

Työ- ja elinkeinoministeriö  
Johtava asiantuntija Timo Kaisanlahti

# OM:n lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi kirjanpitolain ja tilintarkastuslain 3 luvun muuttamisesta

## Yleistä

Työ- ja elinkeinoministeriö on pyytänyt oikeusministeriöltä lausuntoa otsikon asiassa. Oikeusministeriö esittää kunnioittavasti lausuntonaan seuraavan.

Esityksen tavoitteena on kestävyysraportointidirektiivin muutosten täytäntöönpano nopealla aikataululla. Direktiivin muutoksia koskevat EU-neuvottelut ovat kuitenkin vielä kesken. Lähtökohtaisesti oikeusministeriö pitää esityksen tavoitteita tärkeinä, mutta tässä vaiheessa asiasta lausuminen on vaikeaa eikä lopullista kantaa voida esittää.

## HE-luonnoksen perustelut

Oikeusministeriön käsityksen mukaan jo kestävyystietojen luotettavuutta koskevissa yleisperusteluissa voitaisiin mainita, että kirjanpitolakiin ehdotettu säännös kestävyysstandardien täysimääräisestä soveltamisesta on arvioitu tarpeelliseksi kansallisista lähtökohdista. Lisäksi tekstikohtia voitaisiin täydentää myös viittauksilla kansallisessa laissa säädettyihin vaatimuksiin eikä vain direktiivin vaatimuksiin. Vaikka direktiivissä ei asiasta tiettävästi säädetä eikä kestävyysraportointistandardeissa edellytetä ja vaikka ehdotus saattaa tiukentaa sääntelyä, ehdotettu kestävyysstandardien täysimääräisen soveltamisen periaate vastaa kansainvälisten tilinpäätösstandardien osalta noudatettua ja on muutoinkin kestävyysraporttien sisältämien tietojen johdonmukaisuuden ja selkeyden näkökulmasta tarpeen. Sanottu voidaan toteuttaa esimerkiksi seuraavasti (muutosehdotukset tummennettu):

### 5.2.2 Kestävyystietojen luotettavuus

”Järjestyksen vuoksi on kuitenkin edellytettävä, että omaehtoisesti raportoiva yritys noudattaa **lainsäädännön** velvoitteita tyhjentävästi **laatiessaan direktiivissä ja laissa tarkoitettua kestävyysraporttia**; ei ole perusteltua sallia sellaisen asiakirjan nimeämistä kestävyysraportiksi, joka on puutteellinen direktiivin **ja kansallisen lain** tietovaatimuksiin nähden. Vajavaisen asiakirjan sisällyttäminen hallituksen

**Postiosoite**  
**Postadress**  
**Postal Address**  
Oikeusministeriö

**Käyntiosoite**  
**Besöksadress**  
**Office**

**Puhelin**  
**Telefon**  
**Telephone**

**Faksi**  
**Fax**  
**Fax**

**s-posti, internet**  
**e-post, internet**  
**e-mail, internet**

PL 25  
00023 Valtioneuvosto

Meritullinkatu 10  
Helsinki

0295 16001  
+358 295 16001

09 1606 7730  
+358 9 1606 7730

kirjaamo.om@gov.fi  
oikeusministerio.fi

toimintakertomukseen ”kestävyysraporttina” olisi harhaanjohtavaa. Tällaisen epätoivottavan **ja kestävyysraportin uskottavuutta vaarantavan** kehityksen ehkäisemiseksi on tarpeen edellyttää, että kestävyysvarmennuskertomus voidaan antaa vain sellaisesta yrityksen laatimasta asiakirjasta, joka käsittää kestävyysraportille direktiivissä **ja kansallisessa laissa säädettyt** vaatimukset. **Omaehtoisesti yritys voi luonnollisesti laatia muun selvityksen kestävyysraportin liittyvistä seikoista, mutta sitä ei voida kutsua määritelmän mukaiseksi kestävyysraportiksi eikä siitä voida antaa määritelmän mukaista kestävyysvarmennuskertomusta. Sääntely perustuu tarpeeseen huolehtia kansallisen lainsäädännön johdonmukaisuudesta.”**

#### Säännöskohtaiset perustelut ja pykälät

Kirjanpitolain 7 luku

**2 §.** Pykälän säännöskohtaisissa perusteluissa voidaan uusien kohtien numeroiden lisäksi mainita lyhyesti, mitä määritelmiä kyseisiin kohtiin lisätään. Vähäisenä lakiteknisenä huomiona säännösehdoituksessa olisi lisäksi perusteltua noudattaa lainkirjoittajan oppaan mukaisia vakiintuneita säädösviittauksen kirjoitustapoja.

**4 §.** Pykälän 1 momentin 4 kohdan säännöskohtaisissa perusteluissa voidaan mainita ehdotetun lisäksi, että muutetulla säännöksellä pannaan täytäntöön myös 29 a artiklan 2 kohdan (iii) alakohta. Tämä seuraa suoraan 7 luvun 19 §:n 2 momentin 1 kohdasta, jossa viitataan esillä olevaan 4 §:ään.

**9 a §.** Pykälän säännöskohtaisissa perusteluissa viitataan muutospäätöksillä lisättäviin 19 b ja 29aa artikloihin. Oikeusministeriö toteaa, että komission ehdottamat artiklat on poistettu neuvoston neuvottelumandaatista. Kansalliset säännösehdoitukset lienee siten valmisteltu tässä vaiheessa lähinnä varautumistarkoituksessa. Jos komission ehdottamat säännökset eivät sisälly kolmikantaneuvotteluiden jälkeiseen lopulliseen direktiiviin, ehdotetut säännökset lienee perusteltua poistaa hallituksen esityksestä.

Oikeusministeriö tekee kaksi täsmentävää huomiota säännösehdoituksiin liittyen. Pykälän 1 momentin säännösehdoituksessa viitataan kestävyysraportointiyritykseen. Määritelmällisesti se täyttää laissa säädettyt kriteerit. Komission ehdotuksessa kevennetty säännös kuitenkin koskee nimenomaan sellaisia kestävyysraportointiyrityksiä, jotka eivät täytä direktiivin pakottavan soveltamisen raja-arvoja. Selkeyden vuoksi tätä näkökohtaa lienee syytä tarkentaa myös 1 momentin säännöstekstissä esim. viittaamalla luvun 1 §:ään ehdotettuun uuteen 7 momenttiin, jossa määritellään muut kuin lakisääteisesti kestävyysraportin laativat yritykset.

Lisäksi oikeusministeriö nostaa esiin pykälän 3 momenttiin liittyvän tulkintaongelman siitä, että muuta kuin rahoitustoimintaa harjoittavan yrityksen (engl. non-financial undertaking) tarkkaa määritelmää ei ole kirjanpitolaisissa, kestävyysraportointidirektiivissä tai edes taksonomia-asetuksessa. Tosin taksonomia-asetuksen 8 artiklassa sanaa käytetään määrittelemättä sitä tarkoittaen ilmeisesti asetuksen soveltamisalaan kuuluvien yritysten vastakohtaa. Tästä seuraa, että muussa kuin taksonomian viitekehyksessä säännöksen soveltamisalan tarkka ulottuvuus komission ehdotuksessa ja kirjanpitolakiin ehdotetussa säännöksessä saattaa siten jäädä epävarmaksi (ts. mitä on säännösehdoituksessa tarkoitettu muu kuin rahoitustoiminta: sisältyykö esim. vakuutusten tarjoaminen rahoitustoimintaan vai muuhun kuin rahoitustoimintaan?).

**11 §.** Direktiivin täytäntöönpanon varmistamiseksi pykälän säännöskohtaisissa perusteluissa voidaan nimenomaisesti mainita, että sopimusten tai järjestelyiden ohella myöskään laista ei seuraa arvoketjussa olevalle yritykselle pakottavaa velvollisuutta antaa tietoja, jotka perustuvat vapaaehtoisin raportointistandardeihin (vrt. neuvoston neuvottelumandaatin 19 a artiklan 3 kohdan viidennen alakohdan (ii) alakohta sekä 29 a artiklan 3 kohdan (iii) viidennen alakohdan (ii) alakohta).

Lisäksi oikeusministeriön käsityksen mukaan pykälän säännösehdoituksen 5 momentissa sulkeissa oleva englanninkielinen due diligence -määritelmä on tarpeeton siinä mielessä, ettei sitä käytetä muualla kirjanpitolaisissa eikä sen käytöstä valmisteltavana olevassa kansallisessa lainsäädännössä ole varmuutta.

**19 §.** Ehdotetun 2 momentin 6 kohdassa viitataan 9 a §:ään ja 3 momentissa 11 §:ään. Ks. niiden osalta edellä lausuttu.

**27 §.** Oikeusministeriö kiinnittää huomiota siihen, että nykyisestä poiketen ehdotuksen mukaan (konserni)kestävyysraportti on aina osa (konserni)toimintakertomusta. Kirjanpitolain 3 luvun 7 a §:n johdon vastuupykälä kattaa (konserni)toimintakertomuksen jo sellaisenaan. Siksi ehdotetussa 7 luvun 27 §:ssä vaikuttaa tarpeettomalta viitata 3 luvun 7 a §:ään ja mainita uudelleen (konserni)toimintakertomus. Edellä sanottu huomioon ottaen 7 luvun 27 § voitaisiin muuttaa ensisijaisesti johdon sisällöllisiä velvollisuuksia koskevaksi säännökseksi. Jos on edelleen välttämätöntä, niin pykälän 1 momentin johdantokappaleessa voitaisiin nykyiseen tapaan mainita vain (konserni)kestävyysraporttiin liittyvät asiat.

Lisäksi oikeusministeriö kiinnittää huomiota siihen, että ehdotetun 1 momentin mukaan johdon vastuu koskee sähköistä raportoinnin muotoa, mutta 2 momentin mukaan ei koskekaan (käyttöön otettavan direktiivin jäsenvaltio-option nojalla). Selkeydeksi tällaiset keskenään ristiriitaiset vaatimukset tulisi sovittaa yhteen, eli tässä tapauksessa poistaa jo 1 momentista sellaiset velvollisuudet, joita ei sovelleta. Tällöin myös 2 momentista tulee tarpeeton. Pykälän ajateltu sisältö voitaisiin kirjoittaa esim. seuraavasti (muutos ehdotukset tummennettu; lyhennetyssä muodossa kohta-rakenne ei ole enää välttämätön):

**”[Poisto] Kestävyysraportointiyrityksen hallituksen tai muun vastaavan toimielimen jäsenen sekä toimitusjohtajan on varmistettava, että kestävyysraportti ja konsernikestävyysraportti [poisto] laaditaan ja julkistetaan noudattaen tämän luvun säännöksiä ja raportointistandardeja ja [poisto] varustettuina XBRL-tunnisteilla siten kuin ESEF-asetuksessa säädetään.**

**[Poisto]”**

Tilintarkastuslain 3 luku

**5 d §.** Oikeusministeriö esittää harkittavaksi säännöstä siitä, ettei pykälässä tarkoitettua muuta varmenetta voida kutsua laissa tarkoitetuksi kestävyysvarmennuskertomukseksi. Vastaavalla tavalla kirjanpito-laissa ehdotetaan laissa tarkoitetun kestävyysraportin nimikkeen käyttämisen kieltämistä (vrt. edellä HE-luonnoksen yleisperusteluista lausuttu).

Osastopäällikkö, ylijohtaja

Liisa Huhtala

Lainsäädäntöneuvos

Juha Jokinen

Liitteet

Jakelu

Tiedoksi

**VN/30542/2025-OM-4**

Seuraavat henkilöt ovat allekirjoittaneet tämän asiakirjan sähköisesti /

Följande personer har undertecknat denna handling elektroniskt /

This document has been signed electronically by the following persons: