämnden består enligt förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin av en ordförande, en vice ordförande och sju andra medlemmar. Antalet medlemmar i nämnden

har visat sig vara ändamålsenligt. Revisionens omvärld undergår emellertid en förändring, därför föreslås det att nämnden förutom ordförande och vice ordförande skall ha 7-9 medlemmar. Dessutom föreslås att för övriga än ordföranden och vice ordföranden skall förordnas personliga suppleanter för att garantera en smidig verksamhet.

Eftersom största delen av det i lag bestämda verksamhetsfältet för OFR-revisorerna omfattar kommunsektorn, är det fortsättningsvis motiverat att tre av nämndens medlemmar förordnas på förslag av kommunernas centralorganisation. Två andra medlemmar skall enligt gällande praxis företräda högskolorna. På grund av att nämndens tillsynsuppgifter ökat förutsätts det att en av medlemmarna skall ha avlagt juris kandidatexamen. Minst en medlem skall företräda OFR-revisorerna. Den nuvarande nämnden uppfyller till sin sammansättning de ovan i detta stycke nämnda villkoren. Suppleanterna skall utses på förslag av samma instanser som i fråga om de ordinarie medlemmarna.

Nämnden kan ha en eller flera sekreterare samt annan behövlig personal. Nämndens medlemmar och sekreterare skall vara väl förtrogna med revision av den offentliga förvaltningen och ekonomin. Närmare bestämmelser om nämnden meddelas genom förordning.

13 §. *Nämndens uppgifter.* Enligt paragrafen har OFR-nämnden till uppgift att handha godkännandet av revisorer samt tillsynen över godkända revisorers verksamhet samt att komma med initiativ och förslag om hur revisionen av den offentliga förvaltningen och ekonomin skall utvecklas.

Nämnden skall till exempel sköta sådana ärenden som att tolka förutsättningarna för godkännande, utveckla yrkesexamens innehåll och struktur samt främja OFR-revisorernas yrkesskicklighet. Härvid kan nämnden i samråd med OFR-revisorerna samt deras föreningar meddela anvisningar och utlåtanden, till exempel om tolkningen av vad som skall betraktas som god revisionsmed inom den offentliga förvaltningen. Nämnden skall också ha till uppgift att sörja för att det finns tillgång till utbildning i revision inom offentlig förvaltning och ekonomi. Med detta avses närmast att nämnden sörjer för att förberedande utbildning för OFR-revisorexamen finns att tillgå. Dessutom skall nämnden medverka till att behövlig fortbildning och påbyggnadskurser anordnas. Det

hör inte till nämndens verksamhetsområde att anordna utbildning som leder till en akademisk slutexamen inom området för revision, utan den utbildningen sköter universitetet. Avsikten är fortsättningsvis att nämnden inte själv anordnar utbildning.

Som ett exempel på övriga uppgifter som enligt bestämmelserna ankommer på nämnden kan nämnas att OFR-nämnden enligt förordningen om genomförande av en generell ordning för erkännande av examina inom Europeiska gemenskapen (520/1997) anordnar ett lämplighetsprov, när en i överensstämmelse med förordningen uppgjord ansökan gäller behörighet för uppgiften som en av OFR-nämnden godkänd revisor.

14 §. *Registret över revisorer och revisionssammanslutningar.* OFR-nämnden för ett register över OFR-revisorerna och -sammanslutningarna. I detta införs enligt gällande praxis personens namn, födelsetid och datum för när han eller hon införts i registret. I fråga om OFR-sammanslutningar antecknas firmanamn samt datum när den införts i registret. Som ny information registreras uppgifter om sådana varningar och anmärkningar som revisor tilldelats med stöd av 21 § efter att besluten vunnit laga kraft.

Bestämmelser om hur uppgifter får avföras ur registret ingår i 19 §.

OFR-registret är offentligt. Ur registret ges på begäran intyg och utdrag.

Endast enskilda personer och sammanslutningar som införts i OFR-registret skall ha rätt att använda benämningen OFR-revisor eller OFR-sammanslutning. Olovlig användning av benämningen OFR skall vara straffbar enligt 23 § 1 mom.

15 §. *Tillsyn.* Paragrafen förpliktar revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin att utöva tillsyn över OFR-revisorernas praktiska verksamhet. Enligt bestämmelsen inbegriper övervakningsskyldigheten också uppgiften att se till att godkända revisorer och revisionssammanslutningar upprätthåller sin yrkesskicklighet och sina kvalifikationer för ett godkännande enligt denna lag samt verkar i överensstämmelse med den föreslagna lagen och de bestämmelser som meddelats om revision. Till skyldigheten att övervaka att revisor upprätthåller yrkesskickligheten hör i synnerhet att följa att OFR-revisorerna och -sammanslutningarna iakttar god revisionssed inom den offentliga förvaltningen enligt villkoret i 6 §.

Sin övervakningsskyldighet fullföljer OFR-nämnden huvudsakligen med hjälp av de verksamhetsredogörelser, som den erhåller av OFR-revisorerna och -sammanslutningarna, men tillsynen kan eventuellt kräva andra behövliga åtgärder. Vid tillsynen kan det bli fråga om att göra utredningar som rör en klagan eller besvär eller andra misstankar riktade mot en OFR-revisor.

16 § innehåller bestämmelser om OFR-revisors och -sammanslutnings skyldighet att lämna information. Lagens 20 och 21 § innehåller bestämmelser om återkallande av godkännande, varning och anmärkning.

16 §. *Skyldighet att lämna information.* Paragrafen stadgar om OFR-revisors och -sammanslutnings skyldighet att lämna OFR-nämnden uppgifter. OFR-nämnden samt av denna förordnad inspektör skall ha rätt att av OFR-revisor och -sammanslutning få för granskning samtliga handlingar och övriga upptagningar som kan anses vara av vikt med tanke på tillsynen över revisorns verksamhet. Sagda revisor skall dessutom utan obefogat dröjsmål tillhandahålla OFR-nämnden och inspektören sådana för övervakningens vidkommande behövliga uppgifter och utredningar som nämnden och inspektören har begärt.

Det är enligt paragrafen nödvändigt att åsidosätta tystnadsplikten, eftersom en OFR-revisor annars med hänvisning till denna skyldighet kunde vägra att överlämna handlingar, uppgifter och utredningar. Bestämmelsen befriar på denna grund den OFR-revisor och -sammanslutning som lämnat uppgifterna från straff- och skadeståndsansvar gentemot uppdragsgivaren, trots att uppdragsgivaren skulle neka OFR-revisorn att lämna information.

OFR-revisor eller -sammanslutning kan enligt bestämmelsen inte vägra att överlämna handlingar, uppgifter eller utredningar för kontroll. OFR-revisor eller -sammanslutning kan vid behov bli föremål för disciplinära sanktioner. Skyldigheten innebär också att en OFR-revisor och -sammanslutning måste besvara OFR-nämndens frågor och delta i att utreda ett ärende. Revisorn skall till exempel sammanställa bemötanden och utredningar. Det är nödvändigt att OFR-revisorn medverkar, eftersom ärendena ofta är vidlyftiga och komplicerade.

Paragrafen tillämpas vid den tillsyn som utövas enligt 15 §, men också vid insamling av allmän information om OFR-revisorernas

verksamhet. OFR-revisorerna och -sammanslutningarna skall för tillsynen tillhandahålla bland annat förteckningar över uppdragsgivare och uppdrag samt utredning om uppdragens karaktär, revisorns relation till revisionsklienterna, den tid som använts för revision, revisionsrapporter, intyg och utlåtanden.

17 §. *Tystnadsplikt för nämndens medlemmar och personal.* OFR-nämndens medlemmar, föredragandena i nämnden samt enskilda personer som utför uppgifter på uppdrag av nämnden skall ha tystnadsplikt enligt paragrafens 1 mom.

Enligt paragrafens 2 mom. skall tystnadsplikten dock inte hindra att information lämnas till en myndighet för att denna skall kunna sköta sina tillsyns- eller andra uppgifter som är fastställda i lag. Uppgifter och handlingar kan också lämnas till en förundersökningsmyndighet samt en tull- och åklagarmyndighet liksom till en domstol för utredande av ett brott. Information och dokument kan ytterligare lämnas till något av Europeiska gemenskapernas organ eller någon behörig myndighet när gemenskapslagstiftningen förutsätter detta på samma sätt som när det är fråga om en internationell överenskommelse som är bindande för Finland.

18 §. *Tystnadsplikt för en revisor och anställd hos revisionssammanslutning.* Paragrafens 1 mom. innehåller en bestämmelse om allmän tystnadsplikt för OFR-revisorer och revisionssammanslutningars anställda. Förutom de uppgifter, som revisorn erhållit om den sammanslutning som är föremål för revision, skall tystnadsplikten också omfatta den information som han fått om dem som är medlemmar i och kunder hos sammanslutningen. I momentet bestäms att en OFR-revisor eller -sammanslutnings anställda inte får röja en omständighet, som han på grund av uppdraget fått veta om den sammanslutning där han verkställer revisionen, om inte den till vars förmån tystnadsplikten är bestämd samtycker till att uppgifterna ges.

Paragrafens 2 mom. innehåller ett undantag från tystnadsplikten i 1 mom. Revisor skall på anmodan lämna de instanser som nämns i momentet information och handlingar. Momentet har samma innehåll som 17 § 2 mom.

19 §. *Avförande ur registret.* Ett godkännande av OFR-revisor skall i fortsättningen beviljas så att det gäller tills vidare. Enligt

paragrafens 1 mom. skall godkännandet för en fysisk person dock upphöra vid utgången av det år han har fyllt 65 år. Enligt gällande förordning är sagda ålder 67 år. Den allmänna pensionsåldern är 65 år och den faktiska tidpunkten för att gå i pension i allmänhet tidigare, därför är det skäl att sänka åldern för när personen avförs ur registret. Genom bestämmelsen strävar man att upprätthålla revisorernas yrkesskicklighet och allmänna tillförlitlighet. Den äldsta OFR-revisor som finns införd i OFR-registret är född i augusti 1934. Enligt förslaget skall han avföras ur registret i slutet av 1999. Om man beaktar tidpunkten för när den planerade lagen skall träda i kraft så behöver det i fråga om denna punkt inte intas några övergångsbestämmelser i lagen.

Den föreslagna paragrafen innehåller en bestämmelse om att en OFR-revisor eller -sammanslutning själv kan begära att bli avförd ur registret. Som grund för begäran kan ligga exempelvis att personen går i pension eller att arbetsuppgifterna ändrat. Ett disciplinärt förfarande förfaller inte, trots att en OFR-revisor eller -sammanslutning avförs ur OFR-registret på eget initiativ.

Enligt den föreslagna 14 § 2 mom. införs i OFR-registret också uppgifter om beslut gällande varningar och anmärkningar efter att besluten vunnit laga kraft. Med tanke på OFR-revisorernas rättssäkerhet är det motiverat att ovan nämnda anteckningar stryks ur registret efter att en viss tid förflutit. Som sådan tid föreslås fem år efter att anteckningen gjorts i registret.

20 §. *Återkallande av godkännande.* Paragrafen innehåller bestämmelser om OFR-nämndens skyldighet att återkalla godkännandet av en revisor eller OFR-sammanslutning. Godkännande återkallas när villkoren som nämns i paragrafen uppfylls.

Enligt paragrafens 1 mom. 1 punkt förutsätter ett återkallande av godkännandet att en OFR-revisor betett sig klandervärt på ett sätt som visar på uppsåt eller grov vårdslöshet. Revisors verksamhet är klandervärd, om den på ett menligt sätt betydligt avviker från hur omsorgsfulla och yrkeskunniga personer allmänt taget skulle agera utgående från gällande bestämmelser i en liknande situation.

Enligt momentets 2 punkt skall godkännandet återkallas om OFR-revisor upprepade gånger, trots att han tilldelats varning, med uppsåt eller genom grov vårdslöshet har brutit mot sina skyldigheter. I detta samman-

hang kan OFR-revisorns klandervärda betående ursprungligen ha varit mindre klanderbart än i en situation enligt 1 punkten, men i och med att den upprepas framgår det att personer inte tar varningen på allvar. En upprepning är ett belägg för vårdslöshet och likgiltighet från OFR-revisorns sida och att han inte över huvud taget har förutsättningar för att verka som OFR-revisor.

Bestämmelsen skall tillämpas endast i högst allvarliga situationerna. Ett återkallande av godkännandet kan förutom den som brutit mot lagen gälla den som är ansvarig för en sådan verksamhet, såsom den huvudansvarige revisorn enligt 11 §. Också godkännandet för en revisionsammanslutning kan vid behov återkallas. Utgångspunkten är härvid dock att parallellt med sammanslutningen är också den revisor som är huvudansvarig för revisionen föremål för disciplinära åtgärder.

Enligt momentets 3 punkt skall ett godkännande av en OFR-revisor återkallas om han inte längre är yrkeskunnig eller uppfyller villkoren enligt denna lag för godkännande. 9 § stadgar om grunderna för godkännande. Bestämmelsen avser situationer, där godkännandet bör återkallas av annan än disciplinär orsak. En OFR-revisor, som inte längre är yrkeskunnig, kan till exempel inte fullgöra sin skyldighet att iaktta god revisionsd i inom den offentliga förvaltningen. Syftet med godkännandet är bland annat att befria uppdragsgivaren från att utreda OFR-revisorns yrkesskicklighet. Därför är det inte berättigat att en OFR-revisor bibehåller sitt godkännande, trots att han av välgrundade skäl inte kan fullgöra sina skyldigheter. Yrkesskickligheten bibehålls endast om OFR-revisorn kontinuerligt sköter revisions- och granskningsuppgifter eller uppgifter i anslutning till intern revision inom den offentliga förvaltningen.

Enligt momentets 4 punkt skall godkännandet för en OFR-sammanslutning återkallas ifall sammanslutningen inte längre sköter revision eller uppfyller villkoren för godkännande enligt 10 §. Av de årliga verksamhetsredogörelserna framgår huruvida OFR-sammanslutningen har någon verksamhet. Enligt den föreslagna bestämmelsen skall OFR-sammanslutningen uttryckligen bedriva revisionsverksamhet och inte enbart fungera som konsult eller anordna utbildning som anknyter till revision. Kortvarig avsaknad av revisionsuppdrag utgör dock inte någon till-

räcklig grund för ett återkallande av godkännandet.

Enligt paragrafens 2 mom. kan godkännandet återkallas också för en viss tid, som kan vara högst två år. Bestämmelsen behövs, eftersom ett återkallande av godkännandet helt och hållet kunde bli orimligt i vissa fall. Om godkännandet återkallas för en bestämd tid avförs den godkända OFR-revisorn eller OFR-sammanslutningen från OFR-registret för denna tid. När denna tid har löpt ut träder godkännandet åter i kraft utan särskild ansökan. Om godkännandet återkallas helt och hållet kan OFR-revisorn eller OFR-sammanslutningen senare ansöka om nytt godkännande enligt 9 och 10 §.

Enligt paragrafens 3 mom. kan det bestämmas att ett beslut som gäller återkallande av godkännande kan verkställas utan hinder av att besvär anförs, om det finns vägande skäl för detta. På grund av rätten att söka ändring, som framgår av lagens 22 §, kan behandlingen av ett disciplinärt ärende ta avsevärt lång tid i anspråk. Ett beslut kan i normala fall verkställas först efter att det vunnit laga kraft. I praktiken kan det uppstå situationer, där det är ytterst viktigt att verkställa beslutet trots att det inte vunnit laga kraft. Sådana fall förutsätter enligt bestämmelsen att det skall finnas synnerligen vägande skäl. Beslutet skall motiveras omsorgsfullt. Särskilda skäl kan vara att undvika skada, att det är nödvändigt att skydda prestige och tillförlitligheten hos ett allmänt accepterat revisionsystem eller att skydda viktiga utomstående intressen. På grund av en bestämmelse i 32 § 1 mom. förvaltningsprocesslagen kan besvärmyndigheten förbjuda att beslutet omedelbart verkställs.

Innan beslutet fattas i OFR-nämnden skall den som är part i ärendet beredas möjlighet att bli hörd, ifall han inte tidigare blivit hörd. För att OFR-revisorn skall kunna korrigera en bristfällighet skall OFR-nämnden först bereda OFR-revisorn tillfälle att inom en viss tid tillrättalägga situationen så att den överensstämmer med bestämmelserna. En OFR-sammanslutning kunde till exempel åläggas att inom en utsatt tid sörja för att styrelsens sammansättning motsvarar kraven i 10 § 3 mom. med risk för att godkännandet återkallas.

Den, för vars vidkommande godkännandet har återkallats, kan enligt 22 § anföra besvär i OFR-nämndens beslut om återkallande av godkännande hos länsrätten i Nylands län.

21 §. *Varning och anmärkning.* Paragrafen innehåller bestämmelser om när disciplinära sanktioner som är lindrigare än ett återkallande av godkännandet kan användas samt villkoren för dessa. OFR-nämnden skall med stöd av 1 mom. tilldela en OFR-revisor eller -sammanslutning en varning, om det förfarande som avses i 20 § 1 mom. 1 eller 2 punkten har berott på vårdslöshet och oaktsamhet från OFR-revisorns eller -sammanslutningens sida. En varning kan ges då, när revisorns beteende inte är så klandervärt som i sådana situationer som avses i 20 §. Genom varning ger man uttryck för det ogillande som riktas mot OFR-revisorns agerande. Revisorn kan dock fortsätta sin verksamhet. Det är viktigt att revisionens tillförlitlighet skyddas för att revisionssystemet skall fungera och målen uppnås. En OFR-revisor kan till exempel genom sitt uppträdande i egenskap av revisor väcka uppmärksamhet och skada systemet.

Paragrafens 2 mom. bestämmer om anmärkning, som är en mildare form av disciplinär sanktion än varning. En OFR-revisor eller -sammanslutning skall tilldelas anmärkning, om dess verksamhet i övrigt uppfyller villkoren för sådant klandervärt beteende som nämns i 20 §, men verksamheten har varit oaktsam eller vårdslös och är förknippad med förmildrande omständigheter. Genom att tilldela en anmärkning uttalar OFR-nämnden ett mildt ogillande. Förmildrande omständigheter kan till exempel vara att felet är litet, frågan är av ringa ekonomisk eller annan betydelse eller att en bestämmelse lämnar rum för tolkning. Sådana omständigheter kan också vara ett förståeligt förbiseende eller obetänksamhet, OFR-revisorn har inte genom sitt agerande eftersträvat ekonomisk eller annan nytta för sig själv eller någon annan, det har av praktiska skäl varit svårt att undvika en verksamhet som inte följer normerna samt det att verksamheten inte har varit till förfång eller skada för uppdragsgivaren eller någon utomstående.

22 §. *Ändringssökande.* Paragrafen stadgar om medlen för att söka ändring samt besvärmyndigheterna. Enligt paragrafens 1 mom. är det möjligt att till OFR-nämnden framställa ett rättelseyrkande i nämndens beslut. Rättelseyrkandet får vara fritt formulerat och härvid tillämpas lagen om förvaltningsförfarande. Avvikande från det gällande förfarings sättet skall en behandling av rättel-

seyrkande vara obligatorisk innan besvär får anföras. Enligt paragrafens 2 mom. kan ändring i OFR-nämndens beslut sökas genom besvär hos länsrätten i Nylands län. I regeringens proposition med förslag till lag om förvaltningsdomstolarna samt därtill ansluten lagstiftning föreslås att 12 § förvaltningsprocesslagen ändras så att besvär över myndigheternas beslut anförs hos förvaltningsdomstolarna på basis av var den person eller sammanslutning beslutet gäller har sin hemkommun respektive hemort. På grund av att antalet besvär som anförs över nämndens beslut är så få är det skäl att koncentrera dessa besvär till en länsrätt. Nämndens beslut kan basera sig på fakta som kan bli föremål för länsrättens utredningar också i samband med andra besvär än de som avses i lagförslaget. Till exempel är olika besvär anhängiggjorda i förvaltningsdomstolarna om kommunfullmäktiges beslut vid val av revisorer.

Enligt 33 § förvaltningsprocesslagen har besvärmyndigheten en ganska omfattande utredningsskyldighet. I sådana fall, där OFR-nämnden har tilldelat någon en varning eller anmärkning eller återkallat ett godkännande på grund av att en OFR-revisor tjänstgjort inom en sådan sammanslutning som nämns i 14 § revisionslagen, kan länsrätten vid handläggningen av besvåren begära utlåtande av statens revisionsnämnd.

23 §. *Straffbestämmelser.* Skyldigheten att använda OFR-revisor eller -sammanslutning som revisor för en sammanslutning framgår av ett flertal separata bestämmelser. Dessa bestämmelser har utarbetats i avsikt att garantera en revision av god kvalitet samt revisorernas yrkeskunnighet. Därför är OFR-revisorerna föremål för allmänt förtroende, som det är motiverat att skydda mot obehörig användning av benämningen OFR. Enligt paragrafens 1 mom. skall det vara straffbart, om en fysisk person eller en sammanslutning olovligt har använt benämningen OFR eller låtit förstå att det skulle vara fråga om en OFR-revisor. För en sammanslutnings vidkommande skall de personer som agerat för sammanslutningens räkning dömas till straff. Vilken verksamhet bestämmelsen avser kan helt entydigt konstateras, eftersom endast de som införts i det register som nämns i 14 § kan uppträda i egenskap av OFR-revisor eller -sammanslutning.

Paragrafens 2 mom. innehåller en ordinär hänvisningsbestämmelse om att brott mot

tystnadsplikten är straffbart.

24 §. *Skadeståndsskyldighet*. Eftersom de OFR-revisorer och -sammanslutningar som verkar med stöd av den föreslagna lagen utför revision inom viktiga offentlighetsrättsliga samfund, är det motiverat att i denna lag inta bestämmelser även om OFR-revisors skadeståndsansvar.

Enligt paragrafens 1 mom. är revisor i första hand skyldig att ersätta skada, som han uppsåtligen eller genom vårdslöshet vållat den sammanslutning eller stiftelse som varit föremål för revision. Enligt andra meningens i momentet gäller detsamma sådan skada, som revisor vållat delägare, bolagsman eller medlem i en sammanslutning eller stiftelse eller någon annan person genom överträdelse av den föreslagna lagen eller av lagen om, bolagsordningen, reglerna eller bolagsavtalet för sammanslutningen eller stiftelsen. Med lag eller bestämmelse om sammanslutningen avses respektive författning som givits om den sammanslutning som är föremål för revision, exempelvis kommunallagen och kyrkoordningen. Enligt bestämmelsen svarar OFR-revisor för skada han vållat. Skadeståndsskyldigheten skall gälla skada han vållat i egenskap av revisor som sammanslutningen valt.

Enligt den tredje meningens i momentet svarar en OFR-revisor också för skada, som hans biträde vållat uppsåtligen eller genom vårdslöshet. Bestämmelsen behövs, för biträdena arbetar under en OFR-revisors handledning och övervakning. Ansvaret bör kanaliseras till OFR-revisorn, som fördelat uppgifterna efter att ha fått uppdraget. Biträdena är med avseende på uppdragsgivaren utomstående. En OFR-revisor skall svara för skada hans biträden åsamkat som för egen verksamhet. Härvid har det ingen betydelse om OFR-revisorn har varit vårdslös i sitt eget arbete, utan avgörande är den vårdslöshet i biträdets verksamhet som vållat skada.

I paragrafens 2 mom. intas bestämmelser om solidariskt ansvar för OFR-sammanslutningen och den OFR-revisor som är anställd hos sammanslutningen. Om revisorn är en OFR-sammanslutning svarar OFR-sammanslutningen tillika med den som är huvudansvarig revisor för skadan. Solidariskt ansvar är av nöden, eftersom fysiska personer arbetar för OFR-sammanslutningens räkning.

I paragrafens 3 mom. konstateras att i fråga om jämkning av skadestånd samt fördelning av skadeståndsansvaret mellan två eller

flera skadeståndsskyldiga gäller vad som stadgas i 2 och 6 kap. skadeståndslagen (412/1974).

Enligt 72 § kommunallagen arbetar kommunens revisor under tjänsteansvar. Det är en tolkningsfråga huruvida reglerna i fråga om tjänstemän i skadeståndslagen är tillämpliga på en revisor som utför sitt uppdrag under tjänsteansvar. Skadeståndslagens bestämmelser rör främst tjänstemans personliga skadeståndsansvar, som regleras i lagens 4 kap.

Enligt 1 kap. 1 § skadeståndslagen gäller lagen inte i fråga om skadeståndsansvar som fastställts i en annan lag. Därför skall den föreslagna bestämmelsen om skadeståndsansvar gå före regleringen i skadeståndslagen även när det gäller kommunens revisor som arbetar under tjänsteansvar. Det föreslagna stadgandet om skadeståndsansvar skall med avsikt vara strängare än bestämmelserna om tjänstemans ansvar i skadeståndslagen.

Bestämmelsen om skadeståndsskyldighet i den föreslagna lagen tillämpas inte på annan verksamhet som OFR-revisor utöver i egenskap av revisor än då han verkar som revisor vald av den sammanslutning där han verkställer revision. Till exempel när OFR-revisorn i egenskap av tjänsteman vid statens revisionsverk fungerar som revisor för ett statligt räkenskapsverk tjänstgör han under tjänsteansvar och då tillämpas inte bestämmelserna om skadeståndsskyldighet i denna lag på honom. Ansvaret vid till exempel konsultuppdrag som OFR-revisorn utför bestäms fortsättningsvis enligt avtals- och övriga allmänna skadeståndsrättsliga principer samt enligt skadeståndslagen.

25 §. *Närmare bestämmelser*. Paragrafen innehåller sedvanligt bemyndigande för att utfärda förordning.

26 §. *Ikraftträdande*. Paragrafen upptar en sedvanlig bestämmelse om ikraftträdandet. Genom lagen upphävs förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (926/1991) med senare ändringar. För att underlätta arrangemangen vid anordnandet av OFR-examen 1999 föreslås dock att finansministeriets beslut om innehållet i examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (357/1994), som utfärdats med stöd av den förordning som nu upphävs, skall förbli i kraft tills annat bestäms. Ministeriets beslut har ändrats genom besluten 1464/1995 och 600/1998. Lagen avses träda

i kraft den 1 juli 1999.

27 §. *Övergångsbestämmelser.* I paragrafens 1 mom. föreslås att OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar som enligt förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin införts i OFR-förteckningen registreras utan särskild ansökan i det OFR-register som nämns i 14 §. Rätten för sådana personer som OFR-nämnden godkänt att delta i OFR-examen innan lagen träder i kraft består enligt nämndens beslut, dock längst till 31.12.2001. För det fall att icke tidsbundna beslut om godkännande fortsättningsvis är i kraft, skall även dessa gälla till högst 31.12.2001.

Enligt den förordning som nu upphävs skall OFR-revisorn vart femte år lämna en redogörelse för sin verksamhet. Avsikten är att i den förordning som kommer att utfärdas med stöd av denna lag förkortas denna intervall till tre år. Därför föreslås det i 2 mom. att redogörelsen skall lämnas sedan fem år förlutit från det att personen införts i OFR-registret eller senast inom en viss tid som bestäms i förordning som utfärdas med stöd av denna lag.

Ovan i 9 § 1 mom. 1 punkten föreslås som krav för deltagande i OFR-examen att sökanden avlagt högre högskoleexamen som lämpar sig för revisionsuppgifter. Eftersom en stor del av de potentiella deltagarna i OFR-examen har avlagt lägre högskoleexamen samt med beaktande av den tid det tar att genomgå behövlig kompletterande utbildning, föreslås i fråga om kravet på examen i 3 mom. en övergångsperiod på cirka fem år.

Ovan i 9 § 1 mom. 3 punkten föreslås som krav för deltagande i OFR-examen att sökanden under en OFR-revisors handledning eller på motsvarande sätt varit verksam i revisionsuppgifter minst fyra år så som närmare bestäms genom ministeriebeslut.

Eftersom OFR-revisorerna är relativt få till antalet förslås en bestämmelse i 4 mom. att kravet på verksamhet under en OFR-revisors handledning tillämpas först på erfarenhet av revision, som förvärvats från och med den tidpunkt som börjar när fem år har förlutit från att denna lag har trätt i kraft.

Statsrådet har tillsatt OFR-nämnden för en mandatperiod som går ut 31.12.2000. Nämndens sammansättning överensstämmer med 13 § med undantag för att nämnden enligt förordningen om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin saknar suppleanter. Det mest ändamålsenliga vore att den nuvarande nämnden fortsätter utan suppleanter tills mandatperioden löper ut, vilket föreslås i paragrafens 5 mom.

Om det i andra bestämmelser hänvisas till den upphävda förordningen, anses hänvisningen avse bestämmelserna i denna lag.

2. Närmare bestämmelser

Avsikten är att genom förordning bestämma närmare om tidpunkten för när redogörelserna för verksamheten skall lämnas in, giltighetstiden för rätten att delta i examen, OFR-nämnden och den verksamhetsberättelse nämnden avger. Genom ministeriebeslut bestäms närmare om OFR-examen, studier som krävs för examen, den erfarenhet av offentlig förvaltning och ekonomi samt revision som krävs för examen.

3. Ikraftträdande

Lagen föreslås träda i kraft den 1 juli 1999.

Med stöd av vad som anförts ovan förelägs Riksdagen följande lagförslag:

Lag

om revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin

I enlighet med riksdagens beslut föreskrivs:

1 §

Lagens tillämpningsområde

Denna lag tillämpas på godkännande av och tillsyn över revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (*OFR-revisor*), nedan *revisor*, och revisionsammanslutningar inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (*OFR-sammanslutning*), nedan *revisionsammanslutning*. Denna lag tillämpas på revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin till de delar inte något annat bestäms i någon annan lag.

När en revisor är verksam i någon annan uppgift än ett lagstadgat revisionsuppdrag inom den offentliga förvaltningen och ekonomin skall 4, 5 och 24 § i denna lag inte tillämpas på honom.

Bestämmelserna i 4, 5, 23 och 24 § tillämpas inte, om något annat bestäms i någon annan lag.

2 §

Revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin

I samband med det ministerium som behandlar revisionen inom den offentliga förvaltningen finns revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin (*OFR-nämnden*), nedan *nämnden*.

3 §

Allmän behörighet för revisor

En revisor får inte vara omyndig, vara försatt i konkurs eller ha meddelats näringsförbud och han får inte genom sin verksamhet ha visat sig vara olämplig för revision.

4 §

Revisors och revisionsammanslutnings oberoende ställning

En revisor och en revisionsammanslut-

ning skall ha förutsättningar för oberoende revision. Om det inte finns sådana förutsättningar, skall revisorn eller revisionsammanslutningen vägra att ta emot uppdraget eller avstå från det.

5 §

Jäv för revisor

Om jäv för revisor gäller vad som bestäms i 10 och 11 § lagen om förvaltningsförfarande (598/1982).

6 §

God revisionssed

Vid utförande av ett revisionsuppdrag skall en revisor och revisionsammanslutning iakta god revisions sed inom den offentliga förvaltningen.

7 §

Godkännande av revisor

Nämnden godkänner på ansökan en sådan person som revisor som uppfyller den allmänna behörigheten för revisorer och som har avlagt examen för revisor inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (*OFR-examen*), nedan *examen*.

Innan sökanden godkänns som revisor skall han ge nämnden följande skriftliga försäkran:

"Jag N. N. lovar på heder och samvete att redligt, oavhängigt och samvetsgrant fullgöra alla de uppgifter som åligger mig i egenskap av revisor inom den offentliga förvaltningen och ekonomin. Likaså lovar jag att inte för utomstående röja någon sådan omständighet som jag har fått vetskap om i mitt uppdrag och som skall hållas hemlig."

8 §

Examen

För enhetligt konstaterande av den yrkesberedskap som revisorerna inom den offentliga förvaltningen och ekonomi skall ha finns en examen.

Om examen bestäms närmare genom ministeriebeslut.

9 §

Rätt att delta i examen

Rätt att delta i examen har den som

1) har avlagt en högre högskoleexamen som lämpar sig för revisionsuppgifter och de studier som krävs och om vilka närmare bestäms genom ministeriebeslut,

2) har varit verksam i huvudsyssla i uppgifter inom den offentliga förvaltningen och ekonomin minst fem år så som närmare bestäms genom ministeriebeslut, och

3) under en revisors handledning eller på motsvarande sätt har varit verksam i revisionsuppgifter minst fyra år så som närmare bestäms genom ministeriebeslut.

Med avvikelse från de krav som anges i 1 mom. 1 och 3 punkten har också den rätt att delta i examen som har avlagt högskoleexamen och som har minst sju års erfarenhet av krävande uppgifter inom det offentliga räkenskapsväsendet, den offentliga finansieringen eller krävande rättsliga uppgifter samt minst fyra års praktisk erfarenhet av revision, eller som i minst 15 år har yrkesarbetat i revisionsuppgifter eller därmed jämförbara uppgifter inom den offentliga förvaltningen och ekonomin så som närmare bestäms genom ministeriebeslut.

Om den tid examensrätten är i kraft bestäms genom förordning.

10 §

Godkännande av revisionssammanslutning

Nämnden godkänner på ansökan som revisionsammanslutning ett aktiebolag, kommanditbolag eller öppet bolag som inte är försatt i konkurs och uppfyller följande försättningskrav:

1) bolagets i handelsregistret antecknade verksamhetsområde är revision och därtill hörande verksamhet,

2) över två tredjedelar av ett öppet bolags bolagsmän eller av ett kommanditbolags ansvariga bolagsmän skall vara revisorer eller revisionsammanslutningar som arbetar i bolaget samt i ett aktiebolag skall över två tredjedelar av aktierna och det röstetal de medför innehas av revisorer som arbetar i bolaget, av revisionsammanslutningar, offentliga samfund eller föreningar vars medlemmar endast är offentliga samfund,

3) över två tredjedelar av medlemmarna i aktiebolagets styrelse skall vara revisorer eller personer som annars är väl insatta i revision av den offentliga förvaltningen och ekonomin.

11 §

En revisionsammanslutnings huvudansvariga revisor

Om en revisionsammanslutning har valts för revisionen, skall den meddela det samfund som skall granskas vem som bär huvudansvaret för revisionen. Till huvudansvarig vid revisionen skall förordnas en revisor som är anställd hos revisionsammanslutningen i fråga.

12 §

Nämndens sammansättning och personal

Nämnden har en ordförande och en vice ordförande samt minst sju och högst nio andra medlemmar och varje medlem med undantag för ordföranden och vice ordföranden har en personlig suppleant. Statsrådet förordnar ordföranden och vice ordföranden samt övriga medlemmar och deras suppleanter för tre år i sänder. Av medlemmarna skall tre förordnas på framställning av kommunernas centralorganisation. Två av medlemmarna skall företräda högskolorna. Minst en medlem skall företräda revisorerna. En medlem skall dessutom ha avlagt juris kandidatexamen.

Nämnden kan ha en eller flera sekreterare samt annan behövlig personal.

Nämndens medlemmar, suppleanter och sekreterare skall vara väl insatta i revision

av den offentliga förvaltningen och ekonomin.

13 §

Nämndens uppgifter

Nämnden har till uppgift att

- 1) sörja för den allmänna ledningen av och tillsynen över den revision som revisorerna och revisionsammanslutningarna verkställer,
- 2) avgöra ansökningar om deltagande i examen och fastställa tidpunkten för examen,
- 3) besluta om godkännande i examen,
- 4) besluta om godkännande av revisionsammanslutning,
- 5) föra register över revisorer och revisionsammanslutningar så som särskilt bestäms därom,
- 6) göra förslag och framställningar om utvecklande av revisionen inom den offentliga förvaltningen och ekonomin,
- 7) sörja för tillgång till revisionsutbildning inom den offentliga förvaltningen och ekonomin,
- 8) handha övriga för den bestämda uppgifter.

14 §

Register över revisorer och revisionsammanslutningar

Nämnden för ett register över revisorerna och revisionsammanslutningarna (*OFR-registret*), nedan *registret*.

I registret införs revisorns namn, födelsetid och den dag han införts i det. För en revisionsammanslutning införs i registret firma och dagen för införande i registret. I registret införs också om varningar och anmärkningar som meddelats med stöd av 21 § efter det att beslutet har vunnit laga kraft.

Registret är offentligt. Ur det ges på begäran intyg och utdrag.

Endast revisorer och revisionsammanslutningar som är införda i registret har rätt att använda benämningen Revisor inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (*OFR-revisor*) eller Revisionsammanslutning inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (*OFR-sammanslutning*).

15 §

Tillsyn

Nämnden utövar tillsyn över att revisorerna behåller sin yrkesskicklighet och att revisorerna och revisionsammanslutningarna alljämt uppfyller förutsättningarna för godkännande enligt denna lag samt är verksamma enligt denna lag och andra bestämmelser som meddelats om revision. Nämnden vidtar behövliga åtgärder om det förekommer brister i ovan nämnda omständigheter.

16 §

Skyldighet att lämna information

Nämnden har rätt att av en revisor eller en revisionsammanslutning för granskning få alla de handlingar och andra upptagningar som den anser behövas för tillsynen över verksamheten. Tillsynsobjektet skall dessutom utan obefogat dröjsmål ge nämnden de upplysningar och redogörelser som nämnden begär och som behövs för tillsynen. Det som i 18 § eller någon annanstans i lag föreskrivs om revisors tystnadsplikt gäller inte överlämnande av handlingar och andra upptagningar, uppgifter och utredningar för tillsynen.

17 §

Tystnadsplikt för nämndens medlemmar och personal

Nämndens ordförande, vice ordförande, medlem, suppleant, sekreterare eller någon som hör till nämndens personal får inte privat utnyttja eller för utomstående röja vad han på grund av sin uppgift har fått veta om en revisors eller revisionsammanslutnings eller någon annans ekonomiska ställning, affärs- eller yrkeshemlighet eller en enskilds personliga omständigheter, om inte den till vars förmån tystnadsplikten är bestämd samtycker till att uppgifterna ges.

Det som bestäms i 1 mom. hindrar inte att uppgifter och handlingar ges

1) statliga, kommunala eller andra myndigheter för utförande av en lagstadgad tillsynsuppgift eller annan uppgift,

2) polis- eller förundersökningsmyndighe-

ter, tull- eller åklagarmyndigheter eller domstolar för utredande av ett brott,

3) organ eller andra behöriga myndigheter inom Europeiska gemenskapen, om detta förutsätts i gemenskapslagstiftningen, eller

4) om det förutsätts i ett internationellt avtal som är bindande för Finland.

18 §

Tystnadsplikt för en revisor och anställd hos revisionssammanslutning

En revisor eller anställd hos revisionssammanslutning får inte privat utnyttja eller för utomstående röja vad han på grund av sin uppgift har fått veta om en revisors eller revisionssammanslutnings eller någon annans ekonomiska ställning, affärs- eller yrkeshemlighet eller en enskilds personliga omständigheter, om inte den till vars förmån tystnadsplikten är bestämd samtycker till att uppgifterna ges.

Det som bestäms i 1 mom. hindrar inte att uppgifter och handlingar ges

1) statliga, kommunala eller andra myndigheter för utförande av en lagstadgad tillsynsuppgift eller annan uppgift,

2) polis- eller förundersökningsmyndigheter, tull- eller åklagarmyndigheter eller domstolar för utredande av ett brott,

3) organ eller andra behöriga myndigheter inom Europeiska gemenskapen, om detta förutsätts i gemenskapslagstiftningen, eller

4) om det förutsätts i ett internationellt avtal som är bindande för Finland.

19 §

Avförande ur registret

Ur registret avförs vid slutet av kalenderåret uppgifterna om den som under kalenderåret har fyllt 65 år.

Ur registret kan också permanent avföras uppgifterna om en revisor eller revisionssammanslutning på revisorns eller revisionssammanslutningens egen begäran.

En uppgift om varning eller anmärkning i registret avförs sedan fem år förflutit från att den infördes i registret.

20 §

Återkallande av godkännande

Nämnden skall återkalla sitt godkännande av en revisor eller revisionssammanslutning, om

1) en revisor eller revisionssammanslutning uppsåtligen eller av grov vårdslöshet handlat i strid med bestämmelserna eller anvisningarna om revisorsverksamheten inom den offentliga förvaltningen och ekonomin,

2) en revisor eller revisionssammanslutning trots varning upprepade gånger uppsåtligen eller av grov vårdslöshet brutit mot sina skyldigheter som revisor eller revisionssammanslutning,

3) en revisor inte längre är yrkeskunnig eller uppfyller villkoren för godkännande enligt denna lag,

4) en revisionssammanslutning inte längre verkställer revision eller uppfyller villkoren för godkännande enligt denna lag.

Ett godkännande av en revisor eller revisionssammanslutning kan också återkallas på viss tid, som kan vara högst två år.

Av synnerligen vägande skäl kan det utan hinder av att besvär anförs bestämmas att ett beslut som gäller återkallande av godkännande skall verkställas.

Nämnden skall ge den revisor eller revisionssammanslutning som återkallande av godkännande gäller tillfälle att bli hörd.

21 §

Varning och anmärkning

Nämnden skall tilldela en revisor eller revisionssammanslutning varning, om revisorn eller revisionssammanslutningen av vårdslöshet eller oaktsamhet har handlat i strid med bestämmelserna eller anvisningarna om revisorsverksamheten inom den offentliga förvaltningen och ekonomin eller trots varning upprepade gånger brutit mot sina skyldigheter som revisor eller revisionssammanslutning.

Om det finns förmildrande omständigheter i en revisors eller revisionssammanslutnings förfarande enligt 1 mom., skall nämnden i stället för varning tilldela revisorn eller sammanslutningen anmärkning.

22 §

Ändringssökande

Den som är missnöjd med nämndens beslut kan framställa ett skriftligt rättelseyrkande till nämnden. Rättelseyrkandet skall framställas inom 30 dagar från delfåendet av beslutet. I beslutet får ändring inte sökas genom besvär.

I nämndens beslut med anledning av ett rättelseyrkande söks ändring genom besvär hos länsrätten i Nylands län.

Rättelseyrkande får framställas eller besvär anföras av den

- 1) vars ansökan om att få delta i examen har avslagits,
- 2) som blivit underkänd i examen,
- 3) vars ansökan om att bli godkänd som revisionsammanslutning har avslagits,
- 4) som tilldelats varning eller anmärkning, eller
- 5) vars godkännande har återkallats.

På besvär tillämpas förvaltningsprocesslagen (586/1996).

23 §

Straffbestämmelser

Den som i strid med 14 § 4 mom. använder benämningen revisor eller revisionssammanslutning eller någon annan benämning som kan leda till att någon felaktigt antar att han är en sådan revisor som avses i denna lag, skall för *olovlig användning av yrkestiteln OFR-revisor* dömas till böter.

Till straff för brott mot tystnadsplikten enligt 17 § 1 mom. eller 18 § 1 mom. döms enligt 38 kap. 1 eller 2 § strafflagen, om inte gärningen skall bestraffas enligt 40 kap. 5 § strafflagen eller strängare straff för den bestäms på något annat ställe i lag.

24 §

Skadeståndsskyldighet

En revisor är skyldig att ersätta skada som han uppsåtligen eller av vårdslöshet har vållat det samfund eller den stiftelse där han verkställt revision. Detsamma gäller skada som vållats en delägare eller medlem eller någon annan person i det samfund eller den stiftelse där revisionen verkställts genom

överträdelse av denna lag eller av bestämmelserna eller reglerna för samfundet eller stiftelsen. En revisor svarar också för skada som hans biträde vållat uppsåtligen eller genom vårdslöshet.

Om en revisionssammanslutning har valts för revisionen, svarar revisionssammanslutningen och den som bär det huvudsakliga ansvaret för revisionen för skadan.

Om jämkning av skadestånd och fördelning av skadeståndsansvaret mellan två eller flera skadeståndsskyldiga gäller 2 och 6 kap. skadeståndslagen (412/1974).

25 §

Närmare bestämmelser

Närmare bestämmelser om nämndens sammansättning, personal och uppgifter samt om annan verkställighet av denna lag utfärdas genom förordning.

26 §

Ikraftträdande

Denna lag träder i kraft den 1999.

Genom denna lag upphävs förordningen den 14 juni 1991 om examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin samt om OFR-samfund (926/1991) med senare ändringar. Finansministeriets beslut den 17 maj 1994 om innehållet i examen för revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (357/1994), som utfärdats med stöd av den upphävda förordningen, förblir dock fortfarande i kraft.

Åtgärder som verkställigheten av lagen förutsätter får vidtas innan lagen träder i kraft.

27 §

Övergångsbestämmelser

OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar som enligt den förordning som upphävs har införts i OFR-registret införts utan särskild ansökan i registret enligt denna lag såsom godkända revisorer och revisionssammanslutningar. Rätten för sådana personer som OFR-nämnden före lagens ikraftträdande godkänt för OFR-examen att delta i examen består enligt nämndens beslut. Rätten upphör

likväl att vara i kraft senast den 31 december 2001.

En OFR-revisor som enligt den förordning som upphävs införts i OFR-registret skall inge utredning om sin verksamhet till OFR-nämnden sedan fem år förflutit från det att han med stöd av förordningen införts i OFR-registret. Utredningen skall likväl ges senast inom den tidsfrist som bestäms i den förordning som utfärdas med stöd av denna lag.

Med avvikelse från kraven enligt 9 § 1 mom. har fram till den 31 december 2004 också den rätt att delta i examen som har avlagt lägre högskoleexamen som lämpar sig för revisionsuppgifter.

Kravet enligt 9 § 1 mom. 3 punkten på arbete under handledning av en revisor tillämpas på revisionserfarenhet som har förvärvats räknat från den tidpunkt som börjar när fem år förflutit från denna lags ikraftträdande.

Den OFR-nämnd som förordnats med stöd av den förordning som upphävs fortsätter sin verksamhet som i denna lag avsedd nämnd till utgången av sin mandatperiod enligt förordningen.

En hänvisning någon annanstans i lagstiftningen till den förordning som upphävs genom denna lag anses sedan lagen trätt i kraft hänvisa till denna lag.

Helsingfors den 30 oktober 1998

Republikens President

MARTTI AHTISAARI

Finansminister *Sauli Niinistö*

Förordning

om revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin

På föredragning av finansministern föreskrivs med stöd av lagen den 199 om revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (/199):

1 §

OFR-nämnden

Arvodena till OFR-nämndens medlemmar, sakkunniga och personal fastställs av vederbörande ministerium.

2 §

Förfarandet i OFR-nämnden

Om skiljaktiga meningar förekommer när beslut fattas i ett ärende, avgörs det med enkel röstmajoritet. Om rösterna faller lika avgörs ärendet enligt den mening som ordföranden har understött. Om rösterna faller lika i disciplinära ärenden blir dock det avgörande som är lindrigare för parten nämndens beslut.

Om nämnden gäller annars vad som bestäms om statliga kommittéer.

3 §

Revisorsintyg

OFR-nämnden ger den som införts i OFR-registret ett revisorsintyg. Likaså ger nämnden en sammanslutning ett intyg över godkännande och införande i OFR-registret.

4 §

Tillsyn

En OFR-revisor skall vart tredje år ge OFR-nämnden en utredning över sin verk-

samhet under den föregående perioden, vid den tid och på det sätt nämnden bestämmer. En OFR-sammanslutning skall årligen ge motsvarande utredning.

5 §

Verksamhetsberättelse

OFR-nämnden skall årligen före utgången av mars uppgöra en berättelse över sin verksamhet under det föregående kalenderåret. Berättelsen skall omedelbart tillställas ministeriet för kännedom.

6 §

Examensrättens giltighetstid

Examensrätt som beviljats av OFR-nämnden är i kraft två år räknat från utgången av det år då den beviljades.

7 §

Ikraftträdande

Denna förordning träder i kraft den 1999.

OFR-revisorer som godkänts innan denna förordning träder i kraft skall ge en utredning som avses i 3 § senast inom tre år från det denna förordning träder i kraft.

Atgärder som verkställigheten av denna förordning förutsätter får vidtas innan förordningen träder i kraft.