

SUOMEN SÄÄDÖSKOKOELMA

Julkaistu Helsingissä 16 päivänä elokuuta 2016

622/2016

Laki **tilintarkastuslain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan tilintarkastuslain (1141/2015) 1 luvun 1 ja 2 §, 2 luvun 2 §:n 5 momentti, 5 ja 7 §, 3 luvun 1, 2 ja 5—7 §, 4 luvun 1 ja 6—8 §, 5 luku, 6 luvun 9 § ja 11 §:n 1 momentti, 7 luvun 3 ja 9 §, 8 luvun 8 §, 9 luvun 2 ja 3 §, 10 luku ja 11 luvun 1 §, sekä

lisätään 2 luvun 2 §:ään uusi 6 momentti, 2 lukuun uusi 11 §, 3 luvun 3 §:ään uusi 2 momentti, 3 lukuun uusi 5 a §, 4 lukuun uusi 9—13 § ja 7 luvun 2 §:ään uusi 3 momentti seuraavasti:

1 luku

Yleiset säännökset

1 §

Soveltamisala

Tätä lakia sovelletaan, jollei muualla laissa toisin säädetä:

1) kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 1 §:ssä tarkoitetun kirjanpitovelvollisen yhteisön ja säätiön tilintarkastukseen;

2) toimeen, joka muussa laissa tai asetuksessa säädetään tilintarkastajan tehtäväksi tai jonka perusteella tilintarkastaja antaa kirjallisen lausunnon viranomaisen tai tuomioistuimen käyttöön.

Toimintaan, johon sovelletaan julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuksesta annettua lakia (1142/2015), sovelletaan tämän lain 2 luvun 7 §:n 3 momenttia, 4 luvun 2, 4 ja 5 §:ää, 6—8 lukua, 9 luvun 1 §:n 1 momentin 1—3 kohtaa, 10 luvun 1—4, 7 ja 8 §:ää sekä 11 lukua.

Tätä lakia ei sovelleta tilintarkastajan toimintaan valtiontalouden tarkastusviraston virkamiehenä.

Tilintarkastajan tässä ominaisuudessaan harjoittamaan muuhun kuin 1, 2 tai 3 momentissa tarkoitettuun toimintaan sovelletaan 4 luvun 1—3 ja 8 §:ää, 7 ja 8 lukua, 9 luvun 1 §:ää, 10 luvun 1—4, 7 ja 8 §:ää ja 11 luvun 1 §:ää.

Mitä tässä laissa säädetään yhteisön ja säätiön kirjanpidon ja tilinpäätöksen tilintarkastuksesta sovelletaan myös Suomessa rekisteröidyn ulkomaisen elinkeinonharjoittajan sivuliikkeeseen, jos ulkomaisen elinkeinonharjoittajan tilinpäätöstä ei laadita, tarkasteta ja julkisteta Euroopan unionin säädösten mukaisesti tai vastaavalla tavalla. Tätä lakia ei kuitenkaan sovelleta ulkomaisen luotto- tai rahoituslaitoksen sivukonttorin tilintarkastuk-

HE 70/2016
TaVM 16/2016
EV 85/2016

Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2014/56/EU, (32014L0056); EUVL N:o L 158, 27.5.2014, s. 196
Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 537/2014, (32014R0537); EUVL N:o L 158, 27.5.2014, s. 77

seen. Ulkomaisen vakuutusyhtiön edustuston tilintarkastukseen tätä lakia sovelletaan noudattaen, mitä ulkomaisista vakuutusyhtiöistä annetussa laissa (398/1995) säädetään.

Yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön tilintarkastuksesta säädetään lisäksi yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lakisääteistä tilintarkastusta koskevista erityisvaatimuksista ja komission päätöksen 2005/909/EY kumoamisesta annetussa Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksessa (EU) N:o 537/2014, jäljempänä *Euroopan unionin tilintarkastusasetus*.

2 §

Määritelmät

Tässä laissa tarkoitetaan:

- 1) *tilintarkastajalla* 6 luvun 1 §:n mukaisesti HT-, KHT- tai JHT-tilintarkastajaksi hyväksyttyä luonnollista henkilöä tai tilintarkastusyhteisöksi hyväksyttyä yhteisöä;
- 2) *HT-tilintarkastajalla* luonnollista henkilöä, joka on 6 luvun 2 §:n mukaiset edellytykset täytettyään hyväksytty tilintarkastajaksi;
- 3) *KHT-tilintarkastajalla* HT-tilintarkastajaksi hyväksyttyä luonnollista henkilöä, jolle on 6 luvun 3 §:n 1 tai 4 momentin mukaisten edellytysten täytyttyä hyväksytty yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön tilintarkastajan KHT-erikoispätevyys;
- 4) *JHT-tilintarkastajalla* HT-tilintarkastajaksi hyväksyttyä luonnollista henkilöä, jolle on 6 luvun 3 §:n 2 tai 4 momentin mukaisten edellytysten täytyttyä hyväksytty julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajan JHT-erikoispätevyys;
- 5) *tilintarkastusyhteisöllä* yhteisöä, joka on 6 luvun 5 §:n mukaiset edellytykset täytettyään hyväksytty tilintarkastusyhteisöksi;
- 6) *konsernilla* kirjanpitolain 1 luvun 6 §:ssä tarkoitettua konsernia;
- 7) *konserniyrityksellä* kirjanpitolain 1 luvun 6 §:ssä tarkoitettua konserniyritystä;
- 8) *säännellyllä markkinalla kaupankäynnin kohteena olevalla yhteisöllä* yhteisöä, jonka arvopaperi on otettu kaupankäynnin kohteeksi kaupankäynnistä rahoitusvälineillä annetun lain (748/2012) 1 luvun 2 §:n 6 kohdassa tarkoitettulla säännellyllä markkinalla;
- 9) *yleisen edun kannalta merkittävällä yhteisöllä* kirjanpitolain 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettua yleisen edun kannalta merkittävää yhteisöä;
- 10) *ketjulla* tilintarkastajien yhteistyöhön tarkoitettua suurta verkostoa, johon tilintarkastaja kuuluu, sekä näiden muodostamaa muuta suurta kokonaisuutta, joka on selkeästi tarkoitettu voittojen tai kustannusten jakamiseen tai jolla on yhteinen omistus, määräysvalta tai johto, yhteiset laadunvarmistusohjeet ja -menettelytavat tai yhteinen liiketoimintasuunnitelma tai joka käyttää yhteistä markkinointinimeä tai yhteisiä asiantuntijaresursseja;
- 11) *ETA-valtiolla* Euroopan talousalueeseen kuuluvia valtioita.

2 luku

Velvollisuus toimituttaa tilintarkastus

2 §

Tilintarkastusvelvollisuus

Jos yhteisöllä tai säätiöllä ei ole 1, 2 tai 3 momentin mukaista velvollisuutta valita tilintarkastajaa, yhtiöjärjestyksessä, yhtiösopimuksessa tai säännöissä voidaan määrätä tilintarkastuksen toimittamisesta.

Yhteisön ja säätiön yhtiöjärjestyksessä, yhtiösopimuksessa tai säännöissä voidaan määrätä useamman tilintarkastajan valinnasta.

5 §

Velvollisuus valita KHT-tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö

Vähintään yhden yhtiömiesten, yhtiökokouksen tai vastaavan toimielimen valitseman tilintarkastajan on oltava KHT-tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö, jonka päävastuullinen tilintarkastaja on KHT-tilintarkastaja, jos kyse on yleisen edun kannalta merkittävästä yhteisöstä tai jos yhteisössä tai säätiössä päättäneellä tilikaudella täyttyy vähintään kaksi seuraavista edellytyksistä:

- 1) taseen loppusumma ylittää 25 000 000 euroa;
- 2) liikevaihto tai sitä vastaava tuotto ylittää 50 000 000 euroa;
- 3) yhteisön tai säätiön palveluksessa on keskimäärin yli 300 henkilöä.

7 §

Päävastuullinen tilintarkastaja

Jos tilintarkastajaksi on valittu tilintarkastusyhteisö, tämän on ilmoitettava tilintarkastettavalle yhteisölle tai säätiölle, kenellä tilintarkastusyhteisössä työskentelevällä tilintarkastajalla on päävastuu tilintarkastuksen toimittamisesta. Päävastuullinen tilintarkastaja tulee valita siten, että varmistetaan riippumaton ja ammattitaitoinen tilintarkastus.

Päävastuullisella tilintarkastajalla on oltava vähintään sama pätevyys, jota edellytettiin tilintarkastajaksi valittavalta luonnolliselta henkilöltä. Hänen on myös osallistuttava aktiivisesti tilintarkastustoimeksiantoon.

Mitä tässä laissa säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan myös päävastuulliseen tilintarkastajaan.

11 §

Tilintarkastajan valintaa rajoittavien sopimusehtojen kielto

Yhteisön tai säätiön ja kolmannen osapuolen välinen sopimusehto, jolla rajoitetaan yhtiömiesten, yhtiökokouksen tai vastaavan toimielimen päätösvaltaa yhteisön tai säätiön tilintarkastajan valinnassa, on mitätön.

3 luku

Tilintarkastuksen sisältö

1 §

Tilintarkastuksen kohde

Tässä laissa tarkoitetun tilintarkastuksen kohteena on yhteisön tai säätiön tilikauden kirjanpito, tilinpäätös sekä hallinto.

Jos lainsäädännössä muutoin edellytetään tilintarkastusta, tilintarkastukseen sovelletaan, mitä tässä laissa säädetään tilikauden tilintarkastuksesta ja sen sisällöstä.

2 §

Konsernin tilintarkastus

Emoyrityksen tilintarkastajan on tarkastettava myös konsernitilinpäätös sekä varmistuttava siitä, että konserniin kuuluvien yritysten tilintarkastajat ovat suorittaneet tilintarkastuksen asianmukaisesti.

Jos emoyrityksen tilintarkastaja ei pysty tarkastamaan konsernitilinpäätöstä tai varmistamaan konserniin kuuluvan yrityksen tilintarkastuksen asianmukaisuudesta 1 momentis-

sa tarkoitetulla tavalla, tilintarkastajan tulee toteuttaa asianmukaiset toimenpiteet asian korjaamiseksi ja tehdä ilmoitus Tilintarkastusvalvonnalle.

3 §

Kansainväliset tilintarkastusstandardit

— — — — —

Kansainvälisiä tilintarkastusstandardeja voidaan soveltaa tarkoituksenmukaisessa laajuudessa kirjanpitolain 1 luvun 4 a §:ssä tarkoitetun pienyrityksen tilintarkastuksessa noudattaen tämän lain 4 luvun 3 §:ssä tarkoitettua hyvää tilintarkastustapaa.

5 §

Tilintarkastuskertomus

Tilintarkastajan on annettava kultakin tilikaudelta päivätty ja allekirjoitettu tilintarkastuskertomus. Tilintarkastuskertomuksessa on yksilöitävä sen kohteena oleva tilinpäätös sekä ilmoitettava, mitä tilinpäätössäännöstöä tilinpäätöksen laatimisessa on noudatettu. Tilintarkastuskertomuksessa on ilmoitettava, mitä tilintarkastusstandardeja tilintarkastuksessa on noudatettu. Lisäksi tilintarkastuskertomuksessa on ilmoitettava tilintarkastajan toimipaikka.

Tilintarkastuskertomuksessa on annettava lausunto siitä:

- 1) antaako tilinpäätös noudatetun tilinpäätössäännösten mukaisesti oikean ja riittävän kuvan yhteisön tai säätiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta;
- 2) täyttääkö tilinpäätös lakisääteiset vaatimukset;
- 3) onko toimintakertomus laadittu toimintakertomuksen laatimiseen sovellettavien säännösten mukaisesti;
- 4) ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot yhdenmukaisia.

Edellä 2 momentissa tarkoitettu lausunto on vakiomuotoinen, varauman sisältävä tai kielteinen. Jos tilintarkastaja ei voi antaa lausuntoa, tilintarkastajan on ilmoitettava tästä tilintarkastuskertomuksessa.

Tilintarkastuskertomuksessa on lisäksi todettava, onko tilintarkastaja tilintarkastuksen yhteydessä saamiensa tietojen perusteella havainnut olennaisia virheellisyyksiä toimintakertomuksessa, sekä ilmoitettava näiden virheellisyyksien luonteesta.

Tilintarkastajan on huomautettava tilintarkastuskertomuksessa, jos yhteisön tai säätiön yhtiömies, hallituksen, hallintoneuvoston tai vastaavan toimielimen jäsen, puheenjohtaja tai varapuheenjohtaja taikka toimitusjohtaja tai muu vastuuvollinen on:

- 1) syyllistynyt tekoon tai laiminlyöntiin, josta saattaa seurata vahingonkorvausvelvollisuus yhteisöä tai säätiötä kohtaan; tai
- 2) rikkonut yhteisöä tai säätiötä koskevaa lakia taikka yhteisön tai säätiön yhtiöjärjestyä, yhtiösopimusta tai sääntöjä.

Tilintarkastuskertomukseen on myös sisällytettävä yhtiökokouksen tai muun yhteisön tai säätiön toimielimen edellyttämät muut tilintarkastukseen perustuvat lausumat.

Tilintarkastuskertomuksessa on annettava tarpeelliset lisätiedot seikoista, joihin tilintarkastaja kiinnittää erityistä huomiota sekä tiedot seikoista, jotka voivat antaa olennaista aihetta epäillä yhteisön tai säätiön kykyä jatkaa toimintaansa.

Jos yhteisöllä tai säätiöllä on vähintään kaksi tilintarkastajaa, tilintarkastajat antavat yhteisen tilintarkastuskertomuksen. Jos tilintarkastajat eivät ole yksimielisiä 2 momentissa tarkoitetusta lausunnosta, 5 momentissa tarkoitetusta huomautuksesta tai 6 momentissa tarkoitetusta lausumasta, kukin esittää kertomuksessa selkeästi oman kantansa ja erimielisyyden syyn.

Emoyrityksenä olevan yhteisön tai säätiön, joka laatii konsernitilinpäätöksen, tilintarkastajan on annettava kertomus konsernista noudattaen 1—7 momenttia. Kirjanpitolain 1

luvun 9 §:ssä tarkoitettu yleisen edun kannalta merkittävästä yhteisöstä tilintarkastajan tulee lisäksi laatia tarkastusvaliokunnalle Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen 11 artiklassa tarkoitettu lisäraportti.

5 a §

Tilintarkastuskertomuksen puutteellisuudesta ilmoittaminen

Tilintarkastuslautakunnalla on oikeus julkistaa verkkosivuillaan ilmoitus siitä, että tilintarkastajan antama tilintarkastuskertomus ei täytä siitä annettuja säännöksiä. Ilmoituksessa on mainittava, mistä tilintarkastuskertomuksesta ja tilintarkastajasta on kyse.

6 §

Tilintarkastuskertomuksen ja tarkastusvaliokunnan lisäraportin luovuttaminen yhteisölle tai säätiölle

Tilintarkastajan on luovutettava tilintarkastuskertomus yhteisön tai säätiön hallitukselle tai vastaavalle toimielimelle viimeistään kaksi viikkoa ennen sitä kokousta, jossa tilinpäätös on esitettävä vahvistettavaksi.

Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen 11 artiklassa tarkoitettu tarkastusvaliokunnan lisäraportti on luovutettava 1 momentissa tarkoitetulle toimielimelle viimeistään, kun tilintarkastuskertomus luovutetaan.

7 §

Tilintarkastuspöytäkirja

Tilintarkastaja voi esittää hallitukselle, hallintoneuvostolle, toimitusjohtajalle tai muulle vastuuvolliselle huomautuksia myös seikoista, joita ei esitetä tilintarkastuskertomuksessa tai 6 §:n 2 momentissa tarkoitettua tarkastusvaliokunnan lisäraportissa. Tällaiset huomautukset merkitään pöytäkirjaan. Pöytäkirja on annettava yhteisön tai säätiön hallitukselle tai vastaavalle toimielimelle. Toimielimen on käsiteltävä pöytäkirja viipymättä ja säilytettävä se luotettavalla tavalla.

4 luku

Tilintarkastajaa koskevat muut säännökset

1 §

Ammattieettiset periaatteet

Tilintarkastajan on suoritettava tässä laissa tarkoitetut tehtävät ammattitaitoisesti, rehellisesti, objektiivisesti ja ammatillinen kriittisyys säilyttäen sekä huolellisesti yleinen etu huomioon ottaen.

6 §

Tilintarkastajan riippumattomuus

Tilintarkastajan on oltava riippumaton 1 luvun 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua toimeksiantoa suorittaessaan ja tarkastettavan tilinpäätöksen kattaman ajan sekä järjestettävä toimintansa riippumattomuuden turvaavalla tavalla.

Jos edellytykset riippumattomaan toimintaan puuttuvat, tilintarkastajan on kieltäydyttävä vastaanottamasta toimeksiantoa tai luovuttava siitä. Tilintarkastajan ei kuitenkaan ole tarpeen kieltäytyä tai luopua toimeksiannosta, jos:

1) riippumattomuutta uhkaavia tekijöitä on kokonaisuutena arvioiden pidettävä merkityksettöminä; tai

2) tilintarkastaja on ryhtynyt riippumattomuuttaan turvaaviin toimenpiteisiin.

Riippumattomuutta turvaaviin toimenpiteisiin on ryhdyttävä ainakin jos:

1) tilintarkastajalla on taloudellisia tai muita etuuksia yhteisössä tai säätiössä taikka tilintarkastajalla on muu suhde kuin tavanomainen liikesuhde yhteisöön tai säätiöön;

2) tarkastettavana on tilintarkastajan oma toiminta;

3) tilintarkastaja toimii oikeudenkäynnissä tai muussa asiassa yhteisön tai säätiön puolesta tai sitä vastaan;

4) tilintarkastajalla on läheinen suhde henkilöön, joka kuuluu yhteisön tai säätiön johtoon tai joka on osallistunut toimeksiannon kohteena olevaan asiaan yhteisön tai säätiön palveluksessa; tai

5) tilintarkastajaa painostetaan.

Edellä 2 momentissa tarkoitetut riippumattomuutta uhkaavat tekijät ja 3 momentissa tarkoitetut toimenpiteet riippumattomuuden turvaamiseksi tulee kirjata toimeksiantoa koskevaan aineistoon.

Mitä 3 momentissa säädetään yhteisöstä tai säätiöstä, koskee myös yhteisöjä ja säätiöitä, jotka ovat sen määräysvallassa kirjanpitolain 1 luvun 5 §:n mukaisesti, sekä yhteisöä tai säätiötä, jonka välittömässä määräysvallassa yhteisö on.

Edellä 2 momentissa tarkoitetussa arvioinnissa on otettava huomioon myös tilintarkastajan riippumattomuutta uhkaavat tekijät, jotka liittyvät:

1) tilintarkastusyhteisöön, jossa tilintarkastaja työskentelee;

2) henkilöön, joka osallistuu merkittävästi tilintarkastajan valvonnassa toimeksiannon suorittamiseen;

3) henkilöön, joka välittömästi johtaa tai valvoo tilintarkastajan toimintaa; tai

4) 1 kohdassa tarkoitetun tilintarkastusyhteisön sellaiseen omistajaan tai sen johtoon kuuluvaan henkilöön, joka työskentelee tilintarkastusyhteisön sellaisessa yksikössä, joka osallistuu merkittävästi toimeksiannon toteuttamiseen.

Jos riippumattomuuden vaarantuminen johtuu tilintarkastuksen kohteena olevaan yhteisöön tai säätiöön vaikuttavasta yritysjärjestelystä, tilintarkastajan on kolmen kuukauden kuluessa yritysjärjestelystä tiedon saatuaan ryhdyttävä riippumattomuutta turvaaviin toimenpiteisiin tai luovuttava toimeksiannosta.

7 §

Tilintarkastajan esteellisyys

Tilintarkastaja ei ole 6 §:ssä tarkoitetulla tavalla riippumaton ainakaan jos:

1) tilintarkastaja on yhteisön tai säätiön taikka samaan konserniin kuuluvan yhteisön tai säätiön taikka kirjanpitolain 1 luvun 8 §:ssä tarkoitetun osakkuusyrityksen yhtiömies, hallituksen tai hallintoneuvoston jäsen, toimitusjohtaja tai vastaavassa asemassa oleva;

2) tilintarkastajan tehtävänä on yhteisön tai säätiön kirjanpidon tai varojen hoito taikka hoidon valvonta;

3) tilintarkastaja on palvelussuhteessa yhteisöön tai säätiöön taikka 1 tai 2 kohdassa tarkoitettuun henkilöön;

4) tilintarkastajalla on välitön tai välillinen omistus- tai muu oikeus osakkeeseen tai osuuteen voittoa tavoittelevassa yhteisössä;

5) tilintarkastajalla on rahalaina, vakuus tai muu vastaava etuus yhteisöltä tai säätiöltä tai sen johtoon kuuluvalla henkilöltä taikka tilintarkastaja on antanut mainitulle taholle tällaisen etuuden;

6) tilintarkastajalla tai hänen arvopaperimarkkinalain (746/2012) 12 luvun 4 §:ssä tarkoitettuun lähipiiriinsä kuuluvalla, on omistuksessaan tilintarkastuksen kohteena olevan yhteisön tai säätiön liikkeeseen laskema tai takaama rahoitusväline taikka hänelle muutoin

koituu olennaista välitöntä taloudellista etua sellaisesta rahoitusvälineestä tai hän osallistuu liiketoimeen, joka koskee sellaista rahoitusvälinettä;

7) 1 tai 2 kohdassa tarkoitettu henkilö on tilintarkastajan puoliso, veli, sisar taikka tilintarkastajaan suoraan ylenevässä tai alenevassa sukulaisuussuhteessa; taikka

8) tilintarkastajan puolisoilla taikka tilintarkastajaan suoraan alenevassa sukulaisuussuhteessa olevalla henkilöllä on 4 kohdassa tarkoitettu omistus- tai muu oikeus, eikä tämä oikeus ole merkityksetön.

Mitä 1 momentin 4 kohdassa säädetään, ei koske yhteisöä, jossa jäsenyys on edellytyksenä sen tarjoamien välttämättömyyspalveluiden käyttämiselle. Tilintarkastajalla saa olla tällaisessa yhteisössä vain sellainen osuus, joka oikeuttaa palveluiden käyttämiseen, ei kuitenkaan suurempaa osuutta kuin yksi sadasosa.

Jos tilintarkastaja toimeksiannon vastaanottamisen jälkeen saa 1 momentin 4 kohdassa tarkoitetun oikeuden, hänen on luovuttava oikeudesta tai toimeksiannosta kohtuullisen ajan kuluessa siitä, kun hän sai tiedon saannostaan ja hänellä oli oikeus luopua siitä. Jos tilintarkastaja ei luovu oikeudestaan kohtuullisessa ajassa, hänen on luovuttava toimeksiannosta.

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään yhteisöstä tai säätiöstä, koskee myös yhteisöjä, jotka ovat sen määräysvallassa kirjanpitolain 1 luvun 5 §:n mukaisesti sekä yhteisöä tai säätiötä, jonka välittömässä määräysvallassa yhteisö on.

8 §

Tilintarkastajan salassapitovelvollisuus

Tilintarkastaja tai hänen apulaisensa ei saa ilmaista ulkopuoliselle tässä laissa tarkoitettua tehtävää suorittaessaan tietoonsa saamaa seikkaa, ellei 2 tai 3 momentissa toisin säädetä.

Salassapitovelvollisuus ei kuitenkaan koske seikkaa:

1) josta tilintarkastajan on ilmoitettava tai lausuttava lain tai Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen nojalla;

2) jonka ilmaisemiseen se, jonka hyväksi salassapitovelvollisuus on säädetty, antaa suostumuksensa;

3) jonka viranomainen, tuomioistuin tai muu henkilö on lain perusteella oikeutettu saamaan tietoonsa; tai

4) joka on tullut yleiseen tietoon.

Salassapitovelvollisuus ei estä tilintarkastajaa tai tilintarkastusyhteisöä toimittamasta toiselle tilintarkastajalle tämän tilintarkastusta varten tarvitsemia tietoja.

9 §

Asiakasrekisteri

Tilintarkastajan on pidettävä asiakasrekisteriä, jonka on sisällettävä kustakin tilintarkastusasiakkaasta vähintään seuraavat tiedot:

1) nimi, osoite ja toimipaikka;

2) tilintarkastusyhteisön päävastuullisen tilintarkastajan nimi;

3) tilintarkastuksesta perityt palkkiot ja muista palveluista perityt palkkiot kullakin asiakkaan tilikaudella.

Tilintarkastaja voi ulkoistaa asiakasrekisterin pitämisen toisen tilintarkastajan tehtäväksi. Vastuu asiakasrekisterin asianmukaisuudesta on aina asiakkaan tilintarkastajalla.

Asiakasrekisterissä olevat tilintarkastusasiakkaan tiedot on säilytettävä 10 vuotta kyseisen asiakkaan tilintarkastustoimeksiannon päättymisestä.

10 §

Tilintarkastuskansio

Edellä 1 luvun 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetuissa tehtävissä tilintarkastajan tulee koota tehtävää koskevat merkitykselliset tiedot ja asiakirjat tilintarkastuskansioon, joka on suljettava viimeistään 60 vuorokauden kuluttua tilintarkastuskertomuksen allekirjoittamisesta.

11 §

Tilintarkastajan siirtyminen tarkastetun yhteisön palvelukseen

Tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisön puolesta tilintarkastuksen suorittava päävastuullinen tilintarkastaja ei saa ennen kuin vähintään vuosi on kulunut tilintarkastuksesta ottaa vastaan seuraavia tehtäviä:

- 1) johtoon kuuluvan avainhenkilön tehtävät tarkastetussa yhteisössä;
- 2) jäsenyys tarkastetun yhteisön tarkastusvaliokunnassa tai elimessä, joka suorittaa tarkastusvaliokunnan tehtäviä vastaavia tehtäviä;
- 3) jäsenyys tarkastetun yhteisön hallintoelimessä toimivaan johtoon kuulumattomana tai jäsenyys tarkastetun yhteisön valvontaelimessä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu määräaika on 2 vuotta, jos tarkastuksen kohteena on yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö.

Mitä edellä 1 momentissa säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan myös tilintarkastusta suorittavan tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön työntekijöihin ja muihin tilintarkastusyhteisön osakkaisiin kuin päävastuullisiin tilintarkastajiin sekä muihin luonnollisiin henkilöihin, joiden tarjoamat palvelut ovat tällaisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön käytettävissä tai määräysvallassa ja jotka ovat henkilökohtaisesti hyväksytyt tilintarkastajia. Tällöin määräaika lasketaan siitä, kun he ovat suoraan osallistuneet kyseistä tilintarkastusta koskevaan toimeksiantoon.

12 §

Tilintarkastajan toiminnan järjestäminen

Tilintarkastajan on järjestettävä toimintansa hyvän tilintarkastustavan mukaisesti toiminnan laajuus ja monimutkaisuus huomioon ottaen sekä kirjattava toimintatavat tämän varmistamiseksi. Toimintatapojen tulee sisältää riittävät periaatteet riskienhallinnasta, sisäisestä vuosittain arvioitavasta laadunvalvonnasta, toimeksiantoja koskevan aineiston toimeksiantokohtaisesta dokumentoinnista, tilintarkastustoimeksiannon riittävästä resursoinnista, palkitsemisesta, rikkomusten ja valitusten vuosittaisesta seurannasta sekä menettelyistä rikkomusepäilyjen ilmoittamiseksi.

Sen estämättä, mitä edellä 1 momentissa säädetään, kirjanpitolain 1 luvun 4 a §:ssä tarkoitettujen pienyritysten tilintarkastuksessa ei tarvitse:

- 1) arvioida sisäistä laadunvalvontajärjestelmää vuosittain;
- 2) varmistaa toiminnan jatkuvuutta yhtenäisten toimintatapojen kautta;
- 3) laatia toimeksiantokohtaista aineistoa tilintarkastustoimeksiannon resursoinnista;
- 4) laatia palkitsemista koskevia periaatteita;
- 5) laatia rikkomuksista ja valituksista vuosittaista raporttia.

Epäilyksistä ilmoittaminen

Tilintarkastajan on järjestettävä palveluksessaan oleville henkilöille sisäinen menettely, jolla varmistetaan, että kyseiset henkilöt voivat nimettömästi ilmoittaa tilintarkastusta koskevan sääntelyn rikkomisepäilyistään.

Ilmoitusmenettelyn tulee sisältää toimenpiteet, joilla suojataan ilmoituksen tekijää ja turvataan ilmoituksen tekijän ja ilmoituksen kohteena olevan henkilötietojen suoja noudattaen henkilötietolakia (523/1999). Ilmoitusmenettelyn tulee lisäksi sisältää ohjeet, joilla turvataan ilmoituksen tekijän henkilöllisyyden suoja, jollei rikkomuksen selvittämiseksi tai muuten viranomaisen oikeudesta tietojen saamiseen laissa toisin säädetä.

Tilintarkastajan on säilytettävä 1 momentissa tarkoitettua ilmoitusta koskevat tarpeelliset tiedot. Tiedot on poistettava viiden vuoden kuluttua ilmoituksen tekemisestä, jollei tietojen edelleen säilyttäminen ole tarpeen rikostutkinnan, vireillä olevan oikeudenkäynnin, viranomaistutkinnan taikka ilmoituksen tekijän tai ilmoituksen kohteena olevan henkilön oikeuksien turvaamiseksi. Tietojen edelleen säilyttämisen tarpeellisuus on tutkittava viimeistään kolmen vuoden kuluttua edellisestä tarkistamisesta. Tarkistamisesta on tehtävä merkintä.

Sen lisäksi, mitä henkilötietolaissa säädetään, edellä 1 momentissa tarkoitettua ilmoituksen kohteena olevalla ei ole tarkastusoikeutta 1 ja 2 momentissa tarkoitettuihin tietoihin, jos tietojen antaminen voisi haitata epäiltyjen rikkomusten selvittämistä. Ilmoituksen kohteena olevan oikeuksista säädetään henkilötietolaissa.

Tilintarkastusvalvonta voi antaa tarkempia määräyksiä 1 momentissa tarkoitettujen ilmoitusten tekemisestä ja niiden käsittelystä.

5 luku

Yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön tilintarkastajaa ja tilintarkastusta koskevat erityissäännökset

1 §

Toimikausien enimmäiskesto

Yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön tilintarkastajaksi valitun tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön toimikausien yhteenlaskettu kesto saa olla enintään kymmenen vuotta.

Tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö saadaan 1 momentissa säädetyn enimmäiskeston jälkeen valita tilintarkastajaksi ainoastaan, jos tilintarkastus kilpailutetaan Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen 16 artiklan 2—5 kohdan mukaisesti. Kilpailutuksen jälkeen tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö saa toimia yhteisön tilintarkastajana siten, että ennen ja jälkeen kilpailutuksen olevien toimikausien yhteenlaskettu kesto on enintään kaksikymmentä vuotta.

Tilintarkastajan toimikausi saadaan poikkeuksellisesti pidentää kahteenkymmeneen neljään vuoteen jos:

- 1) 1 momentissa säädetty enimmäiskesto on saavutettu;
- 2) useampi kuin yksi tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö on valittuna samanaikaisesti;
- 3) 2 kohdassa tarkoitettut tilintarkastajat antavat yhteisen tilintarkastuskertomuksen.

Edellä 1 ja 2 momentissa säädettyjä enimmäiskestoja laskettaessa huomioidaan myös sellaiset toimikaudet, joilla tilintarkastajana on toiminut 1 tai 2 momentissa tarkoitettussa tilintarkastusyhteisössä toimiva luonnollinen henkilö.

Tilintarkastajan valinta saa 1 momentissa tarkoitetun enimmäiskeston täytyttyä kohdistua 1 tai 2 momentissa tarkoitetussa tilintarkastusyhteisössä toimivaan tilintarkastajaan ai-noastaan samoin edellytyksin kuin kyseiseen tilintarkastusyhteisöön.

2 §

Tilintarkastajan erottaminen tuomioistuimen päätöksellä

Tuomioistuimen on erotettava yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön tilintarkastaja toimestaan kesken toimikauden, jos erottamiseen on perusteltu syy. Tilintarkastajaa ei kuitenkaan saa erottaa enää sen jälkeen, kun kyseistä tilikautta koskeva tilinpäätös on vahvistettu ja sitä koskeva päätös on saanut lainvoiman.

Edellä 1 momentissa tarkoitetun kanteen voivat nostaa yleisessä alioikeudessa:

1) osakeyhtiön osakkeenomistajat, jotka edustavat vähintään yhtä kahdeskymmenesosaa osakeyhtiön osakkeiden tuottamasta äänimäärästä tai osakepääomasta ja osuuskunnan jäsenet, jotka edustavat vähintään yhtä kahdeskymmenesosaa osuuskunnan jäsenistöstä;

2) Tilintarkastusvalvonta;

3) Finanssivalvonta.

Tilintarkastajan erottamista koskeva asia on käsiteltävä tuomioistuimessa kiireellisesti.

Tuomioistuimen on toimitettava Tilintarkastusvalvonnalle tieto 2 momentissa tarkoitettussa asiassa annetusta lainvoimaisesta tuomiosta, jolla tilintarkastaja on erotettu toimestaan.

3 §

Muiden kuin tilintarkastuspalveluiden rajoittaminen

Tilintarkastajan oikeudesta tarjota tarkastettavalle yhteisölle ja sen konserniyritykselle tilintarkastuspalveluiden lisäksi muita kuin tilintarkastuspalveluita säädetään Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen 5 artiklassa.

Sen estämättä, mitä Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen 5 artiklassa säädetään, tilintarkastaja, tilintarkastusyhteisö, jossa tilintarkastaja toimii ja sen ketjun jäsen, johon tilintarkastaja kuuluu tai tilintarkastusyhteisö, jossa tilintarkastaja toimii, voi kuitenkin tarjota tarkastettavalle yhteisölle ja sen konserniyritykselle arvonmäärittämissä palveluissa sekä veropalveluissa, niiden liittyessä:

1) verolomakkeiden täyttämiseen;

2) julkisten tukien tai verokannustimien yksilöimiseen;

3) verotarkastuksessa avustamiseen;

4) välittömien tai välillisten verojen taikka laskennallisten verojen laskemiseen;

5) veroneuvontaan.

Tilintarkastaja saa tarjota 2 momentissa tarkoitettuja palveluita vain, jos niillä ei ole suoraa vaikutusta tai niillä on erikseen tai yhdessä vain vähäinen vaikutus tarkastettavaan tilinpäätökseen. Vaikutusten arvioiminen on dokumentoitava ja selostettava 3 luvun 5 §:n 9 momentissa tarkoitetussa tarkastusvaliokunnan lisäraportissa.

Tarjottaessa 1—2 momentissa tarkoitettuja palveluita on noudatettava 4 luvun 6 §:ää riippumattomuudesta, 7 §:ää esteellisyydestä ja 1 §:ää ammattieettisistä periaatteista. Mitä 1—3 momentissa säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan myös tilintarkastusyhteisöön, jossa tilintarkastaja toimii ja sen ketjun jäsenen, johon tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö, jossa tilintarkastaja toimii, kuuluu.

4 §

Muiden kuin tilintarkastuspalkkioiden enimmäismäärä

Sovellettaessa Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen 4 artiklaa palkkioista sellaisiin kokonaispalkkioihin, joita tarkastuksen kohde maksaa tilintarkastajalle, myös tilintarkastusyhteisölle maksettavat palkkiot lasketaan kokonaispalkkioon, jos tilintarkastaja toimii tilintarkastusyhteisössä.

Mitä Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen 4 artiklan 2 kohdassa säädetään tilintarkastajalle maksettavien muiden kuin tilintarkastuspalkkioiden enimmäismäärästä, ei sovelleta, jos Tilintarkastusvalvonta on tilintarkastajan hakemuksesta antanut enimmäismäärää koskevan poikkeusluvan.

Tilintarkastusvalvonta voi antaa 2 momentissa tarkoitetun poikkeusluvan, jos siihen on tarkastettavan yhteisön toiminnasta johtuvia erityisiä syitä.

Poikkeuslupa voidaan antaa enintään kahdelle peräkkäiselle tilikaudelle.

6 luku

Hyväksyminen ja rekisteröinti

9 §

Tilintarkastajarekisteri

Tilintarkastusvalvonta pitää tilintarkastukseen oikeutettujen yksilöintiä sekä tilintarkastajien toiminnan valvontaa ja hyväksymisten palauttamista varten tilintarkastajista rekisteriä (*tilintarkastajarekisteri*). Rekisteriin tallennetaan tilintarkastajaksi hyväksytyn luonnollisen henkilön ja tilintarkastusyhteisöksi hyväksytyn yhteisön yksilöivät tiedot sekä muut tilintarkastajan ammatin ja liiketoiminnan harjoittamista koskevat tarpeelliset tiedot.

Rekisteriin tallennetaan ainakin seuraavat tiedot:

- 1) luonnollisen henkilön nimi ja henkilötunnus tai sen puuttuessa syntymäaika sekä yhteisön toiminimi ja yritys- ja yhteisötunnus;
- 2) rekisteröintipäivä ja tunnusnumero;
- 3) postiosoite ja mahdollinen sähköpostiosoite sekä puhelinnumero;
- 4) HT-, KHT- ja JHT-tilintarkastajaksi tai tilintarkastusyhteisöksi hyväksyminen sekä hyväksymisajankohta ja hyväksymisen päättymisajankohta;
- 5) hyväksymisen oma-aloitteisen lakkauttamisen ajankohta ja hyväksymisen palauttamisen ajankohta;
- 6) annettu huomautus, varoitus, hyväksymisen peruuttaminen ja peruuttamisen ajankohta sekä määräaikainen toimintakielto, seuraamusmaksu, uhkasakko ja tilintarkastuskertomuksen puutteellisuus;

7) tilintarkastusyhteisön omistajien nimet, henkilötunnukset tai henkilötunnusten puuttuessa syntymäajat taikka yritys- ja yhteisötunnukset ja postiosoitteet sekä hallituksen tai sitä vastaavan toimielimen jäsenten sekä toimitusjohtajan ja tämän sijaisen nimi, henkilötunnus tai sen puuttuessa syntymäaika ja postiosoite.

Tiedot säilytetään tilintarkastajarekisterissä seuraavasti:

1) 2 momentin 1, 2, 4 ja 5 kohdan tietoja säilytetään 30 vuotta siitä, kun hyväksyminen on kokonaan lakkautettu 7 §:n nojalla tai peruutettu 10 luvun 2 §:n nojalla lainvoimaisella päätöksellä;

2) 2 momentin 6 kohdassa tarkoitettua peruuttamista koskeva tieto säilytetään kymmenen vuotta, varoitusta koskeva tieto kuusi vuotta ja huomautusta koskeva tieto kolme vuotta siitä, kun kyseistä sanktiota koskeva päätös on saanut lainvoiman;

3) muut kuin 1 ja 2 kohdassa tarkoitetut rekisteriin tallennetut tiedot säilytetään, kunnes hyväksyminen on kokonaan lakkautettu 7 §:n nojalla tai peruutettu 10 luvun 2 §:n nojalla lainvoimaisella päätöksellä.

Rekisteriin merkitään tiedot ETA-valtiossa hyväksytystä ja rekisteröidystä tilintarkastusyhteisöstä, jonka päävastuullinen tilintarkastaja täyttää 6 luvun 2 tai 3 §:n hyväksymisedellytykset. Jos tällainen tilintarkastusyhteisö on rekisteröity tilintarkastajarekisteriin ETA-valtiossa, joka on samalla myös tilintarkastusyhteisön kotivaltio, Tilintarkastusvalvonnan tulee tehdä ilmoitus rekisteröinnistä tilintarkastajan kotivaltion tilintarkastajarekisteristä vastaavalle toimivaltaiselle viranomaiselle.

Rekisteriin merkitään tiedot myös sellaisesta muussa kuin ETA-valtiossa hyväksytystä ja rekisteröidystä tilintarkastajasta, joka antaa tilintarkastuskertomuksen muussa kuin ETA-valtiossa rekisteröidyn yhteisön tilinpäätöksestä tai konsernitilinpäätöksestä sekä toimintakertomuksesta, jos yhteisön arvopaperi on kaupankäynnin kohteena kaupankäynnistä rahoitusvälineillä annetun lain 1 luvun 2 §:n 4 kohdassa tarkoitetussa pörssissä. Rekisteröitävän on lisäksi täytettävä valtioneuvoston asetuksella tarkemmin säädettävät ammattitaitoa, tilintarkastusyhteisön hallintoa, tilintarkastuksen suorittamista ja tietojen julkistamista koskevat edellytykset. Rekisteröinti ei koske tilintarkastajaa sellaisessa yhteisössä, jonka arvopapereista säännellyllä markkinalla kaupankäynnin kohteena on vain sellaisia muita kuin osakesidonnaisia arvopapereita, joiden yksikkökohtainen nimellisarvo tai kirjanpidollinen vasta-arvo on vähintään:

1) 50000 euroa tai tätä liikkeeseenlaskupäivänä vastaava määrä muussa valuutassa, jos liikkeeseenlasku on tapahtunut ennen 31 päivää joulukuuta 2010; tai

2) 100000 euroa tai tätä liikkeeseenlaskupäivänä vastaava määrä muussa valuutassa, jos liikkeeseenlasku on tapahtunut 31 päivänä joulukuuta 2010 tai sen jälkeen.

Rekisteriin merkittävistä muista tiedoista kuin henkilötiedoista sekä rekisterinpidosta voidaan antaa tarkempia säännöksiä valtioneuvoston asetuksella.

11 §

Tietojensaanti rekistereistä

Sen estämättä, mitä viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain (621/1999) 16 §:n 3 momentissa säädetään, Tilintarkastusvalvonta voi yleisen tietoverkon kautta luovuttaa tilintarkastajarekisterin tietoja, ei kuitenkaan henkilötunnuksen tunnusosaa. Tiedot on poistettava julkisesta tietopalvelusta ilman aiheutonta viivästystä, jos tilintarkastajan hyväksyminen on kokonaan lakkautettu 7 §:n nojalla tai peruutettu 10 luvun 2 §:n nojalla lainvoimaisella päätöksellä.

7 luku

Ohjaus, kehittäminen ja valvonta

2 §

Tilintarkastusvalvonnan tehtävät

Tilintarkastusvalvonta toimii Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen 20 artiklan 1 kohdan mukaisena toimivaltaisena viranomaisena lukuun ottamatta Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen 27 artiklan 1 kohdan c alakohdassa määriteltyä tarkastusvaliokunnan toiminnan seuranta- ja arviointia, jonka osalta toimivaltainen viranomainen on Finanssivalvonta.

3 §

Valvottavat

Tilintarkastusvalvonta valvoo tilintarkastajia.

Tilintarkastusvalvonta valvoo lisäksi 6 luvun 9 §:n 4 momentin mukaisesti rekisteröityjä ETA-valtioissa hyväksytyjä ja rekisteröityjä tilintarkastusyhteisöjä näiden Suomessa suorittamien tilintarkastusten osalta.

Tilintarkastusvalvonta valvoo myös 6 luvun 9 §:n 5 momentin mukaisesti rekisteröityjä, muussa kuin ETA-valtiossa hyväksytyjä tilintarkastajia soveltaen, mitä tilintarkastajien valvonnasta säädetään, jollei kyseisen valtion valvonnan ole arvioitu vastaavan tilintarkastajien valvontaa ETA-valtioissa. Vastaavuusarvioinnissa on noudatettava Euroopan komission päätöstä muun kuin ETA-valtion tilintarkastajien valvonnan vastaavuudesta. Jos tällaista päätöstä ei ole tehty, Tilintarkastusvalvonta arvioi kyseisen valtion tilintarkastajien valvonnan vastaavuutta tai noudattaa muun ETA-valtion tekemää vastaavuusarviointia.

Tilintarkastusvalvonta ei saa ottaa tutkittavaksi tilintarkastajan toimintaa, jos tapahtumista on kulunut enemmän kuin kuusi vuotta.

Tilintarkastusvalvonta voi jättää tilintarkastajan toiminnan tutkimatta ja tilintarkastuslautakunta seuraamuksen määräämättä, jos tilintarkastajan hyväksyminen on kokonaan lakkautettu 6 luvun 7 §:n nojalla tai peruutettu 10 luvun 2 §:n nojalla.

9 §

Laadunvalvonta

Valvoessaan tilintarkastuksen laatua Tilintarkastusvalvonta:

- 1) määrää tilintarkastajan laaduntarkastukseen vähintään joka kuudes vuosi;
- 2) määrää yhden tai useamman riippumattoman laaduntarkastajan suorittamaan laaduntarkastusta;
- 3) päättää laaduntarkastuksen sisällöstä ja toteuttamistavasta ottaen huomioon laaduntarkastuksen kohteena olevan tilintarkastajan toiminnan laajuus ja monimutkaisuus;
- 4) käsittelee laaduntarkastuksen tulokset ja tekee päätöksen toimenpiteistä, joihin laaduntarkastus antaa aihetta.

Tilintarkastusvalvonta voi käyttää laaduntarkastuksessa ulkopuolisia asiantuntijoita.

Ulkopuolisen laaduntarkastajan on viipymättä annettava selvitys suoritetusta laaduntarkastuksesta Tilintarkastusvalvonnalle.

Ulkopuolisiin laaduntarkastajiin sovelletaan lisäksi, mitä 8 luvun 8 §:ssä säädetään asiantuntijoista.

Mitä tässä pykälässä säädetään, ei sovelleta tilintarkastajaan, joka tarkastaa yleisen edun kannalta merkittävää yhteisöä.

8 luku

Valvontavaltuudet

8 §

Ulkopuolisen asiantuntijan käyttäminen

Tilintarkastusvalvonta voi valvonnan kannalta tarpeellisen, erityistä asiantuntemusta vaativan asian selvittämiseksi käyttää ulkopuolista asiantuntijaa.

Asiantuntijalla on oltava kulloisenkin tehtävän laatuun ja laajuuteen nähden riittävä asiantuntemus. Jos asiantuntija toimii ulkopuolisena laaduntarkastajana, hänellä on oltava

hyvä perehtyneisyys tilintarkastukseen ja laaduntarkastukseen pätevöittävä erityiskoulutus.

Asiantuntija ei saa toimia tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön laaduntarkastuksessa laaduntarkastajana ennen kuin kolme vuotta on kulunut siitä, kun asiantuntija on lakanut olemasta kyseisen tilintarkastajan työntekijä tai tilintarkastusyhteisön osakas taikka muulla tavoin sidoksissa kyseiseen tilintarkastajaan tai tilintarkastusyhteisöön.

Mitä 1 §:ssä ja 3 §:n 1 ja 2 momentissa säädetään tilintarkastajan oikeuksista, sovelletaan myös asiantuntijaan.

Asiantuntijan noudatettavista hyvän hallinnon periaatteista säädetään hallintolaissa, kielilaissa ja viranomaisen toiminnan julkisuudesta annetussa laissa. Asiantuntija toimii rikosoikeudellisella virkavastuulla hoitaessaan tämän lain mukaisesti annettuja julkisoikeudellisia hallintotehtäviä. Vahingonkorvausvastuusta säädetään vahingonkorvauslaissa.

Tilintarkastusvalvonta voi määrätä ulkopuolisen asiantuntijan palkkion tilintarkastajan maksettavaksi, jos kyse on tilintarkastajan laaduntarkastuksesta tai asiantuntijan käyttämiselle on erityinen, tilintarkastajan toiminnasta johtuva syy. Palkkion tulee vastata alan yleistä palkkiotasoa.

9 luku

Tietojen luovuttaminen ja viranomaisyhteistyö

2 §

Tilintarkastusvalvonnan ja Finanssivalvonnan valvontayhteistyö

Tilintarkastusvalvonta ja Finanssivalvonta toimivat tarkoituksenmukaisessa yhteistyössä.

Finanssivalvonnasta annetun lain (878/2008) 4 ja 5 §:ssä tarkoitetun valvottavan tai muun finanssimarkkinoilla toimivan valvonnan niin edellyttäessä Finanssivalvonta voi tutkia, onko tilintarkastaja toiminut tämän lain ja sen nojalla annettujen säännösten tai kyseisiin yhteisöihin sovellettavien Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen säännösten mukaisesti. Finanssivalvonta voi esitellä valvonta-asian tilintarkastuslautakunnan ratkaistavaksi.

3 §

Kansainvälinen valvontayhteistyö

Sen estämättä, mitä tietojen salassa pitämisestä säädetään, Tilintarkastusvalvonnan on pyynnöstä toimitettava valvonnan kannalta tarpeellisia asiakirjoja ja muita tietoja 1 §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitetulle ETA-valtion valvojalle.

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös valvonnan kannalta tarpeellisten asiakirjojen toimittamista muun kuin ETA-valtion valvojalle, joka kotimaassaan lain nojalla hoitaa vastaavia tehtäviä, jos:

1) asiakirjat liittyvät tilintarkastukseen sellaisessa yhteisössä, joka laatii konsernitilinpäätöksen kyseisessä valtiossa tai jonka arvopaperit on kyseisessä valtiossa otettu kaupankäynnin kohteeksi kaupankäynnistä rahoitusvälineillä annetun lain 1 luvun 2 §:n 6 kohdassa tarkoitettua säänneltyä markkinaa vastaavalla markkinalla ja jos kyseisen yhteisön kaupallisten etujen suojaaminen ei tämän johdosta vaarannu;

2) tilintarkastajien valvonta kyseisessä valtiossa on arvioitu 7 luvun 3 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla riittäväksi;

3) kyseisen valtion valvojan kanssa on sovittu tietojen luovuttamisesta, käyttämisestä ja salassapidosta;

4) tietojen vaihdossa noudatetaan henkilötietolakia (523/1999).

Tilintarkastusvalvonnan on ryhdyttävä valvontatoimenpiteisiin 1 §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitetun ETA-valtion valvojan pyynnöstä tai annettava pyynnön esittäneen valvojan osallistua toimenpiteiden suorittamiseen.

Tilintarkastusvalvonta voi kieltäytyä 1—3 momentissa tarkoitetun pyynnön toteuttamisesta painavasta syystä. Tilintarkastusvalvonta voi kieltäytyä pyynnön toteuttamisesta myös, jos pyynnössä tarkoitettua tekoa tai tilintarkastajaa koskeva seuraamusmenettely on Suomessa vireillä tai siitä on Suomessa annettu lainvoimainen päätös tai tuomio.

10 luku

Seuraamukset

1 §

Huomautus ja varoitus

Tilintarkastuslautakunnan tulee antaa tilintarkastajalle huomautus, jos tämä on huolimattomuudesta menetellyt tämän lain tai sen nojalla annettujen säännösten vastaisesti tai julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuksesta annetun lain vastaisesti tai muussa lainsäädännössä olevien tilintarkastusta koskevien säännösten vastaisesti. Huomautus on riittävä seuraamus, jos moitittava menettely on vähäinen, siihen liittyy lieventäviä asianhaaroja tai se on taloudellisesti vähämerkityksellinen.

Jos 1 momentissa tarkoitettu menettely on sellainen, että huomautusta ei pidetä riittävänä seuraamuksena, tilintarkastuslautakunnan tulee antaa tilintarkastajalle varoitus.

2 §

Hyväksymisen peruuttaminen

Tilintarkastuslautakunnan on peruutettava hyväksyminen, jos tilintarkastaja:

1) on tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta menetellyt olennaisesti tämän lain tai sen nojalla annettujen säännösten tai julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuksesta annetun lain tai muussa lainsäädännössä olevien tilintarkastusta koskevien säännösten vastaisesti; tai

2) ei täytä hyväksymisen edellytyksiä.

Jos 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu peruste liittyy tilintarkastajan toimintaan KHT- tai JHT-tilintarkastajaa edellyttävässä tehtävässä ja luonnollisella henkilöllä on edelleen edellytykset toimia tilintarkastajana, tilintarkastuslautakunnan tulee peruuttaa ainoastaan kyseisen erikoispätevyyden hyväksyminen.

Hyväksymisen peruuttaminen edellyttää, että tilintarkastaja on saanut hyväksymisen peruuttamisen perusteena olevasta seikasta varoituksen, eikä hän ole korjannut menettelyään.

Hyväksymisen peruuttamista koskeva päätös voidaan määrätä pantavaksi täytäntöön valituksesta huolimatta, jos siihen on erittäin painavia syitä.

Jos tilintarkastajan hyväksyminen on peruutettu tai tilintarkastajalle on annettu 3 §:n mukainen kielto toimia tilintarkastajana, Tilintarkastusvalvonnan on viipymättä päätöksen saatua lainvoiman ilmoitettava peruuttamisesta tai kiellosta ja sen syystä asianomaisille ETA-valtioiden tilintarkastajarekisteriä pitävillä viranomaisilla.

Jos hyväksyminen on peruutettu 1 momentin 2 kohdan nojalla, uusi hyväksyminen voidaan myöntää 6 luvun 1 §:n 1 momentin nojalla, kun hakija täyttää hakemansa hyväksymisen hyväksymisedellytykset. Tilintarkastajaa, jonka hyväksyminen on peruutettu 1 momentin 1 kohdan nojalla, ei voida hyväksyä uudelleen ennen kuin kolme vuotta on kulunut siitä, kun peruuttamista koskeva päätös sai lainvoiman.

3 §

Määräaikainen kielto toimia tilintarkastajana

Jos tilintarkastuslautakunta katsoo, että varoitus on liian lievä ja hyväksymisen peruuttaminen on liian ankara seuraamus, tilintarkastuslautakunta voi kieltää tilintarkastajaa tai päävastuullista tilintarkastajaa suorittamasta tilintarkastuksia ja allekirjoittamasta tilintarkastuskertomuksia enintään kolmen vuoden määräajaksi.

4 §

Määräaikainen kielto toimia tilintarkastusyhteisön hallintoelimissä

Tilintarkastuslautakunta voi kieltää tilintarkastajalta tai tilintarkastusyhteisön muulta osakkaalta osallistumisen tilintarkastusyhteisön yhtiöoikeudelliseen elimeen enintään kolmen vuoden määräajaksi, jos hän on osallistunut kyseisen hallintoelimen jäsenenä erityisen moitittavalla tavalla sellaisen päätöksen tekoon, joka on Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen tai tämän lain taikka niiden nojalla annettujen säännösten vastainen.

5 §

Seuraamusmaksu ja sen määrääminen

Tilintarkastuslautakunta voi määrätä seuraamusmaksun, jos tilintarkastaja rikkoo 4 luvun 11 §:ssä tarkoitettuja määräaikoja tilintarkastajan siirtymisestä tarkastetun yhteisön palvelukseen.

Seuraamusmaksu 4 luvun 11 §:ssä tarkoitetun määräajan rikkomisesta on enintään 50 000 euroa.

Seuraamusmaksu määrätään maksettavaksi valtiolle.

6 §

Seuraamusmaksun vanhentuminen ja täytäntöönpano

Seuraamusmaksua ei saa määrätä, jos esitystä tilintarkastuslautakunnalle ei ole tehty viiden vuoden kuluessa siitä päivästä, jona rikkomus tapahtui.

Tässä laissa tarkoitettu seuraamusmaksu korkoineen on suoraan ulosottokelpoinen. Sen perimisestä säädetään verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007). Seuraamusmaksu saadaan kuitenkin panna täytäntöön vain lainvoimaisen päätöksen tai tuomion perusteella. Maksun täytäntöönpanosta huolehtii Oikeusrekisterikeskus. Täytäntöönpanosta voidaan antaa tarkempia säännöksiä valtioneuvoston asetuksella.

Tilintarkastuslautakunnan on ilmoitettava Oikeusrekisterikeskukselle päätöksestään määrätä seuraamusmaksu. Hallinto-oikeuden on vastaavasti ilmoitettava päätöksestään, jolla se on muuttanut tilintarkastuslautakunnan määräämää seuraamusmaksua tai poistanut sen, ja korkeimman hallinto-oikeuden päätöksestään, jolla se on muuttanut hallinto-oikeuden määräämää seuraamusmaksua taikka poistanut sen.

7 §

Seuraamuksista päätettäessä huomioon otettavat seikat

Seuraamuksesta päätettäessä on otettava huomioon kaikki asiaankuuluvat seikat. Näitä ovat:

- 1) rikkomisen vakavuus ja ajallinen kesto;
- 2) tilintarkastajan vastuun aste;
- 3) tilintarkastajan halukkuus tehdä yhteistyötä toimivaltaisen viranomaisen kanssa;
- 4) tilintarkastajalle määrätty aiemmat seuraamukset; ja

5) teosta tai laiminlyönnistä aiheutuneen vahingon tai haitan määrä.

Seuraamusmaksun määrästä päätettäessä on 1 momentissa mainittujen seikkojen ohella otettava huomioon:

- 1) tilintarkastajan taloudellinen asema;
- 2) tilintarkastajan saamien etujen määrä.

8 §

Julkistaminen

Tilintarkastuslautakunnan on julkistettava huomautusta, varoitusta, hyväksymisen peruuttamista, toimintakieltoa, uhkasakkoa ja seuraamusmaksua koskeva päätös. Julkistamisesta on käytävä ilmi, onko päätös lainvoimainen. Jos päätös ei ole vielä lainvoimainen, tilintarkastuslautakunta ei voi julkistaa yksilöityjä tietoja luonnollisesta henkilöstä tai oikeushenkilöstä. Jos muutoksenhakuviranomaisen päätöksen, tilintarkastuslautakunnan on julkistettava tieto muutoksenhakuviranomaisen päätöksestä vastaavalla tavalla kuin lautakunnan päätös on julkistettu. Seuraamusta koskevat tiedot on pidettävä Tilintarkastusvalvonnan verkkosivuilla viiden vuoden ajan siitä, kun kaikki muutoksenhakuoikeudet on käytetty tai niiden voimassaoloaika on päättynyt.

Sen estämättä, mitä viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain 16 §:n 3 momentissa säädetään, julkistetuista seuraamuksista voidaan luovuttaa salassa pidettäviä tietoja lukuun ottamatta tietoja yleisen tietoverkon kautta. Yleisen tietoverkon kautta tietoja voi hakea ainoastaan yksittäisinä hakuina käyttäen hakuperusteena henkilön nimeä. Muille viranomaisille tiedot voidaan luovuttaa teknisen käyttöyhteyden välityksellä.

Huomautus, varoitus, hyväksymisen peruuttaminen, toimintakielto, uhkasakko tai seuraamusmaksu voidaan julkistaa ilman seuraamuksen kohteena olevan nimeä, jos 1 momentissa tarkoitettu julkistaminen vaarantaisi tilintarkastusalan yleisen luotettavuuden tai meneillään olevan viranomaistutkinnan taikka aiheuttaisi suhteetonta vahinkoa osapuolille tai olisi luonnolliselle henkilölle kohtuutonta.

9 §

Vahingonkorvausvelvollisuus

Tilintarkastaja on velvollinen korvaamaan vahingon, jonka hän on 1 luvun 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua tehtävää suorittaessaan aiheuttanut tahallisesti tai huolimattomuudesta yhteisölle tai säätiölle. Sama koskee vahinkoa, joka tätä lakia, yhteisöä tai säätiötä koskevaa lakia taikka yhtiöjärjestyä, sääntöjä tai yhtiösopimusta rikkomalla on aiheutettu yhteisön osakkaalle, yhtiömiehelle tai jäsenelle taikka muulle henkilölle. Tilintarkastaja vastaa myös vahingosta, jonka hänen apulaisensa tahallisesti tai huolimattomuudesta on aiheuttanut.

Edellä 1 momentista poiketen tilintarkastaja on velvollinen korvaamaan 4 luvun 8 §:n 2 momentissa 1 kohdassa tarkoitettulla Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen 7 artiklan mukaisella ilmoituksella aiheutetun taloudellisen vahingon ainoastaan, jos tilintarkastaja on aiheuttanut vahingon antamalla tahallisesti tai törkeästi huolimattomuudesta virheellisiä tietoja epäilyn perusteena olevista seikoista.

Jos tilintarkastajana on tilintarkastusyhteisö, vahingosta vastaavat yhteisö sekä se, jolla on päävastuu tilintarkastuksen toimittamisesta.

Vahingonkorvauksen sovittelusta sekä korvausvastuun jakaantumisesta kahden tai useamman korvausvelvollisen kesken säädetään vahingonkorvauslaissa.

10 §

Rangaistussäännökset

Joka tahallaan tai törkeästi huolimattomuudesta rikkoo 3 luvun 5 §:n säännöstä tilintarkastuskertomuksen laatimisesta tai suorittaessaan 1 luvun 1 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettua toimea antaa lausunnossaan tahallaan tai törkeästi huolimattomuudesta väärän tai harhaanjohtavan tiedon, on tuomittava, jollei teosta muualla laissa säädetä ankarampaa rangaistusta, *tilintarkastusrikkomuksesta* sakkoon.

Joka tahallaan 6 luvun 6 §:n vastaisesti käyttää tilintarkastajan nimikettä tai muuta nimitystä, jonka perusteella voidaan virheellisesti olettaa hänen olevan tilintarkastaja, on tuomittava *tilintarkastajan ammattinimikkeen luvattomasta käyttämisestä* sakkoon.

Rangaistus tilintarkastusrikoksesta säädetään rikoslain (39/1889) 30 luvun 10 a §:ssä.

Rangaistus 4 luvun 8 §:ssä säädetyn tilintarkastajan salassapitovelvollisuuden rikkomisesta tuomitaan rikoslain 38 luvun 1 tai 2 §:n mukaan, jollei teko ole rangaistava rikoslain 30 luvun 5 tai 6 §:n mukaan taikka jollei siitä muualla laissa säädetä ankarampaa rangaistusta.

11 luku

Erinäiset säännökset

1 §

Muutoksenhaku

Tilintarkastusvalvonnan päätökseen tyytymätön saa vaatia oikaisua tilintarkastuslautakunnalta siten kuin hallintolaissa säädetään. Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen siten kuin hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään. Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

Edellä 1 momentista poiketen se, jonka hyväksyminen on 6 luvun 7 §:n nojalla lakkautettu tai jolle on 8 luvun 7 §:n nojalla asetettu tai tuomittu maksettavaksi uhkasakko, saa hakea muutosta Tilintarkastusvalvonnan päätökseen valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen siten kuin hallintolainkäyttölaissa säädetään ja hallinto-oikeuden päätökseen valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen.

Tilintarkastuslautakunnan päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen siten kuin hallintolainkäyttölaissa säädetään ja hallinto-oikeuden päätökseen valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen se:

- 1) jolle on annettu 10 luvun 1 §:ssä tarkoitettu huomautus tai varoitus;
- 2) jonka hyväksyminen 10 luvun 2 §:n nojalla on peruutettu;
- 3) jolle on 10 luvun 3 §:n nojalla annettu määräaikainen kielto toimia tilintarkastajana;
- 4) jolle on 10 luvun 4 §:n nojalla annettu määräaikainen kielto toimia tilintarkastusyh-teisön hallintoelimissä; taikka
- 5) jolle on 10 luvun 5 §:n nojalla määrätty seuraamusmaksu.

Muutosta ei saa hakea päätökseen, joka koskee 7 luvun 5 §:n 1 momentin 1 tai 4 kohdassa taikka 7 luvun 9 §:n 1 momentin 1, 2 tai 3 kohdassa tarkoitettua asiaa.

Tilintarkastuslautakunnalla on oikeus hakea valittamalla muutosta hallinto-oikeuden päätökseen, jolla hallinto-oikeus on muuttanut tai kumonnut 3 momentissa tarkoitettua päätöksen.

Tässä laissa tarkoitettua päätöstä, jolla hyväksymisen peruuttamista koskeva päätös pannaan täytäntöön muutoksenhausta huolimatta, on noudatettava, jollei valitusviranomaisen toisin määrää. Valitusviranomaisen on käsiteltävä asia kiireellisenä.

Tämä laki tulee voimaan 19 päivänä elokuuta 2016.

Tämän lain tilintarkastuksen kohdetta koskevaa 3 luvun 1 §:ää ja tilintarkastuskertomusta koskevaa 5 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran 31.12.2016 päättyviltä tilikausilta laadittavien tilinpäätösten tilintarkastuksiin.

Tämän lain 4 luvun 9 §:ää asiakasrekisteristä sekä saman luvun 10 §:ää tilintarkastuskansiosta, 12 §:ää tilintarkastajan toiminnan järjestämisestä ja 13 §:ää epäilyksistä ilmoittamisesta sovelletaan viimeistään 1 päivästä tammikuuta 2017.

Tämän lain 5 luvun 1 §:ää tilintarkastajan toimikausien enimmäiskestosta sekä saman luvun 3 §:ää muiden kuin tilintarkastuspalveluiden rajoittamisesta ja 4 §:ää muiden kuin tilintarkastuspalkkioiden enimmäismäärästä sovelletaan ensimmäisen kerran tilikaudella, joka alkaa tämän lain voimaantulon jälkeen.

Tämän lain 10 lukua sovelletaan tilintarkastajan tekoihin ja laiminlyönteihin, jotka ovat tapahtuneet tämän lain voimaantulon jälkeen.

Naantalissa 12 päivänä elokuuta 2016

Tasavallan Presidentti

Sauli Niinistö

Oikeus- ja työministeri Jari Lindström