

**Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi julkishallinnon
ja -talouden tilintarkastajista annetun lain muuttamisesta**

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista annettua lakia muutettavaksi. Lakiin ehdotetaan otettavaksi säännös siitä, että julkishallinnon ja -talouden tilintarkastaja toimii tehtävässään virkavastuulla. Lakiin ehdotetaan tehtäväksi tarkennuksia julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajan tutkintoon vaadittavista opinnoista. Lakiin otettaisiin laadunvarmistuksen valvontaa koskevat säännökset. Samoin lisättä-

siin julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuslautakunnan käyttämien asiantuntijoiden ja avustajien oikeudellista asemaa tarkentavat säännökset.

Lakiin ehdotetaan tehtäväksi hallintolaista johtuvat teknisluonteiset muutokset esteellisyttä ja kuulemista koskeviin säännöksiin.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan 1 päivänä elokuuta 2005.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ	1
YLEISPERUSTELUT.....	3
1. Nykytila	3
1.1. Lainsäädäntö ja käytäntö.....	3
Julkishallinnon tarkastusjärjestelmät	3
1.2. Nykytilan arviointi.....	7
2. Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset	7
3. Esityksen vaikutukset	7
4. Asian valmistelu.....	8
YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT	9
1. Lakiehdotuksen perustelut.....	9
2. Tarkemmat säännökset	13
3. Voimaantulo.....	13
LAKIEHDOTUS	15
Laki julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista annetun lain muuttamisesta	15
LIITE	19
RINNAKKAISTEKSTI	19
Laki julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista annetun lain muuttamisesta	19

YLEISPERUSTELUT

1. Nykytila

1.1. Lainsäädäntö ja käytäntö

Julkisoikeudellisten yhteisöjen tilintarkastustehtävissä toimivien henkilöiden ammattilisten valmiuksien yhdenmukaista toteamista varten on vuoden 1992 alusta ollut julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajan tutkinto. Tutkinosta säädettiin ensin asetuksella ja sittemmin julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista annetulla lailla (467/1999), jäljempänä JHTT-laki, joka tuli voimaan heinäkuun alusta 1999.

JHTT-laissa säädetään JHTT-tutkinnon I-säksi julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajien ja -yhteisöjen valvonnasta. Lisäksi laissa on tarvittavat vahingonkorvaus- ja rangaistussäännökset.

Suomen julkisyhteisöillä (valtio, kunnat, seurakunnat, niiden hallitsemat yhteisöt ja välillinen julkishallinto) on kullakin omat tarkastusta koskevat säädöksensä.

Julkishallinnon tarkastusjärjestelmät

Valtiontalouden tarkastusjärjestelmä. Suomen valtiontalouden ulkoinen järjestelmä perustuu perustuslain 90 §:ään. Valtion taloudenhoitoa ja valtion talousarvion noudattamista valvovat eduskunnan keskuudestaan valitsemat valtiontilintarkastajat. Valtion taloudenhoitoa ja valtion talousarvion noudattamisen tarkastamista varten eduskunnan yhteydessä on riippumaton valtiontalouden tarkastusvirasto.

Tarkemmat säännökset eduskunnan valtiontilintarkastajien suorittamasta valvonnasta ja tarkastustoimivaltuuksista sisältyvät valtiontilintarkastajien johtosääntöön (745/2000), valtiontilintarkastajain eräistä tarkastus- ja tiedonsaantioikeuksista annettuun lakiin (630/1988) ja valtion liikelaitoksista annettuun lakiin (1185/2002). Valtiontalouden tarkastusviraston tehtäviä ja toimivaltaa koskevat tarkemmat säännökset on säädetty valtiontalouden tarkastusvirastosta annetussa laissa (676/2000).

Valtiontilintarkastajien ja valtiontalouden tarkastusviraston toimintaa säätelee lisäksi

valtiontilintarkastajien ja valtiontalouden tarkastusviraston oikeudesta tarkastaa eräitä Suomen ja Euroopan yhteisöjen välisiä varainsiirtoja annettu laki (353/1995).

Valtiontilintarkastajien ja valtiontalouden tarkastusviraston toimivaltaan eivät kuulu eduskunnan taloudenhoitoa tarkastus, eduskunnan vastattavina olevat rahastot, Suomen Pankki eikä Kansaneläkelaitos.

Kunnallistalouden valvontajärjestelmä. Kuntien hallinnon ja talouden tarkastuksesta säädetään kuntalaissa (365/1995). Kunnanvaltuusto hyväksyy tilintarkastusta koskevat kuntakohtaiset säännöt. Kunnanvaltuusto asettaa tarkastuslautakunnan toimikauttaan vastaavien vuosien hallinnon ja talouden tarkastuksen järjestämistä varten.

Hallinnon ja talouden tarkastuksen järjestämisestä ja tilintarkastajan valinnan valmistelusta valtuustolle vastaa tarkastuslautakunta. Tarkastuslautakunnan on arvioitava, ovatko valtuuston asettamat toiminnalliset ja taloudelliset tavoitteet toteutuneet. Lautakunnan tehtävänä on arvioinnissaan kiinnittää huomiota toiminnan, toimintatapojen sekä palvelujen järjestämisen tarkoituksenmukaisuuteen. Tarkastuslautakunta valmistelee valtuustolle myös tilintarkastuskertomuksessa esitetyt havainnot ja muistutukset sekä vastuuvapauden myöntämisen.

Tilintarkastuksen suorittaminen ja tilintarkastuskertomuksen antaminen kuuluvat ammattitilintarkastajalle, jonka tulee olla JHTT-yhteisö tai JHTT-tilintarkastaja. Kuntalain 73 §:n mukaan tilintarkastajan on tarkastettava, onko kunnan hallintoa hoidettu lain ja valtuuston päätösten mukaisesti ja onko kunnan tilinpäätös ja konsernitase laadittu tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti sekä antavatko ne oikeat ja riittävät tiedot tilikauden toiminnasta, taloudesta, taloudellisesta kehityksestä ja taloudellisista vastuista. Tilintarkastajan on lisäksi tarkastettava, ovatko valtionosuuksien perusteista ja käytöstä annetut tiedot oikeita sekä onko kunnan sisäinen valvonta järjestetty asianmukaisesti. Tilintarkastajan on noudatettava valtuuston ja tarkastuslautakunnan antamia erityisohjeita, jolleivät ne ole ristiriit-

dassa lain, johtosääntöjen tai hyvän tilintarkastustavan kanssa. Tilintarkastaja antaa kullakin kalenterivuodelta tilintarkastuskertomuksen, jossa esitetään tarkastuksen tulokset. Tilintarkastuskertomuksessa on kuntalain mukaan esitettävä, onko tilinpäätös hyväksyttävä ja voidaanko toimielimen jäsenille ja asianomaisen toimielimen tehtäväalueen johtaville viranhaltijoille myöntää vastuuvapaus.

Seurakuntien tilintarkastus. Kirkkolaisissa (1054/1993) säädetään evankelis-luterilaisen kirkon järjestysmuodosta ja hallinnosta. Kirkon hallinnosta säädetään tarkemmin kirkkojärjestyksessä (1055/1993), jossa annetaan määräyksiä myös kirkon toiminnasta. Kirkkojärjestyksen antaa kirkolliskokous. Seurakunnan kirjanpitovelvollisuudesta, kirjanpidosta ja tilinpäätöksestä on, sen lisäksi mitä kirkkojärjestyksessä määrätään, soveltuvin osin voimassa, mitä kirjanpitolaissa (1336/1997) säädetään. Tilintarkastuslakia (936/1994) ei sovelleta seurakunnan tilintarkastukseen.

Kirkkohallitus antaa tarvittaessa tarkempia ohjeita muun muassa tilintarkastuksen toimittamisesta.

Seurakunnalla tai seurakuntayhtymällä tulee olla taloussääntö, joka sisältää määräykset seurakunnan taloudenhoidosta ja tilintarkastuksesta. Taloussääntöön hyväksyy kirkkovaltuusto.

Kirkkovaltuusto valitsee toimikauttaan vastaavien vuosien hallinnon ja talouden tarkastamista varten vähintään kaksi tilintarkastajaa sekä yhtä monta varatilintarkastajaa. Vähintään yhden tilintarkastajan ja yhden varatilintarkastajan tulee olla KHT-tilintarkastaja, HTM-tilintarkastaja tai JHTT-tilintarkastaja tai -yhteisö.

Kirkkoneuvoston on laadittava kirkkojärjestyksen 15 luvun 9 §:n mukainen tilinpäätös tilikautta seuraavan vuoden maaliskuun loppuun mennessä. Tilintarkastuskertomus on laadittava toukokuun loppuun mennessä. Kirkkoneuvosto esittää tilinpäätöksen ja tilintarkastuskertomuksen kirkkovaltuuston käsiteltäväksi. Kirkkovaltuuston on päätettävä tilinpäätöksen vahvistamisesta ja vastuuvapaudesta kesäkuun loppuun mennessä.

Ortodoksisesta kirkkokunnasta annetun asetuksen (179/1970) mukaan seurakuntaval-

tuusto valitsee seurakunnan tilintarkastajat ja päättää vastuuvapaudesta seurakuntaneuvostolle. Seurakuntavaltuusto antaa ja kirkollishallitus vahvistaa ohjeet seurakunnan varojen hoidosta ja käyttämisestä. Seurakuntaneuvosto pitää ohjeiden mukaisesti tilikirjoja, jotka päätetään kalenterivuositain. Tilintarkastuksen toimittaa vähintään kaksi seurakuntavaltuuston valitsemaa tilintarkastajaa, jotka antavat siitä kertomuksen seurakuntavaltuustolle.

EU-varojen valvonta. Euroopan unionilta saatavan rahoituksen ja tähän liittyvän kansallisen rahoituksen käytölle on asetettu ehtoja sekä komission säädöksillä että kansallisilla säädöksillä. Tukea koskevissa ohjelmasiirtoissa ja eri organisaatioasioiden teoissä päätöksissä on asetettu lisäehtoja tuen käytölle. Tukiehtoihin kuuluu tavallisesti myös paikallisella tasolla suoritettava tarkastus.

Yhteisön jäsenmaalta saamien tulojen ja niiden perustan valvonnassa käytetään jäsenvaltioiden omia järjestelmiä. Komissiolla on oikeus vaatia näidenkin osalta paikallistarkastuksia. Komission yksiköt tekevät myös oma-aloitteisesti paikallistason tarkastuksia.

Suomessa rahastoja hallinnoivat ministeriöt asettavat kansallisten säädösten mukaisia erityisiä ehtoja tukitilityksille ja niiden tarkastamiselle. Nämä eri viranomaisten ja eri rahastojen tukikelpoisuusvaatimukset poikkeavat joiltakin osin toisistaan. Yleisenä suunta-aviivana on ollut, että vastuuta varainhoidosta ja varojen käytöstä on siirretty entistä enemmän jäsenvaltioille ja samanaikaisesti hankkeiden tarkastustoiminnan tehostamiseen on EU:n taholta kiinnitetty huomiota.

Ministeriöille on säädetty valvonnan ja tarkastuksen asianmukaiseksi suorittamiseksi oikeus valtuuttaa toinen viranomainen tai ulkopuolinen auktorisoitu tilintarkastaja tarkastamaan rakennerahastovarojen käyttöä.

JHTT-tilintarkastajien työnantajat. JHTT-tilintarkastajien työnantajasektori on laaja ja JHTT-tilintarkastajat voivat toimia niin ulkoisen kuin sisäisen tarkastuksen tehtävissä. JHTT-tilintarkastajien tehtäväalueet voidaan karkeasti jakaa seuraavasti: kuntasektori, valtiosektori, seurakunnat, muut julkishallinnon

yhteisöt, rahastot, kuntien omistamat yhteisöt, EU-rahastojen tukiratkaisut ja konsultti- luonteiset tehtävät.

JHTT-tilintarkastajia oli vuoden 2005 alussa JHTT-luettelossa yhteensä 221. Suurin osa JHTT-tilintarkastajista toimii kuntasektorin lakisääteisissä tilintarkastustehtävissä. Ensimmäisesti kuntasektorin lakisääteisiä tilintarkastustehtäviä tekevissä JHTT-yhteisöissä oli vuonna 2003 noin 95 JHTT-tilintarkastajaa. JHTT-tilintarkastajat voivat toimia lisäksi tarkastuslautakuntien alaisissa johtotehtävissä, arviointi- ja muissa valmistelutehtävissä sekä suurien kaupunkien ja kuntayhtymien sisäisen tarkastuksen yksiköissä. Sisäisen tarkastuksen tehtävänä on tarkastaa sisäisen valvonnan toimivuutta, kunnan riskienhallintaa, valvontajärjestelmiä ja hallintoprosesseja. Kuntien ja kuntayhtymien palveluksessa oli vuonna 2003 noin 50 JHTT-tilintarkastajaa.

Tilintarkastuslain 14 §:n mukaan JHTT-tilintarkastaja voi toimia HTM-tilintarkastajan asemesta sellaisessa yhteisössä tai säätiössä, jossa kunnalla tai kuntayhtymällä on määräämisvalta. Säännöksen tarkoituksena on turvata julkisen omistajan etu ja kunnallistalouden näkökohtien huomioon ottaminen kunnallisen yhteisön tilintarkastuksessa. Säännöksen merkitys on lisääntynyt jatkuvasti, koska kunnat ja kuntayhtymät organisoivat palvelutuotantaan ja muita julkishallinnon tehtäviään yhä enemmän kirjanpito-velvollisiin yhteisömuotoihin. Tilintarkastuslain 14 § on osoittautunut käytännössä toimivaksi säännökseksi, joka on turvannut julkishallinnon osaamisen ja tuntemuksen säilymisen kuntaenemmistöisten yhteisöjen tilintarkastuksessa.

JHTT-tilintarkastajat toimivat myös valtio- sektorilla sekä ulkoisessa että sisäisessä tarkastuksessa. Säädöksissä ei edellytetä valti- onhallinnon tilintarkastajilta JHTT-tilintarkastajan auktorisointia.

Valtiontalouden tarkastusvirastossa oli vuonna 2003 yhteensä 22 JHTT-tilintarkastajaa. Valtion virastojen ja laitosten sisäisistä tarkastajista 18 oli JHTT-tilintarkastajaa.

JHTT-tilintarkastajia toimii lisäksi mori- puolisisissa asiantuntija- ja koulutustehtävissä. Muun muassa kunnat ovat varsinaisesta tilin-

tarkastuksesta erillään toteuttaneet sisäiseen valvontaan ja palkanmaksun riskeihin liittyvää koulutusta.

JHTT-tilintarkastaja voi toimia asiantuntijana myös yksityisellä sektorilla yhtiöittä- misprosesseissa, fuusioissa ja jakautumisissa. Riippumattoman asiantuntijalausannon antaminen näissä tapauksissa edellyttää kuitenkin osakeyhtiölain (734/1978) 2 luvun 4 a §:n mukaan KHT- tai HTM-auktorisoin- tia.

Tilintarkastuksen laadunvarmistus. Tilin- tarkastuksen ulkoinen laadunvarmistus on olennainen osa hyvää tilintarkastustapaa. Laadunvarmistuksen keskeinen kysymys on se, onko tilintarkastuksessa noudatettu hyvää tilintarkastustapaa ja muita tarkastusta ohjaa- via normeja.

JHTT-tilintarkastajien valvonnan perustana on JHTT-lain 15 §. Sen mukaan lautakunta valvoo, että tilintarkastajat säilyttävät am- mattitaitonsa ja että tilintarkastajat ja tilin- tarkastusyhteisöt edelleen täyttävät lain mukai- set hyväksymisen edellytykset sekä toimivat lain ja muiden tarkastuksesta annettujen säännösten mukaisesti. JHTT-lakia koskevan hallituksen esityksen (HE 242/1998 vp) mu- kaan ammattitaidon säilyttämisen valvonta- velvollisuuteen kuuluisi erityisesti seurata, että JHTT-tilintarkastajat ja -yhteisöt noudat- tavat lain 6 §:n mukaisesti julkishallinnon hyvää tilintarkastustapaa. Valvontavelvolli- suuttaan lautakunta toteuttaa pääasiassa JHTT-tilintarkastajilta ja JHTT-yhteisöiltä saamiensa toimintaselvitysten avulla. Lisäksi lautakunta on antanut lain 15 §:n nojalla JHTT-tilintarkastajan hyväksymis- ja valvo- ntaohjeet. Ohjeiden mukaan JHTT-tilintarkastajan tulee järjestää tilintarkastus- työnsä siten, ettei sen laadussa esiinny olen- naisia virheitä tai puutteita.

EU:n komissio on antanut laadunvarmis- tusta koskevan suosituksen (komission suosi- tus lakisääteisen tilintarkastuksen laadun- varmistusjärjestelmän vähimmäisvaatimuk- sista EU:ssa; 2001/256/EY). Komissio on 16 päivänä maaliskuuta 2004 julkistamassaan ehdotuksessa Euroopan parlamentin ja neu- voston direktiiviksi tilinpäätösten ja konser- nitilinpäätösten lakisääteisestä tilintarkastuk- sesta ehdottanut muun muassa laadunvarmis-

tusta koskevia määräyksiä direktiiviin. Direktiiviehdotuksen mukaan tilintarkastajiin ja tilintarkastusyhteisöihin tulee soveltaa laadunvarmistusjärjestelmää, joka on julkisen valvonnan alainen ja riippumaton valvottavista tilintarkastajista ja tilintarkastusyhteisöistä. Direktiivi sisältää määräyksiä laadunvarmistuksen suorittamisesta sekä tuloksien raportoinnista. Laadunvarmistus tulisi suorittaa vähintään kerran kuudessa vuodessa ja laadunvarmistusjärjestelmän tuloksista edellytetään raportoitavan.

Komissio pitää suosituksessaan laadunvarmistusta ammattikunnan pääasiallisena keinona osoittaa suurelle yleisölle ja sääntelyelimille, että tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen toiminta on virallisten tilintarkastusstandardien ja eettisten sääntöjen mukaista. Suosituksen vähimmäisvaatimukset Euroopan unionissa sovellettaviin laadunvarmistusjärjestelmiin koskevat laadunvarmistusjärjestelmän soveltamisalaa, menetelmiä ja niiden eroja, tarkastuksen kattavuutta ja tarkastettavien valintaa, tarkastuksen laajuutta, järjestelmän julkista valvontaa ja raportointia, laaduntarkastuksen ja kurinpitotoimien yhteyttä, salassapitovelvollisuutta, laaduntarkastajan pätevyyttä, riippumattomuutta ja objektiivisuutta sekä laadunvarmistusjärjestelmän toimintaa varten varattavia voimavaroja.

JHTT-tilintarkastajien osalta komission suositukset ja tilintarkastusta koskeva direktiivi tulevat sovellettavaksi vain tilintarkastuslain 14 §:n mukaisissa tapauksissa eli silloin, kun JHTT-tilintarkastaja on valittu tilintarkastajaksi HTM-tilintarkastajan sijasta seläisessä yhteisössä tai säätiössä, jossa kunnalla tai kuntayhtymällä on määräämisvalta.

Julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajat ry:n, jäljempänä JHTT-yhdistys, hakemuksesta valtiovarainministeriö rahoitti JHTT-tilintarkastajien laadunvarmistusjärjestelmän käynnistämiseksi JHTT-laadunvarmistusprojektin. Projektin päätavoitteena oli sellaisen JHTT-tilintarkastajien laadunvarmistusjärjestelmän suunnittelu ja toteuttaminen, joka täyttää EU:n komission lakisääteisille tilintarkastajille suosittelemat laadunvarmistuksen vähimmäisvaatimukset. Projektin puitteissa on annettu laadun tukihenkilöille koulutusta laaduntarkastustehtäviin. Projektin

loppuraportissa (Valtiovarainministeriön tutkimukset ja selvitykset 4/2003) ehdotettiin kahta vaihtoehtoista tapaa JHTT-laadunvarmistusjärjestelmän organisoimiseksi. Toisessa vaihtoehdossa laadunvarmistusjärjestelmä olisi JHTT-yhdistyksen toimintaa ja toisessa JHTT-lautakunnan toimintaa. Laadunvarmistusjärjestelmän organisointitavasta riippumatta lautakunnan on JHTT-lakiin perustuvan valvontavelvollisuutensa vuoksi valvottava myös laadunvarmistusjärjestelmän toimivuutta ja tasoa.

KHT- ja HTM-tilintarkastajien laadunvarmistusjärjestelmät hoidetaan hyväksytyjen tilintarkastajien yhdistysten avulla. Yhdistykset toimivat yhteistyössä niitä valvovan Keskuskaupakamarin tilintarkastuslautakunnan (TILA) kanssa. TILA valvoo laadunvarmistusjärjestelmää ja järjestelmän toimivuutta.

Sisäisillä tarkastajilla on myös oma laadunvalvontajärjestelmänsä. Sisäisten tarkastajien laadunvalvonta on Sisäiset tarkastajat ry:n jäsenille vapaaehtoista.

JHTT-yhdistys on hyväksynyt laaduntarkastusta koskevat sääntömuutokset ja laatulautakunnan johtosäännön. Sääntömuutosten jälkeen yhdistyksen tarkoituksena on muun muassa huolehtia JHTT-järjestelmän laaduntarkastuspalveluista. Laaduntarkastuspalveluista vastaa toimielin, jonka vuosikokous valitsee kolmivuotiseksi kaudeksi. Toimielimen tehtävänä on muun muassa laatia vuosikokoukselle kertomus laaduntarkastuspalvelujen järjestämisestä ja lähettää se tiedoksi vuosikokouskäsittelyn jälkeen JHTT-lautakunnalle. JHTT-yhdistyksen jäsenistönsä kohdistamat laaduntarkastukset on aloitettu vuoden 2004 syksyllä.

JHTT-tilintarkastajien laadunvarmistusjärjestelmän soveltuvuus valtiotyöntäjien palveluksessa oleviin JHTT-tilintarkastajiin jäänee ainakin alkuvaiheessa vähäisemmäksi, koska JHTT-tilintarkastajat eivät toimi lakisääteistä tilintarkastusta suorittavina tilintarkastajina kuin poikkeustapauksissa. JHTT-tilintarkastaja on kuitenkin näissä muissa kuin lakisääteisissä tehtävissä sisäisen laadunvalvonnan kohteena ja virkamiehenä virkavastuussa tehtäviensä asianmukaisesta hoitamisesta.

Osa JHTT-tilintarkastajista on jo nyt laaduntarkastusten kohteena. JHTT-tilintarkas-

tajia, joilla on myös HTM- tai KHT-auktorisointi, valvotaan hyväksytyjen tilintarkastajien yhdistysten kautta. JHTT-luettelossa oli vuoden 2003 lopussa 34 henkilöä, jotka ovat sekä JHTT- että HTM-tilintarkastajia. Sekä JHTT- että KHT-tilintarkastajia oli luettelossa 15.

1.2. Nykytilan arviointi

JHTT-lain soveltamisessa ei ole ilmennyt merkittäviä ongelmia. Muuttuneen toimintaympäristön ja muuttuneen muun lainsäädännön vuoksi lakia tulee tietyin osin tarkistaa. Julkishallinnon tilintarkastajien toimintaympäristön vaatimukset kasvavat koko ajan ja asettavat entistä korkeampia ammatillisia vaatimuksia JHTT-tilintarkastajana toimivalle henkilölle. Sen vuoksi on perusteltua edellyttää aiempaa laajempia teoreettisia opintoja JHTT-tutkintoon pyrkiviltä henkilöiltä. Laadunvarmistustoiminnasta ei tällä hetkellä ole säännöksiä. Laissa tulisi säätää ainakin laadunvarmistuksen valvonnasta ja tietojenvaihtoon ja salassapitoon liittyvistä kysymyksistä. JHTT-lautakunnan käyttämien asiantuntijoiden ja avustajien oikeudellinen asema on tarpeen tarkentaa. Samoin tulisi tehdä hallintolaista johtuvat muutokset esteellisyden ja kuulemisen osalta.

2. Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

Julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista annettu laki tuli voimaan 1 päivänä heinäkuuta 1999. Esityksen tavoitteena on lain tarkistaminen huomioon ottaen muussa lainsäädännössä tehdyt muutokset ja muut ilmenneet tarkistamistarpeet. JHTT-tilintarkastajan vastuuta lakisäateisissä tilintarkastustehtävissään ehdotetaan tarkennettavaksi. Lakiin ehdotetaan tehtäväksi tarkennuksia julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajan tutkintoon vaadittavien opintojen osalta.

Lakiin otettaisiin laadunvarmistuksen valvontaa koskevat säännökset. Samoin lisättäisiin julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuslautakunnan käyttämien asiantuntijoiden ja avustajien oikeudellista asemaa tarkentavat säännökset.

Lakiin ehdotetaan tehtäväksi hallintolaista johtuvat teknisluonteiset muutokset esteellisyden ja kuulemisen osalta.

Eduskunta edellytti 12 päivänä helmikuuta 1999 hyväksyessään uuden perustuslain, että hallitus omaksuu sellaisen lainvalmistelukäytännön, jossa lakiesityksissä osoitetaan ministeriön toimivaltaisuus mainitsemalla ministeriö nimeltä eikä epäselvällä käsitteellä ”asianomainen ministeriö”. Lakien nykyiset tämän käsitteen varaan rakentuvat kohdat on eduskunnan mukaan tarkennettava sopivissa yhteyksissä. Valtioneuvosto on sittemmin muuttanut lainvalmisteluohjettaan siten, että se ottaa huomioon eduskunnan lausuman. Tässä esityksessä ehdotetaan muutettavaksi useat ministeriötä koskevat säännökset siten, että niissä mainitaan nimenomaisesti valtiovarainministeriö. Toimivaltainen ministeriö ei tämän vuoksi muutu.

Valmisteluvaiheessa on ollut esillä myös vaihtoehto sisällyttää esitykseen tilintarkastuskertomuksen vähimmäisisältöä koskeva säännös. Säännöksessä voitaisiin säätää esimerkiksi, että tilintarkastuskertomuksen tulee sisältää lausunto siitä, onko tilinpäätös laadittu tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti. Lisäksi voitaisiin säätää, että lausunnossa lausuttaisiin siitä, antaako tilinpäätös oikeat ja riittävät tiedot tarkastettavan yhteisön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Esityksessä on päädytty siihen, että tähän esitykseen ei oteta toissijaistakaan säännöstä tilintarkastuskertomuksen sisällöstä, vaan asiasta säädettäisiin erityislaeissa. Tulosohtaus- ja tilivelvollisuus uudistuksen tavoitteiden mukaisesti valtiovarainministeriön ja asianomaisten ministeriöiden välillä on käyty keskusteluja talousarvion ulkopuolella olevia valtion rahastoja koskevan lainsäädännön valmistelusta valtiovarainvaliokunnan mietinnössä (VaVM 19/2004 vp) todettujen linjausten mukaisesti. Kyseiset linjaukset tarkoittavat tilintarkastuksen osalta lainsäädännön muuttamista siten, että edellä tässä kappaleessa mainitut tavoitteet tilintarkastuskertomuksen sisällöstä täyttyvät.

3. Esityksen vaikutukset

Tutkintoon hyväksyttäviltä edellytettäisiin

jatkoissa poikkeuksetta korkeakoulututkinnon suorittamista ja pääsääntöisesti ylempään korkeakoulututkinnon suorittamista. Siirtymäkauden jälkeen JHTT-tutkintoon 9 §:n 3 momentin 2 kohdan perusteella hyväksyttäviltä poikkeuksellisen laajan käytännön kokemuksen hankkineilta hakijoilta edellytettäisiin perustutkintovaatimukseksi alempi korkeakoulututkinto tai ammattikorkeakoulututkinto. Nykytilaan verrattuna vaatimustasoa ehdotetaan siirtymäajan jälkeen tiukennettäväksi 9 §:n 3 momentissa tarkoitettujen niin sanottujen pitkän linjan hakijoiden opintovaatimusten osalta. Myös heiltä vaadittaisiin jatkoissa valtiovarainministeriön asetuksessa yksilöityjä opintoja. Nämä muutokset vähentävät näiden pitkän linjan tutkintoon hakevien määrää.

Korkeatasoisen tilintarkastuksen turvaaminen edellyttää, että tilintarkastuksen laatu on ohjeistettu ja sen ulkoinen valvonta on luotettavasti järjestetty. Tilintarkastuksen ulkoinen laadunvarmistus ja siihen liittyvät suositukset ovat olennainen osa hyvää tilintarkastustapaa. Käytännössä laadunvarmistusjärjestelmällä on useita myönteisiä vaikutuksia. Toimiva laadunvarmistusjärjestelmä turvaa JHTT-tilintarkastajien työn tason ja ammattitaidon ylläpidon, yhdenmukaistaa käytettäviä tarkastusmenetelmiä, parantaa JHTT-tilintarkastajien suojaa mahdollisia oikeudellisia ja taloudellisia vaateita vastaan ja nostaa yleensäkin JHTT-tutkinnon arvostusta ja ulkoista luotettavuutta. Toimivaan laadunvarmistusjärjestelmään kuuluu niin yksittäisen tilintarkastajan kuin tilintarkastusyhteisöjenkin laadunvarmistus. Ehdotetut muutokset korostavat JHTT-lautakunnan vastuuta valvoa laadunvarmistusjärjestelmää.

Tilintarkastajien laaduntarkastuksia tehdään ainakin alkuvaiheessa viiden vuoden välein. Välittömät tarkastusmenot ovat henkilöä kohden noin 400—700 euroa. Lisäksi laaduntarkastustoiminnan hallinnon järjestämisestä aiheutuu toiminnan järjestämistavasta riippuen 15 000—20 000 euron suuruiset vuotuiset menot. Todennäköinen järjestämistapa laaduntarkastuksille on, että JHTT-lautakunta tilaa laaduntarkastuspalvelut niitä tuottavalta taholta. Toiminnasta aiheutuvat menot katettaisiin lautakunnan suoritteista perittävillä valtion maksuperustelain

(150/1992) mukaisilla maksuilla. Maksuilla ei ole merkittävää vaikutusta tarkastettavien tai heidän työnantajiansa talouteen. Tilintarkastusyhteisöjen laaduntarkastusmenot on tarkoitus kattaa valtion maksuperustelain mukaisilla maksuilla. Esityksellä ei ole muutoin mainittavia taloudellisia vaikutuksia. Ehdotukset lisäävät jossakin määrin JHTT-lautakunnan työtä. Lautakunnan on muun muassa annettava uutta ohjeistusta laadunvarmistusjärjestelmän valvontaan liittyen.

4. Asian valmistelu

Ehdotus perustuu JHTT-lautakunnan aloitteeseen. Lautakunnan aloitteen taustalla oli lautakunnan jäsenistä koostuneen työryhmän ehdotus JHTT-lain mahdollisista muutostarpeista.

Ehdotusta on valmisteltu valtiovarainministeriön asettamassa JHTT-lain tarkistamistyöryhmässä. Työryhmässä olivat edustettuina valtiovarainministeriö, työministeriö, JHTT-lautakunta, Julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajat ry ja Valtionhallinnon tarkastajat ry. Työryhmän muistiosta ovat antaneet lausunnon oikeusministeriö, sisäasiainministeriö, opetusministeriö, kauppa- ja teollisuusministeriö, työministeriö, valtioneuvoston talouden tarkastusvirasto, valtioneuvoston tilintarkastajain kanslia, Julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuslautakunta, Helsingin kaupparokkeakoulu, Tampereen yliopisto, Julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajat ry, Suomen Kuntaliitto, Helsingin kaupungin tarkastusvirasto, Valtionhallinnon tarkastajat ry, Kuntatarkastajat ry, HTM-tilintarkastajat ry, KHT-yhdistys ry, Keskuskauppakamari, Suomen evankelis-luterilainen kirkko (Kirkkohallitus), Oy Auditor Ab, Suomen Kuntatarkastus Oy, SVH Julkistarkastus Oy, KPMG Kunta Oy, Kuntatarkastajien Oy Clavis ja Ab Vist Oy. Lausunnoista on laadittu yhteenveto. Lausunnoissa pääsääntöisesti puollettiin työryhmän ehdotuksia. Muutosehdotukset koskivat lähinnä ehdotuksen yksityiskohtia.

Lausunnoissa esitetyt kannanotot on mahdollisuuksien mukaan otettu huomioon jatkovalmistelussa, joka on tehty valtiovarainministeriössä.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1. Lakiehdotuksen perustelut

2 §. *Julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuslautakunta.* Pykälässä säädetään JHTT-lautakunnasta ja siitä, että lautakunta toimii valtiovarainministeriön yhteydessä. Pykälän tekstiin esitetään muutettavaksi julkishallinnon tilintarkastusta käsittelevän ministeriön sijasta valtiovarainministeriö.

4 §. *Tilintarkastajan ja tilintarkastusyhteisön riippumattomuus ja virkavastuu.* Pykälässä säädetään yleisestä riippumattomuusvaatimuksesta. Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin siitä, että tilintarkastaja toimii tehtävässään virkavastuulla. Se on samansisältöinen kuin kuntalain 72 § ja yritystoiminnan tukemisesta annetun lain 27 §. Virkavastuusta säädetään perustuslain 118 §:ssä. Rikoslain (39/1889) 40 luvun ja vahingonkorvauslain (412/1974) säännökset määrittelevät tarkemmin vastuun perusteet ja toteutumismuodot.

Virkavastuusäännöksen sisällyttäminen tilintarkastajan lakisääteisten tehtävien suorittamiseen selkeyttää tilintarkastajien vastuun ja riippumattomuusvaatimuksia sekä asiakkaille että tilintarkastajille.

5 §. *Tilintarkastajan esteellisyys.* Pykälä ehdotetaan muutettavaksi siten, että JHTT-tilintarkastajan esteellisyydestä on voimassa, mitä hallintolain 27—30 §:ssä säädetään.

8 §. *Tutkinto.* Pykälän 1 momentissa säädetään, että julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajien ammatillisten valmiuksien yhdenmukaista toteamista varten on tutkinto. Käytännössä samasta asiasta säädetään 7 §:ssä, minkä vuoksi pykälässä ehdotetaan säädettäväksi vain nykyistä tarkemmin siitä, mitä valtiovarainministeriön asetuksella säädetään tutkinnosta.

9 §. *Oikeus osallistua tutkintoon.* JHTT-lain 9 §:ssä säädetään oikeudesta osallistua JHTT-tutkintoon. Tutkintoon on oikeus osallistua sillä, joka

1) on suorittanut tilintarkastustehtäviin soveltuvan ylemmän korkeakoulututkinnon ja ne vaadittavat opinnot, jotka ministeriön asetuksella tarkemmin säädetään;

2) on päätoimisesti toiminut julkishallinnon ja -talouden tehtävissä vähintään kolme vuotta siten kuin ministeriön asetuksella tarkemmin säädetään; sekä

3) on toiminut tilintarkastajan ohjauksessa tai vastaavalla tavalla tilintarkastustehtävissä vähintään kolme vuotta siten kuin ministeriön asetuksella tarkemmin säädetään.

JHTT-tutkintoon on oikeus osallistua 9 §:n 2 momentin mukaan pykälän 1 momentin 1 ja 3 kohdassa mainituista vaatimuksista poiketen myös sillä, joka on suorittanut korkeakoulututkinnon ja jolla on vähintään seitsemän vuoden kokemus vaativista julkishallinnon laskentatoimen, rahoituksen ja oikeudellisista tehtävistä sekä vähintään kolmen vuoden käytännön kokemus tilintarkastuksesta taikka joka on vähintään 15 vuoden ajan toiminut ammattimaisesti julkishallinnon ja -talouden tilintarkastus- tai niihin rinnastettavissa tehtävissä siten kuin ministeriön asetuksella tarkemmin säädetään.

JHTT-lain 27 §:n 3 momentissa olevan siirtymäsäännöksen mukaan lain 9 §:n 1 momentissa säädetyistä vaatimuksista poiketen tutkintoon on viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2003 oikeus osallistua myös henkilöllä, joka on suorittanut tilintarkastustehtäviin soveltuvan alemman korkeakoulututkinnon. Saman pykälän 4 momentissa säädetään, että 9 §:n 1 momentin 3 kohdassa säädettyä vaatimusta toimimisesta tilintarkastajan ohjauksessa sovelletaan tilintarkastuskokemukseen, joka on saatu 1 päivänä heinäkuuta 2004 alkaen. Lain 9 §:n 1 momentin 3 kohdassa viitattua valtiovarainministeriön asetusta ei ole annettu tilintarkastajan ohjauksessa toimimisen osalta.

Valtiovarainministeriön päätös JHTT-tutkintoon vaadittavasta käytännön kokemuksesta (865/1999) on tullut voimaan 1 päivänä syyskuuta 1999. Päätöstä on muutettu 8 päivänä helmikuuta 2001 voimaan tulella valtiovarainministeriön asetuksella (96/2001). Säädökset sisältävät säännökset muun muassa poikkeuksellisista hyväksymisperusteista tutkintoon. Säädösten mukaan ne, joilla on pitkä käytännön kokemus jul-

kishallinnosta, pääsevät täyttäessään JHTT-lain 9 §:n 2 momentin ja JHTT-tutkintoon vaadittavasta käytännön kokemuksesta annetun asetuksen 4 §:n edellytykset tutkintoon ilman JHTT-tutkintoon vaadittavista opinnoista annetussa valtiovarainministeriön päätöksessä (1209/1999) vaadittujen opintojen suorittamista.

Vuosina 2002—2004 JHTT-tutkinto-oikeuden saaneista 29 prosenttia hyväksyttiin 9 §:n 2 momentin perusteella. Todettakoon, että vuonna 2004 kaikilla 9 §:n 2 momentin perusteella JHTT-tutkinto-oikeuden saaneilla oli vähintään alempi korkeakoulututkinto. Yhtä lukuun ottamatta he kaikki olivat 15 vuoden kokemuksen perusteella tutkinto-oikeuksia hakevia.

Nykyisten säännösten mukaan vuosina 2005—2007 vaaditaan tutkintoon hakijalta 25 opintoviikon opinnot laskentatoimesta, 15 opintoviikon opinnot oikeustieteestä ja 8 opintoviikon muut opinnot. Vuonna 2008 opintovaatimukset tiukkenevat sekä määrällisesti että sisällöllisesti.

Julkishallinnon tilintarkastajien toimintaympäristön vaatimukset kasvavat koko ajan ja asettavat entistä korkeampia ammatillisia vaatimuksia JHTT-tilintarkastajana toimivalle henkilölle. JHTT-tilintarkastajalta edellytetään korkeaa ja laaja-alaista osaamistasoa ja kokonaisuuksien hallintaa. Sen vuoksi on perusteltua edellyttää aiempaa laajempia teoreettisia opintoja kaikilta JHTT-tutkintoon pyrkiviltä henkilöiltä.

Pykälän rakennetta ehdotetaan muutettavaksi luettavuuden parantamiseksi siten, että uudeksi 2 momentiksi tulisi tilintarkastajan ohjauksessa toimimista koskeva säännös. Sen sisältö rajattaisiin koskemaan niitä henkilöitä, joiden tilintarkastuskokemus on hankittu lakisääteisestä tilintarkastuksesta. Kyseisen vaatimuksen voimaantuloajankohtaa ehdotetaan muutettavaksi lain 27 §:n 4 momentissa. Pykälän rakennetta muutetaan myös siten, että ministeriön asetuksenantovaltuudet koostaan 4 momenttiin. Pykälässä ehdotetaan säädettäväksi ministeriön asetuksen sijasta valtiovarainministeriön asetuksesta.

Nykyisen 9 §:n 2 momentin sanamuodon mukaan niillä tutkinto-oikeuden hakijoilla, joilla on 15 vuoden kokemus, ei tarvitse olla mitään tutkintoa. Käytännössä kuitenkin kai-

killä esimerkiksi vuosina 1997—2004 tutkinto-oikeuden saaneilla oli vähintään merkonomi tutkinto. Siirtymäajan jälkeen edellä mainittujen tutkintoon hakijoiden perustutkintovaatimukseksi ehdotetaan alempaa korkeakoulututkintoa tai ammattikorkeakoulututkintoa. Nykytilan selkeyttämiseksi ehdotetaan 15 vuoden kokemuksen perusteella tutkinto-oikeuksia hakevien perustutkintovaatimukseksi siirtymäaikana merkonomitutkintoa, joka voisi olla opistossa suoritettu tutkinto tai liiketalouden perustutkintona suoritettu tutkinto. Ehdotus ei aiheuta käytännön muutosta eikä asianosaisten aseman heikennystä, mutta selkeyttää JHTT-tutkinnon tutkinto-oikeuden perustutkintovaatimustason. Ammattikorkeakoululain (351/2003) yhtenä tavoitteena oli selkeyttää ammattikorkeakoulujen asemaa korkeakoulujärjestelmässä. Lain mukaan ammattikorkeakoulut ja yliopistot muodostavat yhdessä korkeakoululähtöksen. Ammattikorkeakoululain 18 §:n mukaan ammattikorkeakoulututkinto on korkeakoulututkinto. Edellä esitetyn perusteella ammattikorkeakoulututkinto rinnastetaan JHTT-lain 9 §:n 3 momentissa perustutkintona muihin korkeakoulututkintoihin.

Nykytilaan verrattuna vaatimustasoa ehdotetaan tiukennettäväksi 3 momentissa tarkoitettujen pitkän linjan hakijoiden opintovaatimusten osalta siirtymäajan jälkeen. Myös heiltä vaadittaisiin jatkossa opintoja JHTT-tutkintoon vaadittavista opinnoista annetun valtiovarainministeriön asetuksen mukaisesti. Näillä henkilöillä on tarvetta täydennyskoulutukseen, joka veisi pitkähkön ajan. Ehdotettu siirtymäajan jälkeinen opintovaatimus vähentäneekin heidän osuuttaan tutkintoon tulijoista. Toisaalta tutkintoon on enenevässä määrin hakenut henkilöitä, jotka ovat suorittaneet korkeakoulututkinnon ja jotka ovat työskennelleet JHTT-tilintarkastajan ohjauksessa. Pitkän linjan hakijoille on kuitenkin syytä varata riittävä siirtymäaika. Siirtymäajan pituutta harkittaessa on otettu huomioon täydennysopintojen rajallinen tarjonta. Edellä esitetyn perusteella muutettujen opintovaatimusten voimaantuloajaksi ehdotetaan 2 momentin 1 kohdan hakijoiden osalta vuoden 2008 alkua. Saman momentin 2 kohdan hakijoiden osalta siirtymäaika olisi 2 vuotta pidempi.

9 a §. *Tilintarkastuskertomus.* Pykälässä ehdotetaan säädettäväksi tilintarkastuksen suorittamistavan perusteista. Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan otettavaksi määräys siitä, että tilintarkastajan on annettava kultakin tilikaudelta tilintarkastuskertomus. Tilintarkastuskertomuksen sisällöstä säädetään kutakin yhteisöä koskevassa säädöksessä. Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan otettavaksi määräys tilinpäätösmerkinnästä. Tilinpäätöksen yksilöivästä tilinpäätösmerkinnästä on hyötyä oikeusturvan kannalta sekä tilinpäätöksen lukijalle että tilintarkastajalle. Pykälän 3 momentti koskisi ongelmatilanteita tilikauden aikana.

Ehdotettu pykälä korostaisi nykyistä tilintarkastuskäytäntöä ja siihen liittyvää asioiden dokumentointia.

JHTT-lain 1 §:n 1 momentin mukaan lakia sovelletaan julkishallinnon ja -talouden tilintarkastukseen siltä osin kuin muussa laissa ei toisin säädetä. Siten ehdotettu pykälä ei tule sovellettavaksi muun muassa kunnan tilintarkastukseen. Sen sijaan JHTT-laki tulee tältä osin sovellettavaksi esimerkiksi niiden valtion talousarvion ulkopuolisten rahastojen tilintarkastukseen, joiden osalta ei ole säädetty tilintarkastuksen suorittamistavan perusteista.

11 §. *Tilintarkastusyhteisön päävastuullinen tilintarkastaja.* Voimassa olevan pykälän mukaan silloin, kun tilintarkastajaksi valitaan JHTT-yhteisö, sen on ilmoitettava tarkastettavalle yhteisölle, kenellä on päävastuu tilintarkastuksen toimittamisesta. Päävastuulliseksi tilintarkastajaksi on määrättävä yhteisön palveluksessa oleva JHTT-tilintarkastaja.

JHTT-luettelossa on joitain niin sanottuja yhden miehen yhteisöjä. JHTT-lautakunta on JHTT-yhteisöjen valvontatoimissaan kiinnittänyt huomiota näiden yhden miehen yhteisöjen puuttuvaan varahenkilöjärjestelmään. Nykyinen säädös ei edellytä varahenkilön valintaa.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi varatilintarkastajan valinta- ja ilmoitusvelvollisuus turvaamaan laadukkaan JHTT-tilintarkastuksen suorittaminen kaikissa olosuhteissa. Tähän liittyen on perusteltua vaatia, että myös varatilintarkastajalta vaaditaan JHTT-kelpoisuus. Vara henkilön valinta ja ilmoitusvelvollisuus selkeyttävät myös vastuukysy-

myksiä. Valtion liikelaitosten tilintarkastustarpeet huomioon ottaen pykälään ehdotetaan lisättäväksi ilmoitusvelvollisuus tilintarkastuksen tilaajalle.

Lisäksi pykälän sanamuotoa ehdotetaan muutettavaksi mahdollisten tulkintaongelmien vuoksi siten, että nykyisen pykälän viimeisestä lauseesta jää pois maininta ”palveluksessa oleva”.

13 §. *Lautakunnan tehtävät.* Lautakunnan tehtäviin kuuluu 1 momentin 3 kohdan mukaan järjestää tutkinto ja päättää hyväksymisestä siinä. Lautakunta on nykyisen käytännön mukaan järjestänyt tutkinnon kerran vuodessa. Tutkinnon tentaattoritehtävissä toimimisesta on pyydetty vuosittain tarjoukset tilintarkastusalan opetusta antavilta korkeakouluilta ja yliopistoilta. Tentaattoreina on pääasiassa toiminut yliopistojen ja korkeakoulujen opetustyössä mukana olevia henkilöitä. Tentaattoreiden tehtävänä on tutkintovaatimusten kirjallisen osuuden valmistelu, tutkinnon kysymysten laadinta ja vastausten arvostelu sekä kysymysten mallivastauksen laatiminen. JHTT-lautakunta päättää tutkinnossa hyväksymisestä tentaattoreiden ehdotuksen pohjalta. Muutoksenhakumahdollisuudesta lautakunnan päätökseen on säädetty 22 §:ssä. Tutkintotilaisuudessa on käytetty avustavaa henkilöstöä valvontatehtävissä.

Perustuslain 124 §:ssä säädetään hallinto- tehtävän antamisesta muulle kuin viranomaiselle. Pykälässä määritellään ne edellytykset, joiden vallitessa julkisia hallintotehtäviä voidaan antaa viranomaiskoneiston ulkopuolelle, ja varmistaa oikeusvaltiollisten periaatteiden noudattaminen välillisessä julkisessa hallinnossa. Säännöksen mukaan julkisen hallintotehtävän hoitamisen tulee pääsääntöisesti kuulua viranomaiselle ja että tällaisia tehtäviä voidaan antaa muille kuin viranomaisille rajoitetusti. Julkisia hallintotehtäviä voidaan antaa muille kuin viranomaiselle vain lailla tai lain nojalla.

Edellä esitetyn perusteella ehdotetaan pykälään lisättäväksi uusi momentti, jossa lautakunnalle annettaisiin oikeus käyttää ulkopuolisia asiantuntijoita tutkintoa järjestettäessä ja tarvittaessa muuta henkilöstöä muun muassa tutkinnon valvonta- ja järjestelytehtävissä. Tarkeemmin asiantuntijoiden valtuu-

det tulevat ilmenemään lautakunnan asiantuntijoille antamasta toimeksiannosta.

15 §. Valvonta ja laadunvarmistus. Voimassa olevassa laissa ei ole laadunvarmistusta koskevaa säännöstöä. JHTT-tilintarkastajien yhtenäinen laadunvarmistusvaatimus turvaa osaltaan korkeatasoisen julkisen hallinnon ja talouden tilintarkastuksen. Toimiva laadunvarmistusjärjestelmä edellyttää, että tilintarkastuksen laatu on ohjeistettu ja sen ulkoinen valvonta on luotettavasti järjestetty.

Lautakunta valvoo 15 §:n mukaan, että tilintarkastajat säilyttävät ammattitaitonsa ja että tilintarkastajat ja tilintarkastusyhteisöt edelleen täyttävät lain mukaiset hyväksymisen edellytykset sekä toimivat lain ja muiden tarkastuksesta annettujen säännösten mukaisesti. Lautakunta on järjestänyt tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen valvonnan yleisperusteluissa esitetyn mukaisesti pääasiassa toimintaselvitysten avulla. Ammattitaidon säilyttämisen valvontavelvollisuuteen kuuluu erityisesti seurata, että JHTT-tilintarkastajat ja -yhteisöt noudattavat lain 6 §:n mukaisesti julkishallinnon hyvää tilintarkastustapaa. JHTT-yhdistyksen suositus julkishallinnon hyväksi tilintarkastustavaksi on uudistettavana. Uudistetun muun muassa laadunvarmistusta koskevan suosituksen on tarkoitus valmistua vuonna 2005.

Edellä mainitun lisäksi JHTT-yhteisöjen laadunvalvontajärjestelmien taso ja toimivuus tulee yhteisöissä työskentelevien tilintarkastajien ulkoisten laaduntarkastusten yhteydessä. Näistä valvontatoimista huolimatta JHTT-yhteisöjen ulkoinen laadunvarmistus tulisi järjestää nykyistä kattavammin.

Laadunvarmistuksen valvontavelvollisuus on JHTT-lautakunnalla järjestelmän organisoitavasta riippumatta. Lakiin ehdotetaan selvennäviä säännöksiä lautakunnan tehtävästä valvoa tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen laadunvarmistusta ja lautakunnan mahdollisuudesta käyttää valvonta- ja laadunvarmistustehtävien toteuttamisessa ulkopuolisia asiantuntijoita.

JHTT-yhdistys on lähtenyt aktiivisesti kehittämään yksittäisten JHTT-tilintarkastajien laadunvarmistusjärjestelmää ja yhdistys on myös tehnyt tarpeelliset muutokset sääntöihinsä toiminnan aloittamiseksi. Sekä yksittäisten JHTT-tilintarkastajien että JHTT-

yhteisöjen laadunvarmistuksen järjestämiseen on useita mahdollisuuksia. Laadunvarmistuksen tarkoituksenmukaisin järjestämistapa on kuitenkin se, että JHTT-lautakunta saa käyttää laadunvarmistustehtäviensä toteuttamisessa ulkopuolisia asiantuntijoita.

15 a §. Hallinto-oikeudellisten säädösten soveltaminen. Pykälässä säädettäisiin lautakunnan käyttämiin ulkopuolisiin asiantuntijoihin ja muuhun henkilöstöön sovellettavista hallinto-oikeudellisista säädöksistä. Sovellettavia säädöksiä olisivat hallintolaki, kielilaki (423/2003) ja viranomaisten toiminnan julkisuudesta annettu laki (621/1999).

Ulkopuoliset asiantuntijat ja muu henkilöstö olisivat virkavastuussa hoitaessaan JHTT-lain mukaisia tehtäviä, koska he käyttävät tällöin toiminnassaan julkista valtaa.

16 §. Tietojenantovelvollisuus. Pykälässä säädetään JHTT-tilintarkastajan ja -yhteisön velvollisuudesta antaa JHTT-lautakunnalle tietoja.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi JHTT-tilintarkastajalle ja -yhteisölle velvollisuus antaa tietoja 15 §:n 3 momentissa tarkoitettuille ulkopuolisille asiantuntijoille.

Laaduntarkastuksessa annetaan tietoja laadunvarmistuspalveluista huolehtivalle toimielimelle ja toimielimen valvonnassa oleville laaduntarkastuksen suorittajille. Toimielimellä tarkoitetaan tässä jonkun yhteisön puolesta toimivaa, sen sääntöjen määrittelemää organia. Pykälässä säädettäisiin siitä, ettei tietojen antaminen laaduntarkastusta varten olisi tilintarkastajan salassapitovelvollisuuden rikkomista.

17 §. Lautakunnan salassapitovelvollisuus. JHTT-lautakunnan jäsenillä ja niiden esittelijöillä sekä lautakunnan toimeksiannosta tehtävää suorittavalla henkilöllä on vaitiovelvollisuus. Ehdotetaan lisättäväksi salassapitovelvollisten piiriin myös tutkintoa järjestettäessä käytettävät asiantuntijat ja muu henkilöstö sekä valvonta- ja laadunvarmistustehtäviä suorittavat ulkopuoliset asiantuntijat.

20 §. Hyväksymisen peruuttaminen. Pykälässä säädetään JHTT-lautakunnan velvollisuudesta peruuttaa tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön hyväksyminen. Kun pykälässä mainitut edellytykset täyttyvät, hyväksyminen on peruutettava. Pykälän 4 momentissa säädetään, että asianosaiselle on varattava

mahdollisuus tulla kuulluksi.

Ehdotetaan pykälän 4 momentin kumoamista. JHTT-lautakunta soveltaa tehtävissään hallintolakia. Hallintolain 34 § velvoittaa siihen, että viranomaisen on pääsääntöisesti aina varattava asianomaiselle ennen asian ratkaisemista tilaisuus lausua mielipiteensä asiasta ja antaa selityksensä sellaisista vaatimuksista ja selvityksistä, jotka saattavat vaikuttaa asian ratkaisuun. Hallintolain 36 §:ssä säädetään kuulemisesta ilmoittamisesta tarkemmin. Ehdotetun momentin kumoaminen ei aiheuta käytännön muutosta eikä asianosaisen aseman heikennystä.

22 §. Muutoksenhaku. Pykälässä säädetään muutoksenhakukeinoista ja viranomaisista. Lain 3 §:ssä säädetään JHTT-tilintarkastajan yleisistä kelpoisuusvaatimuksista. Pykälän mukaan tilintarkastaja ei saa olla vajaavaltainen, konkurssissa tai liiketoimintakiellossa, hänen toimintakelpoisuuttaan ei saa olla rajoitettu eikä hän toiminnallaan saa olla osoittanut olevansa sopimaton tilintarkastukseen. Nykyisen käytännön mukaan tutkinnossa hyväksytyltä henkilöltä pyydetään JHTT-luetteloon merkintää ja tilintarkastustodistuksen antamista varten 3 §:n kelpoisuuden toteutemiseksi otteet holhousasianrekisteristä, liiketoimintakieltorekisteristä ja konkurssi- ja yrityssaneerausrekisteristä sekä rikosrekisteristä. Jos tutkinnossa menestynyt ei täytä yleisiä kelpoisuusehtoja eikä häntä sen vuoksi auktorisoida JHTT-tilintarkastajaksi, hänellä ei nykyisen lain mukaan ole oikaisu- eikä valitusoikeutta.

Pykälän 3 momentin 2 kohtaan ehdotetaan tarkennusta, joka mahdollistaa oikaisuvaatimuksen ja valituksen tekemisen myös niissä tapauksissa, joissa tutkintoon hakeva henkilö on hylätty yleisten kelpoisuusehtojen puuttumisen perusteella.

25 §. Tarkemmat säännökset. Tarkempien säännösten antamiseen oikeuttavaa säännöstä ehdotetaan täsmennettäväksi.

27 §. Siirtymäsäännökset. Lain siirtymäsäännökset sisältävän pykälän 4 momentin mukaan 9 §:n 1 momentin 3 kohdassa säädettyä vaatimusta toimimisesta tilintarkastajan ohjauksessa sovelletaan tilintarkastuskokemukseen, joka on saatu siitä ajankohdasta alkaen, joka alkaa viiden vuoden kuluttua lain voimaantulosta. Laki tuli voimaan 1 päivänä

heinäkuuta 1999, joten säännöksessä tarkoitettu ajankohta oli 1 päivä heinäkuuta 2004.

Edellä ehdotetaan 9 §:ää muutettavaksi siten, että tilintarkastajan ohjauksessa toimiminen rajattaisiin koskemaan vain lakisääteisestä tilintarkastuksesta saatua kokemusta. Kokemusvaatimus rajattaisiin myös siten, että vähintään kaksi kolmasosaa tilintarkastuskokemuksesta on suoritettava tilintarkastajan ohjauksessa tai vastaavalla tavalla. Edellä mainitut muutokset tehtäisiin 9 §:n 2 momenttiin. Siirtymäaikaa ehdotetaan edellä mainittujen muutosten vuoksi pidennettäväksi yhdellä vuodella. Käytännössä säännöstä sovellettaisiin ensimmäisen kerran hyväksyttyä keväällä 2006 hakijoita JHTT-tutkintoon.

2. Tarkemmat säännökset

Lain 9 §:ään ehdotettujen muutosten vuoksi on muutettava vastaavasti JHTT-tutkintoon vaadittavista opinnoista annettua valtiovainministeriön päätöstä. Samassa yhteydessä tulee ottaa huomioon 1 päivänä elokuuta 2005 voimaantulevan yliopistojen tutkintouudistuksen aiheuttamat tarkistamistarpeet. Näiden muutostarpeiden vuoksi on syytä antaa uusi valtiovainministeriön asetus JHTT-tutkintoon vaadittavista opinnoista. Lain 9 §:ään ehdotettujen muutosten vuoksi on myös tarkistettava valtiovainministeriön päätöstä JHTT-tutkintoon vaadittavasta käytännön kokemuksesta.

3. Voimaantulo

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan 1 päivänä elokuuta 2005.

Lain 9 a ja 11 §:ää sovellettaisiin ensimmäisen kerran tilikauteen, joka alkaa lain voimaantulon jälkeen.

Lain 9 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaisesti valtiovainministeriön asetuksella säädetäviä opintovaatimuksia sovellettaisiin ensimmäisen kerran 9 §:n 3 momentin 1 kohdan hakijoiden osalta hyväksyttäessä hakijoita vuoden 2008 tutkintoon. Saman pykälän 3 momentin 2 kohdan hakijoiden osalta siirtymäaika päättyisi kaksi vuotta myöhemmin.

Lain 9 §:n 3 momentin 2 kohdassa tarkoitettua tutkintovaatimuksista poiketen myös

henkilöllä, joka on suorittanut merkonomi tutkinnon ja jolle lautakunta on myöntänyt tutkinto-oikeuden vuonna 2007 tai aikaisemmin olisi oikeus osallistua tutkintoon kyseisessä lainkohdassa tarkoitetun 15 vuoden säännön perusteella. Merkonomi tutkinto

voi olla joko opistossa suoritettu tai liiketalouden perustutkintona suoritettu tutkinto.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

Laki

julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista 1 päivänä huhtikuuta 1999 annetun lain (467/1999) 20 §:n 4 momentti,
muutetaan 2, 4, 5, 8, 9, 11, 15 ja 16 §, 17 §:n 1 momentti, 22 §:n 3 momentti, 25 § ja 27 §:n 4 momentti, sellaisena kuin niistä on 9 § laissa 1098/2000, sekä
lisätään lakiin uusi 9 a §, 13 §:ään uusi 2 momentti sekä lakiin uusi 15 a § seuraavasti:

2 §

Julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuslautakunta

Valtiovarainministeriön yhteydessä on julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuslautakunta (*JHTT-lautakunta*).

4 §

Tilintarkastajan ja tilintarkastusyhteisön riippumattomuus ja virkavastuu

Tilintarkastajalla ja tilintarkastusyhteisöllä on oltava edellytykset riippumattomaan tilintarkastukseen. Jos edellytykset puuttuvat, tilintarkastajan ja tilintarkastusyhteisön on kieltäydyttävä vastaanottamasta tehtävää tai luovuttava siitä.

Tilintarkastaja toimii tehtävässään virkavastuulla.

5 §

Tilintarkastajan esteellisyys

Tilintarkastajan esteellisyydestä on voimassa, mitä hallintolain (434/2003) 27—30 §:ssä säädetään.

8 §

Tutkinto

Tutkinnon rakenteesta, suorittamistavasta ja tutkintovaatimuksiin kuuluvista oppiä-

neista säädetään valtiovarainministeriön asetuksella.

9 §

Oikeus osallistua tutkintoon

Tutkintoon on oikeus osallistua sillä, joka:
 1) on suorittanut ylemmän korkeakoulututkinnon;

2) on suorittanut muut vaadittavat opinnot;
 3) on päätoimisesti toiminut julkishallinnon ja -talouden tehtävissä vähintään kolme vuotta; sekä

4) on toiminut tilintarkastustehtävissä vähintään kolme vuotta.

Siltä osin kuin 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettua kokemusta on hankittu lakisääteisestä tilintarkastuksesta, työkokemuksesta vähintään kaksi kolmasosaa on oltava suoritettu tilintarkastajan ohjauksessa.

Edellä 1 momentin 1 kohdassa ja 2 momentissa mainituista vaatimuksista poiketen tutkintoon on oikeus osallistua myös sillä, joka:

1) on suorittanut korkeakoulututkinnon ja jolla on vähintään seitsemän vuoden kokemus vaativista julkishallinnon laskentatoimen, rahoituksen ja oikeudellisista tehtävistä sekä vähintään kolmen vuoden käytännön kokemus tilintarkastuksesta; taikka

2) joka on suorittanut korkeakoulututkinnon ja joka on vähintään 15 vuoden ajan toiminut ammattimaisesti julkishallinnon ja -talouden tilintarkastus- tai niihin rinnastettavissa tehtävissä.

Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään tarkemmin:

1) 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettujen opintojen laajuudesta ja sisällöstä;

2) 1 momentin 3 kohdan mukaisen julkishallinnon ja -talouden tehtävissä saadun kokemuksen sisällöstä;

3) 1 momentin 4 kohdan mukaisen tilintarkastuskokemuksen sisällöstä;

4) 2 momentin mukaisen tilintarkastajan ohjauksen sisällöstä;

5) 3 momentin mukaisen kokemuksen sisällöstä.

Tutkinto-oikeuden voimassaolosta säädetään valtioneuvoston asetuksella.

9 a §

Tilintarkastuskertomus

Tilintarkastajan on annettava kultakin tilikaudelta tilintarkastuskertomus. Tilintarkastuskertomuksen sisällöstä säädetään erikseen.

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

Jos tilintarkastaja kesken tilikauden havaitsee merkittävää huomauttamista tarkastettavan yhteisön hallinnosta tai taloudesta, hänen on viipymättä ilmoitettava asiasta tarkastettavan yhteisön hallitukselle tai muulle vastaavalle toimielimelle.

11 §

Tilintarkastusyhteisön päävastuullinen tilintarkastaja

Jos tilintarkastajaksi on valittu tilintarkastusyhteisö, sen on ilmoitettava viipymättä tarkastettavalle yhteisölle ja tarkastuksen tilaajalle päävastuullinen tilintarkastaja ja hänen varahenkilönsä. Päävastuullisen tilintarkastajan ja hänen varahenkilönsä tulee olla JHTT-tilintarkastajia.

13 §

Lautakunnan tehtävät

Tutkintoa järjestäessään lautakunnalla on oikeus käyttää ulkopuolisia asiantuntijoita ja muuta henkilöstöä.

15 §

Valvonta ja laadunvarmistus

Lautakunta valvoo, että tilintarkastajat säilyttävät ammattitaitonsa ja että tilintarkastajat ja tilintarkastusyhteisöt edelleen täyttävät tämän lain mukaiset hyväksymisen edellytykset sekä toimivat tämän lain ja muiden tarkastuksesta annettujen säännösten mukaisesti. Lautakunta ryhtyy tarvittaviin toimenpiteisiin, jos edellä mainituissa seikoissa ilmenee puutteita.

Lautakunta valvoo tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen laadunvarmistusta.

Lautakunnalla on valvonta- ja laadunvarmistustehtävien toteuttamiseksi oikeus käyttää ulkopuolisia asiantuntijoita.

15 a §

Hallinto-oikeudellisten säädösten soveltaminen

Tämän lain 13 §:n 2 momentissa ja 15 §:n 3 momentissa mainittuihin henkilöihin sovelletaan, mitä hallintolaissa, kielilaissa (423/2003) ja viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetussa laissa (621/1999) säädetään.

Edellä 1 momentissa mainitut henkilöt toimivat virkavastuulla hoitaessaan tämän lain mukaisia tehtäviä.

16 §

Tietojenantovelvollisuus

Lautakunnalla ja 15 §:n 3 momentissa mainituilla ulkopuolisilla asiantuntijoilla on oikeus saada tilintarkastajalta ja tilintarkastusyhteisöltä tarkastettavakseen kaikki toiminnan valvonnan kannalta tarpeelliseksi katsomansa asiakirjat ja muut tallenteet. Valvottavan on lisäksi toimitettava viipymättä lautakunnalle sen pyytämät valvonnan kannalta tarpeelliset tiedot ja selvitykset.

Mitä 18 §:ssä tai muualla laissa säädetään tilintarkastajan salassapitovelvollisuudesta, ei koske asiakirjojen ja muiden tallenteiden, tietojen tai selvitysten antamista valvontaa eikä laadunvarmistusta varten.

17 §

Lautakunnan salassapitovelvollisuus

Edellä 12 §:ssä, 13 §:n 2 momentissa ja 15 §:n 3 momentissa mainitut henkilöt eivät saa yksityisesti hyödyntää eivätkä sivulliselle ilmaista, mitä he tehtävänsä perusteella ovat saaneet tietää tilintarkastajan, tilintarkastusyhteisön tai jonkun muun taloudellisesta asemasta, liike- tai ammattisalaisuudesta taikka yksityisen henkilökohtaisista oloista, ellei se, jonka hyväksi vaitiolovelvollisuus on säädetty, suostu tietojen antamiseen.

22 §

Muutoksenhaku

Oikaisuvaatimuksen tai valituksen saa tehdä se:

- 1) jonka hakemus osallistua tutkintoon on hylätty;
- 2) joka on hylätty tutkinnossa tai jonka ei ole katsottu täyttävän muita kelpoisuusehtoja;
- 3) jonka hakemus tilintarkastusyhteisöksi hyväksymiseksi on hylätty;
- 4) jolle on annettu varoitus tai huomautus;
- 5) jonka hyväksyminen on peruutettu.

25 §

Tarkemmat säännökset

Tarkemmat säännökset lautakunnan kokoonpanosta, henkilöstöstä ja tehtävistä sekä

lautakunnalle annettavien selvitysten toimitamisesta annetaan valtioneuvoston asetuksella.

27 §

Siirtymäsäännökset

Edellä 9 §:n 2 momentissa säädettyä edellytystä toimimisesta tilintarkastajan ohjauksessa sovelletaan tilintarkastuskokemukseen, joka on saatu sen jälkeen, kun kuusi vuotta on kulunut tämän lain voimaantulosta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lain täytäntöönpanon edellyttämiin toimenpiteisiin voidaan ryhtyä ennen lain voimaantuloa.

Lain 9 a ja 11 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran tilikauteen, joka alkaa lain voimaantulon jälkeen.

Lain 9 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuja opintovaatimuksista poiketen sovelletaan 9 §:n 3 momentin 1 kohdan perusteella tutkinto-oikeuden saavien hakijoiden osalta vuoden 2007 loppuun tämän lain voimaan tullessa voimassa ollutta lakia sekä 9 §:n 3 momentin 2 kohdan perusteella tutkinto-oikeuden saavien hakijoiden osalta vuoden 2009 loppuun tämän lain voimaan tullessa voimassa ollutta lakia.

Lain 9 §:n 3 momentin 2 kohdassa mairittuja tutkintovaatimuksista poiketen myös merkonomien tutkinnon suorittaneella henkilöllä, jolle lautakunta on myöntänyt tutkinto-oikeuden ennen vuoden 2007 loppua, on oikeus osallistua tutkintoon.

Helsingissä 18 päivänä helmikuuta 2005

Tasavallan Presidentti

TARJA HALONEN

Valtiovarainministeri *Antti Kalliomäki*

Laki

julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista 1 päivänä huhtikuuta 1999 annetun lain (467/1999) 20 §:n 4 momentti,
muutetaan 2, 4, 5, 8, 9, 11, 15 ja 16 §, 17 §:n 1 momentti, 22 §:n 3 momentti, 25 § ja 27 §:n 4 momentti, sellaisena kuin niistä on 9 § laissa 1098/2000, sekä
lisätään lakiin uusi 9 a §, 13 §:ään uusi 2 momentti sekä lakiin uusi 15 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

2 §

*Julkishallinnon ja -talouden tilintarkastus-
lautakunta*

Julkishallinnon tilintarkastusta käsittelevän ministeriön yhteydessä on julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuslautakunta (*JHTT-lautakunta*), jäljempänä *lautakunta*.

4 §

*Tilintarkastajan ja tilintarkastusyhteisön
riippumattomuus*

Tilintarkastajalla ja tilintarkastusyhteisöllä on oltava edellytykset riippumattomaan tilintarkastukseen. Jos edellytykset puuttuvat, tilintarkastajan ja tilintarkastusyhteisön on kieltäydyttävä vastaanottamasta tehtävää tai luovuttava siitä.

5 §

Tilintarkastajan esteellisyys

Tilintarkastajan esteellisyydestä on voimassa, mitä hallintomenettelylain (598/1982) 10 ja 11 §:ssä säädetään.

Ehdotus

2 §

*Julkishallinnon ja -talouden tilintarkastus-
lautakunta*

Valtiovarainministeriön yhteydessä on julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuslautakunta (*JHTT-lautakunta*).

4 §

*Tilintarkastajan ja tilintarkastusyhteisön
riippumattomuus ja virkavastuu*

Tilintarkastajalla ja tilintarkastusyhteisöllä on oltava edellytykset riippumattomaan tilintarkastukseen. Jos edellytykset puuttuvat, tilintarkastajan ja tilintarkastusyhteisön on kieltäydyttävä vastaanottamasta tehtävää tai luovuttava siitä.

Tilintarkastaja toimii tehtävässään virkavastuulla.

5 §

Tilintarkastajan esteellisyys

Tilintarkastajan esteellisyydestä on voimassa, mitä *hallintolain* (434/2003) 27–30 §:ssä säädetään.

8 §

Tutkinto

Julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajien ammatillisten valmiuksien yhdenmukaisista toteamista varten on tutkinto.

Tutkinnosta säädetään tarkemmin ministeriön päätöksellä.

9 §

Oikeus osallistua tutkintoon

Tutkintoon on oikeus osallistua sillä, joka:

1) on suorittanut *tilintarkastustehtäviin soveltuvan* ylemmän korkeakoulututkinnon ja ne vaadittavat opinnot, jotka ministeriön asetuksella tarkemmin säädetään;

2) on päätoimisesti toiminut julkishallinnon ja -talouden tehtävissä vähintään kolme vuotta siten kuin ministeriön asetuksella tarkemmin säädetään; sekä

3) on toiminut tilintarkastajan ohjauksessa tai vastaavalla tavalla tilintarkastustehtävissä vähintään kolme vuotta siten kuin ministeriön asetuksella tarkemmin säädetään.

Edellä 1 momentin 1 ja 3 kohdassa mainituista vaatimuksista poiketen tutkintoon on oikeus osallistua myös sillä, joka on suorittanut korkeakoulututkinnon ja jolla on vähintään seitsemän vuoden kokemus vaativista julkishallinnon laskentatoimen, rahoituksen ja oikeudellisista tehtävistä sekä vähintään kolmen vuoden käytännön kokemus tilintarkastuksesta, taikka joka on vähintään 15 vuoden ajan toiminut ammattimaisesti julkishallinnon ja -talouden tilintarkastus- tai niihin rinnastettavissa tehtävissä siten kuin ministeriön asetuksella tarkemmin säädetään.

8 §

Tutkinto

Tutkinnon rakenteesta, suorittamistavasta ja tutkintovaatimuksiin kuuluvista oppiaineista säädetään valtiovarainministeriön asetuksella.

9 §

Oikeus osallistua tutkintoon

Tutkintoon on oikeus osallistua sillä, joka:

1) on suorittanut ylemmän korkeakoulututkinnon;

2) on suorittanut muut vaadittavat opinnot;

3) on päätoimisesti toiminut julkishallinnon ja -talouden tehtävissä vähintään kolme vuotta; sekä

4) on toiminut tilintarkastustehtävissä vähintään kolme vuotta.

Siltä osin kuin 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettua kokemusta on hankittu lakisääteisestä tilintarkastuksesta, työkokemuksesta vähintään kaksi kolmasosaa on oltava suoritettu tilintarkastajan ohjauksessa.

Edellä 1 momentin 1 kohdassa ja 2 momentissa mainituista vaatimuksista poiketen tutkintoon on oikeus osallistua myös sillä, joka:

1) on suorittanut korkeakoulututkinnon ja jolla on vähintään seitsemän vuoden kokemus vaativista julkishallinnon laskentatoimen, rahoituksen ja oikeudellisista tehtävistä sekä vähintään kolmen vuoden käytännön kokemus tilintarkastuksesta; taikka

2) joka on suorittanut korkeakoulututkinnon ja joka on vähintään 15 vuoden ajan toiminut ammattimaisesti julkishallinnon ja -talouden tilintarkastus- tai niihin rinnastettavissa tehtävissä.

Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään tarkemmin:

1) 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettujen

Tutkinto-oikeuden voimassaolosta säädetään valtioneuvoston asetuksella.

(uusi)

11 §

Tilintarkastusyhteisön päävastuullinen tilintarkastaja

Jos tilintarkastukseen on valittu tilintarkastusyhteisö, sen on ilmoitettava tarkastettavalle yhteisölle, kenellä on päävastuu tilintarkastuksesta. Päävastuulliseksi tilintarkastuksessa on määrättävä kyseisen tilintarkastusyhteisön palveluksessa oleva tilintarkastaja.

13 §

Lautakunnan tehtävät

opintojen laajuudesta ja sisällöstä;

2)1 momentin 3 kohdan mukaisen julkishallinnon ja -talouden tehtävissä saadun kokemuksen sisällöstä;

3)1 momentin 4 kohdan mukaisen tilintarkastuskokemuksen sisällöstä;

4)2 momentin mukaisen tilintarkastajan ohjauksen sisällöstä;

5)3 momentin mukaisen kokemuksen sisällöstä.

Tutkinto-oikeuden voimassaolosta säädetään valtioneuvoston asetuksella.

9 a §

Tilintarkastuskertomus

Tilintarkastajan on annettava kultakin tilikaudelta tilintarkastuskertomus. Tilintarkastuskertomuksen sisällöstä säädetään erikseen.

Kun tilintarkastus on tehty, tilintarkastajan on tehtävä siitä tilinpäätökseen merkinä, jossa viitataan tilintarkastuskertomukseen.

Jos tilintarkastaja kesken tilikauden havaitsee merkittävää huomauttamista tarkastettavan yhteisön hallinnosta tai taloudesta, hänen on viipymättä ilmoitettava asiasta tarkastettavan yhteisön hallitukselle tai muulle vastaavalle toimielimelle.

11 §

Tilintarkastusyhteisön päävastuullinen tilintarkastaja

Jos tilintarkastajaksi on valittu tilintarkastusyhteisö, sen on ilmoitettava viipymättä tarkastettavalle yhteisölle ja tarkastuksen tilaajalle päävastuullinen tilintarkastaja ja hänen varahenkilönsä. Päävastuullisen tilintarkastajan ja hänen varahenkilönsä tulee olla JHTT-tilintarkastajia.

13 §

Lautakunnan tehtävät

Tutkintoa järjestäessään lautakunnalla on oikeus käyttää ulkopuolisia asiantuntijoita

15 §

Valvonta

Lautakunta valvoo, että tilintarkastajat säilyttävät ammattitaitonsa ja että tilintarkastajat ja tilintarkastusyhteisöt edelleen täyttävät tämän lain mukaiset hyväksymisen edellytykset sekä toimivat tämän lain ja muiden tarkastuksesta annettujen säännösten mukaisesti. Lautakunta ryhtyy tarvittaviin toimenpiteisiin, jos edellä mainituissa seikoissa ilmenee puutteita.

(uusi)

16 §

Tietojenantovelvollisuus

Lautakunnalla on oikeus saada tilintarkastajalta ja tilintarkastusyhteisöltä tarkastettavakseen kaikki toiminnan valvonnan kannalta tarpeelliseksi katsomansa asiakirjat ja muut tallenteet. Valvottavan on lisäksi toimitettava viipymättä lautakunnalle sen pyytämät valvonnan kannalta tarpeelliset tiedot ja selvitykset. Mitä 18 §:ssä tai muualla laissa säädetään tilintarkastajan salassapitovelvollisuudesta, ei koske asiakirjojen ja muiden tallenteiden, tietojen ja selvitysten antamista valvontaa varten.

ja muuta henkilöstöä.

15 §

Valvonta ja laadunvarmistus

Lautakunta valvoo, että tilintarkastajat säilyttävät ammattitaitonsa ja että tilintarkastajat ja tilintarkastusyhteisöt edelleen täyttävät tämän lain mukaiset hyväksymisen edellytykset sekä toimivat tämän lain ja muiden tarkastuksesta annettujen säännösten mukaisesti. Lautakunta ryhtyy tarvittaviin toimenpiteisiin, jos edellä mainituissa seikoissa ilmenee puutteita.

Lautakunta valvoo tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen laadunvarmistusta.

Lautakunnalla on valvonta- ja laadunvarmistustehtävien toteuttamiseksi oikeus käyttää ulkopuolisia asiantuntijoita.

15 a §

Hallinto-oikeudellisten säädösten soveltaminen

Tämän lain 13 §:n 2 momentissa ja 15 §:n 3 momentissa mainittuihin henkilöihin sovelletaan, mitä hallintolaissa, kielilaissa (423/2003) ja viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetussa laissa (621/1999) säädetään.

Edellä 1 momentissa mainitut henkilöt toimivat virkavastuulla hoitaessaan tämän lain mukaisia tehtäviä.

16 §

Tietojenantovelvollisuus

Lautakunnalla ja 15 §:n 3 momentissa mainituilla ulkopuolisilla asiantuntijoilla on oikeus saada tilintarkastajalta ja tilintarkastusyhteisöltä tarkastettavakseen kaikki toiminnan valvonnan kannalta tarpeelliseksi katsomansa asiakirjat ja muut tallenteet. Valvottavan on lisäksi toimitettava viipymättä lautakunnalle sen pyytämät valvonnan kannalta tarpeelliset tiedot ja selvitykset.

Mitä 18 §:ssä tai muualla laissa säädetään tilintarkastajan salassapitovelvollisuudesta, ei koske asiakirjojen ja muiden tallenteiden,

17 §

Lautakunnan jäsenten ja henkilöstön salassapitovelvollisuus

Lautakunnan puheenjohtaja, varapuheenjohtaja, jäsen, varajäsen, sihteeri tai lautakunnan henkilöstöön kuuluva ei saa yksityisesti hyödyntää eikä sivulliselle ilmaista, mitä he tehtävänsä perusteella ovat saaneet tietää tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön tai jonkun muun taloudellisesta asemasta, liike- tai ammattisalaisuudesta taikka yksityisen henkilökohtaisista oloista, ellei se, jonka hyväksi vaitiolovelvollisuus on säädetty, suostu tietojen antamiseen.

tietojen tai selvitysten antamista valvontaa eikä laadunvarmistusta varten.

17 §

Lautakunnan salassapitovelvollisuus

Edellä 12 §:ssä, 13 §:n 2 momentissa ja 15 §:n 3 momentissa mainitut henkilöt eivät saa yksityisesti hyödyntää eivätkä sivulliselle ilmaista, mitä he tehtävänsä perusteella ovat saaneet tietää tilintarkastajan, tilintarkastusyhteisön tai jonkun muun taloudellisesta asemasta, liike- tai ammattisalaisuudesta taikka yksityisen henkilökohtaisista oloista, ellei se, jonka hyväksi vaitiolovelvollisuus on säädetty, suostu tietojen antamiseen.

20 §

Hyväksymisen peruuttaminen

Lautakunnan on varattava sille tilintarkastajalle tai tilintarkastusyhteisölle, jota hyväksymisen peruuttaminen koskee, tilaisuus tulla kuulluksi.

20 §

Hyväksymisen peruuttaminen

(kumotaan)

22 §

Muutoksenhaku

Oikaisuvaatimuksen tai valituksen saa tehdä se

- 1) jonka hakemus osallistua tutkintoon on hylätty;
- 2) joka on hylätty tutkinnossa;
- 3) jonka hakemus tilintarkastusyhteisöksi hyväksymiseksi on hylätty;
- 4) jolle on annettu varoitus tai huomautus; sekä
- 5) jonka hyväksyminen on peruutettu.

22 §

Muutoksenhaku

Oikaisuvaatimuksen tai valituksen saa tehdä se:

- 1) jonka hakemus osallistua tutkintoon on hylätty;
- 2) joka on hylätty tutkinnossa tai jonka ei ole katsottu täyttävän muita kelpoisuusehtoja;
- 3) jonka hakemus tilintarkastusyhteisöksi hyväksymiseksi on hylätty;
- 4) jolle on annettu varoitus tai huomautus;
- 5) jonka hyväksyminen on peruutettu.

25 §

Tarkemmat säännökset

Tarkemmat säännökset lautakunnan kokoonpanosta, henkilöstöstä ja tehtävistä sekä muusta tämän lain täytäntöönpanosta annetaan asetuksella.

27 §

Siirtymäsäännökset

Edellä 9 §:n 1 momentin 3 kohdassa säädettyä vaatimusta toimimisesta tilintarkastajan ohjauksessa sovelletaan tilintarkastuskokemukseen, joka on saatu siitä ajankohdasta alkaen, joka alkaa viiden vuoden kuluttua tämän lain voimaantulosta.

25 §

Tarkemmat säännökset

Tarkemmat säännökset lautakunnan kokoonpanosta, henkilöstöstä ja tehtävistä sekä lautakunnalle annettavien selvitysten toimitamisesta annetaan valtioneuvoston asetuksella.

27 §

Siirtymäsäännökset

Edellä 9 §:n 2 momentissa säädettyä edellytystä toimimisesta tilintarkastajan ohjauksessa sovelletaan tilintarkastuskokemukseen, joka on saatu sen jälkeen, kun kuusi vuotta on kulunut tämän lain voimaantulosta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lain täytäntöönpanon edellyttämiin toimenpiteisiin voidaan ryhtyä ennen lain voimaantuloa.

Lain 9 a ja 11 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran tilikauteen, joka alkaa lain voimaantulon jälkeen.

Lain 9 §:n 1 momentin 2 kohdassa mainituista opintovaatimuksista poiketen sovelletaan 9 §:n 3 momentin 1 kohdan perusteella tutkinto-oikeuden saavien hakijoiden osalta vuoden 2007 loppuun tämän lain voimaan tullessa voimassa ollutta lakia sekä 9 §:n 3 momentin 2 kohdan perusteella tutkinto-oikeuden saavien hakijoiden osalta vuoden 2009 loppuun tämän lain voimaan tullessa voimassa ollutta lakia.

Lain 9 §:n 3 momentin 2 kohdassa tarkoitettuista tutkintovaatimuksista poiketen myös merkonomien tutkinnon suorittaneella henkilöllä, jolle lautakunta on myöntänyt tutkinto-oikeuden ennen vuoden 2007 loppua, on oikeus osallistua tutkintoon.
