

RP 47/2015 rd

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer och lag om ändring av 11 kap. 2 § i revisionslagen

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås att det stiftas en lag om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer. Vidare föreslås det att 11 kap. 2 § i revisionslagen ändras.

Enligt den nya lagen ska GR-revisorer och OFR-revisorer betala en årlig grundavgift. Det föreslås att CGR- och OFGR-revisorer samt revisionssammanslutningar och OFR-sammanslutningar utöver den årliga grundavgiften ska betala en särskild årlig tilläggsavgift. Utöver årsavgiften tas av fysiska personer som är verksamma som revisorer, revisionssammanslutningar, OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar ut en grundavgift för kvalitetskontroll samt av revisorer som utför revision av företag av allmänt intresse en tillsynsavgift för kvalitetssäkring. Årsavgiften och avgifterna för kvalitetskontroll ska i statsförfattningsrättslig mening betraktas som skatter. I den föreslagna lagen föreskrivs om grunderna för skattskyldigheten och skattens storlek samt om den skattskyldiges rättsskydd. Avgifterna ska bestämmas och tas ut av Patent- och registerstyrelsen.

Inkomsterna från årsavgiften och tillsynsavgiften redovisas som bruttoinkomster i statsbudgeten. I statsbudgeten ska Patent- och registerstyrelsen anvisa ett motsvarande anslag.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2016 och avses bli behandlad i samband med den.

Lagarna avses träda i kraft den 1 januari 2016.

INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL	1
INNEHÅLL	2
ALLMÅN MOTIVERING	3
1 NULÅGE	3
1.1 Lagstiftning och praxis.....	3
1.2 Den internationella utvecklingen	5
Sverige.....	5
Danmark	6
1.3 Bedömning av nuläget	6
2 MÅLSÄTTNING OCH DE VIKTIGASTE FÖRSLAGEN.....	7
3 PROPOSITIONENS KONSEKVENSER	11
3.1 Konsekvenser för statsfinanserna och myndigheterna	11
3.2 Ekonomiska konsekvenser för revisorer och revisionsammanslutningar samt för OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar	13
4 BEREDNINGEN AV PROPOSITIONEN	15
5 SAMBAND MED ANDRA PROPOSITIONER.....	18
DETALJMOTIVERING	19
1 LAGFÖRSLAG	19
1.1 Lag om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer.....	19
1.2 Lag om ändring av 11 kap. 2 § i revisionslagen	22
2 IKRAFTTRÄDANDE	22
3 FÖRHÅLLANDE TILL GRUNDLAGEN SAMT LAGSTIFTNINGSORDNING	22
LAGFÖRSLAG	25
Lag om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer.....	25
Lag om ändring av 11 kap. 2 § i revisionslagen.....	29
BILAGA	30
PARALLELLTEXT	30
Lag om ändring av 11 kap. 2 § i revisionslagen.....	30

ALLMÄN MOTIVERING

1 Nuläge

1.1 Lagstiftning och praxis

Revisionslagen (459/2007) trädde i kraft den 1 juli 2007. Då justerades bestämmelserna i den tidigare revisionslagen (936/1994) ur nationella utgångspunkter och i regleringen inkluderades även de krav som Europeiska unionens, nedan EU, nya direktiv föranledde. Våren 2015 godkände riksdagen regeringens proposition till riksdagen med förslag till revisionslag och lag om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin samt till vissa lagar som har samband med dem (RP 254/2014 rd). Den revisionslag som avses i den propositionen kallas nedan *den nya revisionslagen*, medan den lag om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin som avses i den propositionen nedan kallas *den nya lagen om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin*. I regeringspropositionen föreslogs det att de separata systemen för revisorer inom den privata respektive offentliga förvaltningen avskaffas och att man i den nya revisionslagen inför ett nytt system som regleras i den lagen. I det nya systemet är revisorsexamen grundexamen i branschen. Revisorn kan komplettera den genom att avlägga en specialiseringsexamen för revisor för företag av allmänt intresse och en specialiseringsexamen för revisor inom den offentliga förvaltningen och ekonomin samt få den specialkompetens som påvisar specialiseringen när de fastställda förutsättningarna för godkännande uppfylls.

I det nya systemet får revisorer som uppfyller villkoren för godkännande av revisorns baskompetens och som har godkänts och införts i revisorsregistret använda yrkesbeteckningen GR-revisor. Avläggande av specialiseringsexamen är ett villkor för att revisorn ska godkännas för en specialkompetens. Revisorerna kan ha två typer specialkompetens med yrkesbeteckningen CGR-revisor och OFGR-revisor. Av dessa är CGR-revisorer specialister på revision av företag av allmänt intresse och OFGR-revisorer specialister på revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin. Samtidigt frångås den nuvarande yrkesbeteckningen GRM-revisor. Under vissa förutsättningar, som anges i den nya revisionslagen, kan en GRM- och CGR-revisor samt en GRM- och CGR-sammanslutning som har godkänts och införts i revisorsregistret före lagens ikraftträdande fortsätta med sin verksamhet. En GRM-revisor som förfarit i enlighet med den nya revisionslagen fortsätter sin verksamhet som GR-revisor, en CGR-revisor fortsätter som GR- och CGR-revisor och en CGR- och GRM-sammanslutning fortsätter som revisionssammanslutning. Enligt övergångsbestämmelserna i den nya lagen om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin kan en OFR-revisor och OFR-sammanslutning som har godkänts med stöd av den upphävda lagen fortsätta med sin verksamhet under de villkor som anges i övergångsbestämmelserna. Enligt övergångsbestämmelserna är ett godkännande av en OFR-sammanslutning dock i kraft högst fem år efter det att lagen har trätt i kraft varefter godkännandet av OFR-sammanslutningen avbryts. Nya OFR-sammanslutningar godkänns inte efter lagens ikraftträdande, inte heller återställs avbrutna godkännanden.

I regeringspropositionen (RP 254/2014 rd) föreslogs ändringar också i tillsynen över revisorer. När det gäller tillsyn är avsikten med den nya lagen att skapa ett tillsynssystem som sköter de uppgifter som följer av nya EU-rättsakter. Inom EU har revisionsregleringen inom den privata sektorn länge grundat sig på direktiv, varav det senaste och fortfarande gällande är Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG 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. Därtill har Europaparlamentet och rådet den 16 april 2014 utfärdat förordningar för reform av revisionsreglering inklusive direktiv om ändring av revisionsdirektivet (2014/56/EU) samt förordning om särskilda krav avseende lagstadgad

RP 47/2015 rd

revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (537/2014), nedan *EU:s revisionsförordning*. Den nya lagstiftningen börjar till största delen tillämpas den 17 juni 2016, och fram till dess ska också den nationella lagstiftningen ändras så att den motsvarar de krav som EU-rättsakterna ställer. Det ändrade revisionsdirektivet och EU:s revisionsförordning är en helhet som bildar ett nytt regelverk inom revisionsbranschen.

Enligt regeringspropositionen (RP 254/2014 rd) ska tillsynen över alla revisorer koncentreras till Revisionstillsynen vid Patent- och registerstyrelsen. Enligt förslaget ska en revisionsnämnd som utses av statsrådet verka inom Revisionstillsynen. De nuvarande tillsynsnämnderna, dvs. Centralhandelskammarens revisionsnämnd, nedan *revisionsnämnden*, handelskamrarnas revisionsutskott, nedan *revisionsutskotten*, samt revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin, nedan *OFR-nämnden*, kommer att upphöra. Det föreslås att också statens revisionsnämnd ska upphöra, eftersom ändring ska sökas genom besvär på förvaltningsrättslig väg.

Enligt regeringspropositionen (RP 254/2014 rd) ska det utfärdas särskilda bestämmelser om revisionsavgifter. Lagarna i den propositionen avses träda i kraft den 1 januari 2016. Det nuvarande revisionssystemet samt de föreslagna ändringarna i det beskrivs detaljerat i propositionen.

För närvarande finns bestämmelser om revisionsavgifter i 55 § i revisionslagen (459/2007) när det gäller en CGR- eller GRM-revisor eller CGR- eller GRM-sammanslutning. Enligt 55 § har Centralhandelskammaren och handelskamrarna rätt att ta ut avgifter för täckande av kostnaderna för skötseln av de uppgifter som avses i revisionslagen med iakttagande av vad som föreskrivs i lagen om grunderna för avgifter till staten (150/1992). Närmare bestämmelser om de avgifter som ska betalas till Centralhandelskammaren och handelskamrarna utfärdas genom förordning av handels- och industriministeriet. I ett beslut som gäller fastställandet av den avgift till Centralhandelskammaren och handelskamrarna som avses ovan söks ändring på det sätt som föreskrivs i 11 b § i lagen om grunderna för avgifter till staten.

Närmare bestämmelser om avgifterna finns i arbets- och näringsministeriets förordning om Centralhandelskammarens revisionsnämnds och handelskamrarnas revisionsutskotts avgiftsbelagda prestationer (285/2009, nedan *ANM:s avgiftsförordning*) samt i finansministeriets förordning om revisionsnämndens för den offentliga förvaltningen och ekonomin avgiftsbelagda prestationer (1004/2013, nedan *FM:s avgiftsförordning*).

Enligt ANM:s avgiftsförordning är årsavgiften för en CGR-revisor 760 euro och årsavgiften för en CGR-sammanslutning 1 500 euro. Dessutom tas av CGR-sammanslutningen ut en tilläggsavgift på 240 euro per revisor för det antal revisorer som överstiger två beräknat utifrån antalet CGR-revisorer som var verksamma vid revisionssammanslutningen vid början av kalenderåret. Grundavgiften för kvalitetssäkring av en CGR-revisor och CGR-sammanslutning är 70 euro per år. Dessutom tas av en CGR-revisor och en CGR-sammanslutning ut en avgift för övervakning av kvalitetsgranskningen per timme eller i enlighet med 2 a § i ANM:s avgiftsförordning, om CGR-revisorn eller CGR-sammanslutningen vid slutet av juni ifrågavarande år är vald till revisor för en sammanslutning som är föremål för offentlig handel eller till revisor för ett kreditinstitut eller en försäkringsanstalt. Grunden för bestämningen av den i 2 a § avsedda avgiften för övervakning av kvalitetssäkringen är de sammanslutningar som är föremål för offentlig handel, kreditinstitut och försäkringsanstalter i vilka CGR-revisorn eller CGR-sammanslutningen är vald till revisor vid slutet av juni ifrågavarande år. Närmare bestämmelser om hur avgiften bestäms finns i avgiftsförordningens 2 a §, enligt vilken avgiften bestäms bl.a. enligt revisionskundens marknadsvärde och eget kapital på det sätt som närmare anges i förordningen. Enligt ANM:s avgiftsförordning är årsavgiften för en GRM-revisor 530

RP 47/2015 rd

euro och årsavgiften för en GRM-sammanslutning 830 euro. Dessutom tas av GRM-sammanslutningen ut en tilläggsavgift på 100 euro per revisor för det antal revisorer som överstiger två beräknat utifrån antalet CGR- och GRM-revisorer som var verksamma vid sammanslutningen vid utgången av den senast avslutade räkenskapsperioden. På motsvarande sätt som för CGR-revisorer och CGR-sammanslutningar tas även av GRM-revisorer och GRM-sammanslutningar ut en grundavgift för kvalitetssäkring på 70 euro samt en timbaserad avgift för kvalitetsgranskning eller en avgift för övervakning av kvalitetssäkringen som bestäms bl.a. enligt revisionskundens marknadsvärde och eget kapital, om GRM-revisorn eller GRM-sammanslutningen vid slutet av juni ifrågavarande år är vald till revisor för en sammanslutning som är föremål för offentlig handel eller till revisor för ett kreditinstitut eller en försäkringsanstalt.

Enligt FM:s avgiftsförordning är årsavgiften för OFR-revisorer 130 euro och årsavgiften för OFR-sammanslutningar 500 euro. Dessutom tas hos en OFR-sammanslutning på basis av det antal OFR-revisorer som den sista dagen det kalenderår som föregår inlämnandet av utredningen över OFR-verksamheten är verksamma vid en OFR-sammanslutning ut 120 euro i avgift per revisor, dock högst 2 280 euro. Ingen separat avgift tas ut för OFR-revisorer eller OFR-sammanslutningar för kvalitetsgranskning eller övervakning av kvalitetssäkring.

När tillsynen över revisorer i samband med den nya revisionslagen överförs till Revisionstillsynen vid Patent- och registerstyrelsen ska det beaktas att Patent- och registerstyrelsen är ett nettobudgeterat ämbetsverk, som ska täcka alla sina kostnader med intäkterna från sina kunder. Det är endast föreningsregistrets verksamhet som har stötts med statliga budgetmedel av samhällspolitiska skäl.

Bestämmelser om de allmänna grunderna för avgifterna för statliga prestationer och för storleken av avgifterna finns i lagen om grunderna för avgifter till staten. Bestämmelser om när Patent- och registerstyrelsens prestationer ska vara avgiftsbelagda och om avgifternas storlek föreskrivs i lagen om avgifter för patent- och registerstyrelsens prestationer (1032/1992). De avgifter som enligt kriterier som närmare bestäms i lagen ska tas ut för prestationerna bestäms så att de till fullo motsvarar de kostnader som orsakas av prestationen. Närmare bestämmelser om avgifter som Patent- och registerstyrelsen tar ut finns i arbets- och näringsministeriets förordning om Patent- och registerstyrelsens avgiftsbelagda prestationer (696/2014).

1.2 Den internationella utvecklingen

Nedan granskas avgifterna för revisorer i Sverige och Danmark.

Sverige

I Sverige finns bestämmelserna om avgifter för revisorer i förordningen om revisorer (1995:665) samt i föreskrifter från den svenska tillsynsmyndigheten Revisorsnämnden, nedan kallad RN. I förordningen finns det bestämmelser bl.a. om avgifter för ansökan och om årsavgifter. Enligt 23 § i den förordningen är avgiften för ansökan om auktorisation, godkännande eller registrering 3 100 kronor. Om ansökan beviljas, ska revisorn betala en årsavgift på 5 500 kronor och revisionsbolaget en årsavgift på 20 000 kronor. Det som sägs om revisorer och revisionsbolag gäller även för sådana fysiska personer respektive företag som har registrerats som revisor från tredjeland.

Enligt förordningen ska RN ta ut en avgift av sökanden för avläggande av revisorsexamen och lämplighetsprov. RN bestämmer storleken på avgifterna. Enligt RN:s föreskrifter (RNFS 1996:1) om utbildning och prov ska sökanden för att få avlägga prov för revisorsexamen eller

RP 47/2015 rd

lämplighetsprov betala en administrationsavgift på 5 000 kronor samt en examensavgift på 20 000 kronor.

RN tar även ut en avgift för sådan periodiskt återkommande kvalitetskontroll som utförs av nämnden. Avgiften betalas av de revisorer som ska vara föremål för kontroller.

Revisorer som har revisionsuppdrag i företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), ska betala avgiften i form av en årlig tilläggsavgift. Avgiften bestäms med hänsyn till det antal revisionsuppdrag som varje revisor den 1 november varje år har i sådana företag samt till hur stora dessa företag är. Närmare bestämmelser om beloppet av årsavgifterna finns i RN:s föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. Enligt föreskriften bestäms avgiften enligt företagets storlek och ska betalas med följande belopp per uppdrag:

10 000 kronor för företag vars börsvärde uppgår till högst 150 miljoner euro

20 000 kronor för företag vars börsvärde överstiger 150 miljoner euro men inte 1 miljard euro

40 000 kronor för företag vars börsvärde överstiger 1 miljard euro samt

40 000 kronor för företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en marknad utanför Sverige.

Danmark

I Danmark är det den danska näringsmyndigheten, som lyder under närings- och tillväxtministeriet, som tillsätter en övervakare (Revisortilsynet) och som föreskriver närmare bl.a. om avgifter.

För varje sådan revisor som inte utför revision i företag av allmänt intresse tas det till den danska näringsmyndigheten årligen ut 1 665 kronor. För kvalitetsgranskning som utförs av sådana revisorer faktureras separat. För varje sådan registrerad revisor som utför revision i företag av allmänt intresse tas det årligen ut 1 625 kronor samt en timbaserad avgift för kvalitetsgranskning. Timavgiften är 950 kronor för varje timme som använts för granskningen. Kvalitetsgranskningar kan också utföras vid behov. För kvalitetsgranskningar som utförs vid behov tas det hos varje registrerad revisor ut en årlig avgift på 620 kronor.

1.3 Bedömning av nuläget

I samband med reformen av systemet för tillsyn över revisorer beaktades flera olika alternativa system, som beskrivs i avsnitt 3.2.2 Harmonisering av tillsynen som ingår i den allmänna motiveringen till regeringens proposition (RP 254/2014 rd). I propositionen har man kommit fram till att Revisionstillsynen ska koncentreras till Patent- och registerstyrelsen och att dess verksamhet ska finansieras med de avgifter som tas ut av tillsynsobjekten och sökandena.

I detta nu finansieras av tillsynsorganisationerna statens revisionsnämnds och OFR-nämndens verksamhet nästan uteslutande med budgetmedel trots att en del av OFR-nämndens utgifter täcks med avgifter som tas ut av tillsynsobjekten. Årligen används ca 200 000 euro av statens budgetmedel till tillsynen över revisorer. I regeringens proposition som gäller den nya revisionslagen (RP 254/2014 rd) gick man in för en linje enligt vilken denna summa i fortsättningen ska täckas med avgifter som tas ut av tillsynsobjekten. Utanför budgetfinansieringen står revisionsnämnden och revisionsutskotten som fungerar i anslutning till handelskammarsyste-

RP 47/2015 rd

met och vars verksamhet i sin helhet redan för närvarande finansieras med avgifter som tas ut av tillsynsobjekten. År 2013 uppgick utgifterna för tillsynen över revisorer till sammanlagt ca 2,4 miljoner euro. År 2014 var utgifterna ca 2,1 miljoner euro. Kostnaderna var lägre 2014 än 2013 eftersom revisionsnämnden var underbemannad 2014. De totala utgifterna beräknas ligga kvar på ca 2,4 miljoner euro när tillsynen överförs till Revisionstillsynen som ska fungera som en del av Patent- och registerstyrelsen.

Bestämmelser om den nya Revisionstillsynens uppgifter och verksamhet finns i 7 kap. i den nya revisionslagen. Enligt 2 § hör det till Revisionstillsynens uppgifter att bl.a. utöva tillsyn över att revisorerna i sin verksamhet följer den nya revisionslagen, bestämmelser som utfärdats med stöd av den och lagen om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin samt övervaka revisionens kvalitet och svara för utvecklingen av systemet för kvalitetskontroll. Närmare bestämmelser om kvalitetskontroll finns i 7 kap. 9 § i den nya revisionslagen.

Sådan tillsyn över revisorer som avses i 7 kap. i den nya revisionslagen innebär att ett betydande tillsynsansvar överförs till en statlig myndighet. Tillsynen över revisorer måste anses behövlig för samhället på grund av de stora ekonomiska värden som är förknippade med den och som man strävar efter att skydda genom en ändamålsenlig revision.

De tillsynsavgifter för kvalitetssäkring som tas ut av revisorer som utför revision av företag av allmänt intresse bestäms för närvarande enligt ANM:s avgiftsförordning bl.a. enligt revisionskundens marknadsvärde och eget kapital. Bestämmandet av avgiften enligt det nuvarande systemet är i vissa fall arbetsdrygt och komplicerat för den avgiftsskyldige och för den myndighet som påför avgiften, eftersom grunden för avgiften inte alltid är entydig.

Kvalitetsgranskningen av revisorer som utför revision av andra företag än företag av allmänt intresse utförs av utomstående kvalitetsgranskare. Främst anlitas erfarna yrkesverksamma revisorer för detta. Avgifterna för granskning som utförs av utomstående kvalitetsgranskare bestäms per timme enligt ANM:s avgiftsförordning.

För närvarande betalar varje revisorskategori (GRM-, CGR- och OFR-revisorer) olika stora årsavgifter. På motsvarande sätt betalar även revisionssammanslutningar (GRM-, CGR- och OFR-sammanslutningar) olika stora årsavgifter. OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar betalar lägre årsavgifter än andra revisorer, eftersom verksamheten vid deras tillsynsorganisationer på ovan nämnt sätt nästan uteslutande finansieras med budgetmedel. Eftersom den budgetfinansierade delen i fortsättningen i enlighet med de riktlinjer som drogs upp i samband med reformen av revisionslagen ska täckas med avgifter och systemet för godkännande av revisorer och revisorsexamina även i övrigt har reviderats genom den nya revisionslagen är det inte längre motiverat att bibehålla årsavgifterna på olika nivå.

Man har bedömt att grundavgiften för kvalitetssäkring, 70 euro, ligger på rätt nivå. Även den timbaserade avgiften för kvalitetsgranskning av revisorer som utför revision av andra företag än företag av allmänt intresse har bedömts ligga på en lämplig nivå för närvarande, alltså 130 per timme för varje kvalitetsgranskare och biträde.

2 Målsättning och de viktigaste förslagen

Syftet med propositionen är att det avgiftssystem som hänför sig till tillsynen över revisorer ska vara enkelt och rättvist.

Propositionen syftar också till att uppnå kostnadsmotsvarighet i Revisionstillsynen som inrättas vid Patent- och registerstyrelsen.

RP 47/2015 rd

Ett syfte med propositionen är också att systemet för årsavgifter för revisorer ska stödja systemet för godkännande av revisorer och revisorsexamina enligt den nya revisionslagen. I fråga om summan av årsavgiften för fysiska personer som är verksamma som revisorer bedömdes två alternativa modeller. Enligt det första alternativet skulle alla fysiska personer som är verksamma som revisorer ha haft samma årsavgift oberoende av om revisorn har specialkompetens eller inte. Enligt det andra alternativet skulle GR-revisorer som uppfyller villkoren för godkännande av revisorns baskompetens samt OFR-revisorer betala en årlig grundavgift och, utöver den, en särskild årlig tilläggsavgift för varje specialkompetens (CGR- och OFGR-specialkompetens). För det första alternativet talar aspekter kring ett enkelt system. Det andra alternativet med en årsavgiftsmodell stöder däremot bättre det nya system som följer av den nya revisionslagen. Det beaktar även OFR-revisorernas ställning bättre, så att OFR-revisorernas avgift är lägre än enligt det första alternativet. Höjningen av OFR-revisorernas årsavgift kommer i vilket fall som helst att vara avsevärd.

Det har med stöd av vad som framförts ovan ansetts vara mest ändamålsenligt att ta ut årsavgifter på det sätt som föreskrivs i det andra alternativet, alltså så att varje GR-revisor betalar en årlig grundavgift och att det för CGR- och OFGR-specialkompetens dessutom betalas en särskild årlig tilläggsavgift. Det föreslås att den årliga grundavgiften för GR-revisorer ska vara 560 euro. OFR-revisorer ska betala samma årliga grundavgift på 560 euro. I propositionen föreslås en övergångsbestämmelse enligt vilken OFR-revisorer ska betala en årlig grundavgift på 200 euro åren 2016–2020. Det föreslås att det ska betalas en särskild årlig tilläggsavgift på 240 euro för CGR- och OFGR-specialkompetens. Den totala årsavgiften för en CGR-revisor blir således 800 euro. Det föreslås att årsavgiften också för OFGR-revisorer som godkänns för det nya systemet ska vara 800 euro. Om en revisor har godkänts enligt det nya systemet som både CGR- och OFGR-revisor är årsavgiften 1 040 euro, vilket innebär att en särskild årlig tilläggsavgift betalas för varje specialkompetens. Detta är motiverat eftersom varje specialkompetens också utvidgar kompetenskraven och den potentiella kundkretsen.

Liksom för närvarande ska revisionssammanslutningar betala en egen årsavgift som består av en fast del samt av en tilläggsdel som grundar sig på antalet fysiska personer som är verksamma som revisorer. Avsikten är att årsavgiften för OFR-sammanslutningar ska bestämmas på samma sätt som årsavgiften för revisionssammanslutningar. Det föreslås att den fasta delen av årsavgiften för revisionssammanslutningar och OFR-sammanslutningar ska vara 1 150 euro. Det föreslås vidare att det av revisionssammanslutningar och OFR-sammanslutningar tas ut 260 euro per person för det antal fysiska personer som är verksamma som revisorer och som överstiger två personer.

Avsikten är också att förenkla grunderna för bestämmande av den tillsynsavgift för kvalitetssäkring som tas ut av revisorer och revisionssammanslutningar som utför revision av företag av allmänt intresse. Bestämmandet av tillsynsavgiften för kvalitetssäkring enligt det nuvarande systemet, vilket enligt ANM:s avgiftsförordning görs bl.a. utifrån revisionskundens marknadsvärde eller eget kapital, är i vissa fall arbetsdrygt och komplicerat för den avgiftsskyldige och för den myndighet som påför avgiften, eftersom grunden för avgiften inte alltid är entydig. Enligt det nuvarande systemet beaktar man vid bestämmandet av tillsynsavgiften för kvalitetssäkring därutöver endast de av revisionssammanslutningens kunder som är företag av allmänt intresse, även om tillsynen omfattar revisionssammanslutningen som en helhet. Det nuvarande systemet är också kategoriskt. I synnerhet t.ex. om revisionskundens marknadsvärde och egna kapital ligger nära det gränsvärde som ligger till grund för avgiften och som anges i ANM:s avgiftsförordning kan revisionssammanslutningens tillsynsavgift variera betydligt från år till år beroende på om gränsvärdet överskrids eller underskrids det aktuella året.

Tillsynsmyndigheten ska minst vart tredje år utföra övervakning av kvalitetssäkringen av revisorer som utför revision av företag av allmänt intresse. Detta innebär att en revisor inte nöd-

RP 47/2015 rd

vändigtvis blir föremål för tillsyn varje år. Eftersom kostnaderna för tillsynen är betydande, är det ändamålsenligt att kostnaderna fördelas jämnt på alla år. Det ska också beaktas att tillsynen inte endast nyttjar den revisionsammanslutning som granskas, utan den främjar förtroendet för revision över lag.

När en revisionsammanslutning som utför revision av företag av allmänt intresse övervakas ska övervakningen gälla hela dess revisionsverksamhet. Huvudvikten i granskningen ska ändå läggas på företag av allmänt intresse som revisorn har utfört revision av. Tillsynen över kvalitetssäkringen av revisioner av dessa företag är också mest tidskrävande och arbetsdryg samt allra viktigast med tanke på det allmänna intresset. Därför är det ändamålsenligt att i fråga om beloppet av tillsynsavgiften för kvalitetssäkring ge prioritet åt revisionen av företag av allmänt intresse. En sådan prioritet i beloppet av tillsynsavgiften beaktar även bl.a. de skyldigheter som följer av EU:s revisionsförordning att rikta in övervakningen särskilt till revisionsammanslutningar som utför revision av företag av allmänt intresse.

Det är ändamålsenligt att beloppet av tillsynsavgiften grundar sig på beloppet av revisionsarvodena, som bäst beskriver omfattningen av revisorns verksamhet.

Av de skäl som nämns ovan är det ändamålsenligt att finansiera övervakningen av kvalitetssäkringen av revisorer som utför revision av företag av allmänt intresse genom den tillsynsavgift för kvalitetssäkring som årligen tas ut av dessa revisorer och som ska grunda sig på beloppet av revisorernas revisionsarvoden, dock med betoning på den del av revisionsarvodena som härrör från revisionen av företag av allmänt intresse. Genom avgiften som tas ut kan man allmänt säkerställa förutsättningarna för en effektiv revisionstillsyn och samtidigt beakta de synpunkter som framförs ovan.

På ovan redogjorda grunder föreslås det i propositionen att tillsynsavgiften för kvalitetssäkring i fortsättningen ska vara 0,1 procent av revisorns revisionsarvoden för den senaste räkenskapsperioden ökade med 2,9 procent av revisorns revisionsarvode för revision av i 5 § 1 mom. nämnda sammanslutningar för den senaste räkenskapsperioden. Om den sammanslutning som varit föremål för revision är concernens moderföretag, omfattar revisionsarvodet också arvodet för revisionen av moderföretagets koncernbokslut.

Kostnaderna för Revisionstillsynen, som ska inrättas, beräknas motsvara kostnaderna för tillsynen över revisorer under de senaste åren, alltså ca 2,4 miljoner euro. Det är inte heller motiverat att ändra förhållandet mellan betalningsposterna. Av denna anledning har man i propositionen strävat efter att fastställa årsavgifternas nivå och storleken på de procentsatser som används för bestämmandet av tillsynsavgiften för kvalitetssäkring så, att förhållandet mellan intäkterna från årsavgifterna och från avgifterna för kvalitetskontroll inte ändras i relation till varandra. Därför har man valt att också bibehålla nivån på grundavgiften för kvalitetssäkring på samma nivå som för närvarande, alltså 70 euro per år. I fortsättningen ska grundavgiften för kvalitetssäkring kallas för grundavgift för kvalitetskontroll. Med begreppet avgifter för kvalitetskontroll, som ingår i den föreslagna lagens namn, avses grundavgiften för kvalitetsgranskning och tillsynsavgiften för kvalitetssäkring. Även den timbaserade avgift för kvalitetsgranskning som avses i arbets- och näringsministeriets förordning om Patent- och registerstyrelsens avgiftsbelagda prestationer och som tas ut för sådana revisorer som under den senaste räkenskapsperioden inte har utfört revision av företag av allmänt intresse samt för OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar beräknas att vara på rätt nivå, alltså att avgiften för kvalitetsgranskning även i fortsättningen ska vara 130 euro per timme för varje kvalitetsgranskare och biträde.

RP 47/2015 rd

I vidstående tabell finns i tillämpliga delar en uppskattning av intäkterna av de olika avgifter som ingår i den föreslagna lagen enligt antalet revisorer 2014 och enligt revisionsarvodenas omsättning 2014:

Avgift	St. (kalkyl)	Pris per år	Sammanlagt (kalkyl)	Intäkter av avgifter, euro (kalkyl, avrundat)
Grundavgift för kvalitetskontroll	1715	70		120 000
Årlig grundavgift (GR-, CGR- och OFGR-revisorer samt OFR-revisorer)	1636	560	916 160	
Särskild årlig tilläggsavgift/CGR	780	240	187 200	
Särskild årlig tilläggsavgift/OFR	100	240	24 000	1 130 000 (årsavgifter för revisorer och OFR-revisorer sammanlagt)
Årsavgift för revisionssammanslutningar samt OFR-sammanslutningar	79	1150	90 850	
Årlig tilläggsavgift för revisionssammanslutningar samt OFR-sammanslutningar per revisor	500	260	130 000	220 000 (årsavgifter för revisionssammanslutningar och OFR-sammanslutningar sammanlagt)
	Omsättning	Procent		
Tillsynsavgiften för kvalitetssäkring/andelen företag av allmänt intresse av revisionsarvodena	20 600 000	2,9	597 400	
Tillsynsavgiften för kvalitetssäkring/ revisionsarvodena	196 650 000	0,1	196 650	790 000 (tillsynsavgiften för kvalitetssäkring sammanlagt)

RP 47/2015 rd

			SAMMAN- LAGT	2 260 000

I tabellen ovan har inte beaktats den föreslagna övergångsbestämmelsen, enligt vilken OFR-revisorer ska betala en årlig grundavgift på 200 euro åren 2016–2020.

Revisionsärenden ska tas in i arbets- och näringsministeriets förordning om Patent- och registerstyrelsens avgiftsbelagda prestationer som en egen prestationsgrupp. I tabellen ovan finns intäkterna av avgifter enligt den föreslagna lagen, vilket betyder att varken de i förordningen avsedda prestationsbaserade avgifter eller intäkterna av dem ingår i tabellen. Den största posten bland de prestationsbaserade avgifter som grundar sig på förordningen utgörs av examensavgifter, som uppgick till ca 100 000 euro år 2014. Med stöd av förordningen tas dessutom ut prestationsbaserade avgifter bl.a. för behandling av en ansökan om återställande av ett godkännande samt för intyg och utdrag ut revisorsregistren. Om man beaktar de prestationsbaserade avgifter som ingår i förordningen uppgår Revisionstillsynens totalinkomster till ca 2,4 miljoner euro. I förordningen ingår dessutom en avgift för kvalitetsgranskning, som tas ut av revisorer som utför revision av andra företag än företag av allmänt intresse. En motsvarande kvalitetsgranskning har för närvarande vanligen utförts med hjälp av utomstående sakkunniga så att avgiften har betalats direkt till de utomstående sakkunniga. Av denna orsak ingår inkomsterna från avgiften för kvalitetsgranskning inte i Revisionstillsynens uppskattade totalinkomster på 2,4 miljoner euro. Antalet sådana kvalitetsgranskningar som utförs av utomstående sakkunniga och som inte gäller revisorer som utför revision av företag av allmänt intresse uppgår till ca 140 per år, av vilka ca 30 procent gäller CGR-revisorer och ca 70 procent gäller GRM-revisorer. Dessutom bedömer man att kvalitetsgranskningen av OFGR-revisorer, OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar ökar antalet årliga granskningar med ca 25. Arbetskostnaderna för en kvalitetsgranskning ligger kring 1 500 euro utan mervärdesskatt, och avgiften inkluderar också förberedelser och rapportering. Räknat utifrån detta antal kvalitetsgranskningar (160 st./år) uppgår värdet av det arbete som utförs av utomstående sakkunniga till ca 240 000 euro.

Enligt grundlagsutskottets tolkningspraxis har årsavgifter och tillsynsavgifter i stor utsträckning betraktas som skatter enligt 81 § i grundlagen. Även de årsavgifter som nu föreslås, grundavgiften för kvalitetskontroll samt tillsynsavgiften för kvalitetssäkring, ska i statsförfattningsrättslig mening betraktas som skatter.

3 Propositionens konsekvenser

3.1 Konsekvenser för statsfinanserna och myndigheterna

Överföringen av tillsynen av revisorerna till Revisionstillsynen vid Patent- och registerstyrelsen medför såväl engångskostnader som bestående kostnader. År 2016 medför organiseringen av Revisionstillsynen samt inrättandet av ett revisorsregister en engångsutgift på uppskattningsvis 0,7–0,9 miljoner euro. Avsikten är att denna engångsutgift ska täckas genom att ett belopp på 125 000 euro motsvarande OFR-nämndens nettoutgifter överförs från finansministeriets omkostnader under moment 28.01.01 till Patent- och registerstyrelsens omkostnader under moment 32.40.03. Dessutom ska ca 20 000 euro motsvarande statens revisionsnämnds nettoutgifter överföras från arbets- och näringsministeriets omkostnader under moment 32.01.01 till Patent- och registerstyrelsen. Avgifterna av engångsnatur kommer att finansieras dels genom de ovannämnda omkostnadsöverföringarna, dels genom avgifter som tas ut i bran-

RP 47/2015 rd

schen. Denna budgeteffekt på 145 000 euro försvinner efter övergångsperioden uppskattningsvis 2018.

Utgångspunkten är att Revisionstillsynen efter övergångsperioden ska vara företagsekonomiskt lönsam och att kostnaderna för dess verksamhet ska finansieras genom avgifter som tas ut av revisorer och revisionsammanslutningar samt OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar. De permanenta årliga utgifterna för Revisionstillsynen uppskattas vara 2,4 miljoner euro. Utgifterna beräknas ligga kvar på ungefär samma nivå också efter det att tillsynen över revisorer överförs till Patent- och registerstyrelsen. I detta nu utgörs över två tredjedelar av tillsynskostnaderna av personalkostnader, såsom löner, lönebikostnader, personalutveckling och arbetsrelaterade resekostnader samt nämndens kostnader. Ytterligare större kostnadsposter är hyror för lokalerna och administrativa kostnader inklusive bl.a. löneadministration, bokföring, receptions-, byrå- och chefstjänster. På grund av tillsynens kostnadsstruktur uppskattas de årliga kostnaderna förbli så gott som oförändrade.

Arbetsmängden inom tillsynen mätt med årsverken för anställda som bereder ärenden var i slutet av 2013 uppskattningsvis ca 16 årsverken. Överföringen av tillsynen över revisorer till Patent- och registerstyrelsen bedöms inte inverka på antalet uppgifter i egentliga tillsynsärenden, eftersom det i samband med översynen av revisorssystemet inte föreslogs några ändringar i tillsynens omfattning eller antalet tillsynsuppgifter. Den nya tillsynsenhet som inrättas vid Patent- och registerstyrelsen beräknas även i framtiden sysselsätta ca 16 personer. Regeringens proposition (RP 254/2014 rd), i vilken översynen av systemet för tillsyn över revisorer föreslogs, bereddes utifrån att sekretariatet i Centralhandelskammarens revisionsnämnd övergår som en fungerande helhet till Patent- och registerstyrelsen och bestämmelserna om överlåtelse av rörelse enligt arbetsavtalslagen (55/2001) tillämpas på den personal som övergår. De lagar som nu föreslås har således inga direkta konsekvenser för personalen.

Avsikten är att Revisionstillsynens permanenta kostnader ska täckas genom årsavgifterna och grundavgiften för kvalitetskontroll. Revisionstillsynen sköter kvalitetskontrollen av revisorer och revisionsammanslutningar som utför revision av företag av allmänt intresse. För täckande av kostnaderna för kvalitetskontrollen ska det av de revisorer som utför revision av företag av allmänt intresse tas ut en tillsynsavgift för kvalitetssäkring. Av andra revisorer tas det på prestationsbasis ut en avgift för kvalitetsgranskning, om vilken föreskrivs i 11 kap. 2 § i revisionslagen. Med tanke på de skyldigheter som följer av grundlagen ska bestämmelser om årsavgiften, grundavgiften för kvalitetskontroll och tillsynsavgiften för kvalitetssäkring tas in i den föreslagna lagen.

Det har beräknats att inkomsterna från de årsavgifter och de tillsynsavgifter som tas ut med stöd av den föreslagna lagen om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll uppgår till 2 260 000 euro per år. Inkomsterna från årsavgiften och tillsynsavgiften redovisas som bruttoinkomster i statsbudgeten under moment 11.19.09 (Övriga skatteinkomster). I statsbudgeten ska Patent- och registerstyrelsen anvisas ett motsvarande anslag.

Patent- och registerstyrelsen är ett nettobudgeterat ämbetsverk, vars verksamhet finansieras genom intäkterna från dess avgiftsbelagda prestationer. Patent- och registerstyrelsen ska ha rätt att ta ut avgifter för deltagande i revisorsexamen, deltagande i behörighetsprov, deltagande i OFR-övergångsprov, intyg och utdrag ur revisorsexamens- och revisorsregistret liksom för ansökan om återställande av ett godkännande, för förhandsavgift om uppfyllande av villkoren för godkännande, behandling av en ansökan om registrering av en revisor som kommer från en stat utanför EES samt för ovan nämnda kvalitetsgranskning. Bestämmelser om skyldigheten att betala dessa avgifter föreslås i 11 kap. 2 § i revisionslagen. Enligt paragrafen ska bestämmelser om bestämningsgrunderna för avgifterna föreskrivas i lagen om avgifter för patent- och registerstyrelsens prestationer och i författningar som har utfärdats med stöd av den.

Enligt förslaget ska revisionsärenden tas in i arbets- och näringsministeriets förordning om Patent- och registerstyrelsens avgiftsbelagda prestationer som en egen prestationsgrupp.

Enligt förslaget får ärenden som gäller omprövningsbegäran överklagas genom besvär hos Helsingfors förvaltningsdomstol. När det gäller centraliseringen av ändringssökandet till en förvaltningsdomstol följs den linje som man gått in för i den nya revisionslagen, enligt vilken besvärprocessen centraliseras till Helsingfors förvaltningsdomstol. För en centralisering av ärendena talar också det att besvären om Patent- och registerstyrelsens beslut enligt de allmänna bestämmelserna ska överklagas centraliserat till Helsingfors förvaltningsdomstol och enligt den gällande lagen om revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (467/1999, nedan *OFR-lagen*) ska ändring sökas centralt hos Helsingfors förvaltningsdomstol. Centraliseringen av ändringssökandet behandlas närmare i avsnitt 3.2.3 Ändringssökande i den allmänna motiveringen till regeringens proposition som gäller den nya revisionslagen (RP 254/2014 rd). Fortsatt ändringssökande hos högsta förvaltningsdomstolen i de ärenden som gäller begäran om omprövning ska enligt förslaget kräva besvärstillstånd. Antalet besvärärenden uppskattas vara litet och förslaget antas därför inte medföra något behov av extra resurser vid förvaltningsdomstolen.

Med tanke på myndigheternas verksamhet säkerställer årsavgiften och avgifterna för kvalitetskontroll att förutsättningarna för revisionstillsyn är goda även i framtiden, vilket är viktigt när det gäller de samhälleliga och ekonomiska värderingarna i fråga om revision.

Revisionstillsynens arbetsvolym och kostnader måste följas upp. Inom tre år efter ikraftträdandet av den föreslagna lagen ska det utvärderas hur de föreslagna avgifterna täcker kostnaderna för tillsynen över revisorer, och då ska det vid behov vidtas åtgärder för att ändra lagstiftningen.

3.2 Ekonomiska konsekvenser för revisorer och revisionssammanslutningar samt för OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar

I det nuvarande systemet finansieras kostnaderna för tillsynen i fråga om revisorerna inom den privata sektorn, med undantag av statens revisionsnämnd, genom avgifter som tas ut i branschen. Tillsynen av revisorer inom den offentliga sektorn finansieras främst genom statsbudgeten och endast till en del genom avgifter som tas ut hos dem som är föremål för tillsyn. Efter reformen och efter att den ovan avsedda budgetära konsekvensen upphör efter en övergångsperiod uppskattningsvis 2018 avses finansieringen av tillsynen i sin helhet ordnas genom avgifter som tas ut i branschen. Man har i förslaget strävat efter att fastställa avgifterna så att deras nivå inte ska utgöra ett hinder för att vara kvar i eller komma in i branschen.

Vid ingången av 2015 fanns det sammanlagt 1 632 revisorer i de tre revisorsgrupperna. Av dessa var 627 GRM-revisorer, 780 CGR-revisorer och 225 OFR-revisorer. Cirka 80 revisorer hade auktorisering enligt både revisionslagen och lagen om revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin. Vid ingången av 2015 fanns det sammanlagt 80 revisionsammanslutningar. Av dessa var 32 GRM-sammanslutningar, 38 CGR-sammanslutningar och 10 OFR-sammanslutningar.

De föreslagna årsavgifterna innebär att årsavgiften för en tidigare GRM-revisor som i och med det nya systemet blivit GR-revisor stiger från 530 euro till 560 euro, alltså med 30 euro. Årsavgiften för en tidigare CGR-revisor som i det nya systemet godkänns som CGR-revisor stiger från 760 euro till 800 euro, alltså med 40 euro. För de nuvarande GRM- och CGR-revisorerna är avgiftshöjningarna små. Det föreslås att årsavgiften för OFGR-revisorer som godkänns för det nya systemet ska vara 800 euro.

RP 47/2015 rd

Om en revisor har godkänts enligt det nya systemet som både CGR- och OFGR-revisor är årsavgiften 1 040 euro. Tidigare har en revisor som haft auktorisering enligt både revisionslagen och OFR-lagen i årsavgift betalat antingen 660 euro (årsavgift för GRM-revisor 530 euro + årsavgift för OFR-revisor 130 euro) eller 890 euro (årsavgift för CGR-revisor 760 euro + årsavgift för OFR-revisor 130 euro).

Årsavgiften för OFR-revisorer höjs mest, eftersom de enligt förslaget ska betala samma årsavgift som GR-revisorer, alltså 560 euro. För dem blir höjningen från den tidigare årsavgiften på 130 euro således 430 euro. Även i fråga om dem kan det ändå anses att årsavgiften hålls på en rimlig nivå. Den stora höjningen av årsavgiften för OFR-revisorer förklaras med att de övergår från ett budgetfinansierat system till ett system som i sin helhet finansieras genom avgifter som tas ut i branschen. I förslaget har det emellertid beaktats att årsavgiften för OFR-revisorer höjs mest genom att det för OFR-revisorer i propositionen föreslås en övergångsbestämmelse, enligt vilken det för OFR-revisorer tas ut en lägre årlig grundavgift på 200 euro åren 2016–2020. Om en revisor tidigare har varit OFR-revisor och revisorn efter ett övergångsprov införs i det nya systemet som OFGR-revisor stiger revisorns årsavgift från tidigare 130 euro till 800 euro. Det ska ändå beaktas att OFR-revisorer vid övergången till det nya systemet som OFGR-revisorer får behörighet att utföra revision av en stor mängd företag inom den offentliga sektorn, alltså alla andra företag än dem man måste vara CGR-revisor för att utföra revision av. En sådan behörighet har OFR-revisorer inte för närvarande och således utvidgas deras behörighet att verka som revisor betydligt i och med övergången till det nya systemet. Den mest lämpliga jämförelsegrunden för avgiften för en OFR-revisor som i det nya systemet införts som OFGR-revisor är ovan nämnda 660 euro, som togs ut av en revisor som hade auktorisering enligt både revisionslagen och OFR-lagen (årsavgift för GRM-revisor 530 euro + årsavgift för OFR-revisor 130 euro).

Det föreslås att den årliga grundavgiften för revisionsammanslutningar ska vara 1 150 euro. Tidigare var den fasta delen av årsavgiften för CGR-sammanslutningar 1 500 euro, för GRM-revisionsammanslutningar 830 euro och för OFR-sammanslutningar 500 euro. Det föreslås vidare att det av revisionsammanslutningar i årlig tilläggsavgift tas ut 260 euro per person för det antal fysiska personer som är verksamma som revisorer vid sammanslutningen och som överstiger två personer. Tidigare var denna tilläggsavgift, som grundar sig på antalet personer, för GRM-sammanslutningar 100 euro och för CGR-sammanslutningar 240 euro per person för det antal personer som överstiger två, medan avgiften för OFR-sammanslutningar var 120 euro per person redan för det antal personer som överstiger en person, men för OFR-sammanslutningar dock högst 2 280 euro. Detta innebär att årsavgifterna för de tidigare CGR-sammanslutningarna minskar i fråga om den fasta andelen, men ökar med 20 euro per person i fråga om den avgift som grundar sig på antalet verksamma revisorer. Årsavgifterna för de tidigare GRM- och OFR-sammanslutningarna ökar mera såväl i fråga om den fasta andelen av avgiften som i fråga om den avgift som grundar sig på verksamma revisorer. Detta beror på att man tidigare har tagit ut en högre avgift av CGR-sammanslutningar än av andra revisionsammanslutningar. I fortsättningen kommer man att ta ut lika stora årsavgifter av alla revisionsammanslutningar och OFR-sammanslutningar. Genom intäkterna från årsavgiften täcks Revisionstillsynens allmänna kostnader, såsom personalkostnader och kostnader för lokalerna. Eftersom kostnaderna är desamma för alla revisionsammanslutningar är det motiverat att alla revisionsammanslutningar i samma storleksklass betalar lika stora avgifter i förhållande till varandra. Eftersom årsavgiften för sammanslutningarna delvis bestäms enligt antalet verksamma revisorer vid sammanslutningen, har avgiftens storlek bestämts främst med hänsyn till företagets storlek. Höjningen av avgifterna för OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar kan leda till ett tryck på att höja arvoden för revision inom den offentliga sektorn.

I propositionen föreslås en bestämmelse enligt vilken revisorer och revisionsammanslutningar ska lämna Patent- och registerstyrelsen de uppgifter som behövs för att årsavgift eller till-

synsavgift för kvalitetssäkring ska kunna påföras, medan OFR-revisorer och OFR-revisionssammanslutningar ska lämna Patent- och registerstyrelsen de uppgifter som behövs för att årsavgift ska kunna påföras. Förslaget ökar emellertid inte väsentligt revisorernas administrativa börda, eftersom skyldigheten att lämna de uppgifter som avses ovan redan följer bl.a. av EU:s revisionsförordning som till största delen börjar tillämpas den 17 juni 2016. Revisionstillsynen behöver samma uppgifter för att sköta sina tillsynsuppgifter. Förslaget är förtydligande och det ger Revisionstillsynen möjlighet att vid behov ålägga revisorn att lämna uppgifterna.

Det föreslås att grundavgiften för kvalitetskontroll ska förbli på nuvarande nivå, alltså 70 euro per år. När det gäller grundavgiften för kvalitetskontroll gäller den enda förändringen i betalningsskyldigheten sålunda OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar, eftersom motsvarande avgift inte har tagits ut av dem tidigare. Anledningen till detta är att de övergår från ett budgetfinansierat system till ett system som i sin helhet finansieras genom avgifter som tas ut i branschen.

Beloppet av tillsynsavgiften för kvalitetssäkring ska enligt den föreslagna 5 § grunda sig på beloppet av revisionsarvodena så att tillsynsavgiften är 0,1 procent av revisorns revisionsarvode för den senaste räkenskapsperioden ökade med 2,9 procent av revisorns revisionsarvode för revision av i 5 § 1 mom. nämnda sammanslutningar för den senaste räkenskapsperioden. Om den sammanslutning som varit föremål för revision är koncernens moderföretag, omfattar revisionsarvodet också arvodet för revisionen av moderföretagets koncernbokslut. Enligt ANM:s avgiftsförordning är den lägsta tillsynsavgiften för kvalitetssäkring 450 euro. År 2014 låg de högsta tillsynsavgifterna för kvalitetssäkring på hundratusentals euro. Enligt den föreslagna 5 § ska tillsynsavgiften vara beroende av beloppet av revisionsarvodena. Avgiften är dock alltid minst 750 euro. Mätt som den procentandel som tillsynsavgiften för kvalitetssäkring utgjorde av alla revisorers revisionsarvoden 2014, var avgiften 2014 högst ungefär en procent sett i relation till revisionsarvodena. Enligt den föreslagna beräkningsmetoden är avgiftens andel av revisionsarvodena räknat enligt uppgifterna för 2014 högst cirka en halv procent. Det nya beräkningssättet är således mer enhetligt för revisorer som utför revision av företag av allmänt intresse än det nuvarande beräkningssättet.

För övriga revisorer tas det ut en timbaserad avgift för kvalitetsgranskning som är lika stor som den nuvarande och om vilken det föreskrivs närmare genom förordning. När det gäller avgift för kvalitetsgranskning gäller förändringen i betalningsskyldigheten OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar, eftersom motsvarande avgift inte har tagits ut av dem tidigare. Anledningen till detta är att de övergår från ett budgetfinansierat system till ett system som i sin helhet finansieras genom avgifter som tas ut i branschen.

4 Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts vid arbets- och näringsministeriet. Ett utkast till regeringsproposition sändes på remiss den 3 juni 2015. Utlåtande begärdes av justitieministeriet och finansministeriet, högsta förvaltningsdomstolen, Helsingfors förvaltningsdomstol, Patent- och registerstyrelsen, Finlands näringsliv rf, Företagarna i Finland rf, Centralhandelskammaren, Revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin, Centralhandelskammarens revisionsnämnd, Statens revisionsnämnd, Revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin rf, Kommunala revisorer rf, Finlands Revisorer rf samt av revisorer och revisionssammanslutningar som 2014 utfört revision av företag av allmänt intresse.

Sammanlagt inkom 13 utlåtanden. Utlåtanden inkom från justitieministeriet, finansministeriet, högsta förvaltningsdomstolen, Helsingfors förvaltningsdomstol, Patent- och registerstyrelsen, Finlands näringsliv rf, Företagarna i Finland rf, Revisionsnämnden för den offentliga förvalt-

ningen och ekonomin, Centralhandelskammarens revisionsnämnd, Revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin rf, Kommunala revisorer rf, Finlands Revisorer rf samt PricewaterhouseCoopers Ab.

I utlåtandena gick åsikterna isär när det gäller frågan om Revisionstillsynens årliga finansieringsnivå på 2,4 miljoner euro kan anses som lämplig eller alltför hög. En del remissinstanser konstaterade att avgifternas tillräcklighet i framtiden bör följas upp och relateras till att motsvara tillsynsorganisationens kostnader för att ordna verksamheten. Det framfördes också kritik mot den modell som införts i samband med den nya revisionslagen när det gäller att tillsynen över verksamheten i fortsättningen i sin helhet ska finansieras med avgifter som tas ut i branschen. Däremot ville man överväga alternativa finansieringsmodeller och finansieringskällor. Också det faktum att all tillsyn sammanförs i Revisionstillsynen hade man hoppats att skulle märkas som en sänkning av kostnadsnivån.

När det gäller avgiftsnivåerna ansågs den föreslagna årsavgiften vara betydande särskilt för OFR-revisorer. I vissa remissutlåtanden ansågs de föreslagna årsavgifterna vara oskäligen för OFR-revisorer och OFGR-revisorer. I andra utlåtanden föreslogs en lägre avgift under en övergångsperiod också för OFR-revisorer eller OFR- och OFGR-revisorer. Det föreslogs också en lägre avgift för vissa OFR-revisorer och OFGR-revisorer. I utlåtandena togs också fasta på de två särskilda årliga tilläggsavgifterna som tas ut av dem som är både CGR- och OFGR-revisorer. I några utlåtanden ansågs det också att eventuella avgiftshöjningar ska riktas främst till revisionsammanslutningar eller till revisionen av företag av allmänt intresse.

I utlåtandena togs det särskilt fasta på den paragraf i utkastet till proposition som gäller tillsynsavgift för kvalitetssäkring. Det ansågs bl.a. att det i den fortsatta beredningen bör fästas särskild uppmärksamhet vid att definiera vad som avses med lagstadgat revisionsarvode, revisionsverksamhet och omsättning samt vid att beakta koncernstrukturer och stora, internationellt verksamma revisionskunder. Åsikterna gick isär när det gällde frågan om det ansågs motiverat att tillsynsavgiften för kvalitetssäkring grundar sig på omsättningen. Det föreslogs också att bristerna i den nuvarande modellen hellre ska rättas till än att man övergår till ett nytt sätt att fastställa tillsynsavgiften för kvalitetssäkring. Kritik framfördes också mot att det ska finnas ett direkt samband mellan tillsynsavgiftens belopp och revisionsarvodet.

Bland annat justitieministeriet påpekade i sitt utlåtande att de föreslagna avgifterna är av skattematur och instämde med att de föreslagna avgifterna bör betraktas som skatter i statsförvaltningsrättslig mening. Justitieministeriet tog också fasta på de normgivningsbemyndiganden som ingår i lagförslaget.

Förslaget om att koncentrera ändringssökandet till Helsingfors förvaltningsdomstol kommenterades i utlåtandena från högsta förvaltningsdomstolen, Helsingfors förvaltningsdomstol och justitieministeriet. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterade att den utifrån sakens karaktär och storleken på sakkategorin inte har något att anmärka på att förslaget avviker från huvudprincipen om att alla regionala förvaltningsdomstolar ska behandla alla slags ärenden. Också Helsingfors förvaltningsdomstol konstaterade att vägen för överklagande enligt den nya revisionslagen och den vanliga vägen för överklagande enligt lagen om patent- och registerstyrelsen talar för att ändringssökandet i dessa frågor kan koncentreras till Helsingfors förvaltningsdomstol. Justitieministeriet föreslog att den behöriga förvaltningsdomstolen när det gäller anförande av besvär mot avgifter enligt den föreslagna lagen ska fastställas enligt den allmänna bestämmelsen i 12 § i förvaltningsprocesslagen.

Finansministeriet föreslog i sitt utlåtande att det i samband med propositionen också bör föreskrivas för Finansinspektionen en rätt att ta ut kostnaderna för tillsynen över revisorer hos revisorer eller revisionsammanslutningar. Finansministeriet konstaterade att detta också har

RP 47/2015 rd

framförts i finansministeriets utlåtande till arbets- och näringsministeriet i samband med regeringsproposition 254/2014 rd. Finansministeriet ansåg att det är nödvändigt att Finansinspektionens arbetsvolym och kostnader ses över efter ikraftträdandet av lagändringarna och att man efter det gör nödvändiga lagstiftningsändringar.

Helsingfors förvaltningsdomstol tog fasta på förhållandet mellan paragrafen som gäller rättelse till den avgiftsskyldiges fördel och paragrafen som gäller ändringssökande. I utlåtandena gavs också konkreta förbättringsförslag i fråga om paragraferna, bl.a. i paragraferna om rättelse till den avgiftsskyldiges fördel (8 §) eller nackdel (9 §). Det föreslogs också att lagstiftningsändringar som hänför sig till reformen av systemet med revisorer ska göras i samband med stiftandet av den föreslagna lagen gällande avgifter. I utlåtandena gjordes också andra observationer och preciseringsförslag, bl.a. när det gäller de ekonomiska konsekvenserna och fastställandet av avgifter. Patent- och registerstyrelsen kommenterade också de frågor som Patent- och registerstyrelsens kostnadsmotsvarighet förutsätter.

När det gäller de föreslagna ändringarna i arbets- och näringsministeriets förordning om Patent- och registerstyrelsens avgiftsbelagda prestationer togs det fasta på de konkreta avgifterna. Det föreslogs att man i samband med den fortsatta beredningen bör överväga att flytta den avgift för kvalitetsgranskning som ingår i förordningen till den föreslagna lagen.

I den fortsatta beredningen av regeringspropositionen strävade man efter att ta fasta på respon- sen och ändringsförslagen.

I den föreslagna lagen har utformningen av paragrafen om tillsynsavgift för kvalitetssäkring förbättrats jämfört med den version som sändes på remiss. När det gäller ändringssökande beslutade man att koncentrera besvaren till Helsingfors förvaltningsdomstol. I den föreslagna lagen iakttas således den linje som infördes i samband med reformen av revisionslagen. Avgif- terna har ett nära samband med ärenden som gäller tillsyn över revisorer, i vilka ändring ska sökas hos Helsingfors förvaltningsdomstol. En koncentrerad av ärendena förespråkas också av att ändring i beslut som fattats av Patent- och registerstyrelsen enligt den allmänna be- stämmelsen ska sökas hos Helsingfors förvaltningsdomstol.

I den föreslagna lagen föreslås en övergångsbestämmelse enligt vilken OFR-revisorer ska be- tala en årlig grundavgift på 200 euro åren 2016–2020. I propositionen konstateras det också att man inom tre år efter ikraftträdandet av den föreslagna lagen ska utvärdera hur de föreslagna avgifterna täcker kostnaderna för tillsynen över revisorer, och då vid behov vidta åtgärder för att ändra lagstiftningen.

Finansministeriets förslag om att Finansinspektionen bör ges rätt att ta ut kostnaderna för till- synen över revisorer hos revisorer eller revisionsammanslutningar behandlades i riksdagens ekonomiutskott i samband med stiftandet av den nya revisionslagen. Arbets- och näringsmi- nisteriet konstaterade då i sitt bemötande till ekonomiutskottet att tillsynsavgifterna för reviso- rer inte kommer att användas till att täcka Finansinspektionens kostnader. För Finansinspekt- ionen föreskrevs inte i den regeringsproposition som gäller den nya revisionslagen några nya uppgifter som skulle medföra behov av resurser. Finansinspektionens behörighet till självstän- dig undersökning, som föreslås i den regeringspropositionen, gäller endast situationer där re- visorns verksamhet måste undersökas med tanke på Finansinspektionens tillsynsobjekt. Intres- set hänför sig då till Finansinspektionens egentliga tillsynsobjekt och tillsynen över dem, och den finansieras följaktligen genom Finansinspektionens nuvarande finansieringsstruktur. Frå- gan behandlas på sidan 47 i den regeringsproposition som gäller den nya revisionslagen (RP 254/2014 rd). Den nya revisionslagen medför inga andra förpliktelser för Finansinspektionen än ett gemensamt myndighetssamarbete med Revisionstillsynen, och kostnaderna för det ska myndigheterna själva stå för.

5 Samband med andra propositioner

Propositionen har samband med regeringens proposition till riksdagen med förslag till revisionslag och lag om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin samt till vissa lagar som har samband med dem (RP 254/2014 rd), som riksdagen godkände våren 2015. Den propositionen innehöll ett förslag till reform av systemet för godkännande av revisorer och revisorsexamina samt till reform av systemet för tillsyn över revisorer. Enligt propositionen ska det utfärdas särskilda bestämmelser om revisionsavgifter. Avsikten är att den nya revisionslag som avses i regeringens proposition (RP 254/2014 rd) ska träda i kraft den 1 januari 2016.

Bestämmelser om prestationsbaserade avgifter som Patent- och registerstyrelsen tar ut föreslås i 11 kap. 2 § i revisionslagen. Enligt paragrafen ska bestämmelser om bestämningsgrunderna för avgifterna föreskrivas i lagen om avgifter för patent- och registerstyrelsens prestationer och i författningar som har utfärdats med stöd av den. Enligt förslaget ska revisionsärenden tas in i arbets- och näringsministeriets förordning om Patent- och registerstyrelsens avgiftsbelagda prestationer som en egen prestationsgrupp.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2016 och avses bli behandlad i samband med den.

DETALJMOTIVERING

1 Lagförslag

1.1 Lag om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer

1 §. Syfte och tillämpningsområde. Enligt 1 mom. ska det i den föreslagna lagen finnas bestämmelser om den årsavgift och den grundavgift för kvalitetskontroll för revisorer, OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar samt den tillsynsavgift för kvalitetssäkring som tas ut till staten. Bestämmelser om övriga revisorsavgifter finns i 11 kap. 2 § 1 mom. i revisionslagen (1141/2015).

Enligt 2 mom. ska de definitioner av begreppen revisor, GR-revisor, CGR-revisor, OFGR-revisor, revisionssammanslutning och koncern som avses i 1 kap. 2 § i revisionslagen användas. Enligt momentet ska med OFR-revisor eller OFR-sammanslutning avses en sådan OFR-revisor eller OFR-sammanslutning som är införd i det revisorsregister som avses i 6 kap. 9 § i revisionslagen.

Eftersom årsavgiften, grundavgiften för kvalitetskontroll och tillsynsavgiften för kvalitetssäkring är avgifter av skattenatur, ska bestämmelser om dem utfärdas genom lag och inkomsterna från avgifterna redovisas som bruttoinkomster i statsbudgeten.

2 §. Årsavgift för GR-, CGR- och OFGR-revisorer samt OFR-revisorer. Enligt 1 mom. ska årsavgiften för GR-, CGR- och OFGR-revisorer samt OFR-revisorer bestå av en årlig grundavgift och en eventuell årlig tilläggsavgift.

I 2 mom. föreskrivs om den årliga grundavgiften för GR-, CGR- och OFGR-revisorer samt OFR-revisorer. Enligt momentet ska den årliga grundavgiften vara 560 euro.

Enligt 3 mom. ska CGR-revisorer utöver den årliga grundavgift på 560 euro som avses i 2 mom. betala en särskild årlig tilläggsavgift på 240 euro. Detta innebär att revisorer med CGR-specialkompetens betalar 800 euro i årsavgift.

Enligt 4 mom. ska OFGR-revisorer utöver den årliga grundavgift på 560 euro som avses i 2 mom. betala en särskild årlig tilläggsavgift på 240 euro. Detta innebär att revisorer med OFGR-specialkompetens betalar 800 euro i årsavgift. Om en fysisk person har både CGR- och OFGR-specialkompetens uppgår årsavgiften till 1 040 euro.

3 §. Årsavgift för revisionssammanslutningar och OFR-sammanslutningar. I paragrafen anges årsavgiftens belopp för revisionssammanslutningar och OFR-sammanslutningar. Enligt 1 mom. består årsavgiften för revisionssammanslutningar och OFR-sammanslutningar av en årlig grundavgift och en årlig tilläggsavgift.

Enligt 2 mom. ska den årliga grundavgiften för revisionssammanslutningar och OFR-sammanslutningar vara 1 150 euro. Dessutom tas det ut en årlig tilläggsavgift på 260 euro per person för det genomsnittliga antal fysiska personer som under räkenskapsperioden var verk samma som revisorer vid revisionssammanslutningen eller OFR-sammanslutningen. Den årlig tilläggsavgiften är 260 euro per person för det antal personer som överstiger två personer.

4 §. Grundavgift för kvalitetskontroll. Enligt paragrafen ska det av revisorer, alltså GR-, CGR- och OFGR-revisorer och revisionssammanslutningar, OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar tas ut en grundavgift för kvalitetskontroll på 70 euro per år.

5 §. Tillsynsavgift för kvalitetssäkring. I paragrafen föreskrivs om en tillsynsavgift för kvalitetssäkring som tas ut av revisorer som utför revision av företag av allmänt intresse. I 1 mom. anges de sammanslutningar för revisionen av vilka det av revisorerna tas ut en tillsynsavgift för kvalitetssäkring. Revisorer som avses i 1 mom. är sådana revisorer som avger en revisionsberättelse för en sammanslutning. Med en i 1 mom. 1 punkten avsedd finländsk sammanslutning avses en sammanslutning som är införd i handelsregistret i Finland.

Enligt 2 mom. är tillsynsavgiften 0,1 procent av revisorns revisionsarvoden för den senaste räkenskapsperioden ökade med 2,9 procent av revisorns revisionsarvode för revision av i 1 mom. nämnda sammanslutningar för den senaste räkenskapsperioden. När man med stöd av bestämmelsen räknar ut 0,1 procent av revisorns revisionsarvoden för den senaste räkenskapsperioden ska man beakta beloppet av revisorns samtliga revisionsarvoden, alltså motsvarande intäkter som avses i artikel 13.2 k i och ii, som gäller en rapport om öppenhet och insyn, i EU:s revisionsförordning. Med revision avses sådan revision som avses i revisionslagen och i speciallagar såsom aktiebolagslagen (624/2006). I 2 kap. 7 a § i bokföringsförordningen (1339/1997) föreskrivs det om noter angående revisorns arvoden. Med sådant revisionsarvode som avses i paragrafen avses detsamma som i 2 kap. 7 a § 1 mom. 1 punkten i bokföringsförordningen. Således används inte arvoden som revisorerna tar ut t.ex. för konsulttjänster som grund för bestämmande av tillsynsavgiften för kvalitetssäkring. Om den sammanslutning som varit föremål för revision är koncernens moderföretag, omfattar revisionsarvodet också arvodet för revisionen av moderföretagets koncernbokslut.

EU:s revisionsförordning, som träder i kraft 2016, förutsätter att revisorerna i fortsättningen följer med och specificerar revisionsintäkterna noggrannare än tidigare. Enligt artikel 14 i revisionsförordningen ska revisorer och revisionsföretag årligen till den behöriga myndigheten överlämna en förteckning över reviderade företag av allmänt intresse efter de intäkter som de genererar. Uppgifter ska ges bl.a. om intäkter från lagstadgad revision av dessa företag. Revisorer och revisionsammanslutningar ska alltså i framtiden utveckla bl.a. sina faktureringsssystem så att de kan vidarebefordra uppgifterna i fråga och lösa eventuella problem som är förknippade med uppföljningen av faktureringen. Revisorer har enligt den föreslagna 12 § en skyldighet att lämna uppgifter till Patent- och registerstyrelsen bl.a. för fastställande av tillsynsavgiften för kvalitetssäkring.

I 3 mom. föreskrivs det att om ett revisionsarvode enligt 2 mom. avser till en revisionsammanslutning, gäller avgiftsskyldigheten revisionsammanslutningen. Detta innebär en ändring jämfört med nuläget där fysiska personer som är verksamma som revisorer svarar för tillsynsavgiften för kvalitetssäkring om de är verksamma vid en revisionsammanslutning, men de personligen har valts till revisorer. I praktiken är det ändå vanligen redan för närvarande revisionsammanslutningen som betalar tillsynsavgiften i sådana fall.

I 4 mom. anges ett minimibelopp för tillsynsavgiften för kvalitetssäkring. Enligt momentet ska tillsynsavgiften för kvalitetssäkring dock alltid vara minst 750 euro.

6 §. Behörig myndighet. Behörig myndighet när det gäller att påföra och ta ut avgifter är Patent- och registerstyrelsen.

7 §. Påförande av avgifter. Enligt 1 mom. förfaller de årsavgifter som avses i 2 och 3 §, den grundavgift för kvalitetskontroll som avses i 4 § och den tillsynsavgift för kvalitetssäkring som avses i 5 § till betalning varje kalenderår vid en tidpunkt som Patent- och registerstyrelsen bestämmer. I sitt beslut ska Patent- och registerstyrelsen också ange avgiftens förfallodag, som kan infalla tidigast den sista juli under debiteringsåret. Patent- och registerstyrelsen bestämmer storleken på avgifterna i enlighet med de paragrafer som nämns ovan och sänder avgiftsbesluten till GR-, CGR- och OFGR-revisorer eller OFR-revisorer eller revisionsammans-

RP 47/2015 rd

slutningar eller OFR-sammanslutningar. Avgiftsbeslutet ska sändas senast 30 dagar före förfallodagen.

Enligt 2 mom. ska en fysisk person som är verksam som revisor och en revisionsammanslutning betala årsavgift och grundavgift för kvalitetskontroll för året i fråga, om revisorn vid ingången av juli månad har ett giltigt godkännande som revisor på det sätt som avses i 6 kap. 1 § 1 mom. i revisionslagen och revisorn är införd i det revisorsregister som avses i 6 kap. 9 § i revisionslagen.

Enligt 3 mom. ska en OFR-revisor eller en OFR-sammanslutning betala årsavgift och grundavgift för kvalitetskontroll för året i fråga, om OFR-revisorn eller OFR-sammanslutningen vid ingången av juli månad har ett giltigt godkännande på det sätt som avses i 12 § 16 mom. i lagen om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (1142/2015) och OFR-revisorn eller OFR-sammanslutningen är införd i det revisorsregister som avses i 6 kap. 9 § i revisionslagen.

Årsavgifterna och grundavgifterna för kvalitetskontroll påförs således av Patent- och registerstyrelsen enligt situationen den 1 juli varje kalenderår.

I 4 mom. ska det för säkerhets skull konstateras att uppgifterna om de avgifter som påförs med stöd av den föreslagna lagen är offentliga.

Enligt 5 mom. ska Patent- och registerstyrelsen få meddela närmare föreskrifter, närmast av teknisk natur, om betalningsförfarandet.

8 §. Rättelse till den avgiftsskyldiges fördel. I paragrafen föreskrivs det om rättelse till den avgiftsskyldiges fördel. Paragrafen motsvarar en bestämmelse som vanligen finns i skattelagar.

9 §. Rättelse till den avgiftsskyldiges nackdel. I paragrafen föreskrivs det om rättelse till den avgiftsskyldiges nackdel. Som en orsak som är jämförlig med ett räknefel kan t.ex. betraktas ett fel som skett vid informationsbehandlingen. Paragrafen motsvarar en bestämmelse som vanligen finns i skattelagar.

10 §. Ändringssökande. I paragrafens 1 mom. föreskrivs det om hur en begäran om omprövning ska göras. Omprövning av ett beslut om årsavgift eller tillsynsavgift för kvalitetssäkring ska få begäras på det sätt som anges i förvaltningslagen (434/2003). Omprövning ska begäras hos den myndighet som fattat förvaltningsbeslutet, dvs. Patent- och registerstyrelsen. Enligt 49 d § i lagen om ändring av förvaltningslagen (893/2015), som träder i kraft den 1 januari 2016, behöver det inte föreskrivas särskilt om den myndighet som omprövning begärs hos, om omprövningsbegäran ska riktas till den myndighet som meddelat förvaltningsbeslutet.

I 7 a kap. i förvaltningslagen finns allmänna bestämmelser om hur man begär omprövning. Bestämmelserna trädde i kraft 2010. Enligt bestämmelserna ska en begäran om omprövning göras inom 30 dagar från delfäendet av beslutet. I 46 § i förvaltningslagen föreskrivs även om skyldigheten att ge anvisningar om hur man begär omprövning. Eftersom man i den föreslagna lagen inte har för avsikt att avvika från de allmänna bestämmelserna om omprövning i förvaltningslagen, finns det inte skäl att föreskriva separat om omprövningsförfarandet, utan det räcker med en hänvisning till förvaltningslagen.

I 2 mom. föreskrivs det att ett beslut som Patent- och registerstyrelsen har meddelat med anledning av en begäran om omprövning ska få överklagas genom besvär hos Helsingfors förvaltningsdomstol på det sätt som anges i förvaltningsprocesslagen (586/1996).

RP 47/2015 rd

Enligt 3 mom. får förvaltningsdomstolens beslut överklagas genom besvär endast om högsta förvaltningsdomstolen beviljar besvärstillstånd.

11 §. Indrivning av avgift och dröjsmålsränta. Enligt förslaget ska årsavgifter, grundavgiften för kvalitetskontroll och tillsynsavgiften för kvalitetssäkring få drivas in utan utsökningsgrund i den ordning som föreskrivs i lagen om verkställighet av skatter och avgifter (706/2007).

Enligt 2 mom. ska det vid dröjsmål med betalningen av avgifterna enligt den föreslagna lagen tas ut dröjsmålsränta på dem enligt räntelagen (633/1982).

12 §. Uppgiftsskyldighet. Enligt 1 mom. ska revisorn alltså GR-, CGR- och OFGR-revisorn eller revisionssammanslutningen lämna Patent- och registerstyrelsen de uppgifter som behövs för att årsavgift och tillsynsavgift för kvalitetssäkring ska kunna påföras. Revisorn är skyldig att lämna de uppgifter som behövs för att tillsynsavgift för kvalitetssäkring ska kunna påföras, bl.a. om uppdelningen av sin omsättning, även enligt artiklarna 13 och 14 i EU:s revisionsförordning. Paragrafen är ändå förtydligande och den ger Patent- och registerstyrelsen möjlighet att ålägga revisorn att lämna uppgifterna, om revisorn inte annars hade lämnat dem. Om revisorn ändå inte lämnar uppgifterna, får Patent- och registerstyrelsen påföra avgiften enligt de uppgifter den har tillgång till.

Enligt 2 mom. ska OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar på motsvarande sätt lämna Patent- och registerstyrelsen de uppgifter som behövs för att årsavgifter ska kunna påföras.

Enligt 3 mom. ska Patent- och registerstyrelsen få meddela närmare föreskrifter, närmast av teknisk natur, om hur uppgifterna ska lämnas.

13 §. Ikraftträdande. Paragrafen ska innehålla en ikraftträdandebestämmelse.

14 §. Övergångsbestämmelse. I paragrafen finns en övergångsbestämmelse, enligt vilken det för OFR-revisorer som har ett giltigt godkännande på det sätt som avses i 12 § 16 mom. i lagen om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin och är införda i det revisorsregister som avses i 6 kap. 9 § i revisionslagen tas det ut en årlig grundavgift på 200 euro åren 2016–2020.

1.2 Lag om ändring av 11 kap. 2 § i revisionslagen

2 §. Enligt förslaget ska paragrafen ändras så att i 1 mom. anges de avgifter om vilkas bestämningsgrunder föreskrivs i lagen om avgifter för patent- och registerstyrelsens prestationer och i författningar som har utfärdats med stöd av den.

I 2 mom. ska det i fråga om årsavgiften, grundavgiften för kvalitetskontroll och tillsynsavgiften för kvalitetssäkring hänvisas till den nu föreslagna lagen.

2 Ikraftträdande

Lagarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

3 Förhållande till grundlagen samt lagstiftningsordning

Enligt 81 § 1 mom. i grundlagen bestäms om statsskatt genom lag, som ska innehålla bestämmelser om grunderna för skattskyldigheten och skattens storlek samt om de skattskyldigas rättsskydd. Bestämmelser om avgifter samt de allmänna grunderna för storleken av avgifter

för de statliga myndigheternas tjänsteåtgärder, tjänster och övriga verksamhet utfärdas enligt 81 § 2 mom. i grundlagen genom lag. Enligt motiveringen till regeringens proposition (RP 1/1998 rd) med förslag till grundlag ska en lag om statsskatt innehålla bestämmelser om grunderna för skattskyldigheten och skattens storlek. Av lagen ska entydigt framgå skattskyldighetens omfattning. Regleringarna ska vara såtillvida exakt utformade att den prövningsrätt som de tillämpande myndigheterna har när det gäller att bestämma skattens storlek är bunden till sin natur. Vidare ska en skattelag innehålla bestämmelser om den skattskyldiges rättskydd, dvs. om sökande av ändring i beskattningsbeslut.

Riksdagens grundlagsutskott gjorde 2002 en bedömning om en tillsynsavgift av den typ som nu föreslås i lagen om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer i samband med behandlingen av regeringens proposition med förslag till ny kommunikationsmarknads lag (RP 112/2002 rd, GrUU 61/2002 rd). I det sammanhanget fastslog grundlagsutskottet grunderna för vissa avgifter, bl.a. tillsynsavgifter, som senare har tillämpats på tillsyn över kommunikationsmarknaden, postverksamheten, olika affärsformer, finansmarknaden samt läkemedel.

Enligt grundlagsutskottets tolkningspraxis har tillsynsavgifter i stor utsträckning betraktas som skatt enligt 81 § i grundlagen. Enligt grundlagsutskottets tolkningspraxis är viktiga kännetecknen för en skatt att prestationen utförs utan motprestation, att den är obligatorisk och att produktionskostnaderna överskrider om prestationen tas ut i samband med någon tjänst eller nytta. Utmärkande för konstitutionella avgifter är att de utgör ersättningar eller vederlag för service som tillhandahålls av det allmänna: om inget motprestationsförhållande föreligger, är sådana penningprestationer till staten skatter i konstitutionell mening (GrUU 61/2002 rd, s. 5/II, GrUU 66/2002 rd, s. 3/II, GrUU 67/2002 rd, s. 3/II). Att en penningprestation möjligen har ett begränsat syfte spelar ingen roll vid bedömningen av prestationens konstitutionella natur. Om det allmänt tas ut ett penningbelopp för finansiering av någon verksamhet, t.ex. för ersättning av de kostnader som skötseln av vissa lagstadgade uppgifter medför för ett ämbetsverk, är det snarare frågan om en konstitutionell skatt än en avgift.

Den föreslagna lagen innebär i konstitutionellt hänseende ibruktagande av skatter. Därför ska den föreslagna lagen om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer innehålla bestämmelser om grunderna för skattskyldigheten och skatternas storlek samt om den skattskyldiges rättsskydd. På så sätt är förslaget inte problematiskt med tanke på 81 § i grundlagen.

Enligt 21 § i grundlagen har var och en rätt att på behörigt sätt och utan ogrundat dröjsmål få sin sak behandlad av en domstol eller någon annan myndighet som är behörig enligt lag samt att få ett beslut som gäller hans eller hennes rättigheter och skyldigheter behandlat vid domstol eller något annat oavhängigt rättskipningsorgan. Enligt 2 mom. i samma paragraf ska rätten att söka ändring samt andra garantier för en rättvis rättegång och god förvaltning tryggas genom lag. Grundlagsutskottet har i ett utlåtande sett skäl att justera sin tidigare ståndpunkt om att systemet med besvärstillstånd är exceptionellt och vidare ansett att det inte längre finns skäl att i princip förhålla sig restriktivt till systemet med besvärstillstånd eller en utvidgning av det (GrUU 32/2012 rd). Däremot bör det förvaltningsrättsliga systemet för att söka ändring ses som en helhet där möjligheten att överklaga till högsta förvaltningsdomstolen utgör en del. Det är befogat att i varje enskilt fall bedöma systemets acceptabilitet och proportionalitet utifrån utskottets tidigare praxis. I ett utlåtande som grundlagsutskottet nyligen gett anser utskottet det viktigt att konsekvent föra vidare arbetet med att utveckla och utvidga systemen för omprövning och besvärstillstånd (GrUU 55/2014 rd).

Med tanke på 21 § i grundlagen är det väsentligt att se till att systemet för att söka ändring över lag garanterar både att det finns tillgänglig och tillräcklig rättssäkerhet och att ärendena behandlas så snabbt det går med hänsyn till kravet på rättssäkerhet. Det gäller framför allt att uppmärksamma om överklagandet före högsta förvaltningsdomstolen är ordnat så att de rätts-

RP 47/2015 rd

säkerhetsgarantier som på grund av ärendets art och betydelse krävs i den aktuella ärendekategorin fullföljs. (GrUU 32/2012 rd, GrUU 33/2012 rd, GrUU 35/2009 rd, GrUU 33/2008 rd, GrUU 55/2014 rd.)

Bestämmelsen i 10 § i den föreslagna lagen om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer innebär att alla beslut som förvaltningsdomstolen fattar med stöd av den föreslagna lagen omfattas av systemet med besvärstillstånd. Med tanke på rättssäkerhetsgarantierna är det väsentligt att ändring i Patent- och registerstyrelsens beslut i fortsättningen söks hos en oberoende domstol, förvaltningsdomstolen, där rättegångsförfarandet uppfyller de krav på rättvis rättegång som ställs i 21 § i grundlagen. Systemet med besvärstillstånd förkortar sannolikt de genomsnittliga behandlingstiderna i sådana ärenden. Behovet att i ett enskilt fall få ett ärende behandlat i högsta rättsinstans tillgodoses i dessa fall av att högsta förvaltningsdomstolen måste bevilja besvärstillstånd, om det finns en sådan grund för det som nämns i 13 § 2 mom. i förvaltningsprocesslagen.

I 7 § 5 mom. i den föreslagna lagen om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer föreskrivs det om Patent- och registerstyrelsens bemyndigande att meddela närmare föreskrifter om betalningsförfarandet. I 12 § 3 mom. i den föreslagna lagen föreskrivs det om Patent- och registerstyrelsens bemyndigande att meddela närmare föreskrifter om hur de uppgifter som avses i 12 § 1 och 2 mom. ska lämnas.

Enligt 80 § 2 mom. i grundlagen kan andra myndigheter genom lag bemyndigas att utfärda rättsnormer i bestämda frågor, om det med hänsyn till föremålet för regleringen finns särskilda skäl och regleringens betydelse i sak inte kräver att den sker genom lag eller förordning. Tillämpningsområdet för ett sådant bemyndigande ska vara exakt avgränsat.

Det är klart att Patent- och registerstyrelsen är en sådan i 80 § 2 mom. i grundlagen avsedd myndighet som kan ges normgivningsbemyndigande. I de bemyndiganden som ingår i lagförslaget är det fråga om sådan normgivning av teknisk karaktär som kan anses lämpa sig för den expertmyndighet som svarar för verkställigheten av avgifterna. De föreslagna bestämmelserna är således förknippade med sådana särskilda skäl med hänsyn till föremålet för regleringen som avses i grundlagens 80 § 2 mom. (GrUU 35/2005 rd).

Grundlagsutskottet har förutsatt att bemyndigandet ska vara exakt avgränsat. (GrUU 35/2005 rd, s. 4/1). Med hänsyn till detta kan ordalydelsen i 7 § 5 mom. ("närmare föreskrifter om betalningsförfarandet") anses vara rätt öppen. I den föreslagna 7 § finns det dock grundläggande bestämmelser om betalningen av avgifter. De föreslagna bestämmelserna motsvarar också i väsentliga delar de bestämmelser i 8 § i lagen om Finansinspektionens tillsynsavgift (879/2008) som togs in i lagstiftningen med grundlagsutskottets medverkan. De föreslagna bestämmelserna kan anses vara korrekta också i detta hänseende.

Av de orsaker som nämns ovan uppfyller den föreslagna lagen om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer de krav som ställs i grundlagen och lagen kan behandlas i vanlig lagstiftningsordning.

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

1.

Lag

om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer

I enlighet med riksdagens beslut föreskrivs:

1 §

Syfte och tillämpningsområde

I denna lag finns bestämmelser om den årsavgift och den grundavgift för kvalitetskontroll för revisorer, OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar samt om den tillsynsavgift för kvalitetssäkring som tas ut till staten. Bestämmelser om andra revisorsavgifter finns i 11 kap. 2 § 1 mom. i revisionslagen (1141/2015).

I denna lag tillämpas de definitioner på revisor, GR-revisor, CGR-revisor, OFGR-revisor, revisionsammanslutning och koncern som finns i 1 kap. 2 § i revisionslagen. Med OFR-revisor eller OFR-sammanslutning avses i denna lag en sådan OFR-revisor eller OFR-sammanslutning som är införd i det revisorsregister som avses i 6 kap. 9 § i revisionslagen.

2 §

Årsavgift för GR-, CGR- och OFGR-revisorer samt OFR-revisorer

Årsavgiften för GR-, CGR- och OFGR-revisorer samt OFR-revisorer består av en årlig grundavgift och en eventuell årlig tilläggsavgift.

Av GR-, CGR- och OFGR-revisorer samt OFR-revisorer tas som årlig grundavgift ut 560 euro.

Av CGR-revisorer tas utöver den årliga grundavgiften ut en särskild årlig tilläggsavgift på 240 euro.

Av OFGR-revisorer tas utöver den årliga grundavgiften ut en särskild årlig tilläggsavgift på 240 euro.

3 §

Årsavgift för revisionssammanslutningar och OFR-sammanslutningar

Årsavgiften för revisionssammanslutningar och OFR-sammanslutningar består av en årlig grundavgift och en årlig tilläggsavgift.

Av revisionssammanslutningar och OFR-sammanslutningar uttas en årlig grundavgift på 1 150 euro och dessutom en årlig tilläggsavgift på 260 euro per person för det genomsnittliga antal fysiska personer som överstiger två, beräknat utifrån antalet revisorer som under räkenskapsperioden varit verksamma vid sammanslutningen.

4 §

Grundavgift för kvalitetskontroll

Av revisorer, OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar tas till staten ut en grundavgift för kvalitetskontroll på 70 euro per år.

RP 47/2015 rd

5 §

Tillsynsavgift för kvalitetssäkring

En revisor ska betala tillsynsavgift för kvalitetssäkring, om revisorn har utfört revision av någon av följande sammanslutningar:

1) finländska sammanslutningar som emitterat aktier, obligationer eller andra värdepapper som är föremål för handel på en sådan reglerad marknad som avses i 2 kap. 5 § i värdepappersmarknadslagen (746/2012),

2) kreditinstitut som avses i 1 kap. 7 § i kreditinstitutslagen (610/2014),

3) försäkringsbolag som avses i 1 kap. 1 § i försäkringsbolagslagen (521/2008).

Tillsynsavgiften är 0,1 procent av revisorns revisionsarvodet för den senaste räkenskapsperioden ökade med 2,9 procent av revisorns revisionsarvode för revision av i 1 mom. nämnda sammanslutningar för den senaste räkenskapsperioden. Om den sammanslutning som varit föremål för revision är koncernens moderföretag, omfattar revisionsarvodet också arvodet för revisionen av moderföretagets koncernbokslut.

Om ett revisionsarvode enligt 2 mom. avser en revisionsammanslutning, gäller avgiftsskyldigheten revisionsammanslutningen.

Tillsynsavgiften för kvalitetssäkring är dock alltid minst 750 euro.

6 §

Behörig myndighet

Patent- och registerstyrelsen påför och tar ut årsavgiften, grundavgiften för kvalitetskontroll och tillsynsavgiften för kvalitetssäkring årligen.

7 §

Påförande av avgifter

Årsavgifterna, grundavgiften för kvalitetskontroll och tillsynsavgiften för kvalitetssäkring förfaller till betalning varje kalenderår vid en tidpunkt som Patent- och registerstyrelsen bestämmer, dock tidigast den sista juli. Patent- och registerstyrelsen ska sända avgiftsbeslutet till en revisor samt till en OFR-revisor och OFR-sammanslutning senast 30 dagar före förfallodagen.

Om en revisor vid ingången av juli månad har ett giltigt godkännande som revisor på det sätt som avses i 6 kap. 1 § 1 mom. i revisionslagen och är införd i det revisorsregister som avses i 6 kap. 9 § i revisionslagen, ska revisorn betala årsavgift och grundavgift för kvalitetskontroll för året i fråga.

Om en OFR-revisor eller OFR-sammanslutning vid ingången av juli månad har ett giltigt godkännande på det sätt som avses i 12 § 16 mom. i lagen om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin (1142/2015) och OFR-revisorn eller OFR-sammanslutningen är införd i det revisorsregister som avses i 6 kap. 9 § i revisionslagen, ska OFR-revisorn eller OFR-sammanslutningen betala årsavgift och grundavgift för kvalitetskontroll för året i fråga.

Uppgifterna om beloppet av årsavgiften, grundavgiften för kvalitetskontroll och tillsynsavgiften för kvalitetssäkring är offentliga.

Patent- och registerstyrelsen får meddela närmare föreskrifter om betalningsförfarandet.

RP 47/2015 rd

8 §

Rättelse till den avgiftsskyldiges fördel

Om den avgiftsskyldige på grund av ett fel påförts en för stor avgift, ska avgiftsbeslutet rättas, om saken inte har avgjorts genom beslut med anledning av besvär eller begäran om omprövning. Rättelse till den avgiftsskyldiges fördel kan göras inom tre år från ingången av kalenderåret efter det år då avgiften påfördes.

9 §

Rättelse till den avgiftsskyldiges nackdel

Om den avgiftsskyldige inte har påförts en föreskriven avgift eller en del av avgiften, på grund av ett räknefel eller ett motsvarande misstag eller på grund av att saken till någon del inte har utretts, ska avgiftsbeslutet rättas, om inte saken har avgjorts genom beslut med anledning av besvär eller begäran om omprövning. Rättelse till den avgiftsskyldiges nackdel kan göras inom ett år från ingången av kalenderåret efter det år då avgiften påfördes eller borde ha påförts.

10 §

Ändringssökande

Omprövning av ett i denna lag avsett beslut får begäras på det sätt som anges i förvaltningslagen (434/2003).

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

Ett beslut av förvaltningsdomstolen får överklagas genom besvär endast om högsta förvaltningsdomstolen beviljar besvärstillstånd.

11 §

Indrivning av avgift och dröjsmålsränta

Årsavgiften, grundavgiften för kvalitetskontroll och tillsynsavgiften för kvalitetssäkring är direkt utsökbara. Bestämmelser om indrivning av direkt utsökbara avgifter finns i lagen om verkställighet av skatter och avgifter (706/2007).

Vid dröjsmål med betalning av årsavgiften, grundavgiften för kvalitetskontroll och tillsynsavgiften för kvalitetssäkring tas på avgifterna ut dröjsmålsränta enligt räntelagen (633/1982).

12 §

Uppgiftsskyldighet

Revisorer ska lämna Patent- och registerstyrelsen uppgifter som behövs för att årsavgift och tillsynsavgift för kvalitetssäkring ska kunna påföras.

OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar ska lämna Patent- och registerstyrelsen uppgifter som behövs för att årsavgift ska kunna påföras.

Patent- och registerstyrelsen får meddela närmare föreskrifter om hur de uppgifter som avses i 1 och 2 mom. ska lämnas.

RP 47/2015 rd

13 §

Ikraftträdande

Denna lag träder i kraft den 20 .

14 §

Övergångsbestämmelse

För OFR-revisorer som har ett giltigt godkännande på det sätt som avses i 12 § 16 mom. i lagen om revision inom den offentliga förvaltningen och ekonomin och är införda i det revisorsregister som avses i 6 kap. 9 § i revisionslagen tas det ut en årlig grundavgift på 200 euro åren 2016–2020.

2.

Lag

om ändring av 11 kap. 2 § i revisionslagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i revisionslagen (1141/2015) 11 kap. 2 § som följer:

2 §

Revisorsavgifter

För deltagande i revisorsexamen, deltagande i behörighetsprov, deltagande i OFR-kompletteringsprov, intyg och utdrag ur revisorsexamens- och revisorsregistret liksom för ansökan om återställande av godkännande, för förhandsavgift om uppfyllande av villkoren för godkännande, för kvalitetsgranskning och för behandling av ansökan om registrering av en revisor som kommer från en stat utanför EES ska det betalas en avgift. Bestämmelser om hur grunderna för avgiften ska bestämmas finns i lagen om avgifter för patent- och registerstyrelsens prestationer (1032/1992) och i författningar som utfärdats med stöd av den.

Bestämmelser om årsavgiften och grundavgiften för kvalitetskontroll för revisorer, OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar samt om tillsynsavgiften för kvalitetssäkring för revisorer finns i lagen om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer (/).

Denna lag träder i kraft den 20 . _____

Helsingfors den 28 september 2015

Statsministerns ställföreträdare, utrikesminister

Timo Soini

Justitie- och arbetsminister Jari Lindström

2.

Lag

om ändring av 11 kap. 2 § i revisionslagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i revisionslagen (1141/2015) 11 kap. 2 § som följer:

*Lydelsen i den lag som träder i kraft
1.1.2016*

Föreslagen lydelse

2 §

2 §

Revisorsavgifter

Revisorsavgifter

Bestämmelser om tillsynsavgifter för revisorer utfärdas särskilt.

För deltagande i revisorsexamen, deltagande i behörighetsprov, deltagande i OFR-kompletteringsprov, intyg och utdrag ur revisorsexamens- och revisorsregistret liksom för ansökan om återställande av godkännande, för förhandsavgift om uppfyllande av villkoren för godkännande, för kvalitetsgranskning och för behandling av ansökan om registrering av en revisor som kommer från en stat utanför EES ska det betalas en avgift. Bestämmelser om hur grunderna för avgiften ska bestämmas finns i lagen om avgifter för patent- och registerstyrelsens prestationer (1032/1992) och i författningar som utfärdats med stöd av den.

Bestämmelser om årsavgiften och grundavgiften för kvalitetskontroll för revisorer, OFR-revisorer och OFR-sammanslutningar samt om tillsynsavgiften för kvalitetssäkring för revisorer finns i lagen om årsavgift och avgifter för kvalitetskontroll för revisorer (/).

Denna lag träder i kraft den 20 .