



Eduskunnan talousvaliokunta

Asiantuntijakutsu talousvaliokuntaan / HE 70/2016 vp

## **Talousvaliokunnan lausuntopyyntö HE 70/2016 vp Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi tilintarkastuslain muuttamisesta ja eräksi siihen liittyviksi laeiksi**

Eduskunnan talousvaliokunta on pyytänyt kirjallista lausuntoa hallituksen esityksestä 70/2016 eduskunnalle laiksi tilintarkastuslain muuttamisesta ja eräksi siihen liittyviksi laeiksi.

Finanssivalvonta yhtyy suurelta osin hallituksen esitykseen, mutta haluaa kiinnittää talousvaliokunnan huomion erityisesti hallituksen esityksen kolmeen kohtaan. Näiden kolmen kohdan muuttaminen edistäisi suomalaisen tilinpäätös- ja tilintarkastuskäytäntöjen yhdenmukaisuutta kansainvälisiin käytäntöihin verrattuna. Kansalliset poikkeamat lisäävät usein hallinnollista taakkaa ja tehottomuutta. Sen lisäksi kansalliset poikkeamat ylläpitävät vanhoja käsityksiä sekä käytäntöjä, jotka vaikeuttavat talousammattilaisten ja taloudellisten raporttien käyttäjien kehittymistä kansainvälisen ympäristön edellyttämällä tavalla.

Ensinnäkin kirjanpitolain uudistamisen yhteydessä vuonna 2015 Finanssivalvonta lausui näkemyksensä siitä, ettei kirjanpitolain oikean ja riittävän kuvan vaatimusta tulisi enää ulottaa toimintakertomukseen. Käsillä olevassa hallituksen esityksessä tilintarkastuksen kohteena ei ole enää toimintakertomus, mikä edelleen vahvistaa sitä, ettei toimintakertomus voi olla osa tilinpäätöksen oikeaa ja riittävää kuvaa. Kirjanpitolakia on Finanssivalvonnan mielestä muutettava, koska tilintarkastus- ja kirjanpitolain säädösten tulee olla keskenään ristiriidattomia ja direktiivin mukaisia. Finanssivalvonta ei yhdy arvioon, että muutostyö olisi erityisen työläs. Finanssivalvonta ja muut tahot ovat esittäneet tarkkoja pykäläehdotuksia kirjanpitolain muuttamiseksi.

Toiseksi Finanssivalvonnan mielestä erillisestä hallinnon tarkastuksen käsitteestä tulisi luopua. Finanssivalvonnan mielestä erillinen hallinnon tarkastus on sisällöllisesti erittäin epäselvä. Hallituksen esityksessä todetaan, että kysymystä hallinnon tarkastuksesta työestetään jatkoselvityksessä. Finanssivalvonta tukee jatkoselvittelyä, mikäli hallinnon tarkastuksesta ei voida luopua nyt toteutetun valmistelun perusteella. Tilintarkastuksen kohteen kansainvälinen harmonisointi on yksi keskeinen kysymys.



Kolmanneksi Finanssivalvonta katsoo, ettei ylimääräisistä lausumista lakitasoisesti säätäminen ole tarpeen, koska se korostaa kansallisia erityispiirteitä samaan aikaan, kun EU:n sääntelyn tavoitteena on harmonisoida tilintarkastusta Euroopassa. Suunta on Finanssivalvonnan mielestä väärä. Finanssivalvonta ehdottaa asian jatkoselvittelyä hallinnon tarkastusta koskevan jatkoselvittelyn yhteydessä.

Seuraavassa Finanssivalvonta perustelee näkemystään kirjanpitolain muuttamisen välttämättömyydestä.

### **Kirjanpitolain oikea ja riittävä kuva – kirjanpitolain muuttaminen vuonna 2015**

Kirjanpitolain HE 89/2015 talousvaliokuntakäsittelyssä 6.11.2015 Finanssivalvonta esitti suullisesti ja kahdessa lausunnossaan<sup>1</sup> huolensa siitä, että toimintakertomus ja tilinpäätös muodostavat kirjanpitolain mukaan kokonaisuuden ja tämän kokonaisuuden on kirjanpitolain 3 luvun 2 §:n mukaan annettava oikea ja riittävä kuva. Tilinpäätöksen ei siten tarvitse antaa yksinään oikeaa ja riittävää kuvaa siitäkään huolimatta, että useissa eri käytännön tilanteissa tilinpäätöksen lukijat (rahoittajat, tavarantoimittajat, sijoittajat yms. sidosryhmät) voivat käyttää tietolähteenä ainoastaan tilinpäätöstä ilman toimintakertomusta.

Lisäksi Finanssivalvonta totesi, että Suomessa omaksuttua lainsäädäntökäytäntöä ei sen käsityksen mukaan noudateta missään muualla.

Talousvaliokunta katsoi valiokunnan mietinnössään TaVM 16/2015 (8.12.2015), ettei kirjanpitolain luomaa käytäntöä voida muuttaa pelkäämällä kirjanpitosääntelyä muuttamalla, vaan tarve on ensisijassa rajata tilintarkastusvelvoitetta. Talousvaliokunta esitti siten lausuman, jonka mukaan sääntelyn selkeyden varmistamiseksi valiokunta pitää perusteltuna, että tarvittavat muutokset eri lakeihin tehdään parhaillaan vireillä olevan tilintarkastuslain muutoshankkeen yhteydessä (alleiviivaukset ovat Finanssivalvonnan korostuksia).

Eduskunnan päätös EV 95/2015 (14.12.2015) kirjattiin seuraavaan muotoon:

Eduskunta on hyväksynyt seuraavan lausuman:

Eduskunta edellyttää, että tilintarkastuslain muuttamista koskevassa hallituksen esityksessä tehdään tarvittavat muutokset lainsäädäntöön siten, että varsinaisen tilintarkastuksen kohteena voi olla yksinomaan tilinpäätös ja toimintakertomukseen kohdistetaan vain direktiivien edellyttämät toimet.

<sup>1</sup> Lausunnot 9.11.2015 ja 30.11.2015, diaarinumerolla FIVA 1/01.01.01/2015



## Tilintarkastuslakiin on esitetty lausuman mukaiset muutokset, muttei kirjanpitolakiin

Eduskunnan hyväksymä lausuma on hallituksen esityksessä otettu huomioon siten, että toimintakertomus ei enää ole tilintarkastuksen kohteena. Kuitenkaan kirjanpitolakiin ei ole esitetty tässä yhteydessä muutoksia.

Ehdotetun tilintarkastuslain perusteella tilintarkastajan tulee tarkastaa, että tilinpäätös antaa yksinään oikean ja riittävän kuvan. Samanaikaisesti kirjanpitolaki kuitenkin mahdollistaa sen, että yritys voi antaa toimintakertomuksessa eikä tilinpäätöksessä tietoja, jotka ovat osa oikeaa ja riittävää kuvaa. Ristiriita johtuu siis siitä, että tilinpäätöksen laativaa yritystä koskevat eri säännöt kuin tilintarkastajaa. Tällainen sääntelyn lähtökohta ei tulisi olla mahdollista. Yrityksen vastuulla on huolehtia siitä, että sen mielestä tilinpäätös antaa oikean ja riittävän kuvan, minkä jälkeen tilintarkastaja tarkastaa yrityksen käyttämän harkinnan. Tilintarkastajalle ei tulisi asettaa erisisältöistä vaatimusta kuin yritykselle.

### Tilinpäätösdirektiivin vaatimukset

Tilinpäätösdirektiivi (2013) määrittelee tilinpäätöksen sisällön, jonka tulee antaa oikea ja riittävä kuva. Toimintakertomuksen tulee olla oikean kuvan antava selostus. Vastaavanlainen vaatimus oli aikaisemmassa (1978) tilinpäätösdirektiivissä.

Kirjanpitolakiin ei ole implementoitu direktiivin vaatimusta, jonka mukaan toimintakertomuksen tulee olla oikean kuvan antava selostus. Finanssivalvonta katsoo, että toimintakertomuksen sisällyttäminen kirjanpitolain oikeaan ja riittävään kuvaan on vastoin direktiivin tarkoitusta tilanteessa, jossa tilintarkastajaa vaaditaan lausumaan siitä, että tilinpäätös antaa yksistään oikean ja riittävän kuvan.

Finanssivalvonnan käsityksen mukaan kirjanpitolakiin (655/1973) vuonna 1992 (1572/1992) pantiin täytäntöön tilinpäätösdirektiivin mukaisesti vaatimukset oikeasta ja riittävästä kuvasta<sup>2</sup>. Direktiivin toimintakertomusta koskevat vaatimukset sisällytettiin silloisen osakeyhtiölain (734/1978) 11. lukuun.

Kuitenkin vuonna 1997 kirjanpitolain kokonaisuudistuksessa (1336/1997) toimintakertomus katsottiin tilinpäätöksen osaksi, jolloin oikean ja riittävän kuvan vaatimus ulottui toimintakertomukseen<sup>3</sup> sitä nimenomaisesti mainitsematta. Vuoden 2004 kirjanpitolain muutoksessa todettiin, ettei direktiivin perusteella "toimintakertomusta ole tarkoitettu tilinpäätöksen osaksi vaan

<sup>2</sup> Silloisen lain 3. luvun 9 §:n 2. momentin 1. lause kuului "Tilinpäätöksen tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta,"

<sup>3</sup> Lain 3. luvun 2 § 1. lause kuului "Tilinpäätöksen tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta (oikea ja riittävä kuva)."



11.5.2016

FIVA 1/01.01.01/2016

Julkinen

siihen liittyväksi erilliseksi asiakirjaksi” (HE 126/2004) ja tästä syystä oikeaan ja riittävään kuvaan lisättiin myös toimintakertomus<sup>4</sup>.

FINANSSIVALVONTA

  
Jarmo Parkkonen  
osastopäällikkö

  
Virpi Haaramo  
johtava tilinpäätösasiantuntija,  
IFRS

<sup>4</sup> Lain 3. luvun 2 § 1. lause kuuluu ”Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta (oikea ja riittävä kuva).”