

RP 212/2014 rd

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av revisionslagen

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition förslås det att revisionslagen ändras så att för en revisor föreskrivs skyldighet att underrätta den sammanslutning eller stiftelse som är föremål för revision om brott mot bestämmelser och föreskrifter som har kommit fram under revisionen. Om sammanslutningen eller stiftelsen inte med anledning av underrättelsen vidtar åtgärder, är revisorn skyldig att göra en anmälan till den behöriga myndigheten.

Genom lagändringen skapas ett incitament för den sammanslutning eller stiftelse som är föremål för revision att vidta lämpliga åtgär-

der efter att ett förfarande som strider mot bestämmelserna eller föreskrifterna har kommit fram. Samtidigt stärks revisorns självständiga och oberoende ställning. Förslaget hänför sig till bekämpningen av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet samt främjande av rättvis konkurrens.

Revisionslagen föreslås också bli ändrad i fråga om avgång från revisorsuppdraget och revisorns tystnadsplikt. Dessutom uppdateras terminologin i lagen.

Lagen avses träda i kraft den 1 januari 2015.

INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL	1
INNEHÅLL	2
ALLMÄN MOTIVERING	3
1 NULÄGE	3
1.1 Lagstiftning och praxis.....	3
Revisionen och revisorns roller	3
Revisionsberättelsen	4
Tystnadsplikten och åsidosättande av den.....	4
1.2 Den internationella utvecklingen samt lagstiftningen i utlandet och i EU.....	5
Europeiska unionen	5
OECD	5
Danmark	6
Norge	6
Frankrike	7
Internationella revisionsstandarder och etiska anvisningar för branschen	7
1.3 Bedömning av nuläget	7
2 MÅLSÄTTNING OCH DE VIKTIGASTE FÖRSLAGEN	9
2.1 Målsättning.....	9
2.2 De viktigaste förslagen.....	9
3 PROPOSITIONENS KONSEKVENSER	9
3.1 Ekonomiska konsekvenser	9
3.2 Konsekvenser för myndigheterna	10
3.3 Samhälleliga konsekvenser	10
4 BEREDNINGEN AV PROPOSITIONEN	11
4.1 Beredningsskeden och beredningsmaterial	11
4.2 Remissyttranden och hur de har beaktats.....	11
DETALJMOTIVERING	13
1 LAGFÖRSLAG	13
1.1 Revisionslagen	13
2 FÖRHÅLLANDE TILL GRUNDLAGEN SAMT LAGSTIFTNINGSORDNING	18
3 IKRAFTTRÄDANDE	19
LAGFÖRSLAG	20
Lag om ändring av revisionslagen.....	20
BILAGA	24
PARALLELLEXT	24
Lag om ändring av revisionslagen.....	24

ALLMÄN MOTIVERING

1 Nuläge

1.1 Lagstiftning och praxis

Revisionslagen (459/2007) är en allmän lag, i vilken det har samlats bestämmelser om revision av bokföringsskyldiga sammanslutningar och stiftelser som avses i 1 kap. 1 § i bokföringslagen (1336/1997). Genom revisionslagen har också satts i kraft Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG, nedan revisionsdirektivet, om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG.

Revisionen och revisorns roller

Revisorn är ett självständigt organ som är oberoende av den operativa ledningen och styrelsen och som granskar en sammanslutnings eller en stiftelses bokföring, verksamhetsberättelse och bokslut samt förvaltning. Som del av revision granskar att bestämmelser och föreskrifter har följts. Detta innebär också det att uppgifterna inte innehåller väsentliga fel som beror på t.ex. oegentlighet. Revisorn har således en roll i laglighetskontrollen av verksamheten.

Revisionen har en central associationsrättslig roll. Revisorn bevakar t.ex. i ett aktiebolag ägarnas intressen när bolagets ledning och ägande är åtskilda, eftersom revisorn är ett organ som valts av ägarna. Detta är den uppgift som det primärt har ansetts att revisionen tjänar. T.ex. i stiftelser finns det dock inte en sådan ägarpart och bolagets ledning och ägande kan också ligga i samma händer. Revisorn bevakar utöver sina ägares intressen också andra intressenters intressen, dvs. samhälleliga aspekter av allmänt intresse. Om revisorns förpliktelse att beakta det allmänna intresset i sin verksamhet föreskrivs i 20 § i revisionslagen som en del av revisorns yrkesetiska principer. Revisionens samhälleliga betydelse ligger i bakgrunden för t.ex. omfattningen av den revisionskyldighet som har fastställts som obligatorisk och den har

betydelse t.ex. i bekämpningen av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet.

Revisionen har således såväl en associationsrättslig betydelse som en samhällelig betydelse som tjänar det allmänna intresset. Båda rollerna påverkar revisorns uppgift.

Revisorns tillvägagångssätt när ett förfarande som strider mot bestämmelser och föreskrifter kommer fram eller en misstanke om ett sådant förfarande uppstår.

Revisorns tillvägagångssätt när ett förfarande som strider mot bestämmelser och föreskrifter kommer fram eller när en misstanke om ett sådant förfarande uppstår under revisionen regleras inte uttryckligen i revisionslagen. Enligt 22 § i revisionslagen ska en revisor dock iaktta god revisionssed. En god revisionsbedömning enligt en sådan revisionspraxis som en omsorgsfull yrkesperson allmänt iakttar. Dess centrala källor är rättspraxis, myndigheternas beslut och ställningstaganden, revisionsstandarder och rekommendationer samt rätts- och facklitteratur. Till exempel i de internationella revisionsstandarderna (ISA-standarderna, International Standards on Auditing), som har utarbetats av IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board), som är underställd det internationella revisionsförbundet IFAC (International Federation of Accountants), ges revisorerna anvisningar om hur oegentligheter och underlåtenhet att iaktta bestämmelser och föreskrifter ska beaktas i revisionen.

Enligt standarderna ska revisorn kontakta revisionsobjektets ledning om revisorn identifierar en oegentlighet eller information som tyder på eventuell förekomst av oegentlighet eller om revisorn får kännedom om fall där författningar eller föreskrifter inte har följts eller sådant misstänks. Enligt standarderna ska revisorerna också dokumentera sådan underlåtenhet att iaktta författningar eller föreskrifter som de har identifierat eller misstänkt.

Ledningen ska till följd av revisorns under rättelse vidta åtgärder för att utreda och korrigera läget. Sammanslutningen eller stiftelsen är själv handlingsskyldig. Om sammanslutningen eller stiftelsen inte vidtar åt-

gärder, ska revisorn överväga om detta inverkar på den revision som ska utföras och i sista hand på revisionsberättelsen eller på ett eventuellt inspektionsprotokoll.

Revisionsberättelsen

Revisorn ska avge en revisionsberättelse över den slutförda revisionen. Enligt 15 § 2 mom. i revisionslagen ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om huruvida bokslutet och verksamhetsberättelsen enligt det bokslutsregelverk som följts ger riktiga och tillräckliga uppgifter om resultatet av sammanslutningens eller stiftelsens verksamhet och dess ekonomiska ställning samt huruvida uppgifterna i räkenskapsperiodens verksamhetsberättelse och bokslut är konfliktfria. Dessutom ska revisorn enligt 4 mom. i samma paragraf påpeka det i revisionsberättelsen, om en bolagsman, styrelsemedlem, medlem av förvaltningsrådet eller motsvarande organ, ordföranden eller en vice ordförande för styrelsen, förvaltningsrådet eller motsvarande organ, verkställande direktören eller någon annan ansvarig i en sammanslutning eller stiftelse har gjort sig skyldig till en handling eller försummelse som kan medföra skadeståndsskyldighet gentemot sammanslutningen eller stiftelsen, eller brutit mot en lag som gäller sammanslutningen eller stiftelsen eller mot sammanslutningens eller stiftelsens bolagsordning, bolagsavtal eller stadgar. Utöver sammanslutnings- och stiftelselagarna ska revisorn enligt förarbetena till lagen övervaka att åtminstone bokförings- och värdepappersmarknadslagstiftningen, skattebestämmelserna och de bestämmelser i strafflagen som gäller förskingring följs. Av den väsentlighetsprincip som hänför sig till revision följer dock att ingen anmärkningskyldighet i praktiken orsakas av ett obetydligt brott mot en bestämmelse.

Revisorn ska i revisionsberättelsen också ge nödvändig tilläggsinformation, dvs. information om omständigheter som revisorn fäster särskild uppmärksamhet på, men som inte orsakar avvikelser från ett uttalande som lämnas utan reservation.

Tystnadsplikten och åsidosättande av den

I 26 § i revisionslagen föreskrivs det om revisorns tystnadsplikt. Enligt 1 mom. i paragrafen får en revisor eller revisorns biträde inte för någon utomstående röja omständigheter som han eller hon i sitt uppdrag fått kännedom om. Bestämmelsen gäller såväl revision som andra uppgifter som avses i 1 § i revisionslagen. Genom bestämmelsen har man försökt skydda det allmänna förtroendet för revisorer.

Tystnadsplikten innebär att revisorn ska vara återhållsam när det gäller att röja uppgifter om kunden för utomstående. I förarbetena till lagen konstateras det att revisorn till följd av behovet av förtroende alltid iakttar återhållsamhet vad gäller att röja uppgifter om kunden, också om uppgifterna inte är hemliga.

I 26 § i revisionslagen föreskrivs det också om undantag från tystnadsplikten. Enligt 2 mom. 1 punkten i paragrafen gäller tystnadsplikten inte en omständighet som revisorn ska meddela eller ge ett utlåtande om med stöd av lag. I bestämmelsen avses revisorns skyldighet att på eget initiativ ge information och den gäller situationer där en omständighet enligt en bestämmelse på lagnivå ska tas upp. Sådana bestämmelser är till exempel bestämmelsen om revisionsberättelse i revisionslagen samt de förpliktelser som föreskrivs i speciallagstiftningen, såsom i lagen om förhindrande och utredning av penningtvätt och av finansiering av terrorism (503/2008) samt i lagen om Finansinspektionen (878/2008).

Enligt 23 § i lagen om förhindrande och utredning av penningtvätt och av finansiering av terrorism ska revisorn utan dröjsmål underrätta centralen för utredning av penningtvätt om tvivelaktiga affärstransaktioner eller misstänkt finansiering av terrorism. I 31 § i lagen om Finansinspektionen föreskrivs det i sin tur att ett auktoriserat tillsynsobjekts revisorer utan dröjsmål ska underrätta Finansinspektionen om sådana omständigheter eller beslut i fråga om tillsynsobjektet som de i sitt uppdrag har fått kännedom om och som kan anses väsentligt strida mot tillsynsobjektets tillståndsvillkor eller mot bestämmelserna om verksamheten eller föreskrifter som meddelats med stöd av dem, äventyra tillsynsobjektets fortsatta verksamhet, eller leda till nå-

got annat i revisionsberättelsen än ett i revisionslagen avsett uttalande som lämnas utan reservation eller till ett påpekande som avses i 15 § 4 mom. i revisionslagen.

Utöver de uttryckliga bestämmelser som förpliktar revisorn att på eget initiativ ge information föreskrivs det i 26 § 2 mom. 2 punkten i revisionslagen att tystnadsplikten inte gäller omständigheter som den i vars intresse tystnadsplikt har föreskrivits ger sitt samtycke till att får röjas och i 3 punkten att den inte gäller omständigheter som en myndighet, domstol eller ett i den lagen avsett tillsynsorgan eller en annan person på basis av lag har rätt att få kännedom om. Av motiveringen till lagen framgår det att ett sådant förordnande att lämna ut en uppgift som en myndighet har gett med stöd av lagen berättigar att avvika från tystnadsplikten.

Dessutom gäller tystnadsplikten inte enligt 26 § 2 mom. 4 punkten omständigheter som har kommit till allmän kännedom. I praktiken iakttar revisorerna dock återhållsamhet när det gäller att röja uppgifter om kunden.

1.2 Den internationella utvecklingen samt lagstiftningen i utlandet och i EU

Europeiska unionen

I artikel 7 i Europaparlamentets och rådets nya förordning av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse (2014/537/EU), nedan EU:s revisionsförordning, föreskrivs det om en uttrycklig skyldighet att informera de av medlemsstaten utsedda behöriga myndigheterna om oegentligheter. Enligt artikeln ska en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför lagstadgad revision av ett företag av allmänt intresse och som misstänker eller har goda grunder att misstänka att oegentligheter, däribland bedrägeri med avseende på det granskade företagets finansiella rapporter, kan förekomma eller har förekommit, informera det granskade företaget och uppmana det att utreda frågan samt vidta lämpliga åtgärder för att hantera sådana oegentligheter och förhindra att de upprepas i framtiden. Om det granskade företaget inte utreder frågan ska den lagstadgade revisorn

eller revisionsföretaget informera de myndigheter som av medlemsstaterna tilldelats ansvaret för utredning av sådana oegentligheter. Dessutom föreskrivs det i bestämmelsen att om en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag i god tro till dessa myndigheter överlämnar uppgifter om oegentligheter, ska detta inte anses utgöra någon överträdelse av eventuella avtalsmässiga eller rättsliga begränsningar för offentliggörande av information.

EU:s revisionsförordning är bindande vid revision av företag av allmänt intresse i samtliga medlemsländer och den tillämpas i huvudsak från och med den 17 juni 2016.

OECD

Finland har sedan år 1999 varit med i arbetsgruppen mot bestickning vid organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling OECD (Organisation for Economic Cooperation and Development). Arbetsgruppen har till uppgift att följa verkställigheten av OECD:s konvention om bekämpande av bestickning i de länder som har förbundit sig vid den. I Finland har konventionen verkställts som statsfördrag och med därtill hörande verkställighetsbestämmelser.

OECD har gett Finland rekommendationer i syfte att effektivisera bekämpningen av korrupktion och bl.a. föreslagit en ändring av revisionslagen, så att revisorn ska vara skyldig att informera företagsledningen om han eller hon ser tecken på misstänkta åtgärder som tyder på bestickning som bedrivs utomlands. Dessutom har arbetsgruppen ansett att man också bör överväga att förplikta revisorerna att informera de behöriga myndigheterna om sådana omständigheter som tyder på att det bedrivs bestickning utomlands.

Sverige

Om revisorns tystnadsplikt finns bestämmelser i Sveriges aktiebolagslag (aktiebolagslag 2005:551). Utgångspunkten är den att revisorn inte till en enskild aktieägare eller någon utom stående får lämna upplysningar om sådana bolagets angelägenheter som revisorn får kännedom om när han eller hon full-

gör sitt revisionsuppdrag, om det kan vara till skada för bolaget.

Avvikelse från tystnadsplikten sker enligt aktiebolagslagen dock i fråga om vissa misstankar om ekonomiskt brott som kommer till revisorns kännedom. Om revisorn misstänker att en styrelseledamot, den verkställande direktören eller någon annan inom ramen för företagets verksamhet har gjort sig skyldig till ett brott, ska revisorn utan dröjsmål underrätta bolagets styrelse om sina iakttagelser.

Revisorn ska senast fyra veckor efter det att bolagets ledning har underrättats om iakttagelserna, till åklagare anmäla misstanken och grunderna för misstanken. Anmälningsskyldighet föreligger dock inte om den ekonomiska skadan av det misstänkta brottet har ersatts och övriga menliga verkningar av gärningen har avhjälpats. Anmälningsskyldighet föreligger inte heller om det misstänkta brottet redan har anmälts till polisen eller åklagare eller om det misstänkta brottet är obetydligt.

Revisorn behöver dock inte först underrätta styrelsen, om det kan antas att styrelsen inte skulle vidta några skadeförebyggande åtgärder med anledning av underrättelsen eller en underrättelse av annat skäl framstår som meningslös eller stridande mot syftet med underrättelseskyldigheten. Då görs anmälan utan dröjsmål direkt till åklagare.

I Sverige har årligen gjorts uppskattningsvis några hundratals anmälningar. Anmälningarna i Stockholmsregionen utgör uppskattningsvis cirka 1/3 av alla anmälningar.

	2011	2012	2013
Brist i bokslutet	59	99	65
För sent inlämnat bokslut	7	26	9
Skattebrott	0	1	4
Annat (t.ex. utpressning, bedrägeri, gäldenärsbedrägeri)	7	1	2
Sammanlagt	79	140	93

Anmälningar från revisorer i Stockholmsregionen 2011—2013

Danmark

Om underrättelseskyldighet i samband med ekonomiska brott föreskrivs också i Danmark. Enligt Danmarks lag om revisorer (lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, nr. 468 af 17 juni 2008) ska revisorn utan dröjsmål underrätta varje medlem av ledningen om revisorn märker att en eller flera medlemmar av ledningen har begått ekonomiska brott i anslutning till utförandet av sina ledningsuppgifter och om revisorn har skäl att anta att brottet gäller ett betydande belopp eller i övrigt är av grov karaktär. Om ledningen inte inom 14 dagar lämnar revisorn dokumentation över att den har vidtagit åtgärder för att stoppa den pågående kriminaliteten och reparera de skador som uppstått, ska revisorn omedelbart underrätta den åklagare som ansvarar för ekonomiska brott (Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet).

Om revisorn dock finner att underrättelse till ledningen inte är en lämplig åtgärd för att förhindra brott, ska revisorn utan dröjsmål underrätta åklagaren direkt om brottsmisstankarna. På motsvarande sätt ska man gå tillväga om flertalet av bolagets ledningsmedlemmar är involverade i eller har kännedom om brottet. Revisorn ska även underrätta åklagaren om revisorn frånträder sitt uppdrag till följd av misstanke om ekonomiska brott och uppge orsaken till frånträdet. Även i Danmark har revisorn dock en allmän tystnadsplikt.

Det finns ingen tillgänglig statistik över antalet anmälningar i Danmark.

Norge

Enligt norsk lagstiftning ska revisorerna behandla den information som de har fått i sina uppdrag konfidentiellt, om inte något annat bestäms i lag eller om inte den person som informationen gäller har gett sitt samtycke till att konfidentialiteten frångås.

Trots tystnadsplikten får revisorn underrätta myndigheten, om revisorn i samband med revision eller tillhandahållande av andra tjänster har fått skäl att misstänka skyldighet till brott.

Frankrike

Enligt fransk lagstiftning ska revisorn rapportera till allmänna åklagaren och vid behov till den myndighet som övervakar penningtvätt (Tracfin), om revisorn i samband med revisionen får kännedom om ett brott mot lagen som leder till straffrättsliga påföljder. En förseelse som leder till straffrättsliga påföljder ska rapporteras till allmänna åklagaren, även om revisorn diskuterar saken med ledningen. Dessutom är revisorn, beroende på granskningsobjektet, skyldig att rapportera till vissa myndigheter, såsom bl.a. finansmarknadsmyndigheten AMF (Autorité des marchés financiers) och tillsynsmyndigheten inom banksektorn ACP (Autorité de contrôle prudentiel).

Det franska systemet är krävande för revisorerna. Om rapporteringen inte sköts inom utsatt tid, kan det leda till straffrättsliga påföljder. I Frankrike har man dock ansett att man med hjälp av bestämmelserna kan undgå risk för att revisorerna åläggs skadeståndsansvar.

Internationella revisionsstandarder och etiska anvisningar för branschen

De internationella revisionsstandarderna innehåller särskilda standarder för hur såväl brott mot bestämmelser och föreskrifter som oegentligheter ska granskas vid revision, och för dessa redogörs ovan under punkt 1.1. Standarderna fastställer också att revisorn kan ha en lagstadgad skyldighet att rapportera till myndigheterna i dessa situationer.

Revisionslagen 20 § förpliktar revisorn att iaktta yrkesetiska principer. En källa till tolkning av de yrkesetiska principerna är de etiska anvisningar som har utarbetats inom ramen för det internationella revisorsförbundet IFAC (International Federation of Accountants).

Nämnden IESBA (International Ethics Standards Board for Accountants), som är underställd IFAC, utvecklar de etiska anvisningarna inom revisionsbranschen. IESBA utlyste i augusti 2012 ett samråd om ändring av de etiska anvisningarna om revisorns förfarande i fall av oegentligheter (Exposure Draft: Responding to a Suspected Illegal

Act). I dokumentet i fråga föreslår IESBA etiska anvisningar i sådana fall där revisorn har rätt eller skyldighet att informera om oegentligheter.

Enligt IESBA:s förslag ska revisorn i samband med misstanke om oegentligheter kontrollera om misstanken stämmer och diskutera misstanken med ledningen. Om ledningens reaktion inte är ändamålsenlig och avslöjandet av den misstänkta oegentligheten är av allmänt intresse, ska den revisor som tillhandahåller revisionstjänsterna anmäla misstänkarna till den behöriga myndigheten. Dessutom föreslår IESBA att en revisor när denne tillhandahåller andra tjänster än revisions-tjänster ska underrätta bolagets revisor och i vissa fall också myndigheterna om misstanken. Utarbetandet av anvisningarna pågår fortfarande.

1.3 Bedömning av nuläget

I revisionslagen utgås det ifrån att revisorn har tystnadsplikt i fråga om omständigheter som han eller hon har fått kännedom om vid utförandet av uppgifter som avses i revisionslagen. Revisorerna iakttar i praktiken sekretessbestämmelsen noggrant. Även ett förfarande som strider mot bestämmelser eller föreskrifter eller en misstanke om sådant, som har kommit fram vid utförandet av uppdraget, omfattas av tystnadsplikten. Den gällande lagstiftningen hindrar alltså i princip revisorn från att röja sådant för utomstående utom i vissa lagstadgade undantagsfall. Något allmänt undantag från tystnadsplikten i situationer där man misstänker ett förfarande som strider mot bestämmelser eller föreskrifter, inklusive brottsmisstankar, finns inte i den gällande lagen. Några grunder för att skydda sådana åtgärder finns dock inte. Också med tanke på den tillsynsuppgift som hör till revisorns roll skulle det vara viktigt att revisorn utöver att fördjupa revisionen och informera ledningen också förutsätter att ledningen vidtar lämpliga åtgärder, om en misstanke om brott mot bestämmelser eller föreskrifter i framtiden uppstår under revision.

Revisorn har på grund av sin roll de bästa förutsättningarna bland dem som står utanför sammanslutningens verksamhet att upptäcka om det i samband med sammanslutningens

eller stiftelsens verksamhet har förekommit eventuella brott mot bestämmelser eller föreskrifter, inklusive brottsmisstankar. Revisorn bör för sådana situationer också ha effektiva medel och även skyldigheter att agera i sammanslutningens eller stiftelsens och dess intressegruppers intresse samt också i allmänt intresse. Brott mot bestämmelser och föreskrifter, inklusive brottsmisstankar, kan också efter det att revisorn har upptäckt dem bli oåtgärdade, om ledningen inte agerar. Lagstiftningen bör i sådana situationer stödja revisorn och ge denne redskap som kan sporra ledningen att vidta åtgärder. Om ledningen inte vidtar åtgärder, försummar den också sin egen omsorgsplikt och i sådana situationer skulle det vara skäl att göra en anmälan till den behöriga myndigheten. Detta kan anses motiverat också i stiftelser, som saknar ett av förvaltningsorganen oberoende organs bokslutsbehandling och bedömning av förutsättningarna för ansvarsfrihet motsvarande bolagsstämman. Av samma orsaker finns det skäl att effektivisera revisorns handlingsmöjligheter i bolag där beslutsfattandet vid bolagsstämman de facto är i samma personers händer som bolagets förvaltning och ledning.

Revisorns rapportering till utomstående begränsar sig huvudsakligen till revisionsberättelsen. I praktiken är revisorerna försiktiga med att lämna tilläggsuppgifter också i revisionsberättelsen. I revisionsberättelsen koncentrerar man sig på bokslutet och förvaltningen som helhet och av berättelsen framgår i det avseendet de väsentliga iakttagelserna vid varje revision. Också i situationer där väsentligheten har överskridits och revisorn har uttalat sig om eller påpekat det i berättelsen, kommer revisionsberättelsen inte nödvändigtvis någonsin till myndigheternas kännedom och ännu mindre till den myndighets kännedom som undersöker sådana förseelser.

Revisions effektivitet och tillförlitlighet baserar sig på förtroende och samarbete mellan revisorn och revisionsobjektets ledning. Konfidentialiteten bidrar till att revisorn av ledningen får de uppgifter som behövs för utförandet av revisionen. När revisorn upptäcker felaktigheter uppmanar revisorn ledningen att korrigera förfarandet och på så sätt blir eventuella missförhållanden avhjälpna redan innan revisionsberättelsen avges. Lagstiftningen

bör också i fortsättningen stödja möjligheten att i första hand korrigera ett klandervärt förfarande, som ofta kan bero på t.ex. okunskap. Detta är också ändamålsenligt med beaktande av revisionens associationsrättsliga uppgift.

Konfidentialitetsprincipen i samband med revision har dock blivit mer flexibel i den internationella utvecklingen. Frågor som hänför sig till det allmänna intresset har begränsat konfidentialiteten och ökat revisorns rapportering till myndigheterna inom finanssektorn, i EU-lagstiftningen om bekämpning av penningtvätt och terrorism samt i EU:s nya revisionsförordning.

Om revisorns skyldighet att informera om brottsmisstankar tillämpas i jämförelseländerna olika mallar som baserar sig på antingen revisorns skyldighet eller åtminstone rätt att informera myndigheten om misstankarna. Också internationellt utarbetas etiska anvisningar för revisorer med tanke på situationer där revisorn är skyldig att informera om sina misstankar om oegentligheter. Dessutom har OECD tagit upp behovet av informationskyldighet i Finland i anslutning till bestickning.

I EU:s ovannämnda nya revisionsförordning, som ska tillämpas från och med den 17 juni 2016, föreskrivs det om skyldigheten för revisorer som utför revision av företag av allmänt intresse att informera om oegentligheter. Med tanke på revisorns oberoende ställning, iakttagandet av bestämmelser och föreskrifter, bekämpningen av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet samt främjandet av en sund konkurrens är målen inte endast begränsade till sektorn för företag av allmänt intresse, vars verksamhet redan övervakas, förutom genom företagets interna övervakningssystem också genom myndighetsåtgärder samt även av utomstående intressenter. Bekämpningen av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet hänför sig vanligtvis mera till andra företag än företag av allmänt intresse. I fråga om informationskyldigheten finns det således inga grunder för att avvika från revisorns enhetliga förpliktelser beroende på revisionsobjektet. Av dessa orsaker är det ändamålsenligt att informationskyldigheten utsträcks till att gälla revision av sammanslutningar och stiftelser i allmänhet och

det föreslås att en bestämmelse om detta fogas till revisionslagen.

2 Målsättning och de viktigaste förslagen

2.1 Målsättning

Propositionens mål är att stärka revisorns ställning som ett oberoende organ som utövar laglighetskontroll och föreskriva medel varmed en sammanslutnings eller en stiftelses ledning bättre än förut kan spöras att korrigera ett klandervärt förfarande som kommer fram vid revisionen. Samtidigt stärks revisorns yrkesmässiga skepticism och oberoende av den operativa ledningen och styrelsen.

Förslaget syftar till att förebygga ett förfarande som strider mot bestämmelser och föreskrifter och därigenom också förebygger grå ekonomi och ekonomisk brottslighet, bidrar till att korrigera ett klandervärt förfarande och även att i sista hand föra ett förfarande till myndigheten för undersökning. Förslaget stöder laglig företagsverksamhet och en sund konkurrens samt främjar också inlödet av skatter och andra avgifter.

2.2 De viktigaste förslagen

Det föreslås att i revisionslagen tas in en liknande bestämmelse som den i artikel 7 i EU:s revisionsförordning om revision av företag av allmänt intresse. I lagen ska föreskrivas om revisorns förfarande, när det under revisionen kommer fram omständigheter som föranleder revisorn att misstänka ett förfarande som strider mot bestämmelser eller föreskrifter. Informationsskyldighet ska således föreskrivas också för revisorer av andra sammanslutningar och stiftelser än dem som hör till tillämpningsområdet för EU:s revisionsförordning.

Enligt förslaget ska det föreskrivas om hur revisorn ska gå tillväga när revisorn under revisionen har upptäckt omständigheter som föranleder revisorn att misstänka ett förfarande som strider mot bestämmelser eller föreskrifter. Revisorn ska i vissa situationer vara skyldig att informera myndigheten om misstanken. Att informera myndigheten ska dock på samma sätt som enligt artikel 7 i

EU:s revisionsförordning vara sekundärt, eftersom revisorn primärt är ett bolagsrättsligt organ, trots att revisionen också kan ses ur ett allmänt samhällsligt perspektiv. Det är alltså motiverat att revisionsobjektets ledning ges tillfälle att i enlighet med sin omsorgsplikt vidta lämpliga åtgärder efter att av revisorn ha blivit informerad om misstanken.

Revisorns skyldighet att informera myndigheten ska begränsas till endast sådana situationer där ledningen inte har vidtagit lämpliga åtgärder. Den föreslagna bestämmelsen ska primärt vara revisorns redskap för att uppmuntra sammanslutningens eller stiftelsens ledning att handla så att myndigheten inte behöver informeras om misstanken. Om ledningen trots det inte vidtar åtgärder ska revisorn göra en anmälan till den behöriga myndigheten om en sådan omständighet som inte är obetydlig.

I propositionen föreslås också att det införs ett undantag från revisorns tystnadsplikt enligt 26 § i revisionslagen. Enligt förslaget ska tystnadsplikten inte omfatta information till myndigheterna om underlåtenhet att iaktta bestämmelser och föreskrifter. Undantaget ska allmänt tillämpas på verksamhet som avses i 1 § i revisionslagen då informations-skyldigheten endast gäller revision som avses i 1 § 1 mom. 1 punkten i revisionslagen. Dessutom preciseras bestämmelserna om revisors avgång.

3 Propositionens konsekvenser

3.1 Ekonomiska konsekvenser

Den föreslagna informationsskyldigheten ändrar inte planeringen av den revision som är revisorns huvuduppgift, revisionens omfattning eller rapporteringen om revisionen, utan enligt förslaget ska det föreskrivas om hur revisorn ska gå tillväga när revisorn under revisionen har upptäckt omständigheter som föranleder revisorn att misstänka ett förfarande som strider mot bestämmelser eller föreskrifter. Revisorn ska enligt förslaget efter att en misstanke har uppstått bedöma om sammanslutningens eller stiftelsens ska vidta lämpliga åtgärder och eventuellt göra en anmälan till den behöriga myndigheten. Detta nya förfarande kommer att orsaka revisorn en

viss tilläggskostnad. Det är dock svårt att uppskatta beloppet av de eventuella kostnaderna eftersom de varierar från fall till fall och bl.a. beror på hur omsorgsfullt den granskade sammanslutningens eller stiftelsens verksamhet sköts. Förslaget bedöms dock inte ha någon betydande inverkan på revisionsarvodena.

Sammanslutningarna och stiftelserna orsakas extra kostnader förutom i form av eventuella stigande revisionsarvoden också i form av eventuella kostnader som orsakas av utredning av misstankar som visar sig vara ogrundade och som sammanslutningarna och stiftelserna måste stå för. Det kan också antas att styrelserna till följd av förslaget i praktiken kommer att fästa större uppmärksamhet vid och aktivare vidta åtgärder på grund av revisorns underrättelse om brott mot bestämmelser och föreskrifter. Detta ska dock redan nu omfattas av styrelsens omsorgsplikt.

Förslaget påverkar sammanlagt revision av uppskattningsvis cirka 200 000 sammanslutningar och stiftelser. Enligt Patent- och registerstyrelsens registeruppgifter har en revisor utsetts i cirka 130 000 aktiebolag och 50 000 bostadsaktiebolag. Dessutom påverkar förslaget revision av andra bokföringsskyldiga sammanslutningar som låter förrätta revision, såsom andelslag, personbolag och föreningar. Förslaget ska också gälla revision av samtliga stiftelser. I registret finns för närvarande cirka 3 000 stiftelser.

Förslaget bedöms främja iakttagandet av bestämmelser och föreskrifter, vilket kan ha en direkt eller indirekt konsekvens för den offentliga ekonomin, till exempel för beskattningsutfallet och andra avgifter. De underrättelser som kommer till myndigheternas kännedom sysselsätter dock tillsynsmyndigheter, förundersökningsmyndigheter och domstolsväsendet. I och med förslaget bedöms sammanslutningarna dock sköta sina angelägenheter omsorgsfullare än tidigare samt också fästa mer uppmärksamhet vid revisorns underrättelser samtidigt som de uppfyller sin omsorgsplikt noggrannare än tidigare. När allt kommer omkring bedöms antalet anmälningar således inte vara betydande med tanke på myndigheternas arbetsmängd.

3.2 Konsekvenser för myndigheterna

Konsekvenserna av revisorernas anmälningar för myndigheternas arbetsmängd bedöms vara moderata, eftersom skyldigheten att informera myndigheterna dock är sekundär och eftersom sammanslutningarna väntas sköta sina angelägenheter med större omsorg. Dessutom fördelar sig anmälningarna på olika myndigheter. Den arbetsmängd som anmälningarna förutsätter bedöms vara under myndigheternas kontroll med de nuvarande resurserna.

I och med förslaget ska vid tillsynen över revisorernas yrkeskår i fortsättningen fästas uppmärksamhet vid att revisorns informationsskyldighet iakttas. Också övervakning av att orsaken till en revisors avgång är motiverad ska ingå i tillsynen. Den som utövar tillsynen ska följa med orsakerna till revisorernas anmälningar om avgång och vid behov genomföra en undersökning av disciplinär art.

3.3 Samhälleliga konsekvenser

Förslaget stärker revisorns ställning, yrkesmässiga skepticism och oberoende i förhållande till den operativa ledningen och styrelsen. Detta har positiva konsekvenser också för revisionens tillförlitlighet. I yttrandena har dock speciellt revisorerna varit oroliga för att skyldigheten att informera myndigheten kan försvåra revisorns tillgång till information från den sammanslutning som granskas, vilket skulle ha en motsatt inverkan på tillförlitligheten. Att informera myndigheterna ska dock vara sekundärt och begränsas endast till de situationer då sammanslutningen inte vidtar åtgärder och även då ska informationsskyldigheten gälla endast de situationer då saken inte är obetydlig. Informationsskyldighet föreligger således inte i situationer där man ingriper mot ett klandervärt förfarande med lämpliga åtgärder eller det annars är obetydligt. Dessutom talar förslagets målsättning och de uppskattade positiva effekterna för att bestämmelser om informationsskyldighet ska införas.

Förslaget stöder en sund konkurrens och laglig företagsverksamhet. Förslaget kan uppskattas öka omsorgsfullheten i verksam-

heten och ha en förbyggande inverkan på förfarande som strider mot bestämmelser och föreskrifter och därigenom också på ekonomisk brottslighet. Möjligheten att brottsmisstankar kommer fram bedöms påverka dem som är verksamma i sammanslutningar och stiftelser på ett sätt som förebygger grå ekonomi. Informationsskyldigheten kommer dock inte att avvärja grå ekonomi och ekonomisk brottslighet i de sammanslutningar som utnyttjar möjligheten enligt 4 § i revisionslagen att låta bli att förrätta revision eller som i strid med bestämmelserna låter bli att iakttäva revisionskyldigheten. Det bedöms att förslaget också kommer att påverka de från revisionsplikten befriade små sammanslutningarnas intresse för att frivilligt förrätta revision, om inte någon utomstående intressent, såsom en finansiär eller en avtalspartner kräver att revision ska förrättas.

4 Beredningen av propositionen

4.1 Beredningsskeden och beredningsmaterial

Statsrådet antog den 19 januari 2012 ett principbeslut om ett effektiviserat åtgärdsprogram för bekämpning av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet. Åtgärdsprogrammets mål är att minska den grå ekonomin och den ekonomiska brottsligheten samt att stödja laglig företagsverksamhet och en sund konkurrens. Åtgärdsprogrammet ska trygga inflödet av skatter och andra avgifter. Avsikten är också att främja utredningen av ekonomiska brott och förverkligandet av brottsansvaret. I anslutning till detta beslutade regeringen den 21 mars 2013, när man kom överens om ramarna för statsfinanserna för åren 2014–2017, att också utreda möjligheterna att för revisorerna föreskriva skyldighet att rapportera om brottsmisstankar. Därefter utarbetade arbets- och näringsministeriet ett utkast till regeringsproposition om rapporteringsskyldighet, som sändes på remiss i augusti 2013. Efter remissförfarandet började den reform av revisionsbestämmelserna som samtidigt pågick i EU dock framskrida och ett lagstiftningspaket antogs i Europaparlamentet och rådet våren 2014. EU-bestämmelsen kom således att motsvara den

nationella rapporteringsskyldigheten som hade varit på remiss. Den rapporteringsskyldighet som tidigare hade beretts från nationella utgångspunkter anpassades under den fortsatta beredningen till det nya EU-regelverket och detta nya förslag sändes på remiss.

4.2 Remissyttranden och hur de har beaktats

Utkastet till regeringsproposition sändes på remiss till följande organisationer: justitieministeriet, inrikesministeriet, social- och hälsovårdsministeriet, finansministeriet, Statens revisionsnämnd, Finansinspektionen, Patent- och registerstyrelsen, Skatteförvaltningen, Finska tullen, Riksåklagarämbetet, Polisstyrelsen, Centralkriminalpolisen, Centralhandelskammarens revisionsnämnd, Handelshögskolan vid Aalto-universitetet, Svenska Handelshögskolan, fakulteten för handels- och förvaltningsvetenskap vid Tammerfors universitet, Åbo universitet, handelsvetenskapliga fakulteten vid Vasa universitet, Handelshögskolan vid Åbo Akademi, KHT-yhdistys- Föreningen CGR ry, Julkishallinnon och -talouden tilintarkastajat ry, Finlands Näringsliv EK, Finansbranschens centralförbund ry, Centralhandelskammaren, Företagarna i Finland ry, Ekonomiadministrationsförbundet i Finland rf, Finlands Fastighetsförbund rf, delegationen för stiftelser och fonder och delegationen för föreningsärenden.

Både de organisationer som representerar revisorerna och de som representerar de sammanslutningar som granskas, liksom också några universitet och Centralhandelskammarens revisionsnämnd, motsätter sig att revisorn åläggs den sekundära skyldigheten att anmäla till myndigheten, medan de myndigheter som kommer att få anmälningarna ställer sig positiva till förslaget. Finansinspektionen har dock ansett att det ska vara tillräckligt att möjliggöra anmälan. Finansministeriet har å sin sida ansett att bestämmelserna i första skedet ska kunna omfatta endast företag av allmänt intresse.

Remissinstanserna förhåller sig kritiska till förslaget bl.a. när det gäller de kostnader och fördelar som skyldigheten medför. Kostna-

derna har uppskattats under punkt 3.1 i denna proposition och konsekvenserna i punkt 3.3. De flesta remissinstanser har också ifrågasatt tidtabellen för projektet och ansett att den är för tidig med anledning av EU:s kommande revisionsförordning, som träder i kraft 2016. Projektet har dock inletts utifrån de nationella målen för bekämpning av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet redan innan samförstånd om det nya EU-regelverket nåddes. Det nya EU-regelverket stöder i själva verket detta redan tidigare framlagda förslag, som har beretts utifrån nationella utgångspunkter.

Förslaget har i remissyttrandena också ansetts ställvis mångtydigt. Det har i den fortsatta beredningen förtydligats och motiveringen har kompletterats i syfte att minska mångtydigheten. Förslaget är dock till sin natur sådant att bestämmelsen lämnar och ska lämna rum för beaktande av förhållandena i enskilda fall och för tillämpning av yrkesmässig prövning.

I många yttranden har också förts fram oron beträffande skyddet av konfidentialiteten, som spelar en viktig roll vid revision. Detta behandlades redan under punkt 3.3. Dessutom har i syfte att skydda konfidentialiteten under den fortsatta beredningen tillfo-

gats en bestämmelse där förpliktelsen att revisorns anmälan ska behandlas som en sekretessbelagd handling uttryckligen ska konstateras.

Under remissförfarandet har också uttryckts oro beträffande revisorns kompetens, speciellt den straffrättsliga kompetensen. Av denna orsak baserar sig revisorns informationskyldighet på revisionsuppdraget och god revisionssed. Revisorn ska utföra revisionen enligt god revisionssed och på basis av det också i fortsättningen underrätta sammanslutningen om sina iakttagelser. Enligt det bestäms det vilka brott mot bestämmelser och föreskrifter, inklusive oegentligheter, som ska omfattas av revisorns informationskyldighet.

Till de övriga förslagen, såsom precisering av bestämmelserna om revisorns avgång och revisorns möjlighet att informera myndigheterna om brott mot bestämmelser och föreskrifter, har under remissförfarandet också de organisationer som motsätter sig informationskyldigheten ställt sig mer positiva.

I yttrandena har också självkriminaliseringsskyddet lyfts fram. Detta behandlas under punkt 2 i detaljmotiveringen

DETALJMOTIVERING

1 Lagförslag**1.1 Revisionslagen**

2 §. Definitioner. Definitionen i 5 punkten föreslås bli ändrad. I den gällande lagen hänvisas det till den upphävda värdepappersmarknadslagen (495/1989) och begreppen i den. Begreppet sammanslutning som är föremål för offentlig handel och den närmare definitionen av det föreslås bli ersatt av begreppet sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad och en definition av det. Med sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad ska avses en sammanslutning vars värdepapper har upptagits till handel på en sådan reglerad marknad som avses i I kap. 2 § i lagen om handel med finansiella instrument (748/2012). Med en reglerad marknad avses enligt förarbetena (RP 4/2013 rd) till i lagen om handel med finansiella instrument i enlighet med direktivet om marknader för finansiella instrument ett multilateralt handelsförfarande som drivs av en börs eller av en motsvarande marknadsplatsoperatör i någon annan EES-stat. Den föreslagna nya definitionen motsvarar i sak definitionen i den gällande lagen.

5 §. Skyldighet att välja CGR-revisor eller CGR-sammanslutning. Begreppet sammanslutning som är föremål för offentlig handel i 1 mom. föreslås bli ersatt av begreppet sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad enligt den föreslagna nya 2 § 5 punkten.

10 §. Entledigande av revisor och revisors avgång. Paragrafens 2 mom. ska i huvudsak motsvara 10 § 2 mom. i den gällande lagen, där det föreskrivs om en revisors avgång under mandattiden. Enligt den gällande bestämmelsen ska en CGR-revisor eller CGR-sammanslutning ge Centralhandelskammarens revisionsnämnd en redogörelse för avgången och skälen till den och på motsvarande sätt ska enligt 3 mom. en GRM-revisor eller GRM-sammanslutning ge en redogörelse till handelskammarens revisionsutskott. Paragrafens 2 mom. föreslås bli kompletterat så att en grundad anledning till avgången ska

meddelas tillsynsorganet. Den föreslagna ändringen stämmer överens med artikel 38.2 i revisionsdirektivet, där det förutsätts att en tillfredsställande förklaring till avgången lämnas. Avgång ska fortfarande ske genom att avgången meddelas till sammanslutningen eller stiftelsen. Av den föreslagna kompletteringen ska dock följa att revisorn till sin avgång ska ha en grundad anledning som meddelas tillsynsorganet.

En grundad anledning till avgång kan vara t.ex. personliga orsaker, upphörande med revisionsverksamheten, en situation som hänför sig till oberoende eller jäv, revisionsobjektets krav på förfarande som strider mot lag eller god revisionssed, avsaknad av den specialkunskap som revisionen i fråga förutsätter, underlåtenhet att betala fakturor på revisionsarvoden eller någon annan sådan omständighet som påverkar fullgörandet av revisionsuppdraget. Också en sådan mycket exceptionell situation där revisorn upplever hot mot liv eller hälsa, ska vara en grundad anledning till avgång. Dessutom ska en väsentlig försummelse från revisionsobjektets sida av skyldigheten att biträda revisorn vara en grundad anledning för revisorn att avgå, utom i det fall att saken är förenad med en misstanke om att revisionsobjektet har förfarit i strid mot bestämmelser eller föreskrifter. Då ska revisorn först göra en sådan anmälan om det till myndigheten som avses i 13 § 2 mom. Som sakliga grunder för avgång ska däremot inte betraktas meningsskiljaktigheter om revisionsobjektets förvaltningsskötsel, bokföringsbehandling eller revisionsförfaranden eller det att revisorn vid revision upptäcker omständigheter som göra att revisorn inte kan lämna ett uttalande utan reservation eller som revisorn bör anmärka på i revisionsberättelsen eller ge tilläggsuppgifter om. Revisorns iakttagelse att det i revisionsobjektets verksamhet eller i anslutning till den, såsom det föreskrivs i 13 a §, inte har följts bestämmelser eller föreskrifter eller att en misstanke om det uppstår, ska inte heller räcka som grund för revisorn att lämna sitt uppdrag. Om det i revisionsobjektets verksamhet eller i anslutning till den dock uppdragas ett förfarande som revisorn gör en sådan anmä-

lan om till myndigheten som avses i 13 a § 2 mom., kan detta betraktas som en situation då revisorn har en grundad anledning att lämna sitt uppdrag.

De situationer som leder till en revisors avgång kan vara av många slag och hänföra sig till omständigheter i enskilda fall. Därför går det inte att ge en uttömmande förteckning över de grundade anledningarna till att revisorn lämnar sitt uppdrag, utan tillsyns- och rättspraxis har en stor betydelse.

13 a §. Skyldighet att informera om förfarande som strider mot bestämmelser eller föreskrifter. Den föreslagna bestämmelsen är en liknande bestämmelse som den om informationsskyldighet för revisorer i artikel 7 i EU:s revisionsförordning. Revisionsförordningen tillämpas till denna del från och med den 17 juni 2016 vid revision av företag av allmänt intresse. Genom den bestämmelse som föreslås i revisionslagen ska informationsskyldigheten utsträckas till att gälla revision av de sammanslutningar och stiftelser som är revisionsskyldiga enligt revisionslagen.

Avsikten med den föreslagna bestämmelsen är inte att påverka revisionsobjektet, omfattningen av revisionen eller rapporteringen om revisionen. I paragrafen ska det föreskrivas om hur revisorn ska gå tillväga när revisorn under revisionen har upptäckt omständigheter som föranleder revisorn att misstänka ett förfarande som strider mot bestämmelser eller föreskrifter.

I 1 mom. i paragrafen ska föreskrivas om revisorns skyldighet att underrätta revisionsobjektet. Om det under en revision som avses i 1 § 1 mom. kommer fram omständigheter som föranleder revisorn för en sammanslutning eller stiftelse att misstänka ett sådant förfarande som strider mot bestämmelser eller myndighetsföreskrifter som revisorn för att iaktta god revisions sed ska underrätta revisionsobjektet om, ska revisorn lämna en anmälan och be revisionsobjektet utan ogrundat dröjsmål undersöka saken och vidta lämpliga åtgärder för att ingripa mot förfarandet och förhindra att det upprepas.

Bestämmelsen ska tillämpas då det är fråga om revision av en sammanslutning eller stiftelse. Bestämmelsen ska således förplikta revisorn också när sammanslutningen frivilligt

förrättar revision. Eftersom revisionslagens bestämmelser om revision avseende en räkenskapsperiod och om dess innehåll tillämpas även om det i lagstiftningen annars förutsätts revision, ska bestämmelsen tillämpas även i dessa situationer på det sätt som föreskrivs i 11 § 2 mom. i revisionslagen. T.ex. i aktiebolagslagen finns sådana bestämmelser i anslutning till fusion och delning samt slutredovisning vid upplösning av ett bolag.

Revisorn ska enligt god revisions sed känna till de väsentliga normer som gäller för varje enskilt revisionsuppdrag och för sammanslutningens verksamhet. Dessa normer ska också bestämma omfattningen av revisorns informationsskyldighet. De brott mot bestämmelser och föreskrifter som kommer fram i samband med revision kan således hänföra sig till bestämmelserna om ekonomiska brott i strafflagen som gäller t.ex. bokföring, sammanslutningsformen i fråga, beskattning, bransch eller affärsverksamhet eller som normerar oegentligheter. T.ex. misstankar om ett ekonomiskt brott ska således rapporteras när de uppstår under en revision. Väsentliga kan i enskilda fall vara också t.ex. bestämmelser som hänför sig till statliga stöd samt myndighetsföreskrifter som gäller en specialbransch, varvid brott mot bestämmelser och föreskrifter också kan hänföra sig till dem.

Den informationsskyldighet som avses i momentet ska uppstå om det under revisionen yppas omständigheter som föranleder revisorn att misstänka ett sådant förfarande som strider mot bestämmelser eller myndighetsföreskrifter som revisorn för att iaktta god revisions sed ska underrätta revisionsobjektet om. Ett förfarande som föranleder informationsskyldighet kan komma till uttryck som en handling eller en försummelse. Tröskeln för att lämna en anmälan ska bedömas enligt den praxis som en omsorgsfull yrkesperson iakttar och om den upptäckta förseelsen kan anses vara så obetydlig att revisionsobjektet inte ska underrättas om den, behöver anmälan inte lämnas.

Iakttagande av god revisions sed kan anses förutsätta anmälan om ett förfarande som strider mot bestämmelser eller föreskrifter och som har skett i sammanslutningens eller stiftelsens verksamhet, liksom också på dess

vagnar eller till dess förmån. Då har förfarandet kunnat tillgripas av en ansvarig i sammanslutningen eller stiftelsen, en som utövar faktisk beslutanderätt, en arbetstagare eller en uppdragstagare, såsom en bokhållare eller ett ombud som står utanför sammanslutningen. Iakttagande av god revisions-sed kan också anses förutsätta anmälan om ett förfarande som tillämpas av åtminstone en ansvarig, en som utövar faktisk beslutanderätt och en arbetstagares eget förfarande, om förfarandet hänför sig till revisionsobjektet. Anmälan ska således kunna gälla t.ex. förskingring eller annan oegentlighet eller misstanke om sådan som riktar sig mot sammanslutningen eller stiftelsen. Det ska också underrättas om ett förfarande som tillämpas av eventuella aktörer som agerar enligt uppdrag, när förfarandet hänför sig till den granskade sammanslutningen och i övrigt är sådant att en omsorgsfull yrkesperson lämnar en anmälan om det.

Enligt förslaget ska revisorn underrätta den sammanslutning eller stiftelse som är föremål för revision om misstanken. I princip ska anmälan således lämnas till styrelsen, ett öppet bolags bolagsmän, ett kommanditbolags ansvariga bolagsmän eller till dem som har en motsvarande ställning i sammanslutningen. Anmälan ska också kunna lämnas till någon annan, som t.ex. verkställande direktören eller förvaltningsrådet. I hänvisandet av anmälan ska i varje enskilt fall i praktiken beaktas målet att saken ska utredas och korrigerande åtgärder vidtas. Speciellt om det är fråga om en sådan misstanke om ett brottsligt förfarande som riktar sig till någon av de ansvariga, ska revisorn överväga att hänvisa anmälan med beaktande av det och i den mån det är möjligt primärt lämna anmälan till någon annan ansvarig än till den som är misstänkt för förfarandet.

Eftersom sammanslutningen eller stiftelsen ska underrättas när misstanke uppstår, sätter bestämmelsen en låg tröskel för anmälan. Bestämmelsen ska dock också gälla situationer där en förseelse är mer uppenbar än en misstanke. Anmälan ska lämnas så snart som möjligt efter att misstanken har uppstått. Det ska dock vara godtagbart att revisorn före anmälan försöker utreda de omständigheter

som hänför sig till saken i den mån det behövs för att lämna en anmälan.

När revisorn underrättar sammanslutningen eller stiftelsen om de misstankar som uppstått, ska revisorn be revisionsobjektet undersöka saken utan ogrundat dröjsmål och vidta lämpliga åtgärder för att ingripa mot förfarandet och förhindra att det upprepas. Någon anmälan av revisorn behövs dock inte längre, om sammanslutningen redan är medveten om förfarandet och har vidtagit lämpliga åtgärder eller om myndighetsgranskning i saken redan pågår.

I 2 mom. i paragrafen ska det föreskrivas om revisorns förfarande i sådana situationer där sammanslutningen eller stiftelsen trots revisorns anmälan inte börjar undersöka saken. Om det vid utredningen av saken framgår att det inte har brutits mot bestämmelser och föreskrifter, förutsätter momentet inga vidare åtgärder. I annat fall ska revisionsobjektet vidta lämpliga åtgärder för att ingripa mot förfarandet och förhindra att det upprepas så att revisorn inte blir skyldig att anmäla misstanken till myndigheten.

Lämpliga åtgärder för att ingripa mot förfarandet ska vara avbrytande av det klandervärda förfarandet, korrigerande av förfarandet och eliminering av konsekvenserna. En lämplig åtgärd kan vara t.ex. att korrigera bokföringen eller komplettera noterna till bokslutet eller att kontakta myndigheten för att korrigera eller komplettera felaktiga eller bristfälliga uppgifter som lämnats in. I fråga om misstanke om oegentlighet som riktar sig till en sammanslutning kan för de ansvariga t.ex. åtgärder för att eliminera konsekvenserna och för arbetstagarna och dem som agerar enligt uppdrag åtgärder för att förhindra uppreppning betraktas som lämpliga. När det gäller en oegentlighet som riktar sig mot en sammanslutning kan det också bli fråga om att t.ex. inleda en rättsprocess eller avtala om ersättning av skador. Om ett förfarande misstänks ha orsakat skada för sådana som står utanför bolaget och det inte kan vidtas åtgärder för att korrigera förfarandet eller eliminera konsekvenserna, ska bolaget t.ex. kunna inleda samtal med myndigheten för att utreda saken. Som en lämplig åtgärd ska också kunna betraktas t.ex. en anmälan till förundersökningsmyndigheten när det är fråga om en

brottsmisstanke. I syfte att förhindra att förfarandet upprepas ska sammanslutningen eller stiftelsen t.ex. kunna utveckla sina övervakningssystem, ordna behörigheten och ansvarsstrukturerna, utarbeta anvisningar eller ordna utbildning.

De situationer som hänför sig till brott mot bestämmelser eller föreskrifter kan vara mångahanda och lämpliga åtgärder förutsätter beaktande av förhållandena i varje enskilt fall, och det är därför inte möjligt att ge en uttömmande förteckning över dem. Det huruvida sammanslutningen eller stiftelsen har vidtagit lämpliga åtgärder ska således till slut alltid övervägas från fall till fall. I övervägandet ska kunna beaktas t.ex. hur allvarligt och omfattande det misstänkta förfarandet som strider mot bestämmelser eller föreskrifter är och omfattningen av den eventuella skadan, den för gärningen misstänktes ställning i sammanslutningen eller stiftelsen, förfarandets betydelse i den granskade sammanslutningens eller stiftelsens verksamhet samt förfarandets betydelse för ägare, intressenter och det allmänna intresset.

Om sammanslutningen eller stiftelsen inte utan ogrundat dröjsmål vidtar de åtgärder som förutsätts i bestämmelsen och saken inte är obetydlig, ska revisorn anmäla förfarandet till den behöriga myndighet som ansvarar för undersökningen av ett förfarande som strider mot bestämmelserna eller föreskrifterna.

Skyldigheten att göra en anmälan till myndigheten ska också förutsätta att iakttagandet av bestämmelserna eller föreskrifterna övervakas genom myndighetsåtgärder. Om den norm som det har brutits mot inte är föremål för myndighetsövervakning, ska anmälan inte göras. Anmälningsskyldigheten gäller endast anmälan till en finländsk myndighet. Bestämmelsen begränsas alltså till att gälla sådana situationer där en nationell myndighet är behörig i ärendet. Beroende på den bestämmelse eller föreskrift som det har brutits mot ska anmälan kunna göras t.ex. till den myndighet som övervakar branschen eller verksamheten i fråga eller till skatte-, förundersöknings- eller tullmyndigheten. Om det finns flera behöriga myndigheter, ska det räcka med att göra en anmälan till en behörig myndighet. Den föreslagna skyldigheten för revisorn att lämna en anmälan till den behö-

riga myndigheten mildras de facto av 21 § i förvaltningslagen, av vilken följer att även om en handling av misstag har tillställts en myndighet som inte är behörig, ska myndigheten överföra handlingen till den myndighet som den anser vara behörig.

För revisorn har också föreskrivits anmälningsskyldigheter annanstans i lagstiftningen. Om i någon annan lag för revisorn föreskrivs en uttrycklig skyldighet att anmäla vissa omständigheter till en viss myndighet, ska revisorn primärt följa den bestämmelsen och följa revisionslagen, där den allmänna förpliktelsen är mer omfattande, om inte något annat föreskrivs. Om det åter i någon annan lag för revisorn föreskrivs en mer omfattande möjlighet att göra anmälningar till myndigheten än i revisionslagen, ska den bestämmelsen tillämpas, till den del anmälningsmöjligheten är mer omfattande än den anmälningsskyldighet som föreslås i revisionslagen, om inte något annat föreskrivs.

Obetydliga omständigheter ska enligt förslaget inte anmälas till myndigheten. En anmälan ska således inte göras till myndigheten, om saken till sin ekonomiska betydelse eller till sin natur är sådan att den enligt revisorns yrkesmässiga bedömning inte är förenad med allmänt samhällligt intresse. Revisorns skyldighet att anmäla misstankar till myndigheten ska således inte vara lika omfattande som skyldigheten att underrätta själva sammanslutningen eller stiftelsen om dem. T.ex. enskilda företeelser som hänför sig till användning av bolagets anläggningstillgångar i strid med anvisningarna eller till motsvarande situationer förutsätter fungerande interna anvisningar och uppföljning, inte myndighetsåtgärder. Inte heller obetydliga brott ska omfattas av anmälningsskyldigheten, eftersom de inte till sin ekonomiska betydelse eller till sin natur är sådana att de förutsätter en anmälan. Som brott som är obetydliga till sin natur kan betraktas t.ex. försummelse att iaktta tiden för upprättandet av bokslutet eller små brister i bokslutet.

Efter att ha fått den anmälan som avses i 1 mom. ska sammanslutningen eller stiftelsen börja åtgärda saken utan ogrundat dröjsmål. Om sammanslutningen eller stiftelsen förhåller sig passivt till revisorns underrättelse och inte vidtar åtgärder eller vidtar dem på ett sätt

som snarare visar att syftet är att förlänga utredningen av saken, ska revisorn göra en anmälan som avses i 2 mom. om saken inte är obetydlig.

I den anmälan som görs till myndigheten ska revisorn specificera misstanken och grunderna för den.

I 3 mom. i paragrafen ska det föreskrivas om sekretessbeläggningen av revisorns anmälan. Den anmälan som revisorn gör till myndigheten enligt 2 mom. ska vara sekretessbelagd och på den ska tillämpas vad som i lagen om offentlighet i myndigheternas verksamhet (621/1999) föreskrivs om sekretessbelagda myndighetshandlingar. Revisorns anmälan baserar sig på ett lagstadgat undantag från revisorns tystnadsplikt och av den anledningen ska myndigheten behandla anmälan som sekretessbelagd.

Enligt 4 mom. ska 1 och 2 mom. i paragrafen inte tillämpas då revisorn till centralen för utredning av penningtvätt ska lämna in en anmälan enligt lagen om förhindrande och utredning av penningtvätt och av finansiering av terrorism.

25 §. Revisors jäv. Begreppet sammanslutning som är föremål för offentlig handel i 1 mom. 8 punkten föreslås bli ersatt av begreppet sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad enligt den föreslagna nya 2 § 5 punkten.

26 §. Revisors tystnadsplikt. Paragrafens 1 mom. motsvarar 1 mom. i den gällande paragrafen i övrigt, förutom att ett omnämnande av ett nytt 3 mom. föreslås bli fogat till det. Utanför tystnadsplikten ska således i fortsättningen utöver de undantag som det föreskrivs om i 2 mom. också stå det undantag som föreslås bli infört i ett nytt 3 mom.

Som 2 mom. i paragrafen föreslås en bestämmelse som motsvarar 2 mom. i den gällande lagen.

I 3 mom. i paragrafen ska det föreskrivas om ett nytt undantag från revisorns tystnadsplikt. Trots tystnadsplikten ska en revisor enligt förslaget till myndigheten kunna anmäla misstanke om ett förfarande som strider mot bestämmelser eller föreskrifter.

På författningsnivå finns det inget behov av att förplikta revisorn att för myndigheten hemlighålla brott mot bestämmelser och föreskrifter. Den föreslagna bestämmelsen ska

också möjliggöra det att revisorn vid behov kan anmäla ett klandervärt förfarande som kommit fram under revisionen till myndigheten också före den underrättelse till sammanslutningen eller stiftelsen som avses i den föreslagna 13 a §. En möjlighet till direktanmälan kan behövas, t.ex. om en underrättelse enligt 13 a § till sammanslutningen eller stiftelsen skulle innebära en risk för att revisionsmaterial förstörs eller den skulle vara uppenbart onödig, då förfarandet visar att det är fråga om planmässig, brottslig verksamhet. Möjlighet till direktanmälan behövs också för de exceptionella situationer, där en underrättelse enligt 13 a § till de ansvariga vid den sammanslutning som är föremål för revision kan innebära ett hot mot revisorns eller dennes närståendes liv eller hälsa. Revisorn skulle då kunna anmäla förfarandet direkt till myndigheten.

Med beaktande av revisorns associationsrättsliga roll ska den underrättelse till sammanslutningen eller stiftelsen som avses i den föreslagna 13 a § dock vara den huvudsakliga förfarandenormen när revisorn under revisionen upptäcker ett förfarande som strider mot bestämmelser eller föreskrifter.

På en anmälan som revisorn gör enligt detta moment ska tillämpas vad som i lagen om offentlighet i myndigheternas verksamhet (621/1999) föreskrivs om sekretessbelagda myndighetshandlingar. Revisorns anmälan baserar sig på ett lagstadgat undantag från revisorns tystnadsplikt och av den anledningen ska också myndigheten behandla anmälan som sekretessbelagd. Genom sekretessen skyddas konfidentialiteten i revisorns verksamhet.

5 kap.

Specialbestämmelser som gäller revisor för en sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad

27 §. Mandattidernas maximitid. Begreppet sammanslutning som är föremål för offentlig handel i 1 mom. föreslås bli ersatt av begreppet sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad enligt den föreslagna nya 2 § 5 punkten.

28 §. Uppgifter som ska ges sammanslutningens styrelse. Begreppet sammanslutning som är föremål för offentlig handel i 1 mom. föreslås bli ersatt av begreppet sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad enligt den föreslagna nya 2 § 5 punkten.

29 §. Offentliggörande av uppgifter om förvaltning och verksamhet. Begreppet sammanslutning som är föremål för offentlig handel i 1 mom. föreslås bli ersatt av begreppet sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad enligt den föreslagna nya 2 § 5 punkten.

37 §. Revisorsregister. Paragrafens 2 mom. föreslås bli ändrat så att det där ska hänvisas till en börs som avses i 2 § i lagen om handel med finansiella instrument, varmed hänvisningen till 1 kap. 3 mom. i den upphävda värdepappersmarknadslagen ska ersättas. Dessutom ska den finska språkdräkten i hänvisningen till icke-aktierelaterade värdepapper ändras. Bestämmelsen ändrar inte den grupp av avsedda värdepapper som till följd av en hänvisningsbestämmelse i artikel 45.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning i sista hand bestäms enligt artikel 2.1 b i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG om harmonisering av insynskraven angående upplysningar om emittenter vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och om ändring av direktiv 2001/43/EG.

40 §. Tillsyn över revisorer och kvalitetsgranskning. Begreppet sammanslutning som är föremål för offentlig handel i 2 mom. 1 punkten föreslås bli ersatt av begreppet sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad enligt den föreslagna nya 2 § 5 punkten.

47 §. Informationsutbyte och annat samarbete mellan tillsynsorgan. Paragrafens 2 mom. 1 punkt föreslås bli ändrad så att det där ska hänvisas till en den reglerade marknad som avses i 2 § i lagen om handel med finansiella instrument. Hänvisningen ska ersätta hänvisningen till 1 kap. 3 mom. i den upphävda värdepappersmarknadslagen.

51 §. Skadeståndsskyldighet. Som 1 mom. i paragrafen föreslås en bestämmelse som motsvarar 1 mom. i den gällande lagen.

I paragrafens 2 mom. ska föreskrivas om revisorns skyldighet att ersätta ekonomiska skador, när skadan har orsakats av en anmälan enligt 13 a § 2 mom. eller 26 § 3 mom. Enligt förslaget svarar revisorn för den ekonomiska skada han eller hon har orsakat endast om revisorn har orsakat skadan genom att uppsåtligen eller av grov vårdslöshet ge felaktiga uppgifter om de omständigheter som utgör grund för misstanken. Den höjda tröskeln för skadeståndsansvar baserar sig på att anmälan till sin karaktär är en åtgärd som främjar myndigheternas tillgång till information. Att höja tröskeln för skadeståndansvaret minskar också risken för utövande av påtryckning på revisorn på grund av att ett eventuellt skadeståndsansvar kan uppstå.

Som 3 mom. i paragrafen föreslås en bestämmelse som motsvarar 2 mom. i den gällande lagen.

Som 4 mom. i paragrafen föreslås en bestämmelse som motsvarar 3 mom. i den gällande lagen, med ändrad formulering.

2 Förhållande till grundlagen samt lagstiftningsordning

Under remissförfarandet har kommit upp den i 21 § i grundlagen tryggade rätten till en rättvis rättegång och garantier för god förvaltning, vilket också omfattar rätten till en rättvis rättegång enligt artikel 6 i Europeiska människorättskonventionen samt principen att ingen vid prövning av anklagelse för ett brott tvingas vittna mot sig enligt artikel 14.3 g i den internationella konventionen om medborgerliga och politiska rättigheter. Med självkriminaliseringsskydd avses den princip enligt vilken den som är misstänkt eller åtalad för ett brott inte kan tvingas eller pressas att bidra till utredning av sin egen skuld. Självkriminaliseringsskyddet hänför sig till myndighetsförfaranden och till den omständighet att den som är misstänkt eller åtalad för ett brott med hot om sanktion krävs att ge uppgifter som är av betydelse i brottsärendet.

Sammanslutningens och stiftelsens organ, såsom bolagsmännen eller styrelsen och verkställande direktören ska enligt 18 § i revisionslagen ge revisorn den utredning och hjälp som revisorn begär.

Revisorn är sammanslutningens organ och revisionen är en bolagsrättslig funktion, fastän den också har förenats med aspekter som hänför sig till det allmänna intresset, vilka också den informationsskyldighet som avses i det föreslagna 13 a 2 mom. representerar. Vid revision är det inte fråga om ett myndighetsförfarande utan om ett bolagsrättsligt organs uppgift. Det är således inte fråga om en situation som liknar ett konkurs- eller utskönningsförfarande, där en person i ett myndighetsförfarande med hot om sanktion kan åläggas att lämna uppgifter. Om organen inte hjälper revisorn, tar revisorn detta i beaktande i sin berättelse. Utöver det ovan nämnda har revisorn enligt förslaget ingen skyldighet att informera i en situation där ärendet redan undersöks av myndigheten. Förslaget anses således inte äventyra självkriminaliseringsskyddet för dem som är verksamma i sammanslutningens eller stiftelsens organ.

Frågan om självkriminaliseringsskydd kan dock undantagsvis komma upp vid tillsynen över att revisorn har fullgjort sin informationsskyldighet enligt 13 a § 2 mom. De nämnder som utövar tillsyn över revisorernas verksamhet ska vid sin tillsyn beakta 21 § i grundlagen, så att revisorernas självkriminaliseringsskydd inte äventyras.

På ovan nämnda grunder anses förslaget inte vara problematiskt med avseende på 21 § i grundlagen.

3 Ikraftträdande

Lagarna föreslås träda i kraft vid ingången av 2015.

I 2 mom. i ikraftträdandebestämmelsen ska föreskrivas att revisorns anmälningsskyldighet enligt 13 a § ska gälla revision avseende de räkenskapsperioder som börjar vid lagens ikraftträdande eller därefter.

Med stöd av vad som anförts ovan föreläggs riksdagen följande lagförslag:

Lag

om ändring av revisionslagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i revisionslagen (459/2007) 2 § 1 mom. 5 punkten, det inledande stycket i 5 §, 10 § 2 mom., 25 § 1 mom. 8 punkten, 26 §, rubriken för 5 kap., 27 § 1 mom., det inledande stycket i 28 §, 29 §, 37 § 2 mom., 40 § 2 mom. 1 punkten, 47 § 2 mom. 1 punkten och 51 § samt fogas till lagen en ny 13 a § som följer:

2 §

Definitioner

I denna lag avses med

5) *sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad* en sammanslutning vars värdepapper har upptagits till handel på en sådan reglerad marknad som avses i 1 kap. 2 § i lagen om handel med finansiella instrument (748/2012).

5 §

Skyldighet att välja CGR-revisor eller CGR-sammanslutning

Minst en av de revisorer som bolagsmännen, bolagsstämman eller motsvarande organ väljer ska vara en CGR-revisor eller CGR-sammanslutning, om det är fråga om en sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad eller om sammanslutningen eller stiftelsen under den avslutade räkenskapsperioden uppfyller minst två av följande villkor:

10 §

Entledigande av revisor och revisors avgång

En revisor kan under mandattiden lämna sitt uppdrag genom att meddela sammanslut-

ningen eller stiftelsen om sin avgång. Revisorn ska anmäla sin avgång för registrering inom två veckor efter meddelandet. Dessutom ska revisorn ge Centralhandelskammarens revisionsnämnd en redogörelse för avgången och lägga fram en grundad anledning till den.

13 a §

Skyldighet att informera om förfarande som strider mot bestämmelser eller föreskrifter

Om det under en revision enligt 1 § 1 mom. 1 punkten yppas omständigheter som föranleder revisorn för en sammanslutning eller stiftelse att misstänka ett sådant förfarande som strider mot bestämmelser eller myndighetsföreskrifter och som revisorn för att iaktta god revisions sed ska underrätta revisionsobjektet om, ska revisorn lämna en anmälan och be revisionsobjektet utan ogrundat dröjsmål undersöka saken och vidta lämpliga åtgärder för att ingripa mot förfarandet och förhindra att det upprepas.

Om revisionsobjektet inte vidtar de åtgärder som avses i 1 mom. och saken inte är obetydlig, ska revisorn göra en anmälan till den finländska myndighet som är behörig att undersöka det förfarande som strider mot bestämmelserna eller föreskrifterna.

På en anmälan som avses i 2 mom. tillämpas vad som i lagen om offentlighet i myndigheternas verksamhet (621/1999) före-

skrivs om sekretessbelagda myndighetshandlingar.

Vad som föreskrivs i 1–2 mom. tillämpas inte om misstanken är sådan att revisorn ska göra en anmälan om den enligt lagen om förhindrande och utredning av penningtvätt och av finansiering av terrorism (503/2008).

25 §

Revisors jäv

En revisor är inte oberoende på det sätt som avses i 24 § åtminstone om

8) den fysiska person eller den huvudansvariga revisorn i den revisionsammanslutning som valts till revisor för en sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad har tagit emot en uppgift som avses i 1 eller 2 punkten i sammanslutningen i fråga och mindre än två år har flutit från övergången till denna uppgift.

26 §

Revisors tystnadsplikt

En revisor eller revisorns biträde får inte för någon utomstående röja omständigheter som han eller hon i sitt uppdrag enligt denna lag fått kännedom om, om inte något annat föreskrivs i 2 eller 3 mom.

Tystnadsplikten gäller dock inte en omständighet som

1) revisorn ska meddela eller ge ett utlåtande om med stöd av lag,

2) får röjas i enlighet med samtycke av den i vars intresse tystnadsplikt har föreskrivits,

3) en myndighet, domstol eller ett i denna lag avsett tillsynsorgan eller en annan person på basis av lag har rätt att få kännedom om, eller som

4) har kommit till allmän kännedom.

Trots tystnadsplikten får en revisor anmäla misstanke om ett förfarande som strider mot bestämmelser eller myndighetsföreskrifter till myndigheten. På en sådan anmälan tillämpas vad som i lagen om offentlighet i

myndigheternas verksamhet föreskrivs om sekretessbelagda myndighetshandlingar.
5 kap.

Specialbestämmelser som gäller revisor för en sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad

27 §

Mandattidernas maximitid

Mandattiderna för en revisor för en sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad kan i en följd uppgå till högst sju år.

28 §

Uppgifter som ska ges sammanslutningens styrelse

Revisorn för en sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad ska årligen ge sammanslutningens styrelse

29 §

Offentliggörande av uppgifter om förvaltning och verksamhet

Revisorn för en sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad ska årligen offentliggöra uppgifter om revisionsammanslutningens juridiska form, ägarrelationer, ekonomi och revisionskunder samt om revisionsammanslutningens förvaltning, system för kvalitetssäkring och anvisningar som gäller oberoende. Närmare bestämmelser om de uppgifter som ska offentliggöras utfärdas genom förordning av statsrådet.

37 §

Revisorsregister

I revisorsregistret antecknas uppgifter också om en revisor som har godkänts och registrerats i en annan stat än en EES-stat och som avger en revisionsberättelse om ett bokslut eller ett koncernbokslut samt om en verksamhetsberättelse för en sammanslutning som har registrerats i en annan stat än en EES-stat, när sammanslutningens värdepapper är föremål för handel på en sådan börs som avses i 1 kap. 2 § i lagen om handel med finansiella instrument. En revisor som ska registreras ska dessutom uppfylla de förutsättningar i fråga om yrkeskunnighet, revisionssammanslutningens förvaltning, utförandet av revision och offentliggörande av uppgifter om vilka föreskrivs närmare genom förordning av statsrådet. Registreringen gäller inte en revisor i en sådan sammanslutning av vars värdepapper endast sådana icke-aktierelaterade värdepapper är upptagna till handel på börsen vilkas nominella värde eller bokföringsmässiga motvärde per enhet är minst 50 000 euro eller motsvarande belopp i någon annan valuta på emitteringsdagen.

40 §

Tillsyn över revisorer och kvalitetsgranskning

Centralhandelskammarens revisionsnämnd övervakar CGR-revisorernas och CGR-sammanslutningarnas kvalitetssäkring. Vid övervakningen av revisorerernas kvalitetssäkring skall nämnden

1) förordna revisorn till kvalitetsgranskning minst vart sjätte år eller om det är fråga om en revisor som granskar en sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad minst vart tredje år,

47 §

Informationsutbyte och annat samarbete mellan tillsynsorgan

Vad som föreskrivs i 1 mom. gäller också när dokument som är nödvändiga med tanke på tillsynen överlämnas till motsvarande tillsynsorgan i en annan stat än en EES-stat, om

1) dokumenten hänför sig till revision i en sådan sammanslutning som upprättar koncernbokslut i staten i fråga eller vars värdepapper i staten i fråga har upptagits till handel på en marknad som motsvarar den reglerade marknad som avses i 1 kap. 2 § i lagen om handel med finansiella instrument,

51 §

Skadeståndsskyldighet

En revisor är skyldig att ersätta skada som revisorn uppsåtligen eller av vårdslöshet har orsakat sammanslutningen eller stiftelsen vid utförandet av en uppgift som avses i 1 § 1 mom. Detsamma gäller skada som orsakats av aktieägare, bolagsman eller medlem i sammanslutningen eller någon annan person genom överträdelse av denna lag, en lag som gäller sammanslutningen eller stiftelsen, bolagsordningen, stadgarna eller bolagsavtalet. En revisor svarar också för en skada som hans eller hennes biträde orsakat uppsåtligen eller av vårdslöshet.

Med avvikelse från 1 mom. är en revisor skyldig att ersätta en ekonomisk skada som orsakats genom en anmälan enligt 13 a § 2 mom. och 26 § 3 mom. endast om revisorn har orsakat skadan genom att uppsåtligen eller av grov vårdslöshet ge felaktiga uppgifter om de omständigheter som utgör grund för misstanken.

Om en revisionssammanslutning är revisor, svarar sammanslutningen och den som bär det huvudsakliga ansvaret för förrättandet av revisionen för skadan.

Bestämmelser om jämkning av skadestånd och fördelning av skadeståndsansvaret mel-

lan två eller flera skadeståndsskyldiga finns i Lagens 13 a § tillämpas på revision för rä-
2 och 6 kap. i skadeståndslagen (412/1974). kenskapsperioder som börjar den 20 eller
därefter.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Helsingfors den 23 oktober 2014

Statsministerns ställföreträdare, finansminister

ANTTI RINNE

Arbetsminister *Lauri Ihalainen*

Lag**om ändring av revisionslagen**

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i revisionslagen (459/2007) 2 § 1 mom. 5 punkten, det inledande stycket i 5 §, 10 § 2 mom., 25 § 1 mom. 8 punkten, 26 §, rubriken för 5 kap., 27 § 1 mom., det inledande stycket i 28 §, 29 §, 37 § 2 mom., 40 § 2 mom. 1 punkten, 47 § 2 mom. 1 punkten och 51 § samt fogas till lagen en ny 13 a § som följer:

Gällande lydelse

2 §

Definitioner

I denna lag avses med

5) sammanslutning som är föremål för offentlig handel en sammanslutning vars värdepapper har upptagits till sådan offentlig handel som avses i 1 kap. 3 § i värdepappersmarknadslagen (495/1989) eller motsvarande handel i en stat som hör till Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES-stat).

5 §

Skyldighet att välja CGR-revisor eller CGR-sammanslutning

Minst en av de revisorer som bolagsmännen, bolagsstämman eller motsvarande organ väljer skall vara en CGR-revisor eller CGR-sammanslutning, om det är fråga om en sammanslutning som är föremål för offentlig handel eller om sammanslutningen eller stiftelsen under den avslutade räkenskapsperioden uppfyller minst två av följande villkor:

Föreslagen lydelse

2 §

Definitioner

I denna lag avses med

5) sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad en sammanslutning vars värdepapper har upptagits till handel på en sådan reglerad marknad som avses i 1 kap. 2 § i lagen om handel med finansiella instrument (748/2012).

5 §

Skyldighet att välja CGR-revisor eller CGR-sammanslutning

Minst en av de revisorer som bolagsmännen, bolagsstämman eller motsvarande organ väljer ska vara en CGR-revisor eller CGR-sammanslutning, om det är fråga om en sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad eller om sammanslutningen eller stiftelsen under den avslutade räkenskapsperioden uppfyller minst två av följande villkor:

10 §

Entledigande av revisor och revisors avgång

En revisor kan under mandattiden lämna sitt uppdrag genom att meddela sammanslutningen eller stiftelsen *detta*. Revisorn *skall* anmäla sin avgång för registrering inom två veckor efter meddelandet. Dessutom *skall* revisorn ge Centralhandelskammarens revisionsnämnd en redogörelse för avgången och *skälen till den*.

10 §

Entledigande av revisor och revisors avgång

En revisor kan under mandattiden lämna sitt uppdrag genom att meddela sammanslutningen eller stiftelsen *om sin avgång*. Revisorn *ska* anmäla sin avgång för registrering inom två veckor efter meddelandet. Dessutom *ska* revisorn ge Centralhandelskammarens revisionsnämnd en redogörelse för avgången och *lägga fram en grundad anledning till den*.

13 a §

Skyldighet att informera om förfarande som strider mot bestämmelser eller föreskrifter

Om det under en revision enligt 1 § 1 mom.1 punkten yppas omständigheter som föranleder revisorn för en sammanslutning eller stiftelse att misstänka ett sådant förfarande som strider mot bestämmelser eller myndighetsföreskrifter och som revisorn för att iakttä god revisionssed ska underrätta revisionsobjektet om, ska revisorn lämna en anmälan och be revisionsobjektet utan ogrundat dröjsmål undersöka saken och vidta lämpliga åtgärder för att ingripa mot förfarandet och förhindra att det upprepas.

Om revisionsobjektet inte vidtar de åtgärder som avses i 1 mom. och saken inte är obetydlig, ska revisorn göra en anmälan till den finländska myndighet som är behörig att undersöka det förfarande som strider mot bestämmelserna eller föreskrifterna.

På en anmälan som avses i 2 mom. tillämpas vad som i lagen om offentlighet i myndigheternas verksamhet (621/1999) föreskrivs om sekretessbelagda myndighetshandlingar.

Vad som föreskrivs i 1–2 mom. tillämpas inte om misstanken är sådan att revisorn ska göra en anmälan om den enligt lagen om förhindrande och utredning av penningtvätt och av finansiering av terrorism (503/2008).

25 §

Revisors jäv

En revisor är inte oberoende på det sätt som avses i 24 § åtminstone om

8) den fysiska person eller den huvudansvariga revisorn i den revisionsammanslutning som valts till revisor för en sammanslutning som är föremål för *offentlig handel* har tagit emot en uppgift som avses i 1 eller 2 punkten i sammanslutningen i fråga och mindre än två år har förflutit från övergången till denna uppgift.

25 §

Revisors jäv

En revisor är inte oberoende på det sätt som avses i 24 § åtminstone om

8) den fysiska person eller den huvudansvariga revisorn i den revisionsammanslutning som valts till revisor för en sammanslutning som är föremål för *handel på en reglerad marknad* har tagit emot en uppgift som avses i 1 eller 2 punkten i sammanslutningen i fråga och mindre än två år har förflutit från övergången till denna uppgift.

26 §

Revisors tystnadsplikt

En revisor eller revisorns biträde får inte för någon utomstående röja omständigheter som han eller hon i sitt uppdrag enligt denna lag fått kännedom om, om inte något annat föreskrivs i 2 mom.

Tystnadsplikten gäller dock inte en omständighet som

- 1) revisorn skall meddela eller ge ett utlåtande om med stöd av lag,
- 2) den i vars intresse tystnadsplikt har föreskrivits ger sitt samtycke till att få röjas,
- 3) en myndighet, domstol eller ett i denna lag avsett tillsynsorgan eller en annan person på basis av lag har rätt att få kännedom om, eller som
- 4) har kommit till allmän kännedom.

26 §

Revisors tystnadsplikt

En revisor eller revisorns biträde får inte för någon utomstående röja omständigheter som han eller hon i sitt uppdrag enligt denna lag fått kännedom om, om inte något annat föreskrivs i 2 eller 3 mom.

Tystnadsplikten gäller dock inte en omständighet som

- 1) revisorn ska meddela eller ge ett utlåtande om med stöd av lag,
- 2) får röjas i enlighet med samtycke av den i vars intresse tystnadsplikt har föreskrivits,
- 3) en myndighet, domstol eller ett i denna lag avsett tillsynsorgan eller en annan person på basis av lag har rätt att få kännedom om, eller som
- 4) har kommit till allmän kännedom.

Trots tystnadsplikten får en revisor anmäla misstanke om ett förfarande som strider mot bestämmelser eller myndighetsföreskrifter till myndigheten. På en sådan anmälan tillämpas vad som i lagen om offentlighet i myndigheternas verksamhet föreskrivs om sekretessbelagda myndighetshandlingar.

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

5 kap.

Specialbestämmelser som gäller revisor för en sammanslutning som är föremål för offentlig handel**Specialbestämmelser som gäller revisor för en sammanslutning som är föremål för handel på en reglerad marknad**

27 §

27 §

*Mandattidernas maximitid**Mandattidernas maximitid*

Mandattiderna för en revisor för en sammanslutning som är föremål för *offentlig handel* kan i en följd uppgå till högst sju år.

Mandattiderna för en revisor för en sammanslutning som är föremål för *handel på en reglerad marknad* kan i en följd uppgå till högst sju år.

28 §

28 §

*Uppgifter som skall ges sammanslutningens styrelse**Uppgifter som ska ges sammanslutningens styrelse*

Revisorn för en sammanslutning som är föremål för *offentlig handel* skall årligen ge sammanslutningens styrelse

Revisorn för en sammanslutning som är föremål för *handel på en reglerad marknad* ska årligen ge sammanslutningens styrelse

29 §

29 §

*Offentliggörande av uppgifter om förvaltning och verksamhet**Offentliggörande av uppgifter om förvaltning och verksamhet*

Revisorn för en sammanslutning som är föremål för *offentlig handel* skall årligen offentliggöra uppgifter om revisionsammanslutningens juridiska form, ägarrelationer, ekonomi och revisionskunder samt om revisionsammanslutningens förvaltning, system för kvalitetssäkring och anvisningar som gäller oberoende. Närmare bestämmelser om de uppgifter som *skall* offentliggöras utfärdas genom förordning av statsrådet.

Revisorn för en sammanslutning som är föremål för *handel på en reglerad marknad* ska årligen offentliggöra uppgifter om revisionsammanslutningens juridiska form, ägarrelationer, ekonomi och revisionskunder samt om revisionsammanslutningens förvaltning, system för kvalitetssäkring och anvisningar som gäller oberoende. Närmare bestämmelser om de uppgifter som *ska* offentliggöras utfärdas genom förordning av statsrådet.

37 §

Revisorsregister

I revisorsregistret antecknas uppgifter också om en revisor som har godkänts och registrerats i en annan stat än en EES-stat och som avger en revisionsberättelse om ett bokslut eller ett koncernbokslut samt om en verksamhetsberättelse för en sammanslutning som har registrerats i en annan stat än en EES-stat, när sammanslutningens värdepapper är föremål för *offentlig handel enligt 1 kap. 3 § i värdepappersmarknadslagen*. En revisor som skall registreras skall dessutom uppfylla de förutsättningar i fråga om yrkeskunnighet, revisionsammanslutningens förvaltning, utförandet av revision och offentliggörande av uppgifter om vilka föreskrivs närmare genom förordning av statsrådet. Registreringen gäller inte en revisor i en sådan sammanslutning av vars värdepapper endast sådana icke-aktierelaterade värdepapper är upptagna till offentlig handel vilkas nominella värde eller bokföringsmässiga motvärde per enhet är minst 50 000 euro eller motsvarande belopp i någon annan valuta på emitteringsdagen.

40 §

Tillsyn över revisorer och kvalitetsgranskning

Centralhandelskammarens revisionsnämnd övervakar CGR-revisorernas och CGR-sammanslutningarnas kvalitetssäkring. Vid övervakningen av revisorernas kvalitetssäkring skall nämnden

1) förordna revisorn till kvalitetsgranskning minst vart sjätte år eller om det är fråga om en revisor som granskar en sammanslutning som är föremål för *offentlig handel* minst vart tredje år,

37 §

Revisorsregister

I revisorsregistret antecknas uppgifter också om en revisor som har godkänts och registrerats i en annan stat än en EES-stat och som avger en revisionsberättelse om ett bokslut eller ett koncernbokslut samt om en verksamhetsberättelse för en sammanslutning som har registrerats i en annan stat än en EES-stat, när sammanslutningens värdepapper är föremål för *handel på en sådan börs som avses i 1 kap. 2 § i lagen om handel med finansiella instrument*. En revisor som ska registreras ska dessutom uppfylla de förutsättningar i fråga om yrkeskunnighet, revisionsammanslutningens förvaltning, utförandet av revision och offentliggörande av uppgifter om vilka föreskrivs närmare genom förordning av statsrådet. Registreringen gäller inte en revisor i en sådan sammanslutning av vars värdepapper endast sådana icke-aktierelaterade värdepapper är upptagna till *handel på börsen* vilkas nominella värde eller bokföringsmässiga motvärde per enhet är minst 50 000 euro eller motsvarande belopp i någon annan valuta på emitteringsdagen.

40 §

Tillsyn över revisorer och kvalitetsgranskning

Centralhandelskammarens revisionsnämnd övervakar CGR-revisorernas och CGR-sammanslutningarnas kvalitetssäkring. Vid övervakningen av revisorernas kvalitetssäkring skall nämnden

1) förordna revisorn till kvalitetsgranskning minst vart sjätte år eller om det är fråga om en revisor som granskar en sammanslutning som är föremål för *handel på en reglerad marknad* minst vart tredje år,

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

47 §

47 §

*Informationsutbyte och annat samarbete mellan tillsynsorgan**Informationsutbyte och annat samarbete mellan tillsynsorgan*

Vad som föreskrivs i 1 mom. gäller också när dokument som är nödvändiga med tanke på tillsynen överlämnas till motsvarande tillsynsorgan i en annan stat än en EES-stat, om

1) dokumenten hänför sig till revision i en sådan sammanslutning som upprättar koncernbokslut i staten i fråga eller vars värdepapper i staten i fråga har upptagits till *sådan handel som motsvarar den offentliga handel som avses i 1 kap. 3 § i värdepappersmarknadslagen*,

Vad som föreskrivs i 1 mom. gäller också när dokument som är nödvändiga med tanke på tillsynen överlämnas till motsvarande tillsynsorgan i en annan stat än en EES-stat, om

1) dokumenten hänför sig till revision i en sådan sammanslutning som upprättar koncernbokslut i staten i fråga eller vars värdepapper i staten i fråga har upptagits till *handelen på en marknad som motsvarar den reglerade marknad som avses i 1 kap. 2 § i lagen om handel med finansiella instrument*,

51 §

51 §

*Skadeståndsskyldighet**Skadeståndsskyldighet*

En revisor är skyldig att ersätta skada som revisorn uppsåtligen eller av oaktsamhet har orsakat sammanslutningen eller stiftelsen vid utförandet av en uppgift som avses i 1 § 1 mom. Detsamma gäller skada som orsakats en aktieägare, bolagsman eller medlem i sammanslutningen eller någon annan person genom överträdelse av denna lag, en lag som gäller sammanslutningen eller stiftelsen, bolagsordningen, stadgarna eller bolagsavtalet. En revisor svarar också för en skada som hans eller hennes biträde orsakat uppsåtligen eller av *oaktsamhet*.

Om en revisionssammanslutning är revisor, svarar sammanslutningen och den som bär det huvudsakliga ansvaret för förrättandet av revisionen för skadan.

En revisor är skyldig att ersätta skada som revisorn uppsåtligen eller av vårdslöshet har orsakat sammanslutningen eller stiftelsen vid utförandet av en uppgift som avses i 1 § 1 mom. Detsamma gäller skada som orsakats en aktieägare, bolagsman eller medlem i sammanslutningen eller någon annan person genom överträdelse av denna lag, en lag som gäller sammanslutningen eller stiftelsen, bolagsordningen, stadgarna eller bolagsavtalet. En revisor svarar också för en skada som hans eller hennes biträde orsakat uppsåtligen eller av *vårdslöshet*.

Med avvikelse från 1 mom. är en revisor skyldig att ersätta en ekonomisk skada som orsakats genom en anmälan enligt 13 a § 2 mom. och 26 § 3 mom. endast om revisorn har orsakat skadan genom att uppsåtligen eller av grov vårdslöshet ge felaktiga uppgifter om de omständigheter som utgör grund för misstanken.

Om en revisionssammanslutning är revisor, svarar sammanslutningen och den som bär det huvudsakliga ansvaret för förrättandet av revisionen för skadan.

I fråga om jämkning av skadestånd och fördelning av skadeståndsansvaret mellan två eller flera skadeståndsskyldiga gäller vad som föreskrivs i 2 och 6 kap. i skadeståndslagen.

Bestämmelser om jämkning av skadestånd och fördelning av skadeståndsansvaret mellan två eller flera skadeståndsskyldiga finns i 2 och 6 kap. i skadeståndslagen.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagens 13 a § tillämpas på revision för räkenskapsperioder som börjar den 20 eller därefter.
