

2017

# Årsrapport om undersöknings- ärenden och lagenlighetsöver- vakning



**PATENT- OCH REGISTERSTYRELSEN**

Revisionstillsyn  
Patent- och registerstyrelsen  
17.5.2018

## Innehåll

Årsrapport om undersökningsärenden och lagenlighetsövervakning.....	2
1. INLEDNING.....	2
1.1. Årsrapportens syfte.....	2
1.2. PRS revisionstillsyns verksamhet, uppgifter och delområden.....	2
2. UNDERSÖKNINGSÄRENDEN – TILLSYNSMETODER .....	2
2.1. Tillsynsobjekt och begränsningar.....	2
2.2. Verksamhet som omfattas av tillsynen.....	3
2.3. Undersökningsmetoder och förfaranden.....	4
2.4. Inledande av undersökning.....	4
2.5. Påföljder.....	5
2.6. Offentliggörande av beslut.....	6
3. ÄNDRINGSSÖKANDE .....	7
4. REVISIONSNÄMNDENS AVGÖRANDEPRAXIS UNDER 2017 – EXEMPEL PÅ BESLUT . 7	
4.1. Teman för undersökningsärenden samt beslut.....	8
4.1.1. Lagenligt förfarande vid val av revisor .....	8
4.1.2. Felaktiga revisionsberättelser och skaffande av revisionsevidens samt dröjsmål med genomförandet av uppdrag .....	9
4.1.3. Kvalitetsgranskning med resultatet underkänd .....	9
4.1.4. Tillsyn över villkoren för godkännande av revisorer .....	9
4.1.5. Ytterligare information – revisionsnämndens beslut .....	9
5. PRS REVISIONSTILLSYNS AVGÖRANDEPRAXIS 2017.....	9
5.1. Teman för tillsynsärenden samt beslut .....	10
5.1.1. Bostadsaktiebolag .....	10
5.1.2. Särskilda granskningar av konkursbon .....	10
5.1.3. Vägledning.....	10
6. SLUTSATSER.....	10
 Bilaga 1: Påföljder enligt RL 10 kap.....	 12
Bilaga 2: Sökande av ändring i undersökningsärenden.....	14
 Bild 1. Antalet revisorer 31.12.2017 .....	 3
Bild 2. Exempel på källor till undersökningsärenden .....	5
Bild 3. Sökande av ändring i undersökningsärenden.....	7
Bild 4. Av revisionsnämnden påförda påföljder 2017.....	8

## Årsrapport om undersökningsärenden och lagenlighetsövervakning

### 1. INLEDNING

#### 1.1. Årsrapportens syfte

Patent- och registerstyrelsens (PRS) revisionstillsyns årsrapport om undersökningsärenden och lagenlighetsövervakning publiceras första gången för 2017. I årsrapporten redogör revisionstillsynen för iakttagelser och slutsatser beträffande undersökningsärenden under 2017. Dessutom granskar PRS de förändringar som iakttagits i fråga om undersökningsärenden.

I undersökningsärenden utreds revisorernas verksamhet i efterhand med hjälp av olika tillsynsmetoder. Informationen i rapporten har betydelse som vägledning för revisorer, revisionskunder och intressentgrupper. Iakttagelserna och slutsatserna beträffande undersökningsärenden ger revisorer och revisionskunder information om revisionskraven ur tillsynsmyndighetens synvinkel.

#### 1.2. PRS revisionstillsyns verksamhet, uppgifter och delområden

Utgångspunkterna för PRS revisionstillsyns verksamhet är rättssäkerhet, förutsägbarhet, objektivitet och parternas likställdhet. Syftet med revisionstillsynens verksamhet är att fortlöpande förbättra bokslutsinformationens tillförlitlighet.

Till revisionstillsynens uppgifter hör att godkänna och registrera revisorer samt att övervaka och allmänt styra och utveckla verksamheten. Bestämmelserna om uppgifterna för PRS revisionstillsyn finns i 7 kap. 1-3 § i revisionslagen (1141/2015). Revisionstillsynssystemet är oberoende av revisionsområde och revisionsobjekt.

Undersökningsärendena bildar tre olika tillsynshelheter:

- 1) tillsyn över revisorernas yrkesskicklighet och andra villkor för godkännande,
- 2) kvalitetskontroll av revisorernas verksamhet som inverkar på förhand samt
- 3) disciplinär efterhandstillsyn som riktas mot enskilda fall (prövning).

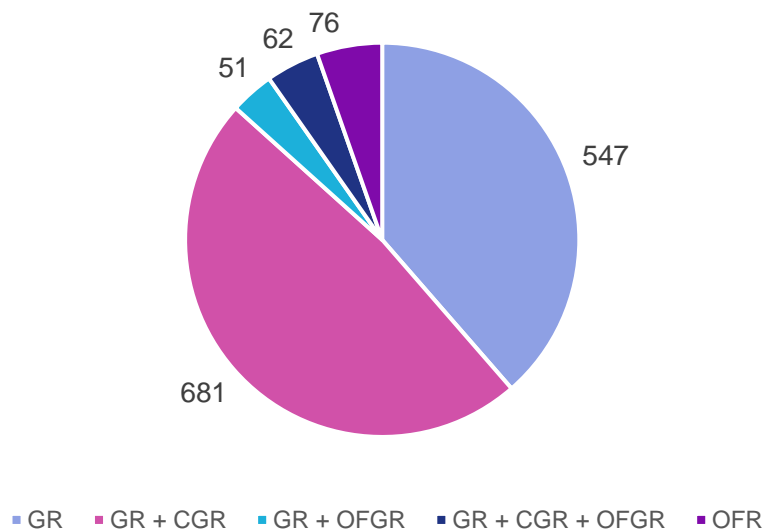
## 2. UNDERSÖKNINGSÄRENDEN – TILLSYNSMETODER

### 2.1. Tillsynsobjekt och begränsningar

PRS övervakar GR-, CGR-, OFGR- och OFR-revisorer samt revisionsammanslutningar. PRS övervakar både PIE-företags<sup>1</sup> och andra sammanslutningars revisorer. PRS får dock enligt lagen inte övervaka en revisors verksamhet i hans eller hennes egenskap av tjänsteman vid statens revisionsverk (RL 1:1.3).<sup>2</sup>

<sup>1</sup> PIE = Public Interest Entity, dvs. företag av allmänt intresse. PIE-företag definieras i BFL 1:9.

<sup>2</sup> Revisionstillsynen övervakar dessutom i EES-staterna godkända och registrerade revisionsammanslutningar som är införda i PRS revisorsregister i fråga om revisioner som dessa utför i Finland. Revisionstillsynen får också övervaka revisorer från länder utanför EES-området med de begränsningar som anges i RL 7:1.



**Bild 1. Antalet revisorer 31.12.2017**

Revisionstillsynens tillsynsbefogenheter är tidsmässigt begränsade. Revisionstillsynen får inte pröva en revisors verksamhet, om det har förflutit mer än sex år sedan händelserna (RL 7:3.3).

Revisionstillsynen kan avstå från att pröva en revisors verksamhet och revisionsnämnden kan avstå från att påföra en påföljd, om godkännandet av revisorn helt och hållet har avbrutits (RL 6:7) eller återkallats (RL 10:2).

## 2.2. Verksamhet som omfattas av tillsynen

Enligt lagen övervakar revisionstillsynen inte bara revisorer utan också revisorerens verksamhet, vilket är av praktisk betydelse för avgränsningen av tillsynsobjektet. Utgångspunkt för tillsynen är bestämmelsen om tillämpningsområde i RL 1:1, som anger gränserna för den verksamhet som omfattas av tillsynen:

Revisionslagen tillämpas, om inte annat föreskrivs någon annanstans i lag, på

- 1) revision av bokföringsskyldiga sammanslutningar och stiftelser enligt 1 kap. 1 § i bokföringslagen (1336/1997),
- 2) uppdrag som en revisor har enligt någon annan lag eller förordning eller i vilka revisorn ger ett skriftligt utlåtande till en myndighet eller domstol.

På verksamhet som omfattas av lagen om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (1142/2015) tillämpas revisionslagen med vissa undantag. En viktig sak är att den centrala normkällan i undersökningsärenden, god revisionsred, är olika inom den privata sektorn och inom den offentliga sektorn. Inom den offentliga sektorn tillämpas god revisionsred för den offentliga förvaltningen.

På "annan verksamhet" som en revisor utövar tillämpas endast en del av revisionslagens bestämmelser. Annan verksamhet som utövas i egenskap av revisor är vanligtvis andra än lagstadgade revisorsuppdrag, till exempel rådgivningsverksamhet. All

verksamhet som en revisor utövar i egenskap av revisor omfattas emellertid av tillsynen och kan således bli föremål för tillsyn.

Bestämmelser som är viktiga med avseende på tillsynen över revisorer i PIE-företag ingår i Europeiska unionens revisionsförordning nr 537/2014 (PIE-förordningen). I PIE-förordningen ingår bestämmelser om särskilda krav på lagstadgad revision i PIE-företag.

PRS revisionstillsyn bedriver myndighetssamarbete i sina uppdrag. Samarbete i undersökningsärenden bedrivs i praktiken med polisen, skatteförvaltningen och Finansinspektionen.

Finansinspektionen har parallell behörighet att självständigt pröva om revisorer som hör till intressesfär har förfarit lagenligt om tillsynsuppgifterna förutsätter det (RL 9:2).

### 2.3. Undersökningsmetoder och förfaranden

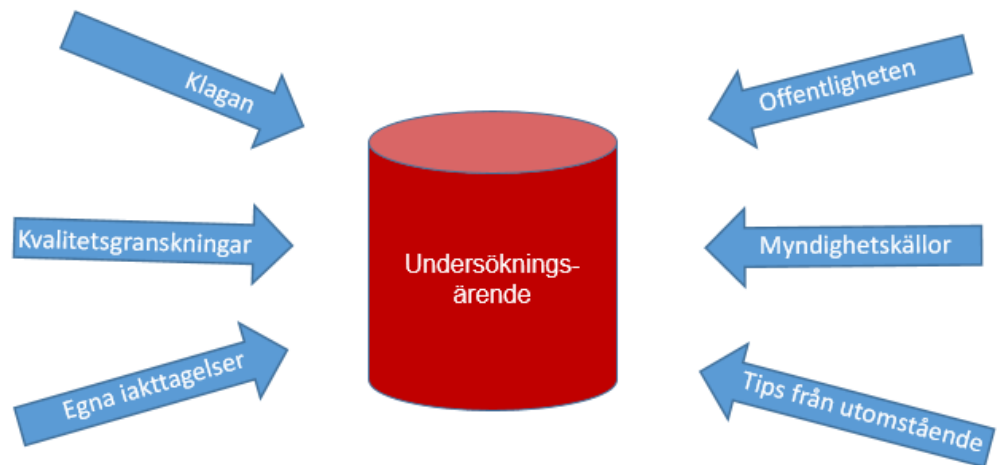
Undersökningsärendena är förvaltningsärenden. Bestämmelser om metoder och förfaranden som gäller undersökningsärenden finns i 8 kap. i revisionslagen. Vid behandlingen av undersökningsärenden ska dessutom iakttas principerna för god förvaltning och förvaltningslagens bestämmelser, såsom utredning av ärenden, hörande av parter samt motivering och delgivning av beslut. I beslut och avgöranden ska myndigheterna använda ett sakligt, tydligt och förståeligt språk. På behandlingen av undersökningsärenden tillämpas också språklagen, bestämmelserna om skydd för personuppgifter och annan allmän förvaltningsrätt.

PRS har rätt att få uppgifter av revisorn för tillsynen (RL 8:1). I praktiken är den revisor som är föremål för tillsyn den främsta uppgiftskällan i undersökningsärenden. En revisor ska trots sekretessbestämmelserna utan obefogat dröjsmål lämna PRS de upplysningar och redogörelser som den begär och som behövs för tillsynen, öppet och sanningsenligt samt även i övrigt bistå vid utredandet av ett tillsynsärende.

PRS har rätt att av revisorn få alla de handlingar och övriga upptagningar som den anser behövliga för tillsynen, i en för tillsynen relevant form samt att avgiftsfritt få behövliga kopior av dessa.

### 2.4. Inledande av undersökning

En undersökning som gäller en revisors eller en revisionssammanslutnings verksamhet kan ta sin början ur flera olika källor, vilkas användning inte begränsas i revisionslagen. PRS revisionstillsyn har angett att undersökningen börjar vid den tidpunkt då revisionstillsynen framställer en begäran om utredning till revisorn eller revisionssammanslutningen. PRS revisionstillsyn prövar när en undersökning ska inledas. Endast i vissa sällsynta fall, då en annan myndighet framställer en begäran om undersökning till revisionstillsynen, kan den vara skyldig att inleda undersökning oberoende av egen prövning.



### Bild 2. Exempel på källor till undersökningsärenden

Ett undersökningsärende kan ta sin början genom kvalitetsgranskning som utförs av PRS revisionstillsyn och där man upptäcker eventuellt klandervärt förfarande. PRS revisionstillsyn kan få information som sätter i gång en undersökning också när den behandlar revisorernas anmälningar om tillsynsuppgifter eller redogörelsen för en revisors avgång (RL 2:9). Information som ligger till grund för en undersökning kan komma från något annat resultatområde inom PRS, såsom stiftelsetillsynen eller den som handlägger handelsregisterärenden.

Klagan från utomstående är en viktig grund som sätter i gång undersökningsärenden. Undersökning kan också inledas på grund av kontakt, tips eller begäran om undersökning från en annan myndighet eller uppgifter som förekommer i offentligheten (medierna). Klagan som gäller en revisors verksamhet ska formuleras fritt, och förutsätter inte delaktighet i revisionsuppdraget. Å andra sidan medför klagan inte delaktighet i undersökningsärendet, vilket betyder bland annat att klaganden inte kan söka ändring i revisionstillsynens avgörande eller revisionsnämndens beslut.

## 2.5. Påföljder

Beslut om påföljder fattas av revisionsnämnden.

Med stöd av revisionslagen kan följande påföljder tillämpas:

- anmärkning
- varning
- återkallande av ett godkännande
- tidsbundet förbud att verka som revisor eller i en revisionsammanslutnings förvaltningsorgan
- påföljdsavgift.

Den lindrigaste påföljden är anmärkning och den strängaste återkallande av godkännandet. Påföljden kan påföras en revisor och en revisionsammanslutning. Tidsbundet förbud och påföljdsavgift kan dock påföras endast fysiska personer. I bilaga 1 redogörs för villkoren för påförande av påföljder.

När ett beslut om en påföljd fattas ska revisionsnämnden beakta alla relevanta omständigheter (RL 10:7). Sådana är

- 1) hur allvarlig överträdelsen är och dess varaktighet,
- 2) graden av ansvar hos revisorn,
- 3) revisorns vilja att samarbeta med den behöriga myndigheten,
- 4) påföljder som revisorn påförts tidigare, och
- 5) omfattningen av den skada eller olägenhet som gärningen eller försummelsen orsakat.

## 2.6. Offentliggörande av beslut

Användningen av påföljder är förenad med offentliggörandet av beslut och den offentlighet som hänför sig till myndigheternas verksamhet. Offentliggörande och offentlighet är inte tilläggsanktioner, utan de utgör ett led i en öppen myndighetsverksamhet. Offentligheten för undersökningsärenden ligger i linje med offentligheten för bokslutsuppgifter och revisionsberättelser. Offentligheten främjar den styrande inverkan hos beslut som hänför sig till tillsynen över revisorer.

Revisionsnämnden ska offentliggöra beslut om anmärkning, varning, återkallande av godkännande, verksamhetsförbud, vite och påföljdsavgift (RL 10:8). Besluten offentliggörs på revisionsnämndens webbplats prh.fi.

Av offentliggörandet ska det framgå huruvida beslutet har vunnit laga kraft. Om beslutet ännu inte har vunnit laga kraft får revisionsnämnden inte offentliggöra specifika uppgifter om en fysisk eller juridisk person. Om besvärsmyndigheten upphäver beslutet ska revisionsnämnden offentliggöra besvärsmyndighetens beslut på samma sätt som nämndens beslut har offentliggjorts.

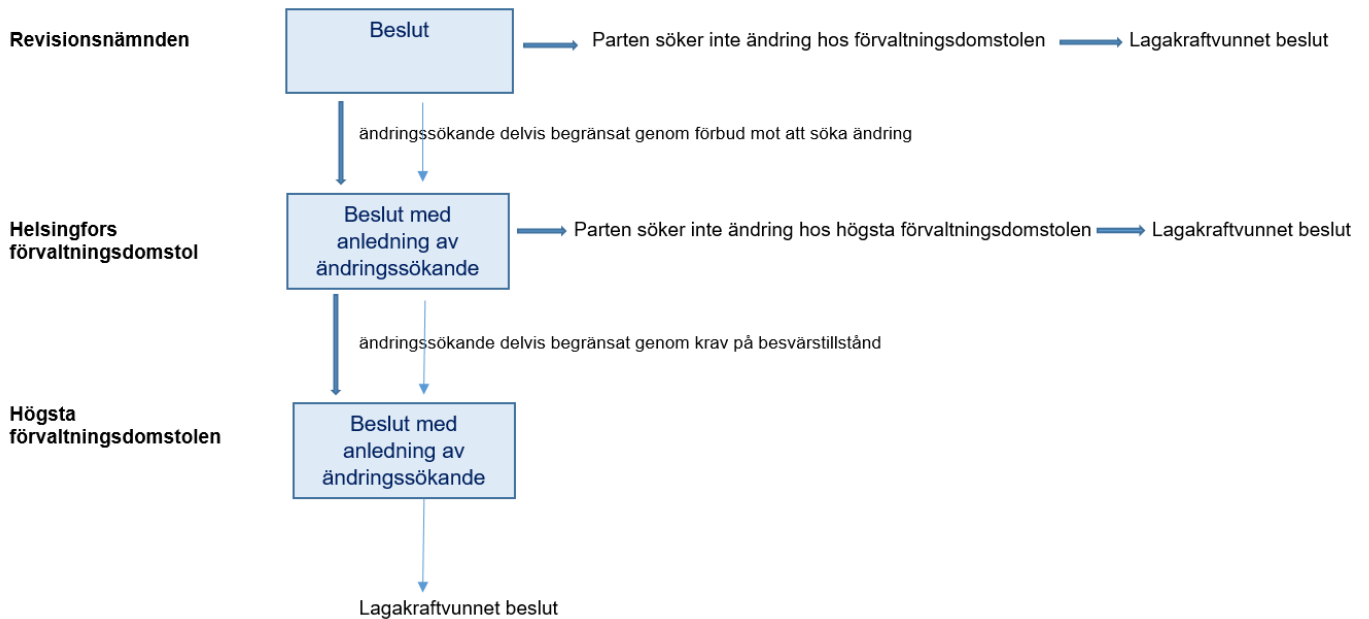
Uppgifterna om påföljden ska finnas på revisionstillsynens webbplats i fem år från det att rätten att söka ändring har utnyttjats till alla delar eller löpt ut.

Anmärkning, varning, återkallande av godkännande, verksamhetsförbud, vite och påföljdsavgift får av grundad anledning offentliggöras utan namn på den som påföljden avser (RL 10:8.2). Orsaken kan vara att

- offentliggörande kan äventyra revisionsbranschens allmänna tillförlitlighet eller en pågående myndighetsutredning eller
- det orsakar parterna oproportionerlig skada eller
- det är oskäligt för en fysisk person.

### 3. ÄNDRINGSSÖKANDE

Bestämmelser om sökande av ändring i PRS och revisionsnämndens beslut finns i RL 11:1. Det primära rättsmedlet är omprövningsförfarande enligt 7a kap. i förvaltningslagen (434/2003). Omprövning av PRS revisionstillsyns beslut begärs hos revisionsnämnden. Revisionsnämndens beslut överklagas genom besvär hos Helsingfors förvaltningsdomstol. I bilaga 2 redogörs närmare för ändringssökande.



**Bild 3. Sökande av ändring i undersökningsärenden**

### 4. REVISIONSNÄMNDENS AVGÖRANDEPRAXIS UNDER 2017 – EXEMPEL PÅ BESLUT

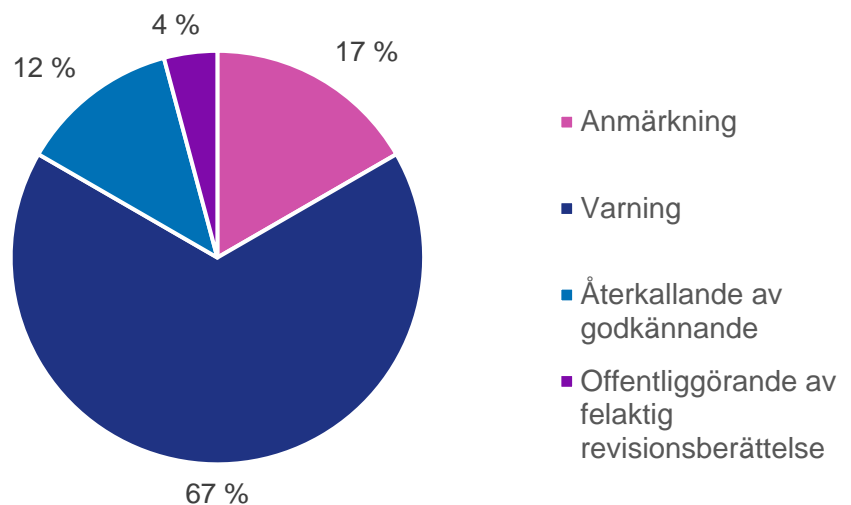
År 2017 behandlade revisionsnämnden 27 undersökningsärenden och 16 omprövningsärenden. Begäran om omprövning gällde bedömningen av svar i revisorsexamen och beslut om rätt att delta i examen samt beslut om resultaten av kvalitetsgranskning av två revisorer och en revisionssammanslutning. Undersökningsärendena gällde 14 CGR-revisorer, 12 GR-revisorer och två revisionssammanslutningar. Inga OFGR- eller OFR-revisorer var parter i beslut.

Revisionsnämnden beslöt att återkalla godkännandet av två CGR-revisorer och en GR-revisor. Nämnden gav sju CGR-revisorer, åtta GR-revisorer och en revisionssammanslutning en i 10 kap. i revisionslagen avsedd varning samt tre CGR-revisorer och en GR-revisor en anmärkning. I fråga om två CGR-revisorer, två GR-revisorer och en revisionssammanslutning ansågs det inte föreligga någon orsak att tilldela någon påföljd.



**Tabell 1. Av revisionsnämnden påförda påföljder 2017**

Anmärkning	<b>4</b>
Varning	<b>16</b>
Återkallande av godkännande	<b>3</b>
Tidsbundet förbud	<b>0</b>
Offentliggörande av felaktig revisionsberättelse	<b>1</b>
Påföljdsavgift	<b>0</b>



**Bild 4. Av revisionsnämnden påförda påföljder 2017**

#### 4.1. Teman för undersökningsärenden samt beslut

Teman som framhövdes i de undersökningsärenden som revisionsnämnden behandlade var bland annat lagenligt förfarande vid val av revisor, felaktiga revisionsberättelser, åtgärder för att skaffa tillräcklig revisionsevidens och kvalitetsgranskningar av revisorers arbete med resultatet underkänd.

##### 4.1.1. Lagenligt förfarande vid val av revisor

Revisionsnämnden har tidigare meddelat flera beslut där man har tagit ställning till de åtgärder som krävs av revisorer för att säkerställa att valet av dem är lagenligt. I samtliga fall har revisorn getts en varning som påföljd för sin försummelse. Senast i ett fall som behandlades 2017 ansåg revisionsnämnden att den godkända revisorn måste ha varit medveten om den lagenliga beslutsprocessen som ska följas vid val av revisor och att bolagsstämman inte på ett giltigt sätt kan delegera sin befogenhet i fråga om val av revisor till bolagets styrelse. Revisorn hade agerat mot god revisions- sed och mot revisorernas yrkesetiska principer.

#### 4.1.2. Felaktiga revisionsberättelser och skaffande av revisionsevidens samt dröjsmål med genomförandet av uppdrag

Revisionsnämnden har behandlat flera fall där revisorn har avgivit en revisionsberättelse med standardutformning, trots att det granskade bokslutet har innehållit väsentliga fel. I fallen framkom också bristande yrkesmässig skepticism och bedömning av riskerna i anslutning till fortsatt verksamhet samt otillräckliga granskningsåtgärder för att skaffa nödvändig revisionsevidens. Felaktigheter i revisionsberättelsen har också kunna bero på att det lagstadgade yttrande som förutsatts i berättelsen har saknats.

I ett fall var den arbetspapperdokumentation som revisorn presenterade så bristfällig att det inte var möjligt att utgående från den få någon klar uppfattning om de utförda revisionsåtgärderna och den skaffade evidensen och huruvida avgörandena var baserade på yrkesmässig prövning eller att konstatera på vilka grunder revisorn hade kommit fram till de granskningsiakttagelser som denne presenterade i sin rapport om det särskilda uppdraget.

Revisionsnämnden har också tagit ställning till ett fall där utförandet av revisionsuppdraget och överlämnande av rapporten om det till kunden har räckt orimligt länge i förhållande till uppdragets art och omfattning. Revisionssammanslutningen ska övervaka den huvudansvariga revisorn när uppdraget utförs. Sammanslutningen ska ha dokumenterade riktlinjer och rutiner för personresurser, uppföljning av uppdrag och kontrollskyldigheter för att säkerställa att tillräckliga resurser tilldelas de uppdrag som utförs i sammanslutningens namn och att framåtskridande av uppdrag uppföljs på ett ändamålsenligt sätt. Både revisionssammanslutningen och den huvudansvariga revisorn för uppdraget tilldelades en varning.

#### 4.1.3. Kvalitetsgranskning med resultatet underkänd

Revisionsnämnden har gett flera revisorer varningar på grund av att de fått resultatet underkänd vid kvalitetsgranskningen. Enligt revisionslagen är en revisor skyldig att delta i en kvalitetsgranskning av det egna arbetet. Även ogrundat dröjsmål med eller vägran att delta i kvalitetsgranskningen har lett till varning och vid fortsatt försummelse till att godkännandet av revisorn återkallats.

#### 4.1.4. Tillsyn över villkoren för godkännande av revisorer

PRS övervakade att villkoren för godkännande av revisorer fortfarande var uppfyllda genom att granska straffregister- och bötesregisteruppgifter om dem. De fall där anteckningarna gav orsak att granska revisorns lämplighet för revisorsuppgiften behandlades som undersökningsärenden i revisionsnämnden.

#### 4.1.5. Ytterligare information – revisionsnämndens beslut

Revisionsnämndens beslut finns i sin helhet på nämndens webbplats:

<https://www.prh.fi/sv/revisionsnamnden.html>

## 5. PRS REVISIONSTILLSYNS AVGÖRANDEPRAXIS 2017

År 2017 beslöt PRS utifrån den utredning som inhämtats i tillsynsärenden (det material som kommit med klagan samt revisorernas bemötanden och arbetspapperdokumentationen) i 15 fall att ärendet inte överlämnas till revisionsnämnden för prövning, eftersom det inte funnits någon orsak att misstänka att revisorn agerat i strid med revisionslagen.

## 5.1. Teman för tillsynsärenden samt beslut

Centrala teman i de fall som PRS avgjort var bland annat granskning av förvaltningen samt revisorns oberoende och objektivitet. Något av dessa teman förekom i vart tredje fall.

### 5.1.1. Bostadsaktiebolag

I de tillsynsfall som gällde revisorer i bostadsaktiebolag framkom bland annat följande enskilda teman: periodisering av vattenavgifter, budgetöverskridning, undertecknande av styrelsens protokoll, verksamhetsberättelsens innehåll, mindre fel som underskri-der väsentlighetsgränsen, revisorns yrkesmässiga prövning och tystnadsplikt.

Ofta kan bostadsaktiebolagets aktieägare ha en annan åsikt än revisorn om när revisorn ska ge bolagets ansvarsskyldiga en anmärkning i revisionsberättelsen för förfarande i strid med till exempel lagen om bostadsaktiebolag eller bolagsordningen. Revisorn ska beakta väsentlighetsprincipen och tillämpa yrkesmässig prövning. Anmärkning i revisionsberättelsen ska i allmänhet inte framföras på grund av förseelser eller försummelser som är ringa i förhållande till bolagets storlek och andra omständigheter. Det är inte revisorns uppgift att övervaka lagenligheten hos bolagsstämman verksamhet, utan lagenligheten hos disponentens och styrelsemedlemmarnas verksamhet.

### 5.1.2. Särskilda granskningar av konkursbon

I de fall där klagan gällde särskilda granskningar av konkursbon var viktiga omständigheter som skulle utredas revisorns objektivitet, omsorgsfullhet och oberoende.

God revisionssed vid utarbetandet av en rapport om ett särskilt uppdrag kräver omsorgsfull dokumentation av granskningsiakttagelserna och att de slutsatser som presenteras i rapporten står i rätt förhållande till granskningstidpunkten, granskningssättet och andra granskningssomständigheter samt granskningsiakttagelserna. Revisorn ska i sin rapportering hålla sig till neutrala uttryck samt undvika ovillkorliga ställningstaganden till osäkra och omtvistade omständigheter. Revisorn ska grunda sina slutsatser på enbart dokumenterade granskningsiakttagelser och undvika ställningstaganden till omständigheter som det inte är möjligt att bedöma utifrån det material som finns tillgängligt vid granskningen. Det ankommer på dem som använder rapporten att bedöma revisorns åtgärder och iakttagelser. De drar sin egna slutsatser utifrån det arbete som revisorn utfört och granskningsrapporten.

### 5.1.3. Vägledning

I två fall gavs en revisor vägledning med tanke på framtiden i fråga om revisionsberättelsens terminologi och korrekt gruppering av innehållet. I ett fall var PRS enligt lagen inte behörig att pröva revisorns förfarande, eftersom godkännandet av revisorn hade avbrutits tidigare.

## 6. SLUTSATSER

Revisionsnämndens avgörandepraxis i undersökningsärenden hjälper revisorerna och revisionskommittéerna att i sin verksamhet fästa uppmärksamhet vid framför allt grunderna för uppdragen (korrekt valförfarande), skaffande av tillräcklig revisionsevidens och revisorns rapportering.

Korrekta och tillräckliga uppgifter i boksluten är en förutsättning för att marknaden ska fungera, och revisorerna spelar en viktig roll för att säkerställa att de ekonomiska uppgifterna är korrekta. Revisionen ska utföras så att revisorns granskningsåtgärder ger den tillräckliga evidens som krävs för att revisionsberättelsen ska kunna avges och så att revisorn med rimlig säkerhet kan konstatera om bokslutet innehåller väsentliga felaktigheter och avge yttrande bland annat om huruvida bokslutet ger en rättvisande bild av granskningsobjektets verksamhetsresultat och ekonomiska ställning under räkenskapsperioden.

Till de strategiska målen för PRS tillsynsarbete hör att förbättra marknads funktion och tillförlitlighet samt att utföra tillsynsarbetet på ett öppet och föregripande sätt samt oberoende och rättvist. Revisionstillsynens konsekventa beslut och avgöranden i undersökningsärenden samt en öppen avgörandepraxis och rapportering om den främjar uppnåendet av dessa mål.

## Bilaga 1: Påföljder enligt RL 10 kap.

### Anmärkning och varning (RL 10:1)

Revisionsnämnden ska ge en revisor en anmärkning, om revisorn av oaktsamhet har handlat på ett sätt som strider mot denna revisionslag, mot bestämmelser som utfärdats med stöd av den eller mot lagen om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin eller mot bestämmelser om revision i annan lagstiftning.

En anmärkning är en tillräcklig påföljd om det klandervärda förfarandet är ringa, om det finns förmildrande omständigheter eller om förfarandet är ekonomiskt sett av ringa betydelse. En anmärkning är en grundläggande sanktion som baserar sig på RL 10 kap., och vars användning förutsätter att de villkor som nämns i lagbestämmelsen anges i beslutet.

Om revisorns klandervärda förfarande är sådant att en anmärkning inte anses vara en tillräcklig påföljd ska revisionsnämnden ge revisorn en varning.

### Återkallande av ett godkännande (RL 10:2)

Den strängaste disciplinära åtgärden enligt revisionslagen är återkallande av godkännandet. Återkallande av godkännandet inverkar direkt på en enskild persons rätt att utöva yrke och försörja sig. Det är fråga om en påföljd som genomförs genom tillämpning av bestämmelserna om förvaltningstvång.

Revisionsnämnden ska återkalla ett godkännande, om en revisor

1) uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har handlat på ett sätt som strider mot denna lag, mot bestämmelser som utfärdats med stöd av den eller mot lagen om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin eller mot bestämmelser om revision i annan lagstiftning, eller

2) inte uppfyller förutsättningarna för godkännande.<sup>1</sup>

Om en ovannämnd grund hänför sig till revisorns verksamhet i ett uppdrag som kräver CGR- eller OFGR-revisor och den fysiska personen fortfarande har förutsättningar att vara verksam som revisor, ska revisionsnämnden återkalla endast godkännandet för specialkompetensen i fråga.

Återkallande av godkännande förutsätter att revisorn har fått en varning på basis av den omständighet som återkallandet grundar sig på och inte har rättat sitt förfarande.

---

<sup>1</sup> Om godkännandet återkallas på denna grund, kan ett nytt godkännande beviljas i enlighet med bestämmelserna om godkännande i 6 kap. i revisionslagen, när sökanden uppfyller förutsättningarna för det godkännande som ansökan gäller. En revisor vars godkännande har återkallats med stöd av RL 10:1.1 1 punkten kan däremot inte godkännas på nytt förrän tre år förflutit från det att beslutet om återkallande vann laga kraft.

Av synnerligen vägande skäl kan det bestämmas att ett beslut som gäller återkallande av ett godkännande ska verkställas trots att besvär har anförts.<sup>2</sup>

#### **Tidsbundet förbud att verka som revisor (RL 10:3)**

Om revisionsnämnden anser att en varning är en för lindrig påföljd och återkallande av godkännande en för sträng påföljd kan revisionsnämnden förbjuda revisorn eller den huvudansvariga revisorn att utföra revisioner och underteckna revisionsberättelser under högst tre år.

#### **Tidsbundet förbud att verka i en revisionssammanslutnings förvaltningsorgan (RL 10:4)**

Revisionsnämnden kan förbjuda en revisor eller en annan aktieägare i en revisionsammanslutning att delta i revisionssammanslutningens bolagsrättsliga organ för högst tre år om revisorn såsom medlem i förvaltningsorganet i fråga på ett synnerligen klandervärt sätt har deltagit i fattande av ett sådant beslut som står i strid med bestämmelserna i Europeiska unionens revisionsförordning eller denna lag eller med bestämmelser som utfärdats med stöd av dessa.

#### **Påföljdsavgift och påförande av den (RL 10:5)**

Revisionsnämnden får påföra en påföljdsavgift om revisorn bryter mot tidsfristerna (RL 4:11) som gäller revisors övergång till anställning hos en granskad sammanslutning. Påföljdsavgiften för brott mot en tidsfrist är högst 50 000 euro (RL 10:5).

Påföljdsavgift får inte påföras om en framställning inte har gjorts hos revisionsnämnden inom fem år från den dag då förseelsen inträffade (RL 10:6).

Då beloppet av påföljdsavgiften bestäms ska utöver omständigheterna enligt 1 mom. beaktas revisorns ekonomiska ställning och beloppet av den vinning som revisorn fått (RL 10:7.2).

---

<sup>2</sup> Om godkännande av en revisor har återkallats eller om revisorn har meddelats förbud att verka som revisor ska revisionstillsynen utan dröjsmål efter att beslutet vunnit laga kraft informera behöriga myndigheter som för revisorsregister i EES-länder, i praktiken CEAOB, om återkallandet eller förbudet och orsakerna till det.

## Bilaga 2: Sökande av ändring i undersökningsärenden

Ett beslut som revisionsnämnden har meddelat med anledning av begäran om omprövning får överklagas genom besvär hos Helsingfors förvaltningsdomstol på det sätt som anges i förvaltningsprocesslagen (586/1996).

Samtliga besvärärenden enligt revisionslagen är koncentrerade till Helsingfors förvaltningsdomstol. Huvudregeln vid förvaltningsrättskipning är att beslut av förvaltningsdomstolen får överklagas genom besvär endast om högsta förvaltningsdomstolen beviljar besvärstillstånd.

Besvärstillstånd av HFD behövs inte i situationer enligt RL 11:1.2: Den vars godkännande har avbrutits med stöd av 6 kap. 7 § eller som med stöd av 8 kap. 7 § har förelagts eller utdömts vite får överklaga ett beslut av revisionstillsynen genom besvär hos Helsingfors förvaltningsdomstol på det sätt som anges i förvaltningsprocesslagen och överklaga förvaltningsdomstolens beslut genom besvär hos högsta förvaltningsdomstolen.

Ett beslut av revisionsnämnden får överklagas genom besvär hos Helsingfors förvaltningsdomstol på det sätt som anges i förvaltningsprocesslagen och ett beslut av förvaltningsdomstolen får överklagas hos högsta förvaltningsdomstolen av den

- 1) som har getts en anmärkning eller varning enligt 10 kap. 1 §,
- 2) som fått sitt godkännande återkallat med stöd av 10 kap. 2 §,
- 3) som med stöd av 10 kap. 3 § har förelagts tidsbundet förbud att verka som revisor,
- 4) som med stöd av 10 kap. 4 § har förelagts tidsbundet förbud att verka i en revisionsammanslutnings förvaltningsorgan, eller
- 5) som med stöd av 10 kap. 5 § har påförts en påföljdsavgift.

I en situation där godkännande av en revisor återkallas får revisionstillsynens beslut verkställas trots att det har överklagats. Enligt revisionslagens bestämmelse om ändringssökande ska ett beslut genom vilket ett beslut om återkallande av godkännande verkställs trots att ändring har sökts iakttas, om inte besvärmyndigheten (Helsingfors förvaltningsdomstol eller högsta förvaltningsdomstolen) bestämmer något annat. Besvärmyndigheten ska behandla ärendet skyndsamt.

### Förbud mot att söka ändring

Enligt RL 11:1.4 får ändring inte sökas i beslut som gäller

1. revisionstillsynens avgörande i fråga om skötsel av styrnings- och utvecklingsuppgiften (RL 7:5.1 1 punkten),
2. omsorg om revisionens kvalitet samt utvecklingen av systemet för kvalitetskontroll (RL 7:2.1 4 punkten),
3. förordnande av en revisor eller revisionsammanslutning till kvalitetsgranskning (RL 7:9.1 1 punkten),

4. förordnanden av en kvalitetsgranskare att utföra kvalitetsgranskning (RL 7:9.1 2 punkten),
5. beslut om kvalitetsgranskningens innehåll och om det sätt på vilket den utförs (RL 7:9.1 1 punkten).

Beslut i vilka man enligt revisionslagen inte får söka ändring genom besvär är också beslut beträffande vilka man inte får begära omprövning hos revisionsnämnden vid PRS revisionstillsyn med iakttagande av förfarandet enligt 7a kap. i förvaltningslagen. Denna tolkning är motiverad med tanke på enhetlighet och god ordning, trots att revisionslagen inte innehåller någon uttrycklig bestämmelse om saken.

Begäran om omprövning eller sökande av ändring genom besvär kan avse endast beslut. Beslut i vilka ändring får sökas definieras i enlighet med 5 § i förvaltningsprocesslagen. Med ett beslut över vilket besvär kan anföras avses "en åtgärd varigenom ett ärende har avgjorts eller lämnats utan prövning. Besvär kan inte anföras över en order som har utfärdats internt inom förvaltningen och som gäller utförandet av ett uppdrag eller vidtagande av någon annan åtgärd."