

Asia: VN/30542/2025

Luonnos hallituksen esitykseksi laeiksi kirjanpitolain ja tilintarkastuslain 3 luvun muuttamisesta

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

Lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laeiksi kirjanpitolain ja tilintarkastuslain 3 luvun muuttamisesta

Asia: VN/30542/2025

Suomen Tilintarkastajat ry kiittää mahdollisuudesta lausua hallituksen esitysluonnoksesta, joka koskee kirjanpitolain ja tilintarkastuslain 3 luvun muutoksia kestävyysraportointia koskevan muutosdirektiivin täytäntöönpanemiseksi.

Pidämme esityksen selkeytyksiä ja lisäyksiä lähtökohtaisesti erittäin myönteisinä, sillä ne parantavat kestävyystietojen raportoinnin läpinäkyvyyttä, laatua ja luotettavuutta myös vapaaehtoisessa raportoinnissa. Selkeä ja johdonmukainen muutosdirektiivin täytäntöönpano lisää varmuutta niin raportoiville kuin tietoja varmentaville tahoille.

Mielestämme kestävyysraportoinnin kehittyessä selkeät raportointi- ja varmennuskäytännöt ovat erityisen tärkeitä. Koska EU:n kestävyysraportointidirektiivin (CSRD) pakollinen soveltamisala todennäköisesti kaventuu tulevaisuudessa, vapaaehtoisen kestävyystietojen raportoinnin merkitys kasvaa entisestään. Sidosryhmien tarve laadukkaalle ja luotettavalle kestävyystiedolle säilyy kuitenkin riippumatta lainsäädännön muutoksista.

Suomen Tilintarkastajat ry:n keskeisimmät huomioidut luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laeiksi kirjanpitolain ja tilintarkastuslain 3 luvun muuttamisesta

Suomen Tilintarkastajat ry pitää hallituksen esitysluonnoksen tavoitteita kestävyysraportoinnin selkeyttämiseksi kannatettavina ja KRT-nimikkeen laajempaa käyttöä vapaaehtoisessa kestävyystiedon raportoinnissa perusteltuina.

Jatkovalmistelussa pidämme erityisen tärkeänä, että:

1. Toimintakertomuksessa esitettävät tiedot tulisi olla rajatumpia, niin että ne perustuvat selkeisiin, yhdenmukaisiin laadintaprosesseihin ja tunnustettuihin viitekehyksiin. Tämä auttaa pitämään toimintakertomuksen selkeänä, tiiviinä ja olennaisuuteen perustuvana kokonaisuutena lukijalle. Pidämme tärkeänä, että kestävyystietojen sekä varmennuksen tausta ja luonne tuodaan aina selkeästi esille, erityisesti kun tieto on julkaistu osana toimintakertomusta.
2. KRT-nimikkeen käyttöalaa täsmennetään, jotta varmistetaan tasapaino raportioijan ja varmentajan veloitteiden välillä sekä estetään rajoittamattoman vahingonkorvausvastuun laajeneminen sopimusperusteisiin toimeksiantoihin. Muiden asiakirjojen ja raporttien osalta sääntelyä ei tulisi laajenneta tarpeettomasti, vaan jätetään ne sopimusperusteisiksi.
3. Tilintarkastajan vastuut suhteessa toimintakertomuksessa esitettyihin vapaaehtoiisiin kestävyystietoihin ja muiden tahojen varmennuksiin on selkeytettävä.
4. Kestävyysraportti tulee määritellä aina kirjanpitolain 7 luvun mukaisesti laadituksi ja varmennetuksi raportiksi, myös vapaaehtoisesti tehtynä.
5. Yrityksen vastuun tulee kattaa myös digitaalisessa muodossa esitetyt tiedot, eikä vastuuta tule rajata hallitukselta tai toimitusjohtajalta.
7. Soveltamisaikataulun tulisi välttää luomasta epävarmuutta markkinoille ja olla johdonmukainen muutosdirektiivissä esitetyn kanssa

Selkeät viittauskäytännöt ja vapaaehtoinen kestävyysraportointi tervetulleita kehityssuuntia

Kannatamme esityksen täsmennyksiä kestävyysraportin käsitteeseen. Pidämme myös perusteltuna, että kestävyysraportilla tarkoitetaan nimenomaan vain kirjanpitolain 7 luvun mukaisesti laadittua raporttia, joka on myös varmennettu. Selkeyden, oikeusvarmuuden ja raportoinnin yhdenmukaisuuden varmistamiseksi pidämme tärkeänä, että lakiin kirjataan yksiselitteisesti, että kestävyysraportti riippumatta siitä, laaditaanko se lakisääteisesti vai vapaaehtoisesti, tarkoittaa aina täysin kirjanpitolain 7 luvun mukaisesti laadittua ja KRT:n varmentamaa raporttia. Tämä ehkäisee kahden eri periaatteiden mukaisesti laadittujen ”kestävyysraporttien” syntyä ja varmistaa tiedon vertailtavuuden ja luotettavuuden.

Selkeä terminologia ja yhtenäiset viittauskäytännöt parantavat raporttien ja raportoitujen tietojen läpinäkyvyyttä, vertailtavuutta ja luotettavuutta. Selkeät raportointikäytännöt edistävät reilua kilpailua ja vähentävät harhaanjohtavuuden riskiä, kun lukijalle käy yksiselitteisesti ilmi, onko kyse kirjanpitolain 7 luvun mukaisesta kestävyysraportista vai muusta vastuullisuusraportista tai esimerkiksi muusta varmentamattomista markkinointimateriaalin kaltaisista tiedoista.

Myönteistä on lisäksi selkeytys siitä, että kirjanpitolain 7 luvun mukainen kestävyysraportti voidaan laatia myös vapaaehtoisesti. Tämä tukee korkealaatuista ja yhdenmukaista raportointia myös niiden yritysten osalta, jotka eivät kuulu lain soveltamisalaan. Vertailtavuuden ja johdonmukaisuuden säilyttämisen vuoksi kannustaisimmekin erityisesti kaikkia pörssiyhtiöitä yhtenäisen kestävyysraportoinnin piiriin.

HE luonnoksessa esitetty takautuva soveltamisaikataulu luo merkittävää epävarmuutta

Esitysluonnoksen ehdotus mahdollistaa lain takautuvan soveltamisen jo tilikaudelle 2025 luo yrityksille olennaista epävarmuutta siitä, milloin kestävyysraportointivelvoite tosiasiallisesti syntyy, keihin se kohdistuu ja edellyttäisikö velvoitteen sivuuttaminen esimerkiksi yhtiökokouksen erillistä päätöstä. Epävarmuutta lisää se, että esityksen käsittely ei aikataulullisesti voi valmistua ennen alkukevättä, jolloin valtaosalla ensimmäisen aallon yrityksistä raportointiprosessi on jo käynnissä tai ainakin pitäisi olla, koska mitään varmuutta lain vahvistamisesta ennen yhtiökokousaikataulusta ja lainsäädännöstä tulevia raportoinnin valmistumisen nykyisiä määraaikoja ei käsittääksemme ole. Käytännössä raportointiaikataulut etenevät ennen kuin eduskunta voi käsitellä ja vahvistaa lain esityksen eduskunnan joulutauon jälkeen.

Lisäksi esitetty direktiivi viittaus voimaantuloajasta ei vastaa muutosdirektiivin muotoilua, mikä osaltaan lisää tulkintariskejä. HE-luonnoksessa todetaan, että direktiivi edellyttäisi jäsenvaltioita panemaan HE-luonnoksessa velvoitteet voimaan 31.12.2025 mennessä, vaikka muutosdirektiivin 5 artiklan mukaan jäsenvaltioilla on 12 kuukautta direktiivin voimaantulosta kansalliseen toimeenpanoon, eikä tarkkaa päivämäärää mainita. Selkeä ja yksiselitteinen voimaantulosäännös on välttämätön oikeusvarmuuden turvaamiseksi.

Toimintakertomuksen tulisi keskittyä olennaisuuteen ja selkeästi taustoitettuihin kestävyystietoihin

Kannatamme sitä, että nykyisessä esityksessä korostetaan toimintakertomuksessa esitetyn kestävyystiedon taustan selkeää esittämistä. Näkemysmme mukaan on tärkeää, että kuten nykyisessä sääntelyssä, myös jatkossa toimintakertomuksen lukijalle olisi selkeää, mikä osa toimintakertomuksesta perustuu kirjanpitolakiin, yhteisölainsäädäntöön ja kirjanpitolautakunnan ohjeistukseen, ja mikä osa siitä on laadittu erillisen, kestävyystietojen laatimiseen liittyvän raportointiviitekehyksen mukaan. Tämä on erityisen tärkeää myös siksi, että jo nykyiselläänkin

toimintakertomukseen on mahdollista sisällyttää tiettyjä kestävyysliittymiä tietoja, kuten tunnuslukuja ympäristövaikutuksista.

Johdonmukaisuuden säilyttämisen vuoksi olisi myös tärkeää, että esitetyt, erillisen kestävyystietojen laatimiseen liittyvän raportointiviitekehyksen mukaan laaditut kestävyystiedot olisivat jatkossakin erillinen yhtenäinen osio toimintakertomuksessa, kuten kirjanpitolain 7 luvun kestävyysraportti. Edelleen selkeyden ja johdonmukaisuuden vuoksi olisi tärkeää, että nämä kestävyystiedot (muut kuin kirjanpitolain 7 luvun mukainen kestävyysraportti) olisi nimetty yhdenmukaisella tavalla, esimerkiksi vastuullisuusraportti, vastuullisuuskatsaus tai vastuullisuustiedot.

Selkeämpi toimintatapa toimintakertomuksessa esitettyjen kestävyystietojen osalta edistäisi raportoinnin selkeyttä ja vähentää riskiä, että toimintakertomus muodostuisi lukijalle harhaanjohtavaksi tai liian laajaksi kokonaisuudeksi. Toimintakertomuksen tulisi antaa lukijalleen realistinen kuva yrityksen toiminnasta sekä keskittyä olennaisen tiedon jakamiseen. Toimintakertomuksessa esitetyn tiedon laadun, avoimuuden ja luotettavuuden takeena voidaan nähdä myös se, että hallitus allekirjoituksellaan vastaa siinä esitetyistä tiedoista. Tämä myös lisää tarvetta selkeyttää, mitä tietoja osana toimintakertomusta voidaan esittää ja parantaa läpinäkyvyyttä laadintaprosessille.

Pidämme myös hyvänä käytäntönä, ettei varmennuskertomuksia sisällytetä suoraan toimintakertomukseen. Nykyisinkin tilintarkastajan antama tilintarkastuskertomus ja KRT:n antama kestävyysraportin varmennuskertomus on ollut tapana liittää tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen. Ne eivät kuitenkaan ole tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen osa, eikä niin tulisi olla jatkossakaan.

Toimintakertomuksessa esitettyjen kestävyystietojen perustuttava tunnustettuun viitekehykseen

Pidämme tärkeänä, että kestävyystietojen tausta ja luonne tuodaan aina selkeästi esille, erityisesti kun tieto on julkaistu osana toimintakertomusta. Esitettyjen tietojen yhteydessä tulisi selkeästi ilmetä, mihin raportointiviitekehykseen tieto perustuu, onko se varmennettu ja kuka varmennuksen on tehnyt. Varmennettujen taustan ja osaamisen näkyvyys on myös keskeistä tiedon uskottavuuden kannalta. Erityisesti pidämme hyvänä, että lukijalle tuodaan selkeästi ilmi, onko kyseessä kirjanpitolain 7 luvun mukainen kestävyysraportti vai ei. Tällaiset käytännöt lisäävät kestävyystiedon läpinäkyvyyttä ja luotettavuutta sekä tukevat tietoa hyödyntävien sidosryhmien mahdollisuuksia arvioida tiedon laatua.

Suhtaudumme varauksella HE-luonnoksessa KPL 3 luku 1 a §:n 6 momenttiin esitettyyn kirjaukseen. Mielestämme 6 momentin ensimmäinen virke ”Jos muun yrityksen kuin kestävyysraportointiyrityksen toimintakertomukseen sisällytetään tietoja 7 luvun 2 §:n 10 kohdassa tarkoitetuista kestävyysseikoista, toimintakertomuksessa on näiden tietojen yhteydessä selkeästi

ilmoitettava, etteivät ne muodosta lain tarkoittamaa kestävyysraporttia.” antaa tarpeettoman laveasti mahdollisuuden nostaa erilaisia kestävyysseikkoja toimintakertomukseen.

Selkeyden vuoksi ehdotammekin, että toimintakertomuksessa esitettävät kestävyystiedot rajataan koskemaan olennaisia ja eurooppalaisen järjestelmän tunnustamiin viitekehyksiin perustuvia tietoja. Tämä parantaisi toimintakertomuksessa esitetyn tiedon selkeyttä, vertailtavuutta kun toimintakertomuksen laadintaprosessissa olisi selkeä ja johdonmukainen käytäntö. Tällaiseksi tiedoiksi, joita näkemyksemme mukaan toimintakertomuksessa voitaisiin kestävyysosalta esittää, olisivat muun muassa lakisääteisesti taikka vapaaehtoisesti tehdyt kirjanpitolain 7 luvun mukaiset kestävyysraportit, ESRS-standardien mukaan raportoidut tiedot, VSME-standardin mukaiset tiedot tai muut eurooppalaisen järjestelmän hyväksymät ja tunnustamat raportointiviitekehyksen mukaan raportoidut tiedot. Mielestämme kirjanpitolautakunta voisi olla luonteva toimielin asianmukaisten viitekehysten määrittelyssä, kun huomioidaan, että KILA on antanut myös yleisohjeen toimintakertomuksen laatimisesta (12.9.2006).

Tilintarkastajan vastuu toimintakertomuksesta antamistaan lausunnoista

Jatkovalmistelussa on tärkeää huomioida, että toimintakertomukseen kohdistuu yhteisön tilintarkastajan tekemät toimenpiteet, joiden perusteella hän lausuu toimintakertomuksesta tilintarkastuslain mukaisesti muun muassa siitä, ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot yhdenmukaisia. Koska HE-luonnoksessa esitetään mahdollisuutta liittää toimintakertomukseen myös vapaaehtoisesti laadittuja kestävyystietoja, jotka on voinut varmentaa myös muu taho kuin KRT-tilintarkastaja, tai niitä ei ole varmennettu ollenkaan, näemme välttämättömäksi selkeyttää, miten tällöin määrittyvät tilintarkastajan velvoitteet ja vastuut toimintakertomusta koskevien lausuntojen suhteen.

Vastuiden ja velvoitteiden selkeyttäminen on tärkeää myös siksi, että tilinpäätös tarkastetaan kohtuullisella varmuustasolla, ja toimintakertomuksesta (lukuun ottamatta kestävyysraporttia) annetaan omat erilliset lausuntonsa. Kestävyysraportti, tai esityksen mukaiset muut kestävyystiedot taas varmennetaan rajoitetulla varmuustasolla. Toimeksiannot eroavat toisistaan myös muilta osin, esimerkiksi varmentamisen kohteen, varmennuksessa noudatettavan viitekehyksen ja varmentajan raportoinnin osalta.

Kestävyysraporttia koskevat tiedot on nykyisellään rajattu tilintarkastajan antamien toimintakertomusta koskevien lausuntojen ulkopuolelle. Katsomme, että vastaava rajausta tulisi ulottaa myös toimintakertomukseen vapaaehtoisesti sisällytettyihin kestävyystietoihin (nimettynä esimerkiksi vastuullisuusraportiksi).

Sen sijaan edelleenkin, kuten nykysääntelynkkin mukaan, toimintakertomukseen mahdollisesti sisällytetyt kestävyysliittävät tiedot, jotka perustuvat kirjanpitolakiin, yhteisölainsäädäntöön ja kirjanpitolautakunnan ohjeistukseen, ovat edelleen tilintarkastajan toimenpiteiden ja lausuntojen kohteena.

Vastuu digitaalisessa muodossa esitettävien tietojen sisällöstä

Kannatamme kirjanpitolain 7 luvun 27 §:n täydentämistä selventävällä maininnalla siitä, että yrityksen vastuu ulottuu myös kestävyysraportin ja toimintakertomuksen laatimiseen digitaalisesti.

Suhtaudumme kuitenkin varauksellisesti esitykseen siitä, että hallituksella ja toimitusjohtajalla ei olisi vastuuta digitaalisessa muodossa esitettävien tietojen sisällöstä. Yhtiöllä tulee käsityksemme mukaan olla vastuu kestävyysraportin ja toimintakertomuksen tiedoista riippumatta siitä, missä muodossa tiedot ovat. Jos vastuu suljetaan pois hallitukselta ja toimitusjohtajalta, kuka tai ketkä yhtiössä silloin vastaavat esitetyistä tiedoista? Ellei vastuuvuollista yhtiössä ole, ei käsityksemme mukaan vastuuta voi olla tietojen varmentajallakaan.

KRT-nimikkeen käyttöalan ja vastuiden selkeyttäminen varmistaa tasapainoisen ja johdonmukaisen sääntelyn

Kannatamme HE-luonnoksessa esitettyä siitä, että KRT-nimikettä (kestävyysraportointitarkastaja) voidaan hyödyntää myös vapaaehtoisessa kestävyystietojen varmennuksessa, sillä nimike osoittaa varmennuksen olevan auktorisoidun tarkastajan suorittama. Tämä lisää raportoinnin uskottavuutta, laatua, sidosryhmien luottamusta ja on raportin käyttäjälle tärkeä tieto.

Vapaaehtoisten kestävyystietojen varmentaminen tulee lisääntymään, sillä sidosryhmien tarve varmennetulle kestävyystiedolle säilyy EU:n lainsäädännön mahdollisista muutoksista huolimatta.

Selvää on, että tarvetta on myös auktorisoidun tarkastajan eli kestävyysraportointitarkastajan suorittamalle varmennukselle, sillä tunnustettu varmennusosaaminen lisää raportoinnin uskottavuutta, laatua ja siten sidosryhmien luottamusta.

Käsityksemme mukaan tilintarkastuslain 3 lukuun esitetään uutta pykälää ”Kestävyysraportointitarkastajan muu varmennustehtävä” sen vuoksi, että PRH:n Tilintarkastusvalvonta on ohjeistuksessaan suhtautunut torjuvasti siihen, että KRT:t varmentaisivat myös vapaaehtoisesti laadittuja kestävyys- ja/tai vastuullisuustietoja.

Hallituksen esitysluonnoksen myötä on selvää, että kestävyysraportointitarkastajan tehtäväkenttä tulee laajenemaan myös vapaaehtoisesti laadittujen kestävyys- ja vastuullisuustietojen

varmentamiseen. Käytännössä esitettävällä lainsäädännöllä kumotaan PRH:n Tilintarkastusvalvonnan antaman ohjeen merkitys.

Näkemyksemme mukaan tavoiteltuun lopputulokseen päästään helpoimmin siten, että PRH kumoaisi KRT:n käyttöalaa tarpeettomasti rajoittavan ohjeistuksensa. Yleisesti hyväksytyjen tavoitteiden, lainsäädännön sujuvoittaminen ja norminpurku, kanssa sopii huonosti yhteen, että viranomaisen ohjeistuksesta johtuen joudutaan laatimaan tarpeetonta lainsäädäntöä.

Mikäli kestävyysraportointitarkastajan oikeudesta varmentaa vapaaehtoisia kestävyystietoja joudutaan säätämään laissa, lainsäädännön on oltava tasapainoista raportioijan ja varmentajan velvoitteiden välillä. Esikuvana voidaan käyttää tilintarkastuslain systematiikkaa siitä, millaiset vastuut ja velvoitteet erityyppisiin tilintarkastajan suorittamiin toimeksiantoihin sisältyy.

Muut kuin KPL 7 luvun kestävyysraportteihin kohdistuvat kestävyysseikkojen varmennustoimeksiannot ovat käytännössä sopimusperusteisia. Ne kuuluvat tilintarkastuslain soveltamisalan osalta TTL 1:1.1,4 kohdan piiriin ja niihin ei siten lähtökohtaisesti sovelleta tilintarkastuslain vahingonkorvaussäännöksiä, vaan vastuu määräytyy yleisten vahingonkorvausoikeudellisten periaatteiden sekä sopimuksen perusteella. Sama systematiikka tulee säilyttää, kun vastaavat varmennustehtävät tulevat tilintarkastajien lisäksi myös kestävyysraportointitarkastajien tehtäviin.

Vahingonkorvausvastuun laajentaminen hallituksen esitykseen sisältyvällä tavalla kaikkeen KRT:n tekemiseen vesittäisi KRT-nimikkeen käyttöalueen laajentamisen ja saattaisi KRT:t olennaisesti eriarvoiseen ja heikompaan asemaan verrattuna vapaaehtoisia varmennuksia suorittaviin konsultteihin.

Kirjanpitolakiin esitettävän 3 luvun 1a §:n 6 momentissa sekä tilintarkastuslakiin esitettävän 3 luvun 5 d §:ssä säädettävien tietojen ja niiden varmentamisen osalta toteamme, että tilintarkastuslaissa säädetyin vahingonkorvausvastuun tulee ulottua vain toimintakertomuksessa esitettävien tietojen varmentamiseen. Muut sopimusperusteiset varmennukset, joita KRT-nimikkeellä voidaan tehdä, eivät kuuluisi näin ollen tämän vahingonkorvausvastuullisuuden piiriin. Tämä on perusteltavissa myös systeeminäkökulmasta. Hallitus vastaa allekirjoituksellaan toimintakertomuksessa esitetyistä tiedoista. Vastaavasti tarkastajalla olisi vastuu toimintakertomuksessa olevien kestävyystietojen varmentamisesta. Toimintakertomus on lisäksi tilinpäätöksen tavoin yleisöjulkinen asiakirja, ja olisi siten luontevaa, että varmentamistoimeksiantoon liittyvä vastuu olisi rinnastettavissa vastuuseen tilinpäätöksen tarkastamisessa. Sen sijaan tilintarkastuslain mukaista rajoittamatonta vahingonkorvausvastuuta ei tulisi ulottaa puhtaasti sopimusperusteisiin tilanteisiin, esimerkiksi tilanteeseen, jossa KRT varmentaa yrityksen kestävyystietoja kovenanttien ylläpitämiseksi.

ST ehdottaa TTL 3:5 d §:n muotoiluksi seuraavaa:

[1 mom.] Kestävyyssraportointitarkastaja voi antaa myös muulle yritykselle kuin kestävyyssraportointiyritykselle lausunnon kirjanpitolain 7 luvun 2 §:n 10 kohdassa tarkoitetusta kestävyyssseikasta, jota koskeva tieto sisältyy toimintakertomukseen. Lausunto esitetään 5 a §:n 4 momentissa tarkoitetulla tavalla rajoitetun varmuuden antavana johtopäätöksenä siitä, ettei ole havaittu mitään seikkaa, jonka perusteella voitaisiin päätellä, että yrityksen antama tieto kestävyyssseikasta on oleellisesti virheellinen.

[2 mom.] Lausunnossa on yksilöitävä sen kohteena oleva asiakirja ja eriteltävä ne kestävyyssseikat, joihin 1 momentissa tarkoitettu varmentaminen kohdistuu sekä esitettävä kuvaus varmentamisen laajuudesta yksilöiden ne kestävyyssvarmennusstandardit, joiden mukaisesti varmentaminen on suoritettu. Lausunto päivätään ja allekirjoitetaan.

[3 mom.] 1 luvun 1 §:n 9 momentin estämättä 10 luvun 9 a §:ää sovelletaan tässä pykälässä tarkoitetun sellaisen kestävyyssseikan varmentamiseen, jota koskeva tieto sisältyy toimintakertomukseen.

Toimintakertomuksessa esitettävien kestävyystietojen ja KRT:n varmentamien tietojen tulisi perustua tunnettuun ja hyväksyttyyn viitekehykseen (esimerkiksi VSME tai EU:n yleisesti tunnistama raportointistandardi tai kirjanpitolaissa määritellyt toimintakertomuksessa olennaiset esitettävät kestävyystiedot). Selkeä viitekehys ja laatimisprosessi varmennetun tiedon taustalla, jossa raportoivan tahon hallitus on osallisena parantaa tiedon laatua ja tasapainottaa vastuita. Lisäksi on perusteltua, että KRT-varmennuksille määritellään selkeä varmennusviitekehys ja varmuustaso, jotta vastuu pysyy johdonmukaisena varmennustehtävään nähden. Katsomme että HE - luonnoksessa mainitut muut asiakirjat on syytä jättää tämän lainsäädännön ulkopuolelle ja pitää ne sopimusperusteisena, sillä näitä ei ole tarkoituksenmukaisia säännellä johtuen muun muassa siitä, että ne voivat olla hyvin vaihtelevia ja erilaisia tilanteita ja tarkoituksia varten laadittuja.

Tilintarkastuslain soveltamisalaa on laajennettava vastaamaan kestävyysraportointitarkastajalle esitettäviä uusia varmennustehtäviä

Tilintarkastuslain soveltamisalasäännöksen mukaan lakia sovelletaan nykyisellään vain kestävyysraportoinnin varmentamiseen. HE-luonnoksessa kestävyysraportointitarkastajalle sallittaisiin myös muita varmennustehtäviä. Esitämme, että soveltamisalaa laajennetaan uudella 1 luvun 1 §:n 9 momentilla:

”Tätä lakia sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajan tässä ominaisuudessaan harjoittamaan muuhun kuin 7 momentissa tai 8 momentissa tarkoitettuun toimintaan. Tällaiseen toimintaan ei sovelleta tilintarkastuslain 10 luvun 9a §:ää.

Muutosdirektiivin yhdenmukainen kirjaaminen kansalliseen lainsäädäntöön ehkäisee tulkintaepäselvyyksiä

On tärkeää, että muutosdirektiivin säännökset kirjataan kirjanpito- ja tilintarkastuslakiin mahdollisimman yhdenmukaisesti alkuperäisen direktiivin sanamuodon kanssa. Tämä ehkäisee epä johdonmukaisuuksia.

Nykyisessä hallituksen esitysluonnoksessa muun muassa (3 luku, 5 a § Kestävyyssraportoinnin varmennuskertomus) varmentajan tehtävää koskeva kirjaus on muotoiltu alkuperäistä muutosdirektiiviä suppeammin. Alkuperäisen Omnibus-I direktiivin Staff Working –dokumentissa todetaan, että arvoketjusta saataviin tietoihin liittyvä rajoitusten huomioon ottaminen tarkennetaan siten, että varmentajan tulee ymmärtää tietojen saatavuuteen liittyvä rajoite varmennustehtävässä, kun taas esitysluonnoksessa varmentajan edellytetään ottavan rajoitus huomioon varmennustehtävässään. Tämä suppeampi ilmaisu voi luoda epäselvyyttä siitä, tuleeko rajoituksen huomioinnista antaa erillinen maininta varmennuslausunnossa tai millä tavoin varmentajan tulee todentaa tämä huomioon ottaminen.

Lisäksi viittaus edelliseen tilikauteen, joka määrittää, miltä yrityksiltä tietoja voidaan pyytää missäkin tapauksessa, poikkeaa alkuperäisestä esityksestä ja voi aiheuttaa tulkintaongelmia erityisesti siirtymävaiheessa, kun raportointia toteutetaan vuoden 2025 aikana. Direktiivin sanamuodon noudattaminen mahdollisimman tarkasti varmistaisi sääntelyn selkeyden ja ennakoitavuuden.

On siis tärkeää varmistaa, että nyt esitetyt kirjanpitolain muutokset muodostavat muutosdirektiivin mukaisen selkeän ja johdonmukaisen kokonaisuuden, joka ei ole ristiriidassa nykyisten säännösten tai valmisteilla olevan Omnibus I -esityksen kanssa.

Suomen Tilintarkastajat ry on käytettävissä esityksen jatkovalmistelua varten ja valmis tarvittaessa täsmentämään tässä lausunnossa esittämiään kantoja.

Helsingissä 24 päivänä marraskuuta 2025

SUOMEN TILINTARKASTAJAT RY

Osmo Valovirta

Sanna Alakare

Hallituksen puheenjohtaja

Toiminnanjohtaja

Suomen Tilintarkastajat ry on tilintarkastajia edustava edunvalvontajärjestö. Jäsenemme ovat tilintarkastuslain mukaisesti hyväksytyt HT-, KHT-, JHT- tilintarkastajia tai kestävyysraportointitarkastajia (KRT) sekä tilintarkastusalan ja taloushallinnon asiantuntijoita.

Tavoitteenamme on auttaa tilintarkastajien ammattikuntaa menestymään sekä tuomaan lisäarvoa elinkeinoelämälle ja yhteiskunnalle. Taloudellista raportointia ja alan käytäntöjä edistämällä olemme mukana rakentamassa perustaa suomalaisen yhteiskunnan kilpailukyvyille ja hyvinvoinnille. Yhdistykseen kuuluu yli 90 % tilintarkastuslaissa määritellyistä tilintarkastajista.

Ruuska Risto
Suomen Tilintarkastajat ry