

13.4.2007/459

Katso tekijänoikeudellinen huomautus käyttöehdoissa.

Tilintarkastuslaki 13.4.2007/459

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

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; sekä

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

Tilintarkastajan tässä ominaisuudessaan harjoittamaan muuhun kuin 1 momentissa tarkoitettuun toimintaan sovelletaan 20–22, 26, 39–46, 49–50 ja 53–54 §:n säännöksiä.

Mitä tässä laissa säädetään yhteisön ja säätiön kirjanpidon ja tilinpäätöksen tilintarkastuksesta, sovelletaan myös sellaiseen Suomessa rekisteröidyn ulkomaisen elinkeinonharjoittajan sivuliikkeeseen, jonka tilinpäätöstä ei laadita, tarkasteta ja julkisteta Euroopan yhteisön säädösten mukaisesti tai vastaavalla tavalla. Tätä lakia ei kuitenkaan sovelleta ulkomaisen luotto- tai rahoituslaitoksen sivukonttorin tilintarkastukseen. Ulkomaisen vakuutusyhtiön edustuston tilintarkastukseen tätä lakia sovelletaan siten kuin ulkomaisista vakuutusyhtiöistä annetussa laissa (398/1995) säädetään.

2 §

Määritelmiä

Tässä laissa tarkoitetaan:

1) *tilintarkastajalla* tämän lain 30 tai 31 §:n mukaisesti hyväksyttyä luonnollista henkilöä taikka 33 tai 34 §:n mukaisesti hyväksyttyä yhteisöä;

2) *KHT-tilintarkastajalla* Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan hyväksymää tilintarkastajaa ja *KHT-yhteisöllä* mainitun lautakunnan hyväksymää tilintarkastusyhteisöä;

3) *HTM-tilintarkastajalla* kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnan hyväksymää tilintarkastajaa ja *HTM-yhteisöllä* mainitun valiokunnan hyväksymää tilintarkastusyhteisöä;

4) *konsernilla* kirjanpitolain 1 luvun 6 §:ssä tarkoitettua konsernia; sekä

5) *julkisen kaupankäynnin kohteena olevalla yhteisöllä* yhteisöä, jonka arvopaperi on otettu arvopaperimarkkinalain (495/1989) 1 luvun 3 §:ssä tarkoitetun julkisen kaupankäynnin tai sitä Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa (*ETA-valtio*) vastaavan kaupankäynnin kohteeksi.

2 luku

Velvollisuus toimituttaa «tilintarkastus»

3 §

Tilintarkastajan yleinen kelpoisuus

Tilintarkastajana voi toimia ainoastaan henkilö, joka ei ole vajaavaltainen, konkurssissa tai liiketoimintakiellossa taikka jonka toimintakelpoisuutta ei ole rajoitettu.

Jos tilintarkastajaksi on valittu yksi tai useampi luonnollinen henkilö, on vähintään yhdellä heistä oltava asuinpaikka ETA-valtiossa.

4 §

Tilintarkastusvelvollisuus

Yhteisössä ja säätiössä on valittava tilintarkastaja ja toimitettava «tilintarkastus» sen mukaan kuin tässä laissa ja muualla laissa säädetään.

Jollei muualla laissa toisin säädetä, tilintarkastaja voidaan jättää valitsematta yhteisössä, jossa sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on täyttynyt enintään yksi seuraavista edellytyksistä:

- 1) taseen loppusumma ylittää 100 000 euroa;
- 2) liikevaihto tai sitä vastaava tuotto ylittää 200 000 euroa; tai
- 3) palveluksessa on keskimäärin yli kolme henkilöä.

Tilintarkastaja on kuitenkin aina valittava yhteisössä, jonka pääasiallisena toimialana on arvopapereiden omistaminen ja hallinta ja jolla on kirjanpitolain 1 luvun 8 §:ssä tarkoitettu huomattava vaikutusvalta toisen kirjanpitovelvollisen liiketoiminnan tai rahoituksen johtamisessa.

Jos yhteisöllä ei ole 1 tai 2 momentin mukaista velvollisuutta valita tilintarkastajaa, yhtiöjärjestyksessä, yhtiösopimuksessa tai säännöissä voidaan määrätä tilintarkastuksesta sekä useamman tilintarkastajan valinnasta.

Jos yhteisölle on valittu vain yksi tilintarkastaja, eikä tämä ole 33 tai 34 §:ssä tarkoitettu tilintarkastusyhteisö, on valittava ainakin yksi varatilintarkastaja. Mitä tässä tai muussa laissa säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan vastaavasti varatilintarkastajaan.

Jos tilinpäätöksen vahvistamisesta päätetään yhteisön tai säätiön toimielimen kokouksessa, tilinpäätös ja toimintakertomus on annettava tilintarkastajalle viimeistään kuukautta ennen tätä kokousta.

5 §

Velvollisuus valita KHT-tilintarkastaja tai -yhteisö

Vähintään yhden yhtiömiesten, yhtiökokouksen tai vastaavan toimielimen valitseman tilintarkastajan on oltava KHT-tilintarkastaja tai KHT-yhteisö, jos kyse on julkisen kaupankäynnin kohteena olevasta yhteisöstä tai jos yhteisössä tai säätiössä päättyneellä tilikaudella täytyy vähintään kaksi seuraavista edellytyksistä:

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

6 §

Tilintarkastusvelvollisuus konsernissa

Mitä 4 ja 5 §:ssä säädetään, sovelletaan vastaavasti konsernin emoyritykseen, jos konsernin osalta vähintään kaksi edellä mainituissa pykälissä tarkoitetuista kolmesta edellytyksestä täyttyy.

Tytäryrityksen tilintarkastajaksi on valittava vähintään yksi emoyrityksen tilintarkastaja. Edellä sanotusta voidaan poiketa vain perustellusta syystä.

7 §

JHTT-tilintarkastajan valitseminen

Sen estämättä, mitä 4–6 §:ssä säädetään, voidaan sellaisessa yhteisössä ja säätiössä, jossa kunnalla tai kuntayhtymällä on määräysvalta, tilintarkastajaksi valita KHT- tai HTM-tilintarkastajan taikka KHT- tai HTM-yhteisön lisäksi julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista annetussa laissa (467/1999) tarkoitettu JHTT-tilintarkastaja tai JHTT-yhteisö. Edellä tarkoitettussa tehtävässä toimivaan JHTT-tilintarkastajaan ja JHTT-yhteisöön sovelletaan tämän lain säännöksiä lukuun ottamatta 30–38, 49 ja 50 §:n säännöksiä.

8 §

Päävastuullinen tilintarkastaja

Jos tilintarkastajaksi on valittu tilintarkastusyhteisö, tämän on ilmoitettava tilintarkastettavalle yhteisölle tai säätiölle, kenellä tilintarkastusyhteisössä työskentelevällä tilintarkastajalla on päävastuu tilintarkastuksen toimittamisesta. Päävastuullisella tilintarkastajalla on oltava vähintään sama kelpoisuus kuin tilintarkastusyhteisöllä.

Mitä tässä laissa säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan vastaavasti päävastuulliseen tilintarkastajaan.

9 §

Lääninhallituksen velvollisuus määrätä tilintarkastaja

Lääninhallituksen on ilmoituksesta määrättävä yhteisölle tai säätiölle kelpoisuusehdot täyttävä tilintarkastaja, jos:

- 1) tilintarkastajaa ei ole valittu tämän lain tai muun lain mukaisesti;
- 2) tilintarkastajalla ei ole 3 §:ssä tarkoitettua kelpoisuutta tai tilintarkastaja ei ole 24 tai 25 §:ssä tarkoitettulla tavalla riippumaton; taikka
- 3) yhtiöjärjestykseen, sääntöihin tai yhtiösopimukseen otettua tilintarkastajien lukumäärää tai kelpoisuutta koskevaa määräystä on rikottu.

Lääninhallituksen on pyydettävä Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnalta lausunto 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettua riippumattomuutta koskevassa asiassa ennen sen ratkaisemista.

Ilmoituksen saa edellä tässä pykälässä tarkoitetuissa tapauksissa tehdä kuka tahansa. Hallitus, siihen verrattava toimielin tai yhtiömies on velvollinen tekemään ilmoituksen, jollei se, jolle tilintarkastajan valitseminen kuuluu, viivytyksettä valitse kelpoisuusehdot täyttävää tilintarkastajaa. Ilmoitusvelvollisuus ei kuitenkaan koske kommandiittiyhtiön äänetöntä yhtiömiestä.

Ennen kuin tässä pykälässä tarkoitettu määräys annetaan, on kuultava yhteisön tai säätiön hallitusta, siihen verrattavaa toimielintä tai yhtiömiehiä. Määräys voidaan panna täytäntöön lainvoimaa vailla olevana. Määräys on voimassa siihen asti, kunnes yhteisölle tai säätiölle on säädetyssä järjestyksessä valittu tilintarkastaja lääninhallituksen määräämän tilintarkastajan tilalle. Määräystä ei voida antaa sen jälkeen, kun kyseistä tilikautta koskeva tilinpäätös on vahvistettu ja sitä koskeva päätös on saanut lainvoiman.

10 §

Tilintarkastajan erottaminen ja eroaminen

Tilintarkastajan voi erottaa toimestaan kesken toimikauden se, joka on tilintarkastajan valinnut, määrännyt tai osoittanut tehtävään. Tilintarkastajan erottamiseen kesken toimikauden on oltava perusteltu syy. Jos tilintarkastaja erotetaan kesken toimikauden, sen, joka on erottanut tilintarkastajan, on annettava Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnalle selvitys erottamisesta ja sen syistä.

Tilintarkastaja voi erota toimestaan kesken toimikauden ilmoittamalla siitä yhteisölle tai säätiölle. Tilintarkastajan on ilmoitettava ero rekisteröitäväksi kahden viikon kuluessa siitä, kun hän teki ilmoituksen. Lisäksi tilintarkastajan on annettava Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnalle selvitys eroamisesta ja sen syistä.

Jos kyse on HTM-tilintarkastajan tai HTM-yhteisön erottamisesta tai eroamisesta, annetaan edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettu selvitys kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnalle.

Jos tilintarkastajan toimi tulee avoimeksi kesken toimikauden tai jos tilintarkastaja menettää kelpoisuutensa sanottuun toimeen, eikä varatilintarkastajaa ole, tilintarkastajan valintaan osallistuvien yhtiömiesten, hallituksen tai vastaavan toimielimen on huolehdittava siitä, että uusi tilintarkastaja valitaan jäljellä olevaksi toimikaudeksi.

Tilintarkastajan erotessa, tullessa erotetuksi tai tilintarkastajan toimikauden muutoin päättyessä tilintarkastajan on pyynnöstä annettava seuraajalleen tiedot, jotka ovat tarpeen tilintarkastuksen suorittamista varten.

3 luku

Tilintarkastuksen sisältö

11 §

Tilintarkastuksen kohde

«Tilintarkastus» käsittää yhteisön tai säätiön tilikauden kirjanpidon, tilinpäätöksen, toimintakertomuksen sekä hallinnon tarkastuksen.

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

12 §

Konsernin «tilintarkastus»

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

13 §

Kansainväliset tilintarkastusstandardit

Sen lisäksi, mitä tässä laissa ja sen nojalla annetuissa säädöksissä säädetään, 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettussa tehtävässä on noudatettava tilinpäätösten ja konsolidoitujen tilinpäätösten lakisääteisestä tilintarkastuksesta, direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY muuttamisesta sekä neuvoston direktiivin 84/253/ETY kumoamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY 26 artiklassa tarkoitettuja, yhteisössä sovellettaviksi hyväksytyjä tilintarkastusstandardeja (*kansainväliset tilintarkastusstandardit*).

14 §

Tilinpäätösmerkintä

Kun «tilintarkastus» on tehty, tilintarkastajan on tehtävä siitä tilinpäätökseen merkintä, jossa viitataan tilintarkastuskertomukseen.

15 §

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 kansainvälisten tilintarkastusstandardien noudattamisesta.

Tilintarkastuskertomuksessa on oltava lausunto siitä:

- 1) antavatko tilinpäätös ja toimintakertomus noudatetun tilinpäätössäännösten mukaisesti oikeat ja riittävät tiedot yhteisön tai säätiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta; sekä
- 2) ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot ristiriidattomia.

Edellä 2 momentissa tarkoitettu lausunto on vakiomuotoinen, ehdollinen tai kielteinen. Jos tilintarkastaja ei voi antaa lausuntoa, tilintarkastajan on ilmoitettava tästä tilintarkastuskertomuksessa. Tilintarkastuskertomuksessa on annettava tarpeelliset lisätiedot.

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

Emoyrityksenä olevassa yhteisössä tai säätiössä on annettava erityinen kertomus konsernista noudattaen soveltuvien osin, mitä 1–4 momentissa säädetään.

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

16 §

Tilintarkastuspöytäkirja

Tilintarkastaja voi esittää hallitukselle, hallintoneuvostolle, toimitusjohtajalle tai muulle vastuuvolliselle huomautuksia seikoista, joita ei esitetä tilintarkastuskertomuksessa. Tällaiset seikat merkitään pöytäkirjaan. Pöytäkirja on annettava toimielimelle, jonka tehtävänä on huolehtia yhteisön tai säätiön hallinnosta ja toiminnan asianmukaisesta järjestämisestä. Tämän on käsiteltävä pöytäkirja viipymättä ja säilytettävä se luotettavalla tavalla.

17 §

Tilintarkastuspalkkion määräytyminen

Tilintarkastajalle tilintarkastuksesta maksettava palkkio ei saa määräytyä tavalla, joka voi vaarantaa tilintarkastajan riippumattomuuden.

18 §

Yhteisön ja säätiön toimielinten velvollisuus avustaa tilintarkastajaa

Yhtiömiesten tai hallituksen ja toimitusjohtajan taikka vastaavien toimielinten on varattava tilintarkastajalle tilaisuus toimittaa tarkastus siinä laajuudessa kuin tämä katsoo sen tarpeelliseksi sekä annettava sellaista selvitystä ja apua, jota tilintarkastaja pyytää. Tytäryrityksen yhtiömiehellä, hallituksella ja toimitusjohtajalla tai vastaavalla toimielimellä on sama velvollisuus emoyrityksen tilintarkastajaa kohtaan.

19 §

Tilintarkastajan läsnäolo yhteisön tai säätiön kokouksessa

Tilintarkastajalla on oikeus olla läsnä ja käyttää puhevaltaa yhteisön tai säätiön toimielimen kokouksessa, jossa käsitellään hänen tehtäviinsä liittyviä asioita.

Tilintarkastajan on oltava kokouksessa läsnä, jos käsiteltävät asiat ovat sellaisia, että hänen läsnäolonsa on tarpeen.

Tilintarkastajan on yhtiökokouksen tai vastaavan toimielimen pyynnöstä annettava tarkempia tietoja seikoista, jotka voivat vaikuttaa kokouksessa käsiteltävän asian arviointiin. Tietoja ei kuitenkaan saa antaa, jos niiden antaminen aiheuttaisi yhteisölle olennaista haittaa.

4 luku

Tilintarkastajaa koskevat muut säännökset

20 §

Ammattieettiset periaatteet

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

21 §

Ammattitaidon ylläpitäminen ja kehittäminen

Tilintarkastaja on velvollinen pitämään yllä ja kehittämään ammattitaitoaan.

22 §

Hyvän tilintarkastustavan velvoittavuus

Tilintarkastajan on noudatettava hyvää tilintarkastustapaa tässä laissa tarkoitettuja tehtäviä suorittaessaan.

Tilintarkastajan on noudatettava yhtiömiesten sekä yhtiökokouksen tai vastaavan toimielimen antamia erityisiä ohjeita, jos ne eivät ole ristiriidassa lain, yhtiöjärjestyksen, sääntöjen, yhtiösopimuksen, kansainvälisten tilintarkastusstandardien, hyvän tilintarkastustavan tai ammattieettisten periaatteiden kanssa.

23 §

Laadunvarmistus

Tilintarkastajan on huolehdittava tilintarkastustyönsä laadusta ja osallistuttava 40 §:n 2 momentin 1 kohdassa tarkoitettuun laaduntarkastukseen.

24 §

Tilintarkastajan riippumattomuus

Tilintarkastajan on oltava riippumaton 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua toimeksiantoa suorittaessaan ja 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 tai tilintarkastajalla on muu 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 ja 3 momentissa tarkoitettua riippumattomuutta uhkaavat tekijät ja toimenpiteet riippumattomuuden turvaamiseksi tulee kirjata toimeksiantoa koskeviin asiakirjoihin.

Mitä 3 momentissa 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.

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

- 1) KHT- tai HTM-yhteisöön, jossa tilintarkastaja työskentelee;
- 2) henkilöön, joka osallistuu merkittävästi tilintarkastajan valvonnassa toimeksiannon suorittamiseen;

- 3) henkilöön, joka välittömästi johtaa tai valvoo tilintarkastajan toimintaa; tai
- 4) edellä 1 kohdassa tarkoitetun KHT- tai HTM-yhteisön sellaiseen omistajaan tai sen johtoon kuuluvaan henkilöön, joka osallistuu merkittävästi toimeksiannon toteuttamiseen.

25 §

Tilintarkastajan esteellisyys

Tilintarkastaja ei ole 24 §:ssä tarkoitetulla tavalla riippumaton ainakaan jos:

- 1) tilintarkastaja on yhteisön tai säätiön taikka samaan konserniin kuuluvan yhteisön 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 kuuluvalta henkilöltä taikka tilintarkastaja on antanut mainitulle taholle tällaisen etuuden;
- 6) 1 tai 2 kohdassa tarkoitettu henkilö on tilintarkastajan puoliso, veli, sisar taikka tilintarkastajaan suoraan ylenevässä tai alenevassa sukulaisuussuhteessa;
- 7) tilintarkastajan puolisoilla taikka tilintarkastajaan suoraan alenevassa sukulaisuussuhteessa olevalla henkilöllä on 4 kohdassa tarkoitettu omistus- tai muu oikeus, eikä tämä oikeus ole merkityksetön; tai
- 8) julkisen kaupankäynnin kohteena olevan yhteisön tilintarkastajaksi valittu luonnollinen henkilö tai tilintarkastajaksi valitun tilintarkastusyhteisön päävastuullinen tilintarkastaja on ottanut vastaan 1 tai 2 kohdassa tarkoitetun tehtävän kyseisessä yhteisössä ja tällaiseen tehtävään siirtymisestä on kulunut vähemmän kuin kaksi vuotta.

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

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.

26 §

Tilintarkastajan salassapitovelvollisuus

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

Salassapitovelvollisuus ei kuitenkaan koske seikkaa:

- 1) josta tilintarkastajan on ilmoitettava tai lausuttava lain nojalla;
- 2) jonka ilmaisemiseen se, jonka hyväksi salassapitovelvollisuus on säädetty, antaa suostumuksensa;

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

4) joka on tullut yleiseen tietoon.

5 luku

Julkisen kaupankäynnin kohteena olevan yhteisön tilintarkastajaa koskevat erityissäännökset

27 §

Toimikausien enimmäisaika

Julkisen kaupankäynnin kohteena olevan yhteisön tilintarkastajan peräkkäisten toimikausien yhteenlaskettu kesto voi olla enintään seitsemän vuotta.

Tilintarkastaja voi 1 momentissa tarkoitettun enimmäisajan jälkeen osallistua uudelleen yhteisön tilintarkastukseen aikaisintaan kahden vuoden kuluttua tilintarkastustehtävän päättymisestä.

Jos tilintarkastajaksi on valittu tilintarkastusyhteisö, edellä tässä pykälässä säädettyä ei sovelleta yhteisöön, vaan ainoastaan päävastuulliseen tilintarkastajaan.

28 §

Yhteisön hallitukselle annettavat tiedot

Julkisen kaupankäynnin kohteena olevan yhteisön tilintarkastajan on annettava yhteisön hallitukselle vuosittain:

- 1) kirjallinen vahvistus riippumattomuudestaan sekä ilmoitus 24 §:ssä tarkoitetuista muista kuin merkityksettöminä pidettävistä riippumattomuutta uhkaavista tekijöistä sekä toimenpiteistä, joihin on ryhdytty riippumattomuuden turvaamiseksi; sekä
- 2) ilmoitus yhteisölle suorittamistaan muista kuin yhteisön tilintarkastusta koskevista tehtävistä.

29 §

Hallintoa ja toimintaa koskevien tietojen julkistaminen

Julkisen kaupankäynnin kohteena olevan yhteisön tilintarkastajan on julkistettava vuosittain tietoja tilintarkastusyhteisön oikeudellisesta rakenteesta, omistussuhteista, taloudesta ja tilintarkastusasiakkaista sekä tilintarkastusyhteisön hallinnosta, laadunvarmistusjärjestelmästä ja riippumattomuusohjeista. Julkistettavista tiedoista säädetään tarkemmin valtioneuvoston asetuksella.

6 luku

Tilintarkastajien hyväksyminen ja rekisteröinti

30 §

KHT-tilintarkastaja

Keskuskaupakamarin tilintarkastuslautakunta hyväksyy hakemuksesta tilintarkastajaksi luonnollisen henkilön,

- 1) joka ei toiminnallaan ole osoittanut olevansa sopimaton tilintarkastajan tehtävään;
- 2) joka ei ole konkurssissa, jonka toimintakelpoisuutta ei ole rajoitettu, jolle ei ole määrätty edunvalvojaa ja jota ei ole määrätty liiketoimintakieltoon;
- 3) joka ei harjoita tilintarkastustoiminnan kanssa muuta toimintaa, joka on omiaan vaarantamaan tilintarkastuksen suorittamisen;
- 4) joka on suorittanut ylemmän korkeakoulututkinnon;
- 5) joka on suorittanut tehtävän edellyttämät laskentatoimen, oikeustieteen sekä muut kauppa- ja taloustieteelliset opinnot;
- 6) joka on hankkinut vähintään kolmen vuoden käytännön kokemuksen vaativista tilintarkastuksen ja

laskentatoimen tehtävistä; sekä

7) joka on osoittanut ammattitaitonsa suorittamalla KHT-tilintarkastajan ammattitutkinnon (*KHT-tutkinto*).

Tilintarkastajaksi hyväksytyn henkilön on ennen 37 §:ssä tarkoitettua rekisteröintiä annettava tuomioistuimelle tilintarkastajan vakuutus.

Edellä 1 momentin 5–7 kohdassa tarkoitetuista opinnoista, käytännön kokemuksesta ja KHT-tutkinnon vaatimuksista sekä 2 momentissa tarkoitettun vakuutuksen sisällöstä säädetään tarkemmin kauppa- ja teollisuusministeriön asetuksella.

Edellä 1 momentin 4 ja 5 kohdassa mainituista vaatimuksista voidaan poiketa, jos hakija on vähintään viiden vuoden ajan toiminut ammattimaisesti HTM-tilintarkastajana ja KHT-tutkinnon yhteydessä suorittanut hyväksytysti 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettuja oppiaineita käsittelevät lisätehtävät. Edellä 1 momentin 4 ja 5 kohdassa mainitusta vaatimuksesta voidaan poiketa, jos hakijalla on vähintään seitsemän vuoden kokemus vaativista laskentatoimen, rahoituksen ja oikeustieteen tehtävistä ja hän on KHT-tutkinnon yhteydessä suorittanut hyväksytysti 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettuja oppiaineita käsittelevät lisätehtävät. Edellä 1 momentin 4, 5 ja 6 kohdassa mainituista vaatimuksista voidaan poiketa, jos hakijalla on vähintään 15 vuoden kokemus vaativista laskentatoimen, rahoituksen ja oikeustieteen tehtävistä ja hän on KHT-tutkinnon yhteydessä suorittanut hyväksytysti 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettuja oppiaineita käsittelevät lisätehtävät. Kauppa- ja teollisuusministeriön asetuksella säädetään tarkemmin KHT-tutkinnon yhteydessä suoritettavista lisätehtävistä sekä siitä, missä tehtävissä, toimissa tai viroissa työskentely tuottaa edellä tässä momentissa tarkoitettun kokemuksen.

Sen estämättä, mitä 1 momentin 1 ja 4–7 kohdassa säädetään, KHT-tilintarkastajaksi voidaan hyväksyä ETA-valtiossa hyväksytty tilintarkastaja. Hakijan on ennen hyväksymistä suoritettava Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan järjestämä kelpoisuuskoe. Mitä tässä momentissa säädetään, sovelletaan myös henkilöön, jolla on tilintarkastajan toimen harjoittamisen ammattipätevyys valtiossa, jonka kanssa Euroopan yhteisö ja sen jäsenvaltiot ovat tehneet sopimuksen ammattipätevyyden vastavuoroisesta tunnustamisesta.

31 § **HTM-tilintarkastaja**

Kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta hyväksyy hakemuksesta tilintarkastajaksi luonnollisen henkilön,

- 1) joka ei toiminnallaan ole osoittanut olevansa sopimaton tilintarkastajan tehtävään;
- 2) joka ei ole konkurssissa, jonka toimintakelpoisuutta ei ole rajoitettu, jolle ei ole määrätty edunvalvojaa ja jota ei ole määrätty liiketoimintakieltoon;
- 3) joka ei harjoita tilintarkastustoiminnan kanssa muuta toimintaa, joka on omiaan vaarantamaan tilintarkastuksen suorittamisen;
- 4) joka on suorittanut korkeakoulututkinnon;
- 5) joka on suorittanut tehtävän edellyttämät laskentatoimen, oikeustieteen sekä muut kauppa- ja taloustieteelliset opinnot;
- 6) joka on saanut vähintään kolmen vuoden käytännön kokemuksen ammattimaisista tilintarkastuksen ja laskentatoimen tehtävistä; sekä
- 7) joka on osoittanut ammattitaitonsa suorittamalla HTM-tilintarkastajan ammattitutkinnon (*HTM-tutkinto*).

Tilintarkastajaksi hyväksytyn henkilön on ennen 37 §:ssä tarkoitettua rekisteröintiä annettava tuomioistuimelle tilintarkastajan vakuutus.

Edellä 1 momentin 5–7 kohdassa tarkoitetuista opinnoista, käytännön kokemuksesta ja HTM-tutkinnon vaatimuksista sekä 2 momentissa tarkoitettun vakuutuksen sisällöstä säädetään tarkemmin kauppa- ja teollisuusministeriön asetuksella.

Edellä 1 momentin 4 ja 5 kohdassa mainitusta vaatimuksesta voidaan poiketa, jos hakijalla on vähintään seitsemän vuoden kokemus ammattimaisista laskentatoimen, rahoituksen ja oikeustieteen tehtävistä ja hän on HTM-tutkinnon yhteydessä suorittanut hyväksytysti 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettuja oppiaineita käsittelevät lisätehtävät. Edellä 1 momentin 4, 5 ja 6 kohdassa mainituista vaatimuksista voidaan poiketa, jos hakijalla on vähintään 15 vuoden kokemus ammattimaisista laskentatoimen, rahoituksen ja oikeustieteen tehtävistä ja hän on HTM-tutkinnon yhteydessä suorittanut hyväksytysti 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettuja oppiaineita käsittelevät lisätehtävät. Kauppa- ja teollisuusministeriön asetuksella säädetään tarkemmin HTM-tutkinnon yhteydessä suoritettavista lisätehtävistä sekä siitä, missä tehtävissä, toimissa tai viroissa työskentely tuottaa edellä tässä momentissa tarkoitettua kokemusta.

Sen estämättä, mitä 1 momentin 1 ja 4–7 kohdassa säädetään, HTM-tilintarkastajaksi voidaan hyväksyä ETA-valtiossa hyväksytty tilintarkastaja. Hakijan on ennen hyväksymistä suoritettava Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan järjestämä kelpoisuuskoe. Mitä tässä momentissa säädetään, sovelletaan myös henkilöön, jolla on tilintarkastajan toimen harjoittamisen ammattipätevyys valtiossa, jonka kanssa Euroopan yhteisö ja sen jäsenvaltiot ovat tehneet sopimuksen ammattipätevyyden vastavuoroisesta tunnustamisesta.

Hakemuksen HTM-tilintarkastajaksi hyväksymisestä käsittelee kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta, jonka toiminta-alueella hakijan kotipaikka sijaitsee. Jos hakijan kotipaikka ei ole Suomessa, hakemuksen käsittelee Helsingin seudun kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta.

32 §

KHT- ja HTM-tutkinnot ja tutkintoihin osallistuminen

KHT-tutkintoon voi osallistua luonnollinen henkilö, joka täyttää 30 §:n 1 momentin 1, 2 ja 4–6 kohdan tai 30 §:n 4 momentin mukaiset edellytykset. Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta tekee päätöksen tutkintoon osallistumisesta.

HTM-tutkintoon voi osallistua luonnollinen henkilö, joka täyttää 31 §:n 1 momentin 1, 2 ja 4–6 kohdan tai 31 §:n 4 momentin mukaiset edellytykset. Kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta tekee päätöksen tutkintoon osallistumisesta.

KHT- ja HTM-tutkinnot järjestää 42 §:ssä tarkoitettu Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta.

33 §

KHT-yhteisö

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta hyväksyy hakemuksesta KHT-yhteisöksi tilintarkastustoimintaa harjoittavan osakeyhtiön, kommandiittiyhtiön tai avoimen yhtiön:

- 1) jolla on edellytykset toimia riippumattomana tilintarkastusyhteisönä tämän lain mukaisesti;
- 2) jossa enemmistö avoimen yhtiön yhtiömiehistä tai kommandiittiyhtiön vastuunalaisista yhtiömiehistä on yhtiössä työskenteleviä KHT-tilintarkastajia, KHT- tai HTM-yhteisöjä, ETA-valtiossa hyväksytyjä tilintarkastajia tai tilintarkastusyhteisöjä taikka jossa enemmistö osakeyhtiön osakkeiden tuottamasta äänimäärästä on edellä tarkoitetuilla tilintarkastajilla tai tilintarkastusyhteisöillä; sekä
- 3) jossa vähintään kaksi kolmasosaa osakeyhtiön hallituksen jäsenistä ja varajäsenistä sekä puheenjohtaja ja varapuheenjohtaja ovat yhtiössä työskenteleviä KHT-tilintarkastajia tai ETA-valtiossa hyväksytyjä tilintarkastajia.

Mitä edellä säädetään osakeyhtiöstä, kommandiittiyhtiöstä ja avoimesta yhtiöstä, sovelletaan näitä vastaavaan ulkomaiseen yhteisöön.

34 §

HTM-yhteisö

Kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta hyväksyy hakemuksesta HTM-yhteisöksi tilintarkastustoimintaa harjoittavan osakeyhtiön, kommandiittiyhtiön tai avoimen yhtiön:

- 1) jolla on edellytykset toimia riippumattomana tilintarkastusyhteisönä tämän lain mukaisesti;
- 2) jossa enemmistö avoimen yhtiön yhtiömiehistä tai kommandiittiyhtiön vastuunalaisista yhtiömiehistä on yhtiössä työskenteleviä KHT- tai HTM-tilintarkastajia, KHT- tai HTM-yhteisöjä, ETA-valtiossa hyväksytyjä tilintarkastajia tai tilintarkastusyhteisöjä taikka jossa enemmistö osakeyhtiön osakkeiden tuottamasta äänimäärästä on edellä tarkoitetuilla tilintarkastajilla tai tilintarkastusyhteisöillä; sekä
- 3) jossa vähintään kaksi kolmasosaa osakeyhtiön hallituksen jäsenistä ja varajäsenistä sekä puheenjohtaja ja varapuheenjohtaja ovat yhtiössä työskenteleviä KHT- tai HTM-tilintarkastajia tai ETA-valtiossa hyväksytyjä tilintarkastajia.

Mitä edellä säädetään osakeyhtiöstä, kommandiittiyhtiöstä ja avoimesta yhtiöstä, sovelletaan näitä vastaavaan ulkomaiseen yhteisöön.

Hakemuksen HTM-yhteisöksi hyväksymisestä käsittelee kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta, jonka toiminta-alueella hakijan kotipaikka sijaitsee. Jos hakijan kotipaikka ei ole Suomessa, hakemuksen käsittelee Helsingin seudun kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta.

35 §

Hyväksymisen lakkaaminen

Hyväksyminen lakkaa sen kalenterivuoden päättyessä, jona tilintarkastajana oleva luonnollinen henkilö täyttää 70 vuotta. Hyväksymisen lakkaamiseen voidaan hakemuksesta myöntää lykkäystä vastaanotettujen tehtävien loppuun suorittamista varten enintään seuraavan kalenterivuoden loppuun.

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta päättää lykkäyksen myöntämisestä KHT-tilintarkastajalle. Kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta päättää lykkäyksen myöntämisestä HTM-tilintarkastajalle.

36 §

Hyväksymisen lakkauttaminen ja palauttaminen

Hyväksyminen lakkautetaan tilintarkastajan hakemuksesta määräajaksi tai toistaiseksi. Tilintarkastajan hyväksyminen voidaan palauttaa hakemuksesta, jos tilintarkastaja täyttää edelleen hyväksymisen edellytykset ja 21 §:n vaatimuksen ammattitaidon ylläpitämisestä ja kehittämisestä.

Hakemus KHT-tilintarkastajan ja KHT-yhteisön hyväksymisen lakkauttamisesta tai sen palauttamisesta on tehtävä Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnalle. Hakemus HTM-tilintarkastajan ja HTM-yhteisön hyväksymisen lakkauttamisesta tai sen palauttamisesta on tehtävä toimivaltaisen kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnalle.

37 §

Tilintarkastajarekisteri

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta pitää rekisteriä tilintarkastajista. Tilintarkastajarekisteriin merkitään tilintarkastajan yksilöivät tiedot sekä muut ammatin- ja liiketoiminnan harjoittamista koskevat tarpeelliset tiedot. Rekisteriin tehdään merkintä myös, jos tilintarkastajalle on annettu 49 §:ssä tarkoitettu huomautus tai varoitus. Tilintarkastajarekisteriin merkittävistä tiedoista ja rekisterinpidosta säädetään tarkemmin valtioneuvoston asetuksella.

Tilintarkastajarekisteriin merkitään tiedot myös muussa kuin ETA-valtiossa hyväksytystä ja rekisteröidystä tilintarkastajasta, joka antaa tilintarkastuskertomuksen muussa kuin ETA-valtiossa rekisteröidyn yhteisön tilinpäätöksestä tai konsernitilinpäätöksestä sekä toimintakertomuksesta, kun yhteisön arvopaperi on arvopaperimarkkinain 1 luvun 3 §:ssä tarkoitetun julkisen kaupankäynnin kohteena. Rekisteröitävän tilintarkastajan on lisäksi täytettävä valtioneuvoston asetuksella tarkemmin säädettävät ammattitaitoa, tilintarkastusyhteisön hallintoa, tilintarkastuksen suorittamista ja tietojen julkistamista koskevat edellytykset. Edellä tarkoitettu rekisteröinti ei koske tilintarkastajaa sellaisessa yhteisössä, jonka arvopapereista julkisen kaupankäynnin kohteena on vain sellaisia muun kuin oman pääoman ehtoisia arvopapereita, joiden yksikkökohtainen nimellisarvo tai kirjanpidollinen vasta-arvo on vähintään 50 000 euroa tai tätä liikkeeseenlaskupäivänä vastaava määrä muussa valuutassa.

Tilintarkastajaa koskevat tiedot merkitään tilintarkastajarekisteriin asianomaisen tilintarkastajan tai 7 luvussa tarkoitetun valvontaelimen ilmoituksesta. Edellä mainittujen ilmoitusvelvollisten on viipymättä ilmoitettava Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnalle rekisteritietoja koskevista muutoksista.

Vain tilintarkastajarekisteriin merkityllä tilintarkastajalla on oikeus käyttää nimikettä KHT-tilintarkastaja, HTM-tilintarkastaja, KHT-yhteisö tai HTM-yhteisö taikka näihin viittaavaa lyhennettä.

Sen estämättä, mitä viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain (621/1999) 16 §:n 3 momentissa säädetään, jokaisella on oikeus saada tilintarkastajarekisteriin tehdyistä merkinnöistä tietoja, otteita ja todistuksia sähköisesti.

38 §

Tietojen poistaminen tilintarkastajarekisteristä

Jos rekisteriin merkityn tilintarkastajan hyväksyminen on lakannut, lakkautettu tai se on 50 §:ssä tarkoitetulla tavalla peruutettu, Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan on poistettava tilintarkastajaa koskevat tiedot rekisteristä. Rekisteristä poistamista koskevan ilmoituksen voi tehdä myös se, joka on peruuttanut tilintarkastajan hyväksymisen, jos päätös on lainvoimainen. Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan on ilmoituksen saatuaan viipymättä ilmoitettava peruuttamisesta asianomaisille ETA-valtioiden tilintarkastajarekisteriä pitävälle viranomaisille.

Tilintarkastajarekisteristä poistetaan varoitusta koskeva tieto kuuden vuoden kuluttua ja huomautusta koskeva tieto kolmen vuoden kuluttua tätä koskevan lainvoimaisen päätöksen antamisesta.

7 luku

Ohjaus, kehittäminen ja valvonta

39 §

Tilintarkastuksen ohjaus, kehittäminen ja valvonta

Tilintarkastuksen yleisestä ohjauksesta, kehittämisestä ja valvonnasta vastaa 41 §:ssä tarkoitettu valtion tilintarkastuslautakunta.

Tilintarkastajien hyväksymiseen ja hyväksytyjen tilintarkastajien toiminnan valvontaan liittyvästä ohjauksesta ja kehittämisestä huolehtii Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta.

40 §

Tilintarkastajien valvonta ja laaduntarkastus

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta valvoo ja ryhtyy tarpeellisiin toimenpiteisiin, jotta tilintarkastajat säilyttävät ammattitaitonsa ja muut hyväksymisen edellytykset sekä toimivat tämän lain ja sen nojalla annettujen säännösten mukaisesti.

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta valvoo KHT-tilintarkastajien ja KHT-yhteisöjen laadunvarmistusta. Valvoessaan tilintarkastajien laadunvarmistusta lautakunta:

- 1) määrää tilintarkastajan laaduntarkastukseen enintään kuuden vuoden välein tai jos on kyse tilintarkastajasta, joka tarkastaa julkisen kaupankäynnin kohteena olevaa yhteisöä, enintään kolmen vuoden välein;
- 2) määrää yhden tai useamman riippumattoman laaduntarkastajan suorittamaan laaduntarkastusta;
- 3) päättää laaduntarkastuksen sisällöstä ja toteuttamistavasta; sekä
- 4) käsittelee laaduntarkastuksen tulokset ja tekee päätöksen toimenpiteistä, joihin laaduntarkastus antaa aiheutta.

Mitä 1 ja 2 momentissa säädetään, koskee vastaavasti kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnan velvollisuutta valvoa HTM-tilintarkastajia ja -yhteisöjä, joiden kotipaikka sijaitsee kauppakamarin toiminta-alueella. Jos HTM-tilintarkastajalla tai -yhteisöllä ei ole kotipaikkaa Suomessa, valvonnasta vastaa Helsingin seudun kauppakamari.

Laaduntarkastajan on oltava tilintarkastukseen hyvin perehtynyt henkilö, jolla on laaduntarkastukseen pätevä erityiskoulutus. Keskuskauppakamarin määräämän laaduntarkastajan on viipymättä annettava selvitys suoritetusta laaduntarkastuksesta Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnalle ja kauppakamarin määräämän laaduntarkastajan on samoin annettava vastaava selvitys kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnalle. Laaduntarkastajan on noudatettava, mitä hallintolaissa (434/2003), kielilaissa (423/2003) ja viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetussa laissa säädetään. Laaduntarkastajaan sovelletaan rikosoikeudellista virkavastuuta koskevia säännöksiä hänen suorittaessaan laadunvarmistusta koskevia tehtäviä. Laaduntarkastusta ei saa suorittaa kotirauhan piiriin kuuluvassa paikassa.

41 §

Valtion tilintarkastuslautakunta

Valtion tilintarkastuslautakunnassa on puheenjohtaja, varapuheenjohtaja ja kuusi muuta jäsentä. Kullakin on puheenjohtajaa ja varapuheenjohtajaa lukuun ottamatta henkilökohtainen varajäsen.

Valtion tilintarkastuslautakunnan puheenjohtajan, varapuheenjohtajan ja muiden jäsenten sekä sihteerin tulee olla tilintarkastukseen hyvin perehtyneitä. Kahden jäsenen on lisäksi oltava oikeustieteen kandidaatin tutkinnon suorittaneita.

Valtioneuvosto määrää puheenjohtajan ja varapuheenjohtajan sekä kuusi valtion tilintarkastuslautakunnan muuta jäsentä ja näiden henkilökohtaiset varajäsenet kolmeksi vuodeksi kerrallaan siten, että muista jäsenistä:

- 1) yhdellä on asiantuntemusta yhteisöoikeuden tutkimus- ja opetustoiminnasta ja yhdellä asiantuntemusta laskentatoimen, erityisesti kirjanpidon tutkimus- ja opetustoiminnasta;
- 2) yksi edustaa HTM- ja yksi KHT-tilintarkastajia; sekä
- 3) kahdella on elinkeinoelämän asiantuntemusta.

Valtion tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja määrätään kauppa- ja teollisuusministeriön ja varapuheenjohtaja oikeusministeriön esityksestä. Puheenjohtajaksi tai varapuheenjohtajaksi ei voida valita KHT- tai HTM-tilintarkastajaa. Enemmistön lautakunnan jäsenistä on oltava muita kuin KHT- tai HTM-tilintarkastajia taikka henkilöitä, joiden tilintarkastajaksi hyväksymisen lakkaamisesta tai lakkauttamisesta on kulunut enemmän kuin kolme vuotta.

Mitä edellä säädetään jäsenistä, koskee vastaavasti heidän varajäseniään.

Valtion tilintarkastuslautakunnan puheenjohtajan, varapuheenjohtajan ja jäsenen oikeudesta pysyä tehtävässään on voimassa, mitä tuomarin viran haltijoista säädetään. Lautakunnan varapuheenjohtajan tai jäsenen paikan vapautuessa kesken toimikauden määrätään seuraaja jäljellä olevaksi toimikaudeksi.

42 §

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnassa on puheenjohtaja, varapuheenjohtaja ja 12 muuta jäsentä. Kullakin on puheenjohtajaa ja varapuheenjohtajaa lukuun ottamatta henkilökohtainen varajäsen.

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan puheenjohtajan, varapuheenjohtajan ja muiden jäsenten sekä sihteerin tulee olla tilintarkastukseen hyvin perehtyneitä.

Kauppa- ja teollisuusministeriö määrää Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan puheenjohtajan ja varapuheenjohtajan sekä kolme jäsentä ja näiden henkilökohtaiset varajäsenet kolmeksi vuodeksi kerrallaan.

Keskuskauppakamarin valtuuskunta valitsee yhdeksän tilintarkastuslautakunnan muuta jäsentä ja näiden henkilökohtaiset varajäsenet kolmeksi vuodeksi kerrallaan siten, että muista jäsenistä:

- 1) kolmella on asiantuntemusta tilintarkastusalan tutkimus- ja opetustoiminnasta sekä alan oikeudellista asiantuntemusta;

2) kolmella on elinkeinoelämän asiantuntemusta; sekä

3) kaksi edustaa KHT- ja yksi HTM-tilintarkastajia.

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan puheenjohtajaksi tai varapuheenjohtajaksi ei voida valita KHT- tai HTM-tilintarkastajaa. Enemmistön tilintarkastuslautakunnan jäsenistä on oltava muita kuin KHT- tai HTM-tilintarkastajia taikka henkilöitä, joiden tilintarkastajaksi hyväksymisen lakkaamisesta tai lakkauttamisesta on kulunut enemmän kuin kolme vuotta.

Mitä edellä säädetään jäsenistä, koskee vastaavasti heidän varajäseniään.

43 §

Kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta

Kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnassa on puheenjohtaja ja varapuheenjohtaja sekä kuusi muuta jäsentä. Kullakin on puheenjohtajaa ja varapuheenjohtajaa lukuun ottamatta henkilökohtainen varajäsen.

Kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnan puheenjohtajan, varapuheenjohtajan ja muiden jäsenten sekä sihteerin tulee olla tilintarkastukseen hyvin perehtyneitä.

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta valitsee puheenjohtajan ja varapuheenjohtajan ja kauppakamari valiokunnan muut jäsenet kolmeksi vuodeksi kerrallaan siten, että muista jäsenistä:

1) kahdella on asiantuntemusta tilintarkastusalan tutkimus- ja opetustoiminnasta sekä alan oikeudellista asiantuntemusta;

2) kahdella on elinkeinoelämän asiantuntemusta; sekä

3) kaksi edustaa KHT- ja HTM-tilintarkastajia.

Kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnan puheenjohtajaksi tai varapuheenjohtajaksi ei voida valita KHT- tai HTM-tilintarkastajaa. Enemmistön tilintarkastusvaliokunnan jäsenistä on oltava muita kuin KHT- tai HTM-tilintarkastajia taikka henkilöitä, joiden tilintarkastajaksi hyväksymisen lakkaamisesta tai lakkauttamisesta on kulunut enemmän kuin kolme vuotta.

Mitä edellä säädetään jäsenistä, koskee vastaavasti heidän varajäseniään.

44 §

Asioiden käsittely valvontaelimissä

Valtion tilintarkastuslautakunta on päätösvaltainen, kun läsnä on puheenjohtaja tai varapuheenjohtaja sekä kolme muuta jäsentä tai varajäsentä, joista vähintään yhdellä on oikeustieteen kandidaatin tutkinto. Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta on päätösvaltainen, kun läsnä on puheenjohtaja tai varapuheenjohtaja sekä vähintään kuusi muuta jäsentä tai varajäsentä. Kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta on päätösvaltainen, kun läsnä on puheenjohtaja tai varapuheenjohtaja sekä vähintään kolme muuta jäsentä tai varajäsentä.

Asioiden käsittelyyn Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnassa ja kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnassa sovelletaan hallintolain, kielilain ja viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain säännöksiä. Tämän lain 53 §:ssä tarkoitetun muutoksenhakuasian käsittelyyn valtion tilintarkastuslautakunnassa sovelletaan hallintolainkäyttölakia (586/1996) ja oikeudenkäynnin julkisuudesta hallintotuomioistuimissa annettua lakia (381/2007). Tarkempia säännöksiä valvontaelimissä muutoin noudatettavasta menettelystä voidaan antaa valtioneuvoston asetuksella.

Valtion tilintarkastuslautakunta, Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta ja kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta ei voi määrätä 49 tai 50 §:ssä tarkoitettua seuraamusta, jos tilintarkastajan moitittavasta toiminnasta on kulunut yli kuusi vuotta.

Valtion tilintarkastuslautakunnan, Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan ja kauppakamarin

tilintarkastusvaliokunnan puheenjohtajaan, varapuheenjohtajaan, jäseniin, varajäseniin ja sihtteeriin sovelletaan tässä laissa tarkoitettuja tehtäviä hoitaessaan rikosoikeudellista virkavastuuta koskevia säännöksiä. Lisäksi heihin sovelletaan, mitä vahingonkorvauslain (412/1974) 4 luvussa työntekijän vahingonkorvausvastuusta säädetään.

45 §

Tietojensaantioikeus

Valtion tilintarkastuslautakunnalla, Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnalla ja kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnalla sekä edellä mainitun valvontaelimen määräämällä laaduntarkastajalla ja muulla valvontatehtävään nimetyllä tarkastajalla on oikeus saada tämän lain mukaisesti hyväksytyltä tilintarkastajalta tarkastettavakseen valvontaelimessä ja valvottavan toimipaikassa kaikki tilintarkastajan toiminnan valvonnan kannalta tarpeelliseksi katsomansa asiakirjat ja muut tallenteet. Valvottavan on lisäksi ilman aiheetonta viivytystä toimitettava valvontaelimelle, laaduntarkastajalle ja muulle valvontatehtävään nimetylle tarkastajalle niiden pyytämät valvonnan kannalta tarpeelliset tiedot ja selvitykset.

Edellä 1 momentissa säädetty koskee myös emoyrityksenä olevan yhteisön tai säätiön tilintarkastajaa, ellei konsernin tilintarkastusta koskevien tietojen antamiselle ole muun valtion lainsäädännöstä johtuvaa tai muuta tilintarkastajasta riippumatonta estettä. Tilintarkastajan on osoitettava esteen olemassaolo.

Tilintarkastajan on säilytettävä 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua toimeksiantoa koskevat asiakirjat vähintään kuusi vuotta.

46 §

Salassapitovelvollisuus

Sen lisäksi, mitä viranomaisten toiminnan julkisuudesta on säädetty, salassapitovelvollisuus ei estä tietojen antamista valvontaelimelle, esitutkintaviranomaiselle ja syyttäjälle niiden tehtävien hoitamista varten.

8 luku

Kansainvälinen valvontayhteistyö

47 §

Valvontaelinten välinen tietojenvaihto ja muu yhteistyö

Sen estämättä, mitä tietojen salassapidosta on säädetty, Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan on pyynnöstä toimitettava valvonnan kannalta tarpeellisia asiakirjoja ja muita tietoja ETA-valtion valvontaelimelle, joka kotimaassaan lain nojalla hoitaa vastaavia tehtäviä.

Mitä edellä 1 momentissa säädetään, koskee myös valvonnan kannalta tarpeellisten asiakirjojen toimittamista muun kuin ETA-valtion vastaavalle valvontaelimelle, jos:

- 1) asiakirjat liittyvät tilintarkastukseen sellaisessa yhteisössä, joka laatii konsernitilinpäätöksen kyseisessä valtiossa tai jonka arvopaperit on kyseisessä valtiossa otettu arvopaperimarkkinalain 1 luvun 3 §:ssä tarkoitettua julkista kaupankäyntiä vastaavan kaupankäynnin kohteeksi;
- 2) tilintarkastajien valvonta kyseisessä valtiossa on arvioitu 48 §:n mukaisesti riittäväksi;
- 3) kyseisen valtion valvontaelimen kanssa on sovittu tietojen luovuttamisesta, käyttämisestä ja salassapidosta;
- 4) tietojen vaihdossa noudatetaan, mitä henkilötietolaissa (523/1999) säädetään.

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan on ryhdyttävä valvontatoimenpiteisiin ETA-valtion valvontaelimen pyynnöstä tai annettava pyynnön esittäneen valvontaelimen osallistua toimenpiteiden suorittamiseen.

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta voi kieltäytyä 1–3 momentissa tarkoitetun pyynnön toteuttamisesta painavasta syystä. Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta 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.

48 §**Muun kuin ETA-valtion tilintarkastajien valvonta**

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta valvoo tämän lain 7 luvussa tarkoitettulla tavalla myös 37 §:n 2 momentin perusteella rekisteröityjä, muussa kuin ETA-valtiossa hyväksytyjä tilintarkastajia, jollei kyseisen valtion valvonnan ole arvioitu vastaavan tilintarkastajien valvontaa ETA-valtioissa.

Edellä 1 momentissa tarkoitettussa vastaavuusarvioinnissa on noudatettava Euroopan yhteisöjen komission päätöstä muun kuin ETA-valtion tilintarkastajien valvonnan vastaavuudesta. Jos tällaista päätöstä ei ole tehty, Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta arvioi itse kyseisen valtion tilintarkastajien valvonnan vastaavuutta tai noudattaa muun ETA-valtion tekemää vastaavuusarviointia.

9 luku**Seuraamukset****49 §****Varoitus ja huomautus**

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan tai kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnan tulee antaa tilintarkastajalle varoitus, jos tämä on:

- 1) huolimattomuudesta tai varomattomuudesta menetellyt tämän lain tai sen nojalla annettujen säännösten vastaisesti;
- 2) rikkonut velvollisuuksiaan tilintarkastajana; tai
- 3) perusteettomasti menetellyt tavalla, joka on muutoin omiaan alentamaan tilintarkastajien ammatillista luotettavuutta tai arvoa.

Jos tilintarkastajan 1 momentissa tarkoitettuun menettelyyn liittyy lieventäviä seikkoja, tilintarkastajalle tulee antaa huomautus.

50 §**Hyväksymisen peruuttaminen**

Valtion tilintarkastuslautakunnan tulee peruuttaa hyväksyminen, jos tilintarkastaja:

- 1) on tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta menetellyt tämän lain tai sen nojalla annettujen säännösten vastaisesti;
- 2) on annetusta varoituksesta huolimatta toistuvasti rikkonut velvollisuuksiaan tilintarkastajana; tai
- 3) ei ole enää ammattitaitoinen tai ei täytä muita hyväksymisen edellytyksiä.

Hyväksyminen voidaan peruuttaa myös enintään kahden vuoden määräajaksi.

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

Jos kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta katsoo 1 momentissa säädettyjen edellytysten täyttyvän, sen on tehtävä kirjallinen esitys Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnalle HTM-tilintarkastajan tai HTM-yhteisön hyväksymisen peruuttamiseksi. Jos Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta katsoo mainittujen edellytysten täyttyvän, sen on tehtävä kirjallinen esitys valtion tilintarkastuslautakunnalle tilintarkastajan hyväksymisen peruuttamiseksi. Valtion tilintarkastuslautakunnan on varattava sille tilintarkastajalle, jota esitys koskee, tilaisuus tulla kuulluksi.

Hyväksymisen peruuttamista koskevaa asiaa käsitellessään valtion tilintarkastuslautakunta voi antaa tilintarkastajalle varoituksen tai huomautuksen, jos hyväksymisen peruuttamisen edellytykset eivät täyty, mutta tilintarkastajan menettely on moitittavaa 49 §:n nojalla.

51 §

Vahingonkorvausvelvollisuus

Tilintarkastaja on velvollinen korvaamaan vahingon, jonka hän on 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 yhtiöjärjestystä, 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.

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

Vahingonkorvauksen sovittelusta sekä korvausvastuun jakaantumisesta kahden tai useamman korvausvelvollisen kesken on voimassa, mitä vahingonkorvauslain 2 ja 6 luvussa säädetään.

52 §

Rangaistussäännökset

Joka tahallaan tai törkeästi huolimattomuudesta rikkoo 15 §:n säännöstä tilintarkastuskertomuksen laatimisesta tai suorittaessaan 1 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettua tehtävää antaa lausunnossaan tahallaan tai törkeästi huolimattomuudesta väärän tai harhaanjohtavan tiedon, on tuomittava, jollei teosta muualla laissa säädetä ankarampaa rangaistusta, *tilintarkastusrikkomuksesta* sakkoon.

Joka 37 §:n 4 momentin vastaisesti käyttää tilintarkastajan nimikettä tai muuta nimitystä, jonka perusteella voidaan virheellisesti olettaa hänen olevan tilintarkastaja, on tuomittava *tilintarkastajan ammattinimikkeeseen luvattomasta käyttämisestä* sakkoon.

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

Rangaistus 26 §: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 mukaisena taikka jollei siitä muualla laissa säädetä ankarampaa rangaistusta.

Rangaistus 46 §:n 1 momentissa säädetyn salassapitovelvollisuuden rikkomisesta tuomitaan rikoslain 38 luvun 1 tai 2 §:n mukaan, jollei teko ole rangaistava rikoslain 40 luvun 5 §:n mukaan taikka jollei siitä muualla laissa säädetä ankarampaa rangaistusta.

10 luku

Erinäiset säännökset

53 §

Muutoksenhaku

Kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnan ja Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan tämän lain tai sen nojalla annettujen säännösten perusteella tekemään päätökseen haetaan muutosta valittamalla valtion tilintarkastuslautakuntaan.

Valtion tilintarkastuslautakunnan tämän lain perusteella tekemään päätökseen haetaan muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen.

54 §

Muutoksenhakukielto

Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan päätökseen 40 §:n 2 momentin 1–3 kohdassa tarkoitettussa asiassa ei saa hakea muutosta valittamalla.

Valtion tilintarkastuslautakunnan päätökseen ei saa hakea muutosta se:

- 1) jonka hakemus KHT- tai HTM-tutkintoon ottamisesta on hylätty; sekä
- 2) joka on hylätty KHT- tai HTM-tutkinnossa tai kelpoisuuskokeessa.

Valituksesta on muutoin voimassa, mitä hallintolainkäyttölaissa säädetään.

55 §

Tilintarkastajamaksut

Tässä laissa tarkoitettujen tehtävien hoitamisesta aiheutuvien kustannusten kattamiseksi Keskuskauppakamarilla ja kauppakamareilla on oikeus periä maksuja noudattaen, mitä valtion maksuperustelaissa (150/1992) säädetään. Keskuskauppakamarille ja kauppakamarille suoritettavista maksuista säädetään tarkemmin kaupa- ja teollisuusministeriön asetuksella.

Keskuskauppakamarin ja kauppakamarin 1 momentissa tarkoitettun maksun määräämistä koskevaan päätökseen haetaan muutosta siten kuin valtion maksuperustelain 11 b §:ssä säädetään.

11 luku

Voimaantulo- ja siirtymäsäännökset

56 §

Voimaantulo

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä heinäkuuta 2007.

Tällä lailla kumotaan 28 päivänä lokakuuta 1994 annettu tilintarkastuslaki (936/1994) siihen myöhemmin tehtyine muutoksineen. Kumottavan lain 2 §:n 2 kohdassa mainittua hyväksyttyä tilintarkastajaa pidetään tämän lain 2 §:n 1 kohdassa tarkoitettuna tilintarkastajana.

Ennen tämän lain voimaantuloa voidaan ryhtyä lain täytäntöönpanon edellyttämiin toimenpiteisiin.

57 §

Siirtymäsäännökset

Tämän lain tilintarkastuksen sisältöä koskevia 3 luvun säännöksiä sovelletaan 1.7.2007 tai sen jälkeen alkavan tilikauden tilintarkastukseen. Siihen asti tilintarkastuksen sisältö määräytyy kumottavan tilintarkastuslain säännösten mukaisesti.

Muualla laissa tai asetuksessa oleva viittaus tilintarkastuslakiin tarkoittaa tämän lain voimaantulon jälkeen viittausta tähän lakiin. Mitä muualla laissa säädetään hyväksytystä tilintarkastajasta, koskee tämän lain 2 §:n 1 kohdassa tarkoitettua tilintarkastajaa, jollei erikseen toisin säädetä.

Tämän lain estämättä yhdistyksessä sovelletaan kumottavan lain säännöksiä muun kuin KHT- tai HTM-tilintarkastajan taikka KHT- tai HTM-yhteisön valintaan ja tällaisen tilintarkastajan suorittamaan 1 §:n 1 momentissa tarkoitettuun tilintarkastukseen. Vastaavasti muussa ennen tämän lain voimaantuloa perustetussa yhteisössä tai säätiössä sovelletaan kumottavan lain säännöksiä muun kuin KHT- tai HTM-tilintarkastajan taikka KHT- tai HTM-yhteisön valintaan ja tämän suorittamaan tilintarkastukseen niinä tilikausina, jotka päättyvät viimeistään 31.12.2011.

Tämän lain 7 §:n estämättä voidaan sellaisessa yhteisössä tai säätiössä, jossa kunnalla tai kuntayhtymällä on määräysvalta, tilintarkastajaksi valita HTM-tilintarkastajan sijasta JHTT-tilintarkastaja, kuitenkin enintään 31.12.2012 päättyväksi toimikaudeksi.

Tilintarkastajan on kuuden kuukauden kuluessa tämän lain voimaantulosta luovuttava 25 §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettua oikeudesta tai toimeksiannosta.

Tilintarkastajan toimikauden enimmäisaikaa koskevan 27 §:n 1 momentissa tarkoitettun määräajan kuluminen alkaa tämän lain voimaantuloa seuraavan tilikauden alusta.

Lain 41–43 §:n säännöksiä valtion tilintarkastuslautakunnan, Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan ja kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnan kokoonpanosta sovelletaan nimitettäessä jäsenet lain voimaantuloa seuraaville toimikausille.

Tällä lailla kumotaan 24 päivänä toukokuuta 1996 annettu asetus tilintarkastuslain eräiden säännösten

soveltamisesta (358/1996). Muutoin kumottavan lain nojalla annetut säännökset jäävät kuitenkin voimaan, kunnes toisin säädetään.

HE 194/2006, TaVM 33/2006, EV 293/2006, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2006/43/EY (32006L0043); EYVL N:o L 157, 9.6.2006, s. 87, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2003/51/EY (32003L0051); EYVL N:o L 178, 17.7.2003, s. 16