

Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi kirjanpitolain ja tilintarkastuslain muuttamisesta sekä eräksi niihin liittyviksi laeiksi

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettaviksi kirjanpitolakia, tilintarkastuslakia, osakeyhtiölakia, osuuskuntalakia, tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista annettua lakia, luottolaitostoiminnasta annettua lakia, lakia talletuspankkien yhteenliittymästä, vakuutusyhtiölakia, eläkesäätiöistä ja eläkekassoista annettua lakia, merimieseläkelakia, maatalousyrittäjän eläkelakia, arvopaperimarkkinalakia, Finanssivalvonnasta annettua lakia ja kaupparekisterilakia.

Ehdotetuilla laeilla pantaisiin täytäntöön yritysten kestävyysraportointia koskeva Euroopan unionin direktiivi.

Vaikka direktiivi koskee pörssiyrityksiä ja suuria osakeyhtiöitä, ehdotetaan sen velvoitteiden ulottamista kansallisesti myös vastaavanlaisiin osuuskuntiin, jotta pysytettäisiin sidosryhmille julkistettava informaatio yhdenmukaisena harjoitetun liiketoiminnan oikeudellisesta muodosta riippumatta. Lisäksi direktiivissä tarkoitettu digitaalisuusvaatimus toimintakertomukseen sisällytettävälle kestävyysraportille ehdotetaan ulotettavaksi kansallisesti myös tilinpäätökseen näiden asiakirjojen yhtenäisen käsittelyn ja hyödyntämisen mahdollistamiseksi.

Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan 31 päivänä joulukuuta 2023. Säännöksiä kestävyysraportoinnista sovellettaisiin direktiivissä edellytetyllä tavalla siten, että velvoitteet koskisivat ensiksi suurten pörssiyritysten tietoja tilivuodelta 2024, jotka tulisivat julkistettaviksi seuraavana vuonna.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
PERUSTELUT	5
1 Asian tausta ja valmistelu	5
1.1 Tausta	5
1.2 Valmistelu	6
1.2.1 Direktiivin valmistelu.....	6
1.2.2 Hallituksen esityksen valmistelu.....	7
2 Kestävyysraportointidirektiivin tavoitteet ja pääasiallinen sisältö.....	7
2.1 Direktiivin tavoitteet	7
2.2 Pääasiallinen sisältö	7
2.2.1 Soveltamisala	7
2.2.2 Raportoinnin sisältö	8
2.2.3 Julkistaminen	8
2.2.4 Varmentaminen.....	8
2.2.5 Vastuu selvityksestä sekä seuraamukset	9
3 Nykytila ja sen arviointi.....	9
3.1 Muiden kuin taloudellisten tietojen raportointivelvoite	9
3.2 Tilinpäätös- ja kestävyystietojen digitaalinen rekisteröinti.....	10
3.2.1 Pörssilistaamattomat yritykset	10
3.2.2 Pörssilistatut yritykset	10
3.3 Yritysjohdon tehtävät ja vastuut muiden kuin taloudellisten tietojen osalta.....	12
3.4 Tarkastusvaliokunnan tehtävät ja asema suhteessa hallitukseen.....	13
4 Ehdotukset ja niiden vaikutukset	14
4.1 Keskeiset ehdotukset.....	14
4.1.1 Osuuskuntia koskeva kansallinen laajennusehdotus	14
4.1.2 Eläkelaitoksia koskeva kansallinen laajennusehdotus	15
4.1.3 Digivaatimuksen ulottaminen kestävyysraportin ohella tilinpäätökseen	15
4.2 Pääasialliset vaikutukset.....	16
4.2.1 Yleiset lähtökohdat	16
4.2.2 Kustannusten ja hyötyjen jakautuminen: välittömät ja välilliset.....	17
4.2.3 Yrityksiin kohdistuvat välittömät vaikutukset raportoinnista sekä uusista resurssitarpeista.....	17
4.2.4 Tietojen kerääminen alihankkijoilta ja muilta arvoketjuun kuuluvilta yrityksiltä ..	18
4.2.5 Vaikutukset raportointivelvollisille kestävyystietojen varmennuksesta sekä vaikutukset tilintarkastusalaan	19
4.2.6 Alihankintayrityksille ja muille yhteistyöyrityksille aiheutuva rasite.....	20
4.2.7 Välilliset haittavaikutukset raportointivelvollisille	21
4.2.8 Hyödyt raportointivelvollisille yrityksille.....	21
4.2.9 Ympäristövaikutukset sekä vaikutukset ihmisoikeuksien toteutumiselle	22
4.2.10 Viranomaisvaikutukset sekä vaikutukset julkistalouteen.....	23
5 Vaihtoehdot ja niiden vaikutukset	23
5.1 Kansalliset laajennukset	24
5.2 Vaihtoehtoinen menettely kestävyysraportin varmentamiselle.....	24
5.3 Seuraamusuhka tiedonantovelvollisuuden rikkomisesta.....	25

6 Lausuntopalaute.....	26
6.1 Osuuskuntien asema.....	26
6.2 Tilintarkastukselle vaihtoehtoinen varmennuspalvelu.....	26
6.3 Seuraamusuhka.....	27
7 Säännöskohtaiset perustelut.....	27
7.1 Kirjanpitolaki.....	27
7.2 Tilintarkastuslaki.....	37
7.3 Laki tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista.....	45
7.4 Osakeyhtiölaki.....	45
7.5 Osuuskuntalaki.....	48
7.6 Laki luottolaitostoiminnasta.....	48
7.7 Laki talletuspankkien yhteenliittymästä.....	49
7.8 Vakuutusyhtiölaki.....	49
7.9 Laki eläkesäätiöistä ja eläkekassoista.....	50
7.10 Merimieseläkelaki.....	51
7.11 Maatalousyrittäjän eläkelaki.....	51
7.12 Arvopaperimarkkinalaki.....	52
7.13 Laki Finanssivalvonnasta.....	52
7.14 Kaupparekisterilaki.....	53
8 Lakia alemman asteinen sääntely.....	53
9 Voimaantulo.....	54
9.1 Kirjanpitolain soveltaminen.....	54
9.2 Tilintarkastuslain soveltaminen.....	55
9.3 Osakeyhtiölain sekä muiden yhteisöoikeudellisten lakien soveltaminen.....	55
10 Suhde muihin esityksiin.....	55
10.1 Esityksen riippuvuus muista esityksistä.....	55
10.2 Suhde talousarvioesitykseen.....	55
11 Suhde perustuslakiin ja säätämisyjärjestys.....	55
11.1 Kestävyysraportin ja toimintakertomuksen sekä tilinpäätöksen digitaalinen rekisteröinti.....	55
11.2 Hallinnolliset seuraamusmaksut kestävyysraportointiyritykselle.....	56
11.3 Kestävyysraportoinnin varmennustoiminnan luvanvaraisuus.....	58
11.4 Kestävyysraportointitarkastajan oikeusturva.....	59
11.5 Hallinnolliset valvontamaksut kestävyysraportointitarkastajalle.....	60
11.6 Seuraamusmaksu kestävyysraportointitarkastajalle.....	60
11.7 Lakia alemman asteinen sääntely.....	61
11.8 Johtopäätökset säätämisyjärjestyksen arvioinnista.....	62
LAKIEHDOTUKSET.....	63
1. Laki kirjanpitolain muuttamisesta.....	63
2. Laki tilintarkastuslain muuttamisesta.....	78
3. Laki tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista annetun lain muuttamisesta.....	96
4. Laki osakeyhtiölain muuttamisesta.....	98
5. Laki osuuskuntalain muuttamisesta.....	102
6. Laki luottolaitostoiminnasta annetun lain muuttamisesta.....	105
7. Laki talletuspankkien yhteenliittymästä annetun lain 9 §:n muuttamisesta.....	108

8. Laki vakuutusyhtiölain muuttamisesta.....	109
9. Laki eläkesäätiöistä ja eläkekassoista annetun lain muuttamisesta.....	111
10. Laki merimieseläkelain muuttamisesta.....	113
11. Laki maatalousyrittäjän eläkelain muuttamisesta.....	115
12. Laki arvopaperimarkkinalain 7 luvun 6 ja 8 §:n muuttamisesta.....	117
13. Laki Finanssivalvonnasta annetun lain muuttamisesta.....	118
14. Laki kaupparekisterilain 25 §:n muuttamisesta.....	120
LIITTEET.....	121
RINNAKKAISTEKSTIT.....	121
1. Laki kirjanpitolain muuttamisesta.....	121
2. Laki tilintarkastuslain muuttamisesta.....	151
3. Laki tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista annetun lain muuttamisesta.....	181
4. Laki osakeyhtiölain muuttamisesta.....	184
5. Laki osuuskuntalain muuttamisesta.....	190
6. Laki luottolaitostoiminnasta annetun lain muuttamisesta.....	196
7. Laki talletuspankkien yhteenliittymästä annetun lain 9 §:n muuttamisesta.....	201
8. Laki vakuutusyhtiölain muuttamisesta.....	203
9. Laki eläkesäätiöistä ja eläkekassoista annetun lain muuttamisesta.....	206
10. Laki merimieseläkelain muuttamisesta.....	209
11. Laki maatalousyrittäjän eläkelain muuttamisesta.....	212
12. Laki arvopaperimarkkinalain 7 luvun 6 ja 8 §:n muuttamisesta.....	215
13. Laki Finanssivalvonnasta annetun lain muuttamisesta.....	217
14. Laki kaupparekisterilain 25 §:n muuttamisesta.....	219
ASETUSLUONNOKSET.....	220
Valtioneuvoston asetus tilintarkastuksesta annetun valtioneuvoston asetuksen 2 §:n kumoamisesta.....	220
Valtiovarainministeriön asetus arvopaperin liikkeeseenlaskijan säännöllisestä tiedonantovelvollisuudesta annetun valtiovarainministeriön asetuksen 7 §:n muuttamisesta.....	221
Työ- ja elinkeinoministeriön asetus tilintarkastajan hyväksymisedellytyksistä annetun työ- ja elinkeinoministeriön asetuksen muuttamisesta.....	222

PERUSTELUT

1 Asian tausta ja valmistelu

1.1 Tausta

Esityksen tarkoituksena on panna täytäntöön Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi (EU) 2022/2464 asetuksen (EU) N:o 537/2014, direktiivin 2004/109/EY, direktiivin 2006/43/EY ja direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta yritysten kestävyysraportoinnin osalta (jäljempänä *kestävyysraportointidirektiivi* tai *raportointidirektiivi*).

Direktiivi annettiin 14.12.2022 ja se tuli voimaan 5.1.2023. Jäsenvaltioiden on saatettava direktiivin noudattamisen edellyttämät säännökset ja hallinnolliset määräykset voimaan viimeistään 6.7.2024. Direktiiviä sovelletaan 1.1.2024 ja sen jälkeen alkavina tilikausina.

Raportointidirektiivi on osa EU:n Vihreän kehityksen ohjelmaa (European Green Deal), johon komissio sitoutui tiedonannossaan 11.12.2019. Ohjelma on unionin uusi kasvustrategia. Sen avulla unionista tehdään moderni, resurssitehokas ja kilpailukykyinen talous, jossa kasvihuonekaasujen nettopäästöistä pyritään eroon vuoteen 2050 mennessä. Tavoitteena on myös suojella, hoitaa ja lisätä luonnonpääomaa sekä suojella kansalaisten terveyttä ja hyvinvointia ympäristöön liittyviltä riskeiltä ja vaikutuksilta. Niin ikään tavoitellaan talouskasvua lisäämättä resursien käyttöä ja varmistaen, että kaikki alueet ja kansalaiset ovat osallisina sosiaalisesti oikeudenmukaisessa siirtymässä kestäväan talousjärjestelmään niin, ettei ketään eikä mitään aluetta jätetä jälkeen. Ohjelmalla edistetään tavoitetta rakentaa ihmisten hyväksi toimiva talous, vahvistaa sosiaalista markkinataloutta ja auttaa varmistamaan, että unioni on valmiina tulevaisuutta varten ja että se luo vakautta, työpaikkoja, kasvua ja kestäviä investointeja.

Kestävyysraportointidirektiivi korvaa vuonna 2014 annetun muun kuin taloudellisen tiedon raportointia koskevan direktiivin (2014/95/EU), jonka tarkoittamien tiedonantovelvoitteiden noudattaminen on tahdonvaltaista. Uudella direktiivillä pyritään edistämään tehokkaammin pääomavirtojen ohjautumista kestäviin sijoituskohteisiin. Tämä edellyttää, että nykyistä useammat yritykset julkaisevat kattavampaa ja laadukkaampaa tietoa kestävyysnäkökohdista. Sijoittajien lisäksi yritysten toiminnan vaikutukset ihmisiin ja ympäristöön kiinnostavat myös kuluttajia, kansalaisjärjestöjä, työntekijöitä ja monia muita sidosryhmiä.

Uudella direktiivillä ja siinä komissiolle delegoidulla asetuksenanto-oikeudella asetetaan yrityksille seikkaperäiset tiedonantovaatimukset toiminnan vaikutuksista kestävyysseikkoihin samoin kuin niiden vaikutuksesta yritykseen. Nämä tiedot esitetään toimintakertomuksessa omana osionaan eli kestävyysraporttina. Toimintakertomus kestävyysrapotteineen liitetään yrityksen taloudellista tulosta ja asemaa koskevaan tilinpäätökseen, jolloin nämä asiakirjat muodostavat yhtenäisen informaatiokokonaisuuden niin sijoittajille kuin muille sidosryhmille kansalaisyhteiskunnassa. Tilinpäätöksen tavoin kestävyysraportti varmennetaan ulkopuolisen tilintarkastajan tai – jos jäsenvaltio hyödyntää direktiivin sallimaa optiota – direktiivissä tarkoitettua riippumattoman varmennustoimijan antamalla lausunnolla.

Toisin kuin nykylaissa, kestävyystietojen todenperäisyys on aina annettava riippumattoman tahon varmennettavaksi. Kestävyysraportointidirektiivin mukaan asianomaisessa yrityksessä lakisääteisestä kirjanpidon, tilinpäätöksen ja hallinnon tarkastamisesta vastaava tilintarkastaja, voisi toimia myös kestävyysraportoinnin varmentajana, jos tällä on vaadittava erikoispätevyys. Oletettavaa on, että uusien säännösten tarkoittamissa yrityksissä käytetään lakisääteisessä tilintarkastuksessa pääsääntöisesti tilintarkastusyhtiötä, joka voi tarjota samalla myös kestävyysraportoinnin varmennuspalvelun. Toisaalta ETA-alueella kestävyysvarmennuslaitos, joka ei ole

tilintarkastusyhteisö, saa toimia muuallakin kuin kotivaltiossaan kestävyysraporttien varmentajana, jos asianomainen toinen jäsenvaltio sen sallii kansallisella laillaan. Tällaista kotivaltiossaan akkreditoitun ja valvonnanalaisen varmennuslaitoksen toimintamahdollisuutta on direktiivin esitöissä perusteltu muun ohella sillä, että on tarpeen varmistaa riittävä kilpailu uudella kestävyysvarmennusmarkkinalla.

Tiedonsaantia tehostaa direktiivin vaatimus kestävyysraportin julkistamisesta digitaalisessa muodossa. Se edesauttaa myös kestävyystietoja keräävien ja sitä välittävien yritysten toimintaa informaation hyödynnettäväksi saattamiseksi esimerkiksi sijoitusrahastoille ja muille finanssimarkkinatoimijoille.

Kestävyysraportit ovat merkityksellisiä pääomavirtojen ohjaamiseksi Vihreän kirjan tavoitteiden mukaisesti kestäviin kohtaisiin. Muun muassa sijoitusrahastot perustavat raporttitietoihin investointipäätöksensä, sillä rahastot ovat velvollisia niitä koskevien EU-perustaisten säännösten perusteella julkistamaan, miten niiden investointitoiminnassa otetaan huomioon kestävyysseikat. Kaikkiaan kestävyysnäkökohdat muodostavat laajan kokonaisuuden finanssimarkkinatoimijoita koskevassa lainsäädännössä.

Raportointidirektiivillä on liityntä EU:ssa parhaillaan valmisteilla olevaan asianmukaista huolellisuusvelvoitetta koskevaan direktiiviin (so. komission ehdotus 23.2.2022 Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviksi yritysten kestävästä toiminnasta koskevasta huolellisuusvelvoitteesta ja direktiivin (EU) 2019/1937 muuttamisesta (COM(2022) 71 final)). Mainittu direktiiviehdotus koskee suuryritysten velvoitteita, kun on kyse toteutuneista ja mahdollisista niiden itsensä, tytäryrityksen tai liikeyhteisön aiheuttamista haitallisista vaikutuksista ihmisoikeuksille ja ympäristölle. Siinä ehdotetaan myös säännöksiä velvoitteiden rikkomisesta määrättävistä seuraamuksista ja siviilioikeudellisesta vastuusta. Lisäksi direktiiviehdotus velvoittaa laatimaan suunnitelman sen varmistamiseksi, että yrityksen liiketoimintamalli ja -strategia ovat Pariisin ilmastositoumuksen 12.12.2015 tavoitteen mukaisia.

Komission direktiiviehdotus huolellisuudesta hyödyntää edellä kuvattujen velvoitteidensa kohdentamisessa ”tuotantoketjun” ja ”arvoketjun” käsitteitä, joita koskevat tiedonantovelvoitteet puolestaan määrittävät kestävyysraportointidirektiivissä ja siihen perustuvissa raportointistandardeissa, jotka komissio tulee antamaan 30.6.2023 mennessä. Tämän keskinäisen liittymän pysyvyydestä ei kuitenkaan ole tällä hetkellä selvyyttä, sillä neuvoston 30.11.2022 saavuttaman yleisnäkemyksen mukaan direktiiviehdotuksen velvoitteita sovellettaisiin – kestävyysdirektiivin tarkoittaman tuotantoketjun ja arvoketjun sijasta – ”toimintaketjuun”, joka kattaisi yrityksen tuotantoketjun alkupään ja rajoitetusti myös loppupään liikeyhteisöt, mutta siinä poissuljetaisiin yrityksen tuotteiden käyttäminen ja palvelujen tarjoaminen. (Neuvoston yleisnäkemys – direktiivi yritysten kestävästä toiminnasta koskevasta huolellisuusvelvoitteesta, <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-15024-2022-REV-1/fi/pdf>). Euroopan parlamentti päätti omasta kannastaan 1.6.2023 (https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-9-2023-0209_EN.html). Komission, neuvoston ja Euroopan parlamentin väliset neuvottelut direktiivistä aloitettiin kesällä 2023.

1.2 Valmistelu

1.2.1 Direktiivin valmistelu

Kun komissio julkaisi 21.4.2021 ehdotuksensa direktiiviksi valtioneuvosto antoi siitä 10.6.2021 eduskunnalle tiedon kirjelmällä (U 29/2021 vp), jossa kuvattiin komission ehdotuksen pääasiallinen sisältö ja valtioneuvoston kanta ehdotukseen.

Valtioneuvosto piti lähtökohtaisesti kannatettavana komission ehdotusta sen keskeisiltä osin. Direktiivi tukee tavoitteita kestävästä kehityksestä samoin kuin siirtymää kestäväan rahoitukseen EU:ssa ja pääomamarkkinaunionin toteutumista. Ehdotettu raportointisäännöstö tekee yleisesti kansalaisille sekä työntekijöille ja muille yritysten sidosryhmille läpinäkyväksi EU:n vihreän kehityksen ohjelmaan kuuluvien muiden säädäntöhankkeiden mukaisten toimintavelvoitteiden toteutumisen yrityksissä.

Direktiivi annettiin 14.12.2022 ja se tuli voimaan 5.1.2023. Direktiivi koskee 1.1.2024 ja sen jälkeen alkavia tilikausia.

1.2.2 Hallituksen esityksen valmistelu

Esitys on valmisteltu työ- ja elinkeinoministeriössä, jossa 22.2.2022 perustetun hankkeen numero on TEM026:00/2022.

Asiassa järjestettiin lausuntokierros 20.3. – 8.5.2023. Saadusta lausuntopalautteesta on koostettu yhteenveto, joka sisältyy tämän esityksen jaksoon 7.

2 Kestävyyseraportointidirektiivin tavoitteet ja pääasiallinen sisältö

2.1 Direktiivin tavoitteet

Direktiivin yleisenä tavoitteena on osaltaan edesauttaa 11.12.2019 julkistetun EU:n vihreän kehityksen ohjelman (European Green Deal) toteutumista. Direktiivi on sovitettu yhteen muiden siihen läheisesti liittyvien EU-hankkeiden kanssa.

2.2 Pääasiallinen sisältö

Direktiivillä säädetään velvollisuudesta esittää tietoja kestävyysnäkökohdista yrityksen toiminnassa. Tiedot sisällytetään omana osionaan eli kestävyysraporttina toimintakertomukseen, joka puolestaan liitetään tuloslaskelman ja taseen liitetietoihin sekä mahdollisen rahoituslaskelman käsittävään tilinpäätökseen. Kestävyysraportissa esitettyjen tietojen todenmukaisuus varmentetaan tilintarkastajan tai direktiivin tarkoittaman riippumattoman varmennuslaitoksen toimesta. Direktiivin edellyttää kestävyysraportin julkistamista digitaalisessa muodossa, jotta raportoitu informaatio olisi hyödynnettävissä mahdollisimman vaivattomasti.

Kestävyysraportin tulee sisältää informaatiota yhtäältä asianomaisen yrityksen toiminnan vaikutuksista ihmisiin ja ympäristöön ja toisaalta siitä, miten kestävyysseikat vaikuttavat yritykseen. Tässä tarkoituksessa esitetään muun muassa tiedot liiketoiminnan suhteesta kestävyysseikkoihin, yrityksen kestävyysseikkoja koskevista tavoitteista ja riskeistä sekä asianmukaista huolellisuutta varmentavista menettelyistä yrityksessä. Seikkaperäisesti vaatimuksista säädetään raportointistandardeissa, joista ensimmäiset komissio tulee antamaan 30.6.2023 mennessä asetuksellaan sille direktiivissä delegoidun säädösvallan nojalla. Tämä asetus on välittömästi jäsenvaltioita ja direktiivin tarkoittamia yrityksiä velvoittava, joten sen säännöksiä ei tulla erikseen saattamaan voimaan Suomessa.

2.2.1 Soveltamisala

Direktiivin 1 artiklalla muutetaan tietuentyypisten yritysten vuositilinpäätöksistä, konsernitilinpäätöksistä ja niihin liittyvistä kertomuksista annettua direktiiviä (EU) 2013/34 (jäljempänä *tilinpäätösdirektiivi*). Tilinpäätösdirektiivin uuden 19a artiklan nojalla kestävyysraportointiin

ovat velvoitettuja säännellyllä markkinalla kaupankäynnin kohteena olevia arvopapereita liikkeeseen laskeneet yhtiöt ("pörssiyritykset"), mikrokokoisia yrityksiä lukuun ottamatta. Lisäksi sama velvollisuus on jokaisella suuryrityksellä. Kauppaa tai teollista toimintaa harjoittavien yritysten ohella direktiiviin koskee myös luottolaitoksia sekä vakuutusyhtiöitä, jotka on määritelty direktiivissä 91/674/ETY. Viimeksi mainitun direktiivin nojalla kestävyysraportointivelvoitteet kohdistuva myös työeläkevakuutusyhtiöihin. Niin suur- kuin mikroyrityksen määritelmät perustuvat tilinpäätösdirektiiviin.

2.2.2 Raportoinnin sisältö

Artikla 19b velvoittaa komission antamaan delegoituina asetuksina standardit kestävyysraportoinnin yhdenmukaistamiseksi (jäljempänä *raportointistandardit*). Artiklassa määritellään ympäristölliset, sosiaaliset ja yrityshallinnolliset (engl. *governance*) seikat, jotka tulee ottaa huomioon näiden standardien laadinnassa. Artikla sisältää komissiolle pysyvän velvoitteen standardien uudelleentarkasteluun kolmen vuoden määräajoin kansainvälisen kehityksen huomioonottamiseksi. Artiklasta 19c ilmenee, että pienet ja keskisuuret yritykset otetaan erityisesti huomioon standardeissa.

Artikla 29a ulottaa kestävyysraportointivelvoitteen konsernitason. Koko konsernia koskevassa kestävyysraportoinnissa tulevat esitettäväksi vastaavat seikat kuin yksittäisen yrityksen omassa erillisraportoinnissa.

Raportointistandardit annetaan 49.3b artiklan mukaisesti delegoituina säädöksinä 29b ja 29c artiklan nojalla. Ensimmäiset standardit julkistetaan komission toimesta viimeistään 30.6.2023. Lisäksi komissio antaa erikseen 30.6.2024 mennessä 49 artiklassa tarkoitetun delegoidun säädöksen kestävyysraportointistandardeista, jotka ovat oikeasuhteisia ja merkityksellisiä pienten ja keskisuurten yritysten valmiuksiin ja ominaisuuksiin sekä niiden toiminnan laajuuteen ja monimutkaisuuteen nähden (29c.1 art.).

2.2.3 Julkistaminen

Edesauttaakseen sidosryhmien, kuten sijoittajien ja kansalaisjärjestöjen, tiedontarpeita artikla 19d velvoittaa yritykset käyttämään yhdenmukaista sähköistä raportointimuotoa. Niin kestävyysinformaation käsittävä toimintakertomus kuin tilinpäätös tulee laatia tämän mukaisesti kaikissa direktiivin tarkoittamissa yrityksissä. Artikla 30 puolestaan velvoittaa toimittamaan kestävyysraportit keskitettyyn tiedotevarastoon.

2.2.4 Varmentaminen

Kestävyysraportointidirektiivin 3 artikla koskee informaation luotettavuuden varmentamista. Lähtökohtaisesti yrityksen tilintarkastaja toimii varmennustehtävässä. Tähän perustuen direktiivillä muutetaan useita artikloja 17.5.2006 annetussa direktiivissä 2006/43/EY tilinpäätösten ja konsolidoitujen tilinpäätösten lakisäätöisestä tilintarkastuksesta ("tilintarkastusdirektiivi").

Muutokset koskevat muun muassa ammattitaitovaatimuksia sekä varmennustehtävässä noudatettavia standardeja samoin kuin tilintarkastajien valvontaa. Lisäksi direktiivi mahdollistaa varmennustehtävässä toimimisen myös muille kuin tilintarkastajille, jos jäsenvaltio niin päättää.

Varmentamiselle ei kuitenkaan aseteta ainakaan välittömästi yhtä tiukkoja vaatimuksia kuin mitkä koskevat tilinpäätöksen tarkastamista. Tarkoituksena on taata kestävyysraportin lukijalle vain "rajoitettu varmuus" (engl. *limited assurance*) raportoitujen tietojen oikeellisuudesta, kun taas tilinpäätösinformaation kohdalla edellytetään "kohtuullista varmuutta" (engl. *reasonable*

assurance). Rajoitetun varmuuden taso on huomattavasti alhaisempi kuin varmuus, joka saavutetaan kohtuullisen varmuuden edellyttämällä toimenpiteillä. Tilintarkastusdirektiivin uudistetun 26a.3 artiklan nojalla komissio antaa 48 a artiklan mukaisesti delegoituna säädöksenä varmennusstandardin rajoitetun varmuuden tuottavasta tarkastusmenettelystä 1.10.2026 mennessä, kun taas standardi kohtuullisen varmuuden tarkastuksesta tulee annettavaksi niin ikään delegoituna säädöksenä viimeistään 1.10.2028 kuitenkin edellyttäen, että vaatimusta kohtuullisesta varmuudesta on pidettävä ylipäänsä toteuttamiskelpoisena (engl. feasible) kestävyysraporttien kohdalla. Mainitut delegoidut säädökset ovat välittömästi jäsenvaltioita ja tilintarkastajia velvoittavaa oikeutta.

2.2.5 Vastuu selvityksestä sekä seuraamukset

Direktiivin nojalla kunkin jäsenvaltion tulee säätää, että yrityksen hallinto-, johto- ja valvontaelimet ovat kollektiivisesti vastuussa kestävyysraportoinnista. Suomessa näillä elimillä tarkoitetaan hallitusta ja toimitusjohtajaa. Vastuu on samanlainen kuin mikä koskee tilinpäätöstietoja.

Niin ikään jäsenvaltioiden edellytetään yhtäältä säätävän seuraamuksista, joita sovelletaan kestävyysraportointivelvoitteiden voimaansaattamiseksi annettujen kansallisten säännösten rikkomiseen ja toisaalta toteutettavan tarvittavat toimenpiteet seuraamusten täytäntöönpanon varmistamiseksi. Julkistamisvelvoitteen tehostamiseksi tulee varmistaa, että rikkomuksista määrätään tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia seuraamuksia (51 art.).

3 Nykytila ja sen arviointi

3.1 Muiden kuin taloudellisten tietojen raportointivelvoite

Aikaisemmin tilinpäätösdirektiivissä, sellaisena kuin se on muutettuna muiden kuin taloudellisten tietojen raportointidirektiivillä (2014/95/EU; engl. Non-Financial Reporting Directive, NFRD) säänneltiin jo kestävyystietojen julkistamista. Suomessa sen mukaiset velvoitteet saatettiin voimaan kirjanpitolain 3a luvun säännöksin (laki 1376/2016) siten, että ensimmäisen keran sen mukaista selvitystä edellytettiin tilikaudelta 2017.

Edellä tarkoitettu kestävyys selvitys – jota kirjanpitolain 3a luku nimittää NFRD:n tavoin ”selvitykseksi muista kuin taloudellisista tiedoista” – on tullut julkistaa kirjanpitolain 1 luvun 9 §:n tarkoittamassa yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä (engl. Public Interest Entity, PIE) edellyttäen vielä, että se on kooltaan mainitun luvun 4c §:ssä mukainen suuryritys, jonka palveluksessa on ollut tilikauden aikana keskimäärin yli 500 henkilöä (3a luku 1 §). Luottolaitosten ja vakuutusyhtiöiden ohella yleisen edun kannalta merkittäväksi laissa määritellään myös suomalaisen yhteisö, jonka liikkeeseen laskema osake, velkakirja tai muu arvopaperi on kaupankäynnin kohteena arvopaperimarkkinalain (746/2012) 2 luvun 5 §:ssä tarkoitettulla säännellyllä markkinalla, eli yleiskielisesti ilmaistuna ”pörssi-yhtiö”.

NFRD-velvoitteet kohdistuvat PIE-yhteisöistä kuitenkin vain niihin, joissa edellä mainitun henkilöstöä koskevan raja-arvon ylittymisen lisäksi täyttyy 1 luvun 4c §:ssä säädetty muu edellytys eli joko taseen loppusumma on ollut 20 miljoonaa euroa tai liikevaihto 40 miljoonaa euroa suurempi sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella. Suomessa kirjanpitolain 3 a luvun NFRD-säännösten soveltamisalaan kuuluu kaikkiaan noin 100 yritystä.

Komission vuonna 2020 järjestämässä avoimessa kuulemismenettelyssä tahdonvaltaista NFRD-sääntelyä pidettiin yleisesti riittämättömänä raportointikäytännön yhtenäistämiseksi ja merkityksellisen kestävyysinformaation saamiseksi. Tämä juontuu olennaisella tavalla siitä, että

yritys voi itsenäisesti päättää poiketa jonkin NFRD-tiedon julkistamatta jättämisestä edellyttäen, että poikkeamiselle esitetään perustelu (ns. comply or explain -periaate; kirjanpitolaki 3 a luku 2 § 2 mom.). Epäyhtenäisyyden vuoksi kestävyyskertomusten informaation hyödyntäminen muun muassa finanssimarkkinatoimijoiden omien tiedonantovelvoitteiden täyttämiseksi onkin osoittautunut vaikeaksi toteuttaa käytännössä. NFRD-sääntely ei myöskään edellytä kestävyystietojen varmentamista tilintarkastajan toimesta tai muutoin, mikä osaltaan on vähentänyt luottamusta kestävyyspalveluihin (<https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/12129-Revision-of-Non-Financial-Reporting-Directive/public-consultation>).

3.2 Tilinpäätös- ja kestävyystietojen digitaalinen rekisteröinti

3.2.1 Pörssilistaamattomat yritykset

Pörssilistaamattomat yritykset ovat jääneet jälkeen kansainvälisestä kehityksestä, jossa digitaalisen tilinpäätösinformaation yleinen hyödynnettävyys on lähtökohtana. Rekisteriviranomaisella (Patentti- ja rekisterihallitus) on käytössä toimintamalli, joka mahdollistaa osakeyhtiölle tilinpäätöstiетоjen ilmoittamisen kaupparekisteriin sähköisessä muodossa, hyödyntäen niin kutsuttua IXBRL-kieltä (Inline eXtensible Business Reporting Language). IXBRL-muotoisissa tilinpäätöksissä tiedot esitetään standardien ja luokitusten mukaisesti yhtenäisellä tavalla. Sama menettely on käytössä myös muun muassa Ruotsissa ja Tanskassa.

Ensimmäinen digitaalinen tilinpäätös merkittiin kaupparekisteriin 25.4.2019. Menettelytavan hyödyntäminen on kuitenkin vielä vähäistä. Käytännössä ehdoton valtaosa yritysten tilinpäätöksistä rekisteröidään pdf-muotoisina ja hyödyntäen menettelyä, jossa Verohallinnolle veroilmoituksen liitteenä annettu tilinpäätös toimitetaan Verohallinnon toimesta Patentti- ja rekisterihallitukselle. Tämä välitysmenettely koskee käytännössä osakeyhtiöitä ja osuuskuntia.

3.2.2 Pörssilistatut yritykset

Pörssilistattujen yritysten osalta on erikseen säädetty tilinpäätöstiетоjen digitaalisuusvelvoitteesta. Komissio antoi 17.12.2018 delegoidun asetuksen (EU) 2019/815 Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2004/109/EY täydentämisestä yhtenäisen sähköisen raportointimuodon määrittämistä koskevilla teknisillä sääntelystandardeilla (jäljempänä *ESEF-asetus*). Kyse on säädöksestä, jota arvopaperimarkkinalain 7 luvun 5 §:ssä nimitetään ”komission tekniseksi sääntelystandardiksi”.

ESEF-asetuksen 1 artiklan mukaan ” - asetuksessa määritetään direktiivin 2004/109/EY 4 artiklan 7 kohdassa tarkoitettu yhtenäinen sähköinen raportointimuoto, jota liikkeeseenlaskijoiden on käytettävä vuositilinpäätösten laadinnassa.” Mainittu direktiivi (ns. avoimuusdirektiivi) koskee yritystä, jonka osake, joukkolainaosuus tai muu arvopaperi on kaupankäynnin kohteena säännellyillä markkinoilla (1.1 art.), esimerkiksi Helsingin pörssissä (jäljempänä *pörssilistatut yritykset* tai *pörssiyritykset*). Velvoite koskee tilikausia, jotka ovat alkaneet 1.1.2021 ja sen jälkeen.

Komissio päivittää ESEF-asetustaan säännönmukaisesti. Päivitystarve perustuu pääosin kansainvälisen tilinpäätösstandardiston (IFRS) kehitykseen. International Accounting Standards Board (IASB) kehittää IFRS-taksonomiaa siten, että siinä otetaan huomioon muun muassa uusien IFRS-standardien julkaiseminen tai voimassa olevien standardien muutokset, tilinpäätöksissä yleensä ilmoitettujen tietojen analyysi tai parannukset IFRS-taksonomian yleiseen sisältöön tai teknologiaan. Yhdenmukaisuuden ylläpitämiseksi on näin ollen tarpeen päivittää ajantasaiseksi myös ESEF-asetusta. Lisäksi Euroopan arvopaperimarkkinaviranomainen (EAMV,

ESMA) julkaisee vuosittain päivittyvää raportointikäsi kirjaa (ESEF Reporting Manual) digitaalisen raportoinnin muodosta (European Single Electronic Format, ESEF) englanninkielisenä.

ESEF-asetuksen 3 artikla velvoittaa pörssiyrityksen laatimaan ”koko vuositilinpäätöksensä XHTML-muodossa.” Kyse on verkkosivujen hypertekstidokumenttien rakenteen määrittelyyn tehdystä ohjelmointikielestä eli merkintäkielestä (mark up language). XHTML on lyhenne sanoista eXtensible Hypertext Markup Language. Tämän merkintäkielen määrittelee World Wide Web Consortium (W3C), joka on yli 400 yrityksen ja yhteisön yhteenliittymä. Jäsenkuntaan kuuluvat suuret kansainväliset selainvalmistajat ja palveluntarjoajat. W3C:n päämaja on Yhdysvalloissa (Massachusetts Institute of Technology).

ESEF-asetuksen 3 artiklassa tarkoitettu vuositilinpäätös käsittää avoimuusdirektiivin 4.2 artiklan mukaan (a) tilintarkastajan toimesta tarkastetut tilinpäätösasiakirjat (eli tuloslaskelman ja taseen liitetietoineen sekä mahdollisen rahoituslaskelman); (b) toimintakertomuksen; ja (c) vastuullisten henkilöiden parhaan ymmärryksen mukaiset lausunnot siitä, että sovellettavia tilinpäätösstandardeja noudattaen laadittu tilinpäätös antaa oikean ja riittävän kuvan taloudellisesta asemasta ja toimintakertomus todenmukaisen kuvan toiminnasta ja tilasta (mukaan lukien merkittävät riskit ja epävarmuustekijät) ja että toimintakertomus on laadittu kestävyysraportointistandardien ja tiettyjen muiden säännösten mukaisesti. Jos pörssiyritys on emoyrityksenä velvollinen laatimaan konsernitilinpäätöksen, se myös sisällytetään pörssiyrityksen omaan tilinpäätökseen (4.3 art.).

Sen lisäksi mitä ESEF-asetuksen 3 artiklassa säädetään XHTML-merkintäkielen noudattamisesta, saman asetuksen 4 artikla velvoittaa erittelemään asetuksessa yksityiskohtaisesti säädettyillä tunnisteilla (engl. mark up) IFRS-konsernitilinpäätöksestä yksittäisiä tietoja (lukuarvoja). Nämä tunnisteet integroidaan (”upotetaan”) vuositilinpäätökseen noudattaen Inline XBRL-spesifikaatioita (6 art.). ESEF-asetuksen liite II käsittää luettelon niistä tiedoista, joiden osalta edellä kuvattu merkintä on pakollinen sekä määrittää, miten tiedot merkitään. Nämä pakolliset merkinnät käsittävät vain osan IFRS-taksonomiaan kuuluvista tiedoista. Pakollisten merkintöjen määrä voi lähivuosina lisääntyä muun muassa liitetietojen osalta, jos komissio päättää luopua liitetietojen kevennetystä merkintävaatimuksesta ja siten yksityiskohtaiseen merkintään siirtymisestä.

Edellä esitetyn mukaisesti IFRS-konsernitilinpäätöksen päälaskelmat eli tuloslaskelma, tase, rahavirtalaskelma ja laskelma oman pääoman muutoksista merkitään taksonomian määrittelemillä XBRL-tunnisteilla sillä yksityiskohtaisuuden tasolla, jolla IFRS:n mukaiset päälaskelmat laaditaan. Toisaalta liitetietojen osalta noudatetaan kevennettyä menettelyä siten, että kukin liitetieto merkitään yhtenä kokonaisuutena eli liitetiedon sisältöä ei eritellä erillisin XBRL-merkein.

Merkintävelvoite kohdistuu yksinomaan kansainvälisen tilinpäätösstandardiston mukaiseen IFRS-konsernitilinpäätökseen. Emoyrityksen omaa erillistilinpäätöstä merkintävelvoite ei koske, vaikka myös se laadittaisiin IFRS-perusteisesti. Ellei emoyritys ole 7 a luvun nojalla (eli pörssilistattuna yrityksenä) velvollinen laatimaan konsernitilinpäätöstään IFRS-muotoisena eikä se noudata tätä muotoa oman päätöksensä perusteella vapaaehtoisesti, ei sen konsernipäätöksen, joka laaditaan tilinpäätösdirektiiviperusteisen 6 luvun mukaisesti, tiedot tule merkinnöin eritellyiksi samalla tavalla kuin IFRS-konsernitilinpäätökseltä edellytetään.

Toisaalta ESEF-asetus ei velvoita tekemään vastaavia merkintöjä muiden avoimuusdirektiivin tarkoittamaan vuositilinpäätökseen kuuluvien asiakirjojen osalta. Artiklassa 5.1 (”Vuositilinpäätöksen muiden osin merkitseminen”) säädetään, että pörssiyritys ”- - jonka kotipaikka on jäsenvaltiossa, voi merkitä vuositilinpäätöksensä kaikki muut kuin 4 artiklassa tarkoitettun osan,

jos se käyttää XBRL-merkintäkieltä ja kyseisille osille tarkoitettua taksonomiaa ja edellyttäen, että taksonomian tarjoaa - - kotijäsenvaltio.”

ESEF-asetuksen mukaisen ei-pakottavan vaan vapaaehtoisuuteen perustuvan merkintämahdollisuuden kohteena ovat siten avoimuusdirektiivin 4.2 artiklassa tarkoitetuista vuositilinpäätöksen osista emoyrityksen oma erillistilinpäätös sekä toimintakertomus (edellä mainittu b-kohta) ja vastuullisten henkilöiden lausuma (edellä c-kohta). Näiden osalta Suomi ei ole vielä tarjonnut ESEF-asetuksen edellä siteeratun 5.1 artiklan mukaista taksonomiaa käytettäväksi sellaisille pörssiyrityksille, joiden kotipaikka on täällä.

Kestävyyseraportoinnin myötä digitalisointivelvoite laajenee koskemaan pakottavasti myös toimintakertomusta pörssiyrityksissä. Direktiivijohdannon 55 kohdan mukaan ”[y]ritykset olisi - - velvoitettava laatimaan toimintakertomuksensa komission delegoidun asetuksen (EU) 2019/815 3 artiklassa tarkoitettussa XHTML-muodossa ja merkitsemään kestävyystiedot, myös asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklassa edellytetyt julkistettavat tiedot, delegoidussa asetuksessa (EU) 2019/815 tarkoitettussa muodossa sitten, kun se on määritetty.” Asiaa koskeva säännös on 29d.1 artiklassa. Komissio valmistelelee näitä koskevia teknisiä ohjeita.

Muiden kestävyseraportointidirektiivin tarkoittaminen yritysten velvollisuudet eroavat pörssiyrityksistä. Artiklan 29d.1 nojalla komissioasetus koskee niiden osalta vain toimintakertomusta. Viimeksi mainitussa artiklassa viitataan erikseen 8 artiklaan Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksessa 2020/852 (nk. taksonomia-asetus). Mainitun asetuksen 8.2 artiklan mukaan ”[m]uiden kuin rahoitusalan yritysten on annettava erityisesti seuraavat tiedot: (a) osuus niiden liikevaihdosta, joka on saatu tuotteista tai palveluista, jotka liittyvät 3 ja 9 artiklan nojalla ympäristön kannalta kestävinä pidettäviin taloudellisiin toimintoihin; ja (b) osuus niiden pääomamenoista ja osuus niiden toimintamenoista, joka liittyy 3 ja 9 artiklan nojalla ympäristön kannalta kestävinä pidettäviin taloudellisiin toimintoihin liittyviin omaisuuseriin tai prosesseihin.” Tällaisia tietoja edellytetään voimassaolevan 3a luvun 2 §:n 7 momentissa, josta on säädetty lailla 383/2021.

Lisäksi komissio on 6.7.2021 antanut oman säädöksensä tarkentaakseen taksonomia-asetuksen 8 artiklassa tarkoitettujen tietojen erittelemistä: ”Komission delegoitu asetus (EU) 2021/2178, Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 täydentämisestä täsmentämällä niiden tietojen sisältö ja esitystapa, jotka direktiivin 2013/34/EU 19 a tai 29 a artiklan soveltamisalaan kuuluvien yritysten on annettava ympäristön kannalta kestävästä taloudellisista toiminnosta, sekä kyseisen tiedonantovelvollisuuden noudattamiseksi käytettävä menetelmä.” Tämä delegoitu asetus käsittää kaikkiaan 11 liitettä yhtäältä rahoitusalan eri palvelusektoreille ja toisaalta muille kuin rahoitusalan yrityksille. Edellä esitettyä vastaavat digitalisointivelvoitteet koskevat 29d.2 artiklan mukaan konsernin toimintakertomusta ja siihen sisältyvää konsernin kestävyseraporttia.

Käytännössä ehdotetun momentin myötä pörssiyrityksille ja muille 7 luvun tarkoittamille yrityksille syntyy velvoite laatia toimintakertomuksensa ja siihen sisältyvä kestävyseraportti XHTML-muodossa. Sama velvoite koskee konsernin toimintakertomusta sekä konsernikestävyseraporttia.

3.3 Yritysjohdon tehtävät ja vastuut muiden kuin taloudellisten tietojen osalta

Osakeyhtiölain (624/2006, myöhemmin myös *OYL*) 6 luvun 2 §:n 1 momentin mukaan hallitus huolehtii yhtiön hallinnosta ja sen toiminnan asianmukaisesta järjestämisestä (yleistoimivalta). Hallitus vastaa siitä, että yhtiön kirjanpidon ja varainhoidon valvonta on asianmukaisesti järjes-

tetty. Luvun 17 §:n 1 momentin mukaan toimitusjohtaja hoitaa yhtiön juoksevaa hallintoa hallituksen antamien ohjeiden ja määräysten mukaisesti (yleistoimivalta). Toimitusjohtaja vastaa siitä, että yhtiön kirjanpito on lain mukainen ja varainhoito luotettavalla tavalla järjestetty. Toimitusjohtajan on annettava hallitukselle ja sen jäsenelle tiedot, jotka ovat tarpeen hallituksen tehtävien hoitamiseksi.

Suomessa valitun sääntelyratkaisun mukaan tarkastusvaliokunta on yrityksen hallitusta avustava valmisteluelin. Tarkastusvaliokunta ei ole itsenäinen toimielin, vaan yrityksen hallitus kantaa viime kädessä vastuun valiokunnan valmistelusta.

Osakeyhtiölain 8 luvun 3 §:n mukaan tilinpäätös ja toimintakertomus on laadittava kirjanpitolain ja mainitun luvun säännösten mukaisesti. Kirjanpitolain 3 a luvussa säädetään yli 500 henkilöä työllistävän PIE-yhteisön velvollisuudesta sisällyttää toimintakertomukseen selvitys myös muista kuin taloudellisista tiedoista, selvityksen sisällöstä sekä selvityksen antamisen tarkastamisesta.

Osakeyhtiölain 22 luvun 1 §:ssä säädetään johtohenkilön vahingonkorvausvastuusta. Pykälän 1 momentin mukaan hallituksen jäsenen, hallintoneuvoston jäsenen ja toimitusjohtajan on korvattava vahinko, jonka hän on tehtävässään 1 luvun 8 §:ssä säädetyn huolellisuusvelvoitteen vastaisesti tahallaan tai huolimattomuudesta aiheuttanut yhtiölle. Pykälän 2 momentin mukaan hallituksen jäsenen, hallintoneuvoston jäsenen ja toimitusjohtajan on korvattava myös vahinko, jonka hän on tehtävässään muuten tätä lakia tai yhtiöjärjestystä rikkomalla tahallaan tai huolimattomuudesta aiheuttanut yhtiölle, osakkeenomistajalle tai muulle henkilölle. Lisäksi pykälän 3 momentissa säädetään johdon tuottamusolettamasta ja käännetyistä näyttötaakasta, jos kyse on osakeyhtiölain muiden säännösten kuin 1 luvun periaatteiden rikkomisesta tai jos kyse on yhtiöjärjestyksen määräyksen rikkomisesta.

Suomessa yrityksen johtohenkilön vahingonkorvausvastuu määräytyy kunkin henkilön osalta erikseen. Monijäsenisessä hallituksessa esimerkiksi eriävän mielipiteen esittänyt tai kokouksesta poissa oleva hallituksen jäsen ei ole yleensä vastuussa hallituksen jäsenten enemmistön kannattamasta päätöksestä. Eriävä mielipide ei välttämättä vielä yksinään vapauta esittäjänsä siitä vastuusta, joka voi aiheutua hallituksen vahinkoa aiheuttaneesta päätöksestä ja sen täytäntöönpanosta (KKO 1985-II-82).

Osuuskuntalain (421/2013) ja useiden muiden yhteisölakien säännökset vastaavat pääpiirteissään edellä esitettyä.

3.4 Tarkastusvaliokunnan tehtävät ja asema suhteessa hallitukseen

Tilintarkastusdirektiivin 39 artiklan 1 kohdassa säädetään muun muassa tarkastusvaliokunnan jäsenten asiantuntemusta koskevista vaatimuksista. Artiklan 1 kohdan toisen alakohdan mukaan vähintään yhdellä tarkastusvaliokunnan jäsenellä on oltava laskentatoimen tai tilintarkastusalan tai molempien asiantuntemusta. Tätä täydentää artiklan 1 kohdan kolmannen alakohdan vaatimus, jonka mukaan valiokunnan jäsenillä on kokonaisuutena katsoen oltava tarkastettavan yhteisön toiminta-alan kannalta merkityksellistä asiantuntemusta. Näitä artiklassa tarkoitettuja asiantuntemusta koskevia säännöksiä ei voida jättää soveltamatta silloinkaan, kun kaikki tarkastusvaliokunnan jäsenet ovat hallituksen jäseniä tai kun tarkastusvaliokunnan tehtävät on annettu toisen valiokunnan hoidettaviksi, sillä tilintarkastusdirektiivin 39 artiklan 5 kohdassa tarkoitettu lieventävä jäsenvaltio-optio koskee vain koko hallitusta ja sen jäsenten riippumattomuusvaatimusta. Voimassa olevassa osakeyhtiölaissa tai osuuskuntalaissa ei ole 1 kohdan kolmatta alakohtaa vastaavia säännöksiä. Täydentävä säännös asiasta on tarpeellinen direktiivin asianmukaisen täytäntöönpanon varmistamiseksi.

4 Ehdotukset ja niiden vaikutukset

Esityksen tarkoituksena on panna täytäntöön Euroopan unionin kestävyysraportointidirektiivin edellyttämät kansalliset säännökset sekä velvoittaa direktiivin tarkoittamat yritykset kestävyysraportoinnin ohella tilinpäätöstietojensa digitaaliseen rekisteröimiseen. Direktiiviperusteisilla uusilla säännöksillä varmistetaan, että sijoittajilla ja muilla sidosryhmillä on käytettävissään tiedot, joita ne tarvitsevat arvioidakseen ilmastonmuutoksesta ja muista kestävyyskysymyksistä aiheutuvia riskejä. Uudet säännökset myös edesauttavat avoimuuden kulttuurin aikaansaamista kysymyksissä, jotka koskevat yritysten vaikutuksia ihmisiin ja ympäristöön. Pidemmällä tähtäimellä tavoitellaan yritysten raportointikustannusten vähenemistä tietovaatimusten yhdenmukaistamisen myötä.

4.1 Keskeiset ehdotukset

Hallituksen esitys käsittää kattavaksi tarkoitettulla tavalla ehdotukset velvoitteista, joista säädetään kestävyysraportointidirektiivissä jäsenvaltioita pakottavasti. Seuraavassa kuvataan hallituksen esityksessä ehdotetut kansalliseen harkintavaltaan perustuvat laajennukset direktiivin vähimmäissäännöksistä.

4.1.1 Osuuskuntia koskeva kansallinen laajennusehdotus

Esityksessä ehdotetaan suomalaisille suuryrityksille samoin kuin pienikokoisille ja sitä suuremmille pörssiyrityksille velvollisuutta raportoida osana toimintakertomustaan yhtäältä toimintansa vaikutuksista kestävyysseikkoihin ja toisaalta kestävyysseikkojen vaikutuksesta yrityksen toimintaan. Direktiivin soveltamisalaan välittömästi kuuluvien osakeyhtiöiden ohella ehdotetaan, että velvoitteet kohdistuisivat myös sellaisiin osuuskuntiin, jotka ovat kirjanpitolain 1 luvun 4 c §:n tarkoittamalla tavalla suurikokoisia, tai joiden liikkeeseen laskema joukkolaina tai muu arvopaperi on kaupankäynnin kohteena säännellyllä markkinalla eli ns. pörssilistattu.

Laajennus osuuskuntiin vastaa nykyistä lainsäädäntökäytäntöä. Julkisten tiedonantovelvoitteiden sääntely on Suomessa perinteisesti toteutettu neutraliteettiperiaatteen mukaisesti eli riippumatta asiaomaisen raportointivelvollisen liiketoiminnastaan käyttämästä juridisesta muodosta. Siten liiketoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden ja osuuskuntien välillä ei Suomessa talousraportoinnin suhteen ole eroavuuksia. Tilinpäätösdirektiivin velvoitteet siitä, miten tilinpäätös laaditaan, ulottuvat yhtäläisesti osuuskuntaan kansallisen lainsäädännön myötä. Esimerkiksi hahmottaessa suoraan pääomamarkkinoilta velkarahoitusta, tulee osuuskunnan antaa sijoittajille vastaavat tiedot kuin osakeyhtiömuodossa toimivan yrityksen. Perusteena yhdenmukaisille – toimintamuodosta riippumattomille – vaatimuksille on pidetty sitä, että näin toimittaessa lainsäädännön asettamien raportointivelvoitteiden näkökulmasta ei synny epätasa-arvoista tilannetta siten, että jonkin oikeushenkilömuodon omaavat toimijat olisivat kilpailutilanteen kannalta eri asemassa. Tavoitteena on, että kaikilla toimijoilla on talousinformaationsa julkisuuden ja kattavuuden suhteen yhtäläiset velvoitteet.

Hallituksen esityksessä seurataan kestävyysraportointidirektiivin täytäntöönpanossa edellä kuvattua neutraliteettiperiaatetta siitä huolimatta, että kestävyysraportointidirektiivillä muutetut tilinpäätösdirektiivin säännökset eivät sellaisenaan koske osuuskuntia. Kyse on kansallisesta valinnasta. Ottaen huomioon kestävyys sääntelyn laajakantoiset vaikutukset yrityskenttään ja yhteiskuntaan laajalti ei ole katsottu perustelluksi, että osuuskunnat jäisivät täysin vastuullisuus sääntelyn ulkopuolelle. Kattavaa soveltamista puoltaa näin toimiminen markkinoilla, joilla kilpaillaan osakeyhtiöiden kanssa. Toisaalta huoltovarmuuden ylläpitäminen sekä maatalouden ja elintarvikehuollon kustannusrakenteen raskaus verrattuna muihin EU-maihin ovat merkityksellisiä seikkoja kansallisesti. Tämän vuoksi ehdotetaan myös erityissäännöstä, joka mahdollistaa

alkutuotantoa harjoittavalle tai alkutuotantoa hankkivalle osuuskunnalle jättäytymisen kestävyysraportointisäännösten ulkopuolelle.

Lisäksi esityksessä on otettu huomioon useassa lausuntopalautteessa tehty ehdotus, jonka mukaan ryhmärakenteeseen kuuluville osuuskunnille tulisi sallia, että keskusyhteisö laatii niitä koskevan kestävyysraportin (lähemmin jakso 6.1). Tarve tällaiselle järjestelylle juontuu siitä, että muun muassa kaupan alan ryhmärakenteissa osuuskunnat omistavat keskusyhteisönsä. Tämä rakenne on vastakkaissuuntainen tilinpäätösdirektiivissä tarkoitettulle konsernimuodolle, jossa emoyritys käyttää määräysvaltaansa tytäryrityksiinsä nähden. Tilinpäätösdirektiivi ei kuitenkaan tunnista edellä kuvattua ryhmärakennetta, koska osuuskunnat on jätetty direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle. Siten tasapuolisten edellytysten ylläpitämiseksi tässä hallituksen esityksessä annetaan osuuskunnille mahdollisuus laatia kestävyysraportti keskitetyksi vastaavalla tavalla kuin konsernirakenteessa toimivissa osakeyhtiöryhmissä.

Edellä kuvatulle hallituksen esityksessä omaksutulle linjaukselle vaihtoehto olisi osuuskuntien jättäminen kokonaan kestävyysraportointivelvoitteen ulkopuolelle. Perusteena tälle valinnalle olisivat kestävyysraportin laadinnasta ja varmentamisesta aiheutuvat välittömät kustannukset, jotka saattavat olla huomattavat, kuten jaksoista 4.2.3 – 4.2.5 ilmenee. Mahdollista tässä vaihtoehdossa toisaalta olisi, että osuuskunta oma-aloitteisesti velvoittautuisi kestävyysraportointiin. Valintamahdollisuudesta voitaisiin säätää erikseen, jolloin velvoittautunut osuuskunta olisi uskottavalla tavalla – myös laiminlyöntiä koskevan seuraamusuhan suhteen – saman sääntelyn alainen kuin osakeyhtiö direktiiviperusteisesti. Neutraliteettiperiaate ei kuitenkaan toteutuisi velvoittautumisen ulkopuolelle mahdollisesti jättäytyvien suurosuuskuntien osalta.

4.1.2 Eläkelaitoksia koskeva kansallinen laajennusehdotus

Lisäksi ehdotetaan, että osakeyhtiöiden ja osuuskuntien ohella velvoitteet raportointivelvoitteet kohdistuisivat sellaisiin eläkesäätiöihin- ja kassoihin, jotka ovat kirjanpitolain 1 luvun 4 c §:n tarkoittamalla tavalla suurikokoisia. Lisäksi velvoitteet kohdistuisivat Merimieseläkekassaan ja Maatalousyrittäjien eläkelaitokseen niiden sijoitustoiminnan osalta, sillä kestävyysseikat ovat merkityksellisiä erityisesti sijoitustoiminnalle näissä eläkelaitoksissa. Soveltamisalan ulkopuolelle jäisivät mm. julkiset hankinnat. Kuten osuuskuntien osalta on jaksossa 5.1.1 kuvataan, julkisten tiedonantovelvoitteiden sääntely on perinteisesti toteutettu neutraliteettiperiaatteen mukaisesti eli riippumatta asiaomaisen raportointivelvollisen liiketoiminnassaan käyttämästä juridisesta muodosta.

Näin ollen hallituksen esityksessä ehdotetaan, että kestävyysraportointivelvoitteet koskisivat myös muita eläkelaitoksia kuin työeläkevakuutusyhtiöitä. Kyse olisi kansallisesta laajennuksesta. Osuuskuntien tavoin kyseisten eläkelaitosten osalta seurattaisiin neutraaliperiaatetta siitä huolimatta, että kestävyysraportointidirektiivillä muutetut tilinpäätösdirektiivin säännökset eivät sellaisenaan koske muita eläkelaitoksia kuin työeläkevakuutusyhtiöitä.

4.1.3 Digivaatimuksen ulottaminen kestävyysraportin ohella tilinpäätökseen

Yritykset veloitettaisiin kestävyysraportointinsa ohella toimittamaan myös tilinpäätöksensä ja toimintakertomuksensa digitaalisessa muodossa Patentti- ja rekisterihallitukselle, jotta nämä asiakirjat olisivat kansalaisten ja sidosryhmien saatavilla vaivattomasti yhdenmukaisella tavalla. Sinänsä direktiivin vaatimukset digimuodosta kohdistuvat yksinomaan kestävyysraportin käsittävään toimintakertomukseen, mutta erottelu tässä suhteessa olisi epätarkoituksenmukaista sijoittajien ja muiden sidosryhmien informaatiotarpeiden täyttämisen kannalta ottaen huomioon, että kestävyysraportin käsittävä toimintakertomus liitetään aina tilinpäätökseen. Nämä

asiakirjat muodostavat yhtenäisen kokonaisuuden, jossa tilinpäätösinformaatio osaltaan edesauttaa jäsentämään kestävyysraportin tietojen merkitystä yrityksen toiminnassa.

Ehdotusta täydentää se, että direktiivin jäsenvaltio-option (30.1 art. toinen alakohta: jäsenvaltiot voivat edellyttää, että yritykset ”- - asettavat toimintakertomuksen maksutta julkisesti saataville verkkosivustoillaan”) mukaisesti yritykset velvoitettaisiin pitämään verkkosivuillaan saatavilla kestävyysraportin käsittävä toimintakertomus sekä – kansallisena lisäyksenä – toimintakertomukseen liittyvä tilinpäätös niin luettavana versiona kuin digitiedostona. Ottaen huomioon, että Suomessa organisaatiot ovat yleisesti ottaneet verkkosivut informaatiokanavakseen, laajennusehdotus on tarkoituksenmukainen mahdollisimman vaivattoman tiedonsaannin varmistamiseksi eri sidosryhmille. Näin myös varmennetaan, että mahdollisessa viranomaisen tietojärjestelmiä koskevassa häiriötilassa direktiivin tarkoittamat tiedot ovat saatavilla ilman, että yrityksiltä olisi tarpeen edellyttää muita toimia. Samasta syystä edellytetään asiakirjojen pitämistä saatavilla myös sähköisinä tiedostoina siinä teknisessä muodossa, jossa ne on toimitettu rekisteriviranomaiselle.

4.2 Pääasialliset vaikutukset

4.2.1 Yleiset lähtökohdat

Esityksen ehdotuksista suurin osa on kestävyysraportointidirektiiviin täytäntöönpanon edellyttämiä. Edellä (jakso 2) lähemmin kuvatulla tavalla direktiivin yleisenä tavoitteena on lisätä avoimuutta yritysten vaikutuksista ihmisiin ja ympäristöön sekä kestävä kehityksen vaikutuksista yrityksiin. Direktiivissä edellytetään, että sen soveltamisalaan kuuluvat yritykset julkistavat yksityiskohtaisia kestävyystietoja noudattaen komission asetuksella annettavia raportointistandardeja. Standardoitu esitystapa mahdollistaa eri yritysten kestävyystoimien vertailun. Tätä edesauttaa osaltaan myös vaatimus kestävyysraporttien varmentamisesta tilintarkastajan tai muun vastaavanlaisen asiantuntijatahon toimesta sekä raportoinnin ja varmentamisen kansallinen viranomaisvalvonta.

Uudet vaatimukset koskevat suuryrityksiä samoin kuin pörssiyrityksiä (pl. mikroyritykset) EU:ssa sekä sellaisia ETA:n ulkopuolisia yrityksiä, joilla on merkittävää toimintaa EU:ssa. Tilinpäätösdirektiiviin perustuen suuryrityksenä pidetään yritystä, jossa täyttyy ainakin kaksi seuraavista kriteereistä: liikevaihto 40 miljoonaa euroa, tase 20 miljoonaa euroa, palveluksessa 250 henkilöä (kirjanpitolaki 1 luku 4 c §). Vuonna 2021 tällaisia yrityksiä oli 1270. Ottaen huomioon myös pienkokoiset pörssiyritykset sekä sellaiset ETA:n ulkopuoliset yritykset, joilla on merkittävää toimintaa EU:ssa tytäryrityksen tai sivuliikkeen muodossa, raportointivelvollisten määrä voi nousta jonkin verran edellä sanotusta. Toisaalta alentava vaikutus on sillä, että konsernirakenteessa tytäryrityksen asemassa oleva suuryritys ei ole velvollinen laatimaan omaa kestävyysraporttia, ellei se ole pörssinoteerattu; tällaisessa tilanteessa tytäryrityksen tiedot sisällytetään koko konsernia koskevaan kestävyysraporttiin.

Komissio, Euroopan parlamentti ja EFRAG ovat arvioineet, että jopa 50 000 EU-yritystä tulee olemaan raportointivelvollisuuden piirissä verrattuna nykyisiin 11 700 yritykseen, jotka kuuluvat ei-taloudellista tietoa koskevan direktiivin, joka Suomessa on implementoitu kirjanpitolain 3 a lukuun, soveltamisalaan.

Kestävyysraportointidirektiivin myötä EU-yrityksiin kohdistuu vaateliampi raportointitaakka kuin ETA:n ulkopuolisiin yrityksiin, koska muilla lainkäyttöalueilla ei noudateta direktiivin mukaista lähestymistapaa. Tämä saattaa vaarantaa kilpailuedellytysten tasavertaisuuden EU:n sisämarkkinoilla. Tämän riskin vähentämiseksi kolmansien maiden yritysten tietyntyyppiset ty-

täyrytykset ja sivuliikkeet EU:ssa sekä sellaiset kolmansien maiden yritykset, joilla on arvopapereita kaupankäynnin kohteena EU:n pörsseissä, kuuluvat direktiivin raportointivaatimusten piiriin.

Kestävyyseraportoinnista aiheutuvat kustannukset ovat konkreettisina mitattavampia lyhyellä aikavälillä verrattuna potentiaalisiin hyötyihin, jotka ovat tällä hetkellä ei-mittaamattomia aineetoman luoteensa vuoksi. Viimeksi mainitut materialisoituvat vasta pitemmällä aikavälillä. Lisäksi kustannukset voivat vaihdella jäsenvaltioittain kansallisten olosuhteiden, kuten palkkatason, mukaan. Näiden seikkojen vuoksi mitattavissa olevia kustannuksia ja ei-mitattavia hyötyjä koskeviin vertailuihin on syytä suhtautua lähtökohtaisen varauksellisesti.

4.2.2 Kustannusten ja hyötyjen jakautuminen: välittömät ja välilliset

Direktiivin vaikutukset voidaan jakaa yhtäältä välittömiin ja välillisiin kustannuksiin. Vastavasti syntyy sekä välittömiä että välillisiä hyötyjä. Suurin osa uusista kustannuksista liittyy raportointiprosessin hallinnointiin ja raportoinnin varmentamiseen.

Euroopan tilinpäätöseraportoinnin neuvoa-antava ryhmä EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group), joka avustaa komissiota kestävyysraportointistandardien laadinnassa, on analysoinut kustannuksia ja hyötyjä eri sidosryhmille, kuten sijoittajille samoin kuin ympäristö- ja kansalaisjärjestöille (www.ceps.eu/download/publication/?id=38283&pdf=Cost-benefit-analysis-of-the-First-Set-of-draft-European-Sustainability-Reporting-Standards.pdf). Niin ikään komissio on tehnyt joitakin selvityksiä ennakoituista kustannuksista.

EFRAG:n selvitystä voidaan hyödyntää myös arvioitaessa vaikutuksia jäsenvaltioiden tasolla. EFRAG perusti analyysinsä vuonna 2022 julkistettuun ensimmäiseen luonnokseen suuryritysten raportointistandardiksi. Siten pien- ja keskikokoiset pörssiyritykset jätettiin arvioinnin ulkopuolelle välittömien kustannusten osalta. Vaikka tällaiset yritykset kuuluvat direktiivin soveltamisalaan, komissio laatii niille myöhemmin mukautetun standardin. Tämä ero suuryrityksiin nähden vaikeuttaa pk-yritysluokan kustannusten analysointia. Toisaalta EFRAG:n raportissa esitetään arvioita pk-yritysten sellaisista välillisistä kustannuksista, jotka juontuvat suuryritysten arvoketjuihin kuulumisesta.

Kiistatonta on, että uudenlainen raportointi on merkittävä resursointihaaste yrityksille. Kerättävien ja käsiteltävien tietojen monipuolisuus ja monimutkaisuus edellyttävät uutta osaamista. Niin ikään on hankittava tai kehitettävä tietoteknisiä järjestelmiä kestävyysinformaation keräämiseen ja hallintaan.

4.2.3 Yrityksiin kohdistuvat välittömät vaikutukset raportoinnista sekä uusista resurssitarpeista

Raportointivelvollisille yrityksille tulee syntymään uusia hallintokustannuksia. Ensinnäkin raportoinnin edellyttämistä investoinneista ja muista toimista aiheutuu kertaluonteinen kustannusrasite (jäljempänä *aloituskustannukset*). Lisäksi syntyy säännönmukaisia kustannuksia kullakin raportointijaksolla (toistuvaiskustannukset). Molemmat ovat luonteeltaan välittömiä.

Kustannukset riippuvat asianomaisen yrityksen ominaisuuksista, kuten koosta sekä liiketoiminta-alueista ja niiden mahdollisesta monilukuisuudesta. Selvää kuitenkin on, että uusien vaatimusten mukaisten menettelytapojen käyttöönotto tulee olemaan hyvin haastava ponnistus kustakin yrityksessä. Kyse on moninaisesta tehtäväkokonaisuudesta, joka edellyttää uudenlaista osaamista yrityksen asiantuntijaresursseilta. Kestävyyseraportoinnin kohdentuessa nykyisten

kirjanpidollisten prosesseja ulkopuolisiin ei-rahamääräisiin seikkoihin, on myös käyttöönotettava uusia tietoteknisiä järjestelmiä, jotka mahdollistavat tällaisia seikkoja koskevan informaation keräämisen ja hallinnoinnin luotettavalla tavalla.

Aloituskustannukset aiheutuvat paitsi tietojärjestelmäinvestoinneista myös uusista menettelytavoista, joiden implementointi yrityksen sisäisesti on tarpeen, kun taas toistuvauskustannukset riippuvat pääasiassa raportointiin yrityksessä pysyvästi sitoutuvasta henkilöresurssista samoin kuin raportoinnin varmentamisesta ulkopuolisen toimesta.

EFRAG:n mukaan aloituskustannukset ovat todennäköisesti merkittävä osa raportoinnin kokonaiskustannusta. Tämä johtuu siitä, että raportointijärjestelmän luominen tai käyttöönotto aiheuttaa hallinnollisen rasitteen eritoten sellaisille yrityksille, joilla ei ole aiempaa kokemusta tällaisten tietojen keräämisestä.

Niin aloitus- kuin toistuvauskustannukset voidaan jakaa yhtäältä raportointivelvollisen sisäisiin kustannuksiin ja toisaalta niihin kustannuksiin, jotka aiheutuvat tiedonkeruun ja kokoamisen ulkoistamisesta kolmansille osapuolille. Kuten edellä todettiin, aloituskustannukset johtuvat pääasiassa uusista sisäisistä prosesseista ja malleista, jotka on otettava käyttöön raportointistandardien vaatimusten täyttämiseksi, kun taas toistuvauskustannukset riippuvat pääasiassa itse raportoinnista.

Kestävyysraporttinsa laatimisen yritys voi periaatteessa järjestää sisäisesti tai käyttää apunaan ulkopuolista palveluntarjoajaa. Raportoinnin vaateliaisuudesta kuitenkin seuraa, että ulkopuolinen asiantuntija-apu on käytännössä lähes aina välttämätöntä, etenkin alkuvaiheessa ennen kuin raportointimenettelyyn voidaan ylipäänsä ryhtyä. Molemmissa tapauksissa tarvitaan lisää resursseja. On myös huomattava, että yrityksen lakimääräinen tilintarkastaja ei voi – säilyäkseen riippumattomana – osallistua kestävyysraportin laatimiseen.

EFRAG arvioi marraskuussa 2022, että suurelle pörssiyritykselle uusien raportointimenettelyjen käyttöönotosta aiheutuva kertakustannus on keskimäärin 320 000 euroa. Tästä järjestelmien hankintaan ja muiden ulkoisten kustannusten määräksi arvioidaan 146 000 euroa loppuosan koostuessa sisäisestä henkilöstötarpeen lisäyksestä sekä tarvittavasta koulutuksesta ja perehdyttämisestä ESG-kysymyksiin. Lisäksi EFRAG:n mukaan suuressa pörssiyrityksessä raportointivaatimusten toteutumisen varmistamisesta uusien järjestelmien käyttöönotosta aiheutuu noin 287 000 euron määräinen compliance-kertakustannus.

Kaikkiaan hallinnollisten lisäkustannusten kokonaismäärä EU:ssa on noin 1,7 miljardia euroa aloituskustannuksina sekä 1,9 miljardia euroa vuosittaisina toistuvauskustannuksina. EFRAG:n arvio koskee niin yrityksiä, jotka ovat jo julkistaneet vastuullisuustietoja nykyäänöstön mukaisesti – Suomessa kirjanpitolain 3 a luku ei-taloudellisista seikoista – kuin muita yrityksiä, jotka tulevat uuden direktiivin soveltamisalan myötä raportointivelvollisiksi.

4.2.4 Tietojen kerääminen alihankkijoilta ja muilta arvoketjuun kuuluvilta yrityksiltä

Edellä käsiteltyjen raportointivelvollisen omassa toimintaan kohdistuvan kustannusrasitteen ohella kustannuksia aiheutuu myös arvoketjurakenteisiin liittyvästä selvittelytyöstä. Mitä enemmän raportointivelvollisen liiketoimintamalli tukeutuu yhteistyöjärjestelyihin muiden yritysten kanssa, kuten alihankintoihin, sitä suurempi kustannus syntyy raportointiin tarvittavan tiedon keräämiseen alihankintayrityksiltä ja näiden tietojen varmentamiseen.

Kestävyysraportointidirektiivin johdanto-osan (21 perustelukappale, kolmas alakappale) mukaan ”[p]ieniä ja keskisuuria yrityksiä koskevat kestävyysraportointistandardit toimivat vertailukohtana tämän muutosdirektiivin vaatimusten soveltamisalaan kuuluville yrityksille sellaisten kestävyystietojen tasosta, joita ne voisivat kohtuudella pyytää tällaisten yritysten arvoketjussa toimittajina tai asiakkaina olevilta pieniltä ja keskisuurilta yrityksiltä.” Niin ikään johdanto-osassa esitetään (53 perustelukappale, toinen alakappale), että ”[k]estävyysraportointistandardeissa ei pitäisi asettaa julkistamisvaatimuksia, jotka edellyttäisivät, että yritykset hankkivat arvoketjussaan olevilta pieniltä ja keskisuurilta yrityksiltä enemmän tietoja kuin mitä pieniä ja keskisuuria yrityksiä koskevien kestävyysraportointistandardien mukaisesti on julkistettava.”

Lainauksessa tarkoitettuna pieniä ja keskisuuria yrityksiä koskeva standardi, josta säädetään tilinpäätösdirektiivin 29 a artiklassa, annetaan viimeistään kesäkuussa 2024 komission delegoituna säädöksenä (49 art.). Kun otetaan huomioon komission valmistelemien yleisten kestävyysstandardien laajuus (<https://www.efrag.org/lab3>) ja se, että standardien tarkoittamat tiedot tarvitaan sijoitusrahastojen ja muiden finanssimarkkinayritysten omien EU-perustaisten tiedonantovelvoitteiden täyttämiseksi, ei ole poissuljettua, että informaatiovaatimukset pien- ja keskisuurta yritystä koskevassa standardissa ovat kuitenkin sangen mittavat. Tämä on haasteellista sellaisille direktiivivelvoitteen ulkopuolelle jääville pienille ja keskisuurille yrityksille, jotka ovat direktiivijohdannossa kuvatulla tavalla osa raportointivelvollisen arvoketjua.

Täkaläisen selvityksen mukaan noin 80 % suuryrityksistä kokee painetta tiukentaa tai uudistaa omaa alihankintaketjuaan vastuullisuussitoumusten vuoksi (Suuryritystutkimus 2023: Havahduminen – Epäjatkuvuuksien sarja ja arki – OP s. 43). Pienyrityksessä voikin olla mahdotonta käyttää resursseja standardin edellyttäminen tietojen keräämiseen ja toimittamiseen, jolloin tällainen pienyritys ei voi enää toimia raportointivelvollisen suuremman yrityksen alihankkijana. Tällä voi olla vaikutusta esimerkiksi elintarvikkeiden paikallistuottajavalikoimiin suurissa kauppaliikkeissä. Niin ikään vaadittujen tietojen keräämisen mahdollinen vaivalloisuus – tai peräti mahdottomuus – saattaa johtaa arvoketjujen ulkopuolelle joutumiseen sellaisen pienyrityksen osalta, joka sijaitsee ETA-alueen ulkopuolella, esimerkiksi kehittyviin talouksiin kuuluvassa valtiossa tai kehitysmaassa.

Lähtökohtaisesti ketjuperusteiset raportointivelvoitteet suosivat suhteellisesti kaikista suurimpia yrityksiä Euroopan unionissa. Mitä suurempi yritys, sitä isompia alihankkijoita sen on käytettävä hankintatarpeidensa täyttämiseksi, ja tällaisilla isokokoisilla alihankkijoilla on puolestaan mahdollista käyttää resurssejaan kestävyysraportointiin pienikokoista kilpailijaansa paremmin. Tässä suhteessa on riskinä, että raportointivelvollisuus johtaa pienten alihankkijayritysten vähenemiseen unionissa yritysjärjestelyjen kautta tai toiminnan lopettamiseen sen osoittautuessa kannattamattomaksi raportointivelvoitteiden johdosta. Tätä käsitellään lähemmin jäljempänä (jakso 4.2.6).

4.2.5 Vaikutukset raportointivelvollisille kestävyystietojen varmennuksesta sekä vaikutukset tilintarkastusalaan

Kustannuslisäys kertyy ensisijaisesti raportointistandardien uusista informaatiovaatimuksista. Sen ohella, että raportointiin tarvitaan aikaisempaa enemmän resursseja, juontuu huomattava kustannusrasite myös raportin ulkopuolisesta verifiointista tilintarkastajan tai direktiivin tarkoittaman muun riippumattoman varmennuslaitoksen toimesta (varmennuskustannus). Tämän suuruus riippuu siitä, kuinka kattavaa ja seikkaperäistä lausuntoa raportoinnin oikeellisuudesta varmentajalta odotetaan. Vaikka direktiivin lopullisena tavoitteena on vastaavainen varmuus kuin mikä saavutetaan lakimääräisellä tilintarkastuksella (ns. kohtuullinen varmuus), aluksi vaaditaan vain, että verifiointi tehdään niin sanotun rajoitetun varmuuden mukaisesti.

Rajoitetun varmuuden taso on huomattavasti alhaisempi kuin mikä saavutetaan kohtuullisen varmuuden edellyttämällä toimenpiteillä. ”Rajoitetun varmuuden antavan toimeksiannon tulokseksi esitettävä päätelmä esitetään yleensä kielteisenä ilmauksena toteamalla, ettei tilintarkastaja ole havainnut mitään seikkaa, jonka perusteella voitaisiin päätellä, että tarkastelun kohde on ilmoitettu oleellisesti väärin” (johdanto-osan 60 perustelukappale).

Toisaalta varmennuslausunnon saaminen rajoitettuna on yrityksille kustannuksiltaan edullisempi ottaen huomioon varmennuspalvelujen saatavuuden nykyisessä markkinatilanteessa. Varmennuskustannus luonnollisesti riippuu luonnollisesti aina myös kohteena olevan yrityksen ominaisuuksista (koko, monimutkaisuus, toimiala jne.).

Edellytetystä varmuustasosta (so. rajoitettu varmuus) seuraa, että kustannusrasite on kevyempi kuin mikä koskee tilinpäätöksen tilintarkastuttamista. Kestävyysvarmentamisen kustannukseksi EFRAG arvioi vähintään 360 000 euroksi suuren pörssiyhtiön kohdalla. Mahdollista kuitenkin on, että ensimmäisenä vuonna kustannus on tätä noin 30 prosenttia korkeampi varmennusmenettelyjen yrityskehittämisen ”räätälöinnin” vuoksi. Toisaalta on selvää, että kustannus alenee sen mukaan mitä pienempi raportointivelvollinen on yrityskooltaan. Sama vaikutus seuraa myös siitä, että raportointivelvollinen ei ole pörssilistattu.

Kaikkiaan EFRAG arvioi kestävyysraportoinnin varmennuskustannusten määräksi 2,6 – 3,9 miljardia euroa vuodessa. Edellä todetulla tavalla direktiivissä säädetään myös tulevista vaatimuksista, jotka edellyttävät lausunnon antamista raportista kohtuullisella varmuudella vuodesta 2030 alkaen. Muutoksen myötä kustannus nousee EFRAG:n arvion mukaan melkein kolminkertaiseksi eli 6,0 – 9,7 miljardiin euroon vuodessa.

Suomen viiden suurimman tilintarkastusyhteisön (KPMG, PwC, EY, BDO ja Deloitte) palveluksessa oli vuonna 2021 kaikkiaan 559 auktorisoitua tilintarkastajaa (Tilintarkastusalan markkinarakenne Suomessa 2021 – PRH). Suurimmat tilintarkastusyhteisöt tullevat tarjoamaan kestävyysraportin varmennuspalvelua nykyisille tilintarkastusasiakkailleen. Siten odotettavissa on, että kestävyysasiantuntijoiden kysyntä lisääntyy voimakkaasti näissä tilintarkastustoimistoissa. Kyse voi olla jopa satojen asiantuntijoiden lisästarpeesta. Uusien tehtävien tarkoittamaa asiantuntijaresurssien kysyntäpainetta kuitenkin lieventävät osaltaan hallituksen esityksessä direktiiviin perustuvat siirtymäsäännökset, jotka mahdollistavat nykyisten tilintarkastajien toimimisen kestävyysraportoinnin varmentajina jatkuvan koulutuksen turvin. Tilintarkastajakunnan suurin edunvalvontayhteisö, Suomen Tilintarkastajat ry, on tarjonnut tällaista koulutusta vuodesta 2022 alkaen. Hallituksen esityksen siirtymäsäännöksellä ehdotetaan, että tilintarkastaja täyttää koulutautumisvaatimuksen tämänkaltaisen ohjelman suorittamisella (ehdotus tilintarkastuslain muuttamisesta, siirtymäsäännökset).

Hallituksen esitykseen sisältyy myös ehdotus tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista annetun lain ulottamisesta toimintaan kestävyysraportoinnin varmentamisessa. Maksut olisivat samasuuriset kuin mitä säädetään voimassaolevassa laissa: lisävuosimaksuna 240 euroa sekä valvontamaksuna laadunvarmistusmenettelystä vähintään 750 euroa.

4.2.6 Alihankintayrityksille ja muille yhteistyöyrityksille aiheutuva rasite

Edellä (jakso 4.2.4) esitetyllä tavalla raportointivelvollisen on kerättävä kestävyystietoja omista toiminnoistaan ja tytäryrityksiltään, mutta myös muilta sen arvoketjuun kuuluvilta yrityksiltä riippumatta niiden koosta tai maantieteellisestä sijainnista (jäljempänä *ketjuyritykset*). Selvää on, että raportointivelvollisen edellyttämästä tietojen keräämisestä ja toimittamisesta aiheutuva rasite on suhteellisesti sitä suurempi, mitä pienempi ketjuyritys itse on (jäljempänä *läikkymiskustannus*).

EFRAG arvioi läikkymiskustannusten vuosittaiseksi kokonaismääräksi 0,2 miljardiksi euroksi EU:n pk-yrityksille (pl. mikroyritykset) arvoketjun alussa ja 1,5 miljardiksi, jos huomioon otetaan arvoketjun muut tasot. Kustannusten jakautuminen suurten ja pienten yritysten kesken riippuu osittain siitä, missä määrin raportointivelvolliset tukevat osallisyriityksiä pyytämiensä tietojen tuottamisessa, esimerkiksi tarjoamalla tähän tietoteknisen yhteyden.

Pk-kokoiselle ketjuyritykselle keskimääräisesti aiheutuva läikkymisrasite on EFRAG:n mukaan noin 1 300 euroa aloittamiskustannuksena sekä 2 000 euroa vuosittaisena toistuvauskustannuksena. Ketjuyrityksen liikevaihtoon suhteutettuna aloittamiskustannus vastaisi 0,02 prosenttia ja toistuvauskustannus 0,03 prosenttia.

Myös työ- ja elinkeinoministeriössä on keväällä 2023 tehty virkatyönä selvitys läikkymisvaihikutuksen arvioimiseksi pienten alihankintayritysten osalta. Selvitys toteutettiin webropol-kyselynä hyödyntäen Yrityspaneeeli-järjestelmää, johon yritykset voivat vapaasti osallistua (tem.fi/yrityspaneeeli).

Kyselyyn, joka kohdistettiin yli sadalle yritykselle, saatiin kaikkiaan 19 vastausta. Niiden perusteella on arvioitu tyypilliselle pk-alihankkijalle koituvaa rasiitetta standardikustannusmallin metodologian avulla:

- aloitusrasite: noin 40 työtuntia ja noin 5 000 euron hankintakulut;
- vuosikohtainen toistuvaierasite: noin 20 tuntia ja noin 2 000 euroa.

Alihankintayrityksessä tarvittavista toimista vastaisi yrittäjä itse tai palkattu johtaja. Sääntelytaakkalaskurin (<https://tem.fi/yksi-yhdesta-periaate>) mukaan edellä esitetty tarkoittaa keskimäärin noin 8 000 euron kertaluontoista aloituskustannusta ja 3 000 euron vuosittaista toistuvauskustannusta yritysکوhtaisesti. Kustannukset ovat kuitenkin merkittävästi suurempia, jos alihankkija on pk-yritystä suurempi. Tällöin voidaan puhua arviolta nelinkertaisesta taakkavaikutuksesta.

4.2.7 Välilliset haittavaikutukset raportointivelvollisille

EFRAG pitää mahdollisena, että globaalisti toimiva yritys, joka on EU:n raportointivelvoitteen alainen, joutuisi kilpailullisesti epäedulliseen asemaan paljastaessaan toimintatavoistaan enemmän kuin EU:n ulkopuoliset kilpailijansa. Niin ikään EFRAG on nimennyt mahdolliseksi välilliseksi haittavaikutukseksi merkittävän riskin siitä, että yritys joutuu vastaajaksi raportoinnin oikeellisuutta koskevaan oikeusriitaan uusien, vielä vakiintumattomien raportointikäytäntöjen vuoksi.

4.2.8 Hyödyt raportointivelvollisille yrityksille

EU-standardilla vahvistettavasta nykyistä yhdenmukaisemmasta, kattavammasta ja laadukkaammasta raportoinnista saatavia hyötyjä on lähtökohtaisesti hyvin vaikea arvioida luotettavasti. Vaikka tämän vuoksi hyötyjä arvioidaan pääosin laadullisesti, useita potentiaalisia kustannussäästömahdollisuuksia on tunnustettu eri sidosryhmien osalta.

Kestävyysinformaation jakelijat ja luottoluokituslaitokset pyrkivät tällä hetkellä hankkimaan luotettavia ja yhdenmukaistettuja kestävyystietoja tapauskohtaisin ad hoc -kyselyin. Kestävyysraporttien yhdenmukaisuus ja keskitetty saatavillapito digitaalisissa yritysrekistereissä on omiaan vähentämään hallintokustannuksia tällaisista aikaavievistä selvittelytoista ja tietopyynnöistä niin tietojen kysyjille kuin yrityksille itselleen. Näiden hyötyjen merkitys on täysin yritys sidonnainen, joten EFRAG ei ole pyrkinyt esittämään niistä rahamääräistä arvioita.

Toisaalta EFRAG on varoittanut että, tarve saada kestävyystietoa ei vain EU-alueelta vaan globaalisesti on omiaan heikentämään digitalisoinnista saatavan hyödyn realisoitumista. Tämä ei ensisijaisesti johdu tietovaatimusten mahdollisesta ristiriitaisuudesta vaan siitä, että EU:n kestävyysraportointistandardit tullevat olemaan yksityiskohtaisempia kuin mitä EU:n ulkopuolisisa säännöstoissa edellytetään.

Direktiiviperustaiset raportointivelvoitteet lisäävät kestävyystietojen saatavuutta, luotettavuutta ja vertailukelpoisuutta. Siten sijoittajat voivat ottaa ympäristöriskit ja sosiaaliset riskit paremmin huomioon sijoituspäätöksissään, joiden myötä pääomavirrat EU:ssa ohjautuvat nykyistä tehokkaammin kestävästi toimintaansa harjoittaville yrityksille.

Toisaalta kestävyysseikkojen merkitys yritysten rahoitukselle on todennettu taloustieteellisessä tutkimuksessa. Konsensus vallitsee siitä, että kestävyysseikkojen huomioiminen liiketoiminnassa ja sitä koskevassa raportoinnissa vaikuttaa myönteisesti sijoittajien ja rahoittajien päätöksentekoon. Tämä ilmenee muun muassa alempana velkarahoituksen kustannuksena ja riskipremiona osakesijoitukselle.

Välilliset hyödyt ilmenevät myös raportointikäytänteiden tehostumisena hankintaketjuissa, mikä lisää tietoisuutta ja asenteiden myönteisyyttä kestävyysnäkökohtien merkitykselle.

EU:n vihreän kehityksen ohjelman asianmukainen täytäntöönpano on myös omiaan vähentämään talouteen kohdistuvia järjestelmäriskkejä sekä vahvistamaan kansalaisyhteiskunnan luottamusta yritystoimintaan tarjoamalla kattavamman näkyvyyden sosiaalisiin ja ympäristövaikutuksiin.

4.2.9 Ympäristövaikutukset sekä vaikutukset ihmisoikeuksien toteutumiselle

Komissio teetti vuonna 2020 direktiivialoitteestaan vaikutusarvioinnin (Ares (2020)580716 - 30/01/2020), jossa mahdollisten ympäristövaikutusten osalta esitettiin muun muassa, että aloitteella odotetaan olevan välillisiä mutta merkittäviä myönteisiä ympäristövaikutuksia ilmastolle ja luonnon monimuotoisuudelle sekä luonnonvarojen käytölle. Näiden vaikutusten katsottiin seuraavan siitä, että kestävyysraportointi:

- vahvistaa pääomavirtojen suuntautumista sellaiselle yrityksille, jotka ottavat vastuullisuusnäkökohdat huomioon toiminnassaan;
- edesauttaa kansalaisyhteiskunnan toimijoita seuraamaan vastuullisuuden toteutumista;
- lisää yritysten tietoisuutta kestävyysseikkojen vaikutussuhteista; ja
- edistää menettelyitä, jolla yritykset käsittelevät vastuullisuuskysymyksiä ja hallitsevat niihin liittyviä riskejä, myös toimitusketjuissaan.

Vastaavien seikkojen perusteella komission vaikutusarvioinnissa esitettiin myös, että aloitteella on niin ikään välillisiä mutta merkittäviä myönteisiä vaikutuksia ihmisoikeuksien toteutumiseen muun muassa työolosuhteiden ja lapsityön kiellon valvonnassa sekä syrjinnän estämisessä.

Komission vaikutusarvioinnin näkökohtia voidaan pitää merkityksellisenä tämän kestävyysraportointidirektiiviin perustuvan hallituksen esityksen kannalta ottaen huomioon, että lopullinen direktiiviteksti vastaa olennaisilta osiltaan direktiivialoitetta, josta vaikutusarviointi laadittiin.

4.2.10 Viranomaisvaikutukset sekä vaikutukset julkistalouteen

Hallituksen esitys vaikuttaa viranomaisista erityisesti Finanssivalvonnan toimintaan. Finanssivalvonta tarvitsee asiantuntijoita pörssiyritysten ja finanssisalan toimijoiden kestävyysraportointivelvoitteiden noudattamisen valvontaan samoin kuin tätä tehtävää tukevien tietojärjestelmien perustamiseen ja ylläpitämiseen. Kokonaisuutena ehdotettavat tehtävät vastaavat Finanssivalvonnan arvion mukaan kolmea henkilötyövuotta ja ne tulisivat aluksi hoidettavaksi nykyresursseilla. Nämä tehtävät eivät vaikuta valtion talousarvioon, koska Finanssivalvonnan toiminta rahoitetaan pääasiallisesti valvottavilta perittävillä valvonta- ja toimenpidemaksuilla.

Velvoite hallituksen esityksen piiriin kuuluvien osakeyhtiöiden ja osuuskuntien, joita on noin 1300 (edellä jakso 4.2.1), toimintakertomusten ja niihin sisältyvien kestävyysraporttien samoin kuin tilinpäätösten rekisteröimisestä digitaalisena ei aiheuta välittömiä henkilöstötarpeita Patentti- ja rekisterihallitukselle (PRH) mutta edellyttää tietojärjestelmien kehittämistyötä. PRH:n esittämä budjettiarvio ajanjaksolle 1/2025 – 3/2027 on seuraava:

- digi-tilinpäätökseen liittyvä kehittäminen: 600 000 euroa; ja
- kestävyysraportointiin liittyvä kehittäminen 1 000 000 euroa.

Esitykseen sisältyy myös ehdotus tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista annetun lain ulottamisesta kestävyysraportoinnin varmentamiseen. Olettaen, että 500 tilintarkastajaa hankkisi tämän erityispätevyyden, tarkoittaisi se noin 120 000 euroa kertymää vuosimaksuina. Niin ikään olettaen, että laadunvalvonnan kohteeksi tulisi 20 kestävyysraportointitarkastajaa vuosittain, kertyisi lisäksi vähintään 15 000 euroa vuodessa.

Voimassaolevassa laissa säädettyjen maksujen tavoin vuosimaksu- sekä valvontamaksutulot kestävyysraportointitarkastajilta tuloutettaisiin valtion talousarviossa bruttomääräisinä tuloina momentille 11.19.09 (Muut verotulot). Talousarviossa PRH:lle osoitettaisiin vastaavan suuruisen määräraha.

Hallituksen esitys ei aseta uusia velvoitteita Verohallinnolle. Toisaalta raportointivelvoitteet ovat omiaan vaikuttamaan verokertymään yrityksiltä, sillä uuden kustannusrasitteen mukaiset kulut ovat vähennyskelpoisia verotuksessa. Toisaalta raporttien tarkastustehtävistä varmentajille kertyvä tulo on verotettavaa ja siten kompensoi kertymämuutosta yritysten osalta. Edellä sanottu koskee myös muita raportointivelvollisuuden edellyttämiä investointeja ja asiantuntijapalveluja, jollei niitä osteta ulkomaisilta toimijoilta, jotka eivät kuulu Suomen verovelvollisuuden piiriin.

Niin ikään kestävyysraportointivelvoitteet ovat omiaan lisäämään yritysten valmiutta palkata uutta henkilöstä raportointiprosessien hoitamiseen. Toisaalta uusi kustannusrasite saattaa synnyttää tarpeen vähentää henkilöstöä mahdollisesti muissa hallinnollisissa toiminnoissa, joten mahdollinen työllistämisaikutus jäänee rajalliseksi.

5 Vaihtoehdot ja niiden vaikutukset

Ehdotuksen perusteena oleva kestävyysraportointidirektiivi on lakiteknisesti minimisäännös. Siten Suomella on oikeus muiden jäsenvaltioiden tavoin asettaa direktiiviä pitemmälle meneviä vaatimuksia.

5.1 Kansalliset laajennukset

Hallituksen esityksessä ehdotetaan kolmea kansallista laajennusta verrattuna Euroopan unionin minimisääntelyyn:

- i) direktiivin tarkoittamia osakeyhtiöitä vastaavan kokoisten suurosuuskuntien sekä eläkekassojen ja -säätiöiden saattamista kestävyysraportointivelvoitteen alaiseksi (kirjanpitolaki 7 luku 1 §): näitä ehdotuksia ja vaikutuksia käsitellään edellä jaksoissa 4.1.1 ja 4.1.2;
- ii) tilinpäätöksen rekisteröimistä digitaalisesti vastaavalla tavalla kuin mitä säädetään tilinpäätösdirektiivissä toimintakertomuksesta ja siihen sisältyvästä kestävyysraportista (kirjanpitolaki 7 luku 23 §): tätä ehdotusta ja sen vaihtoehtojen vaikutuksia käsitellään jaksossa 4.1.3;
- iii) edeltävään kohtaan liittyy täydentävästi myös se, että direktiivin jäsenvaltio-option (30.1 art. toinen alakohta) mukaisesti yritykset veloitettaisiin pitämään verkkosivuillaan saatavilla kestävyysraportin käsittävä toimintakertomus sekä – kansallisena lisäyksenä – toimintakertomukseen liittyvä tilinpäätös (kirjanpitolaki 7 luku 26 §): tätä ehdotusta ja sen vaikutuksia käsitellään jaksossa 4.1.3.

Laajentamista muutoin kansallisesti – esimerkiksi raportoinnin sisältövelvoitteiden osalta tai kohdentamalla raportointivelvoitteet direktiivissä säädettyä pienempiin yrityksiin – ei pidetä tässä vaiheessa tarkoituksenmukaisena. Tarpeen on saada kattava kokemus raportointivelvoitteiden täyttämisestä ja raportoinnin vaikutuksista yleisesti.

5.2 Vaihtoehtoinen menettely kestävyysraportin varmentamiselle

Tilintarkastuslaissa säädettävällä tavalla kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia lakisääteinen tai muu tilintarkastaja, jolla on tätä tehtävää koskevan erityispätevyys. Kuten direktiivin johdanto-osan 61 kohdassa todetaan, tilintarkastusinstituutiolla on ”- - keskeinen rooli kestävyysraportoinnin varmentamisessa ja luotettavien kestävyystietojen varmistamisessa - -.” Toisaalta mainitussa kohdassa pidetään suotavana, että jäsenvaltiot ”- - tarjo[avat] yrityksille laajemmat mahdollisuudet valita riippumattomia varmennuspalvelujen tarjoajia kestävyysraportoinnin varmentamista varten. Jäsenvaltioiden olisi sen vuoksi voitava akkreditoida riippumattomia varmennuspalvelujen tarjoajia Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 765/2008 mukaisesti antamaan kestävyysraportoinnista varmennuslausunto, joka olisi julkistettava yhdessä toimintakertomuksen kanssa.” Tilinpäätösdirektiivin artikloissa 34.3 – 34.5 säädetään tämän mukaisesta jäsenvaltio-optiosta. Ottaen huomioon EU:n piirissä kannetun huolen tilintarkastuspalveluiden keskittymisestä kilpailun ja tarkastuspalvelujen saatavuuden kannalta, optio on ainakin periaatteellisena ilmaisuna potentiaalinen väylä kilpailun mahdolliselle lisäämiselle.

Lakiehdotusta koskevassa virkavalmistelussa tätä jäsenvaltio-optiota tutkittiin ja sen mukainen ehdotus sisältyi 20.3.2023 julkistettuun esitysluonnokseen, josta pyydettiin lausuntoja. Säännösluonnoksen tarkoituksena oli tarjota tälläiselle kestävyysraportointiyrityksille mahdollisuus ETA-alueella toimivan varmennuspalvelulaitoksen käyttämiseen kestävyysraportoinnin varmentajana tilintarkastajan sijasta. Ajatuksena oli, että tällainen laitos on ulkomaisen rekisteröintimaansa viranomaisvalvonnassa, jolloin sen toiminnan salliminen myös Suomessa ei olisi edellyttänyt täällä erityistä auktorisoimismenettelyä eikä viranomaisresurssia.

Lausuntomenettelyn jälkeisessä lakiehdotuksen jatkovalmistelussa jäsenvaltio-optiosta kuitenkin luovuttiin. Todennäköistä on, ettei tämä mahdollisuus olisi ainakaan välittömästi tullut vaikuttamaan mainittavalla tavalla resurssitarpeeseen tai muutoinkaan suomalaisiin varmennuspalvelumarkkinoihin, sillä luonnoksen tarkoittamia akkreditoituja toimijoita ei ole vielä ETA-alueella. Merkityksellistä myös on, ettei luonnoksessa käsitelty kysymystä siitä, olisiko ehdotus perusoikeuksien kannalta mahdollisesti syrjinyt sellaisia kotimaisia elinkeinonharjoittajia, jotka olisivat olleet halukkaita tällaiseen toimintaan mutta joille sitä ei olisi säännösluonnoksessa sallittu. Jäsenvaltio-optio on kuitenkin hyödynnettävissä myöhemminkin, jos käytännössä ilmenee sille tarvetta esimerkiksi kestävyysraportoinnin varmentajina toimivien kotimaisten tilintarkastajien riittämättömyyden vuoksi. Silloin tulisivat huolellisesti arvioitavaksi mahdolliset vaihtoehdot akkreditoinnin samoin kuin valvonnan järjestämiselle ja resursoinnille.

5.3 Seuraamusuhka tiedonantovelvollisuuden rikkomisesta

Tiedonantovelvollisuuden tehosteeksi tilinpäätösdirektiivi edellyttää jäsenvaltion säätävän myös seuraamusuhasta, joka koskee niin tilinpäätöstä kuin kestävyysraportin käsittävää toimintakertomusta. Asianomainen artikla 51 kuuluu: ”Jäsenvaltioiden on säädettävä seuraamuksista, joita sovelletaan tämän direktiivin mukaisesti annettujen kansallisten säännösten rikkomiseen ja toteutettava kaikki tarvittavat toimenpiteet seuraamusten täytäntöönpanon varmistamiseksi. Säädettyjen seuraamusten on oltava tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia.”

Tilinpäätösten osalta säädetään mainitun artiklan tarkoittamasta seuraamuksesta rikoslain 30 luvun 9, 9a ja 10 §:ssä. Nämä säännökset koskevat paitsi direktiivin tarkoittamaa tilinpäätöstä, joka laaditaan tilikauden päättymisen jälkeen, myös liiketapahtumien merkitsemistä kirjanpitoon tilikauden aikana. Toisaalta säännösten soveltamisalan ulkopuolelle jää toimintakertomus, joka vuoden 2015 lainmuutoksessa (2015/1620) erotettiin tilinpäätösdirektiiviin edellyttämällä tavalla tilinpäätöksestä erilliseksi lakimääräisesti omaksi asiakirjaksi. Edellä todetulla tavalla toimintakertomukseen tulee vastaisuudessa sisällyttää myös kestävyysraportti (tilinpäätösdirektiivi 19a.1 art. toinen alakohta).

Kestävyysraportoinnin sisältövaatimukset ovat kuitenkin luonteeltaan toisenlaiset kuin tilinpäätökselle säädetyt. Tilinpäätöstietoina ilmoitetut seikat ovat lähes poikkeuksetta yksiselitteisesti todennettavissa asianomaisen yrityksen kirjanpidosta rahamääräisinä suureina. Vastaavanlaista täsmällisyyttä ei voida saavuttaa kestävyysraportoinnissa, sillä kestävyysinformaation mittaaminen on käytännössä vaikeampaa kuin kirjanpitotietojen. Kyse on paitsi määrällisistä ja jälkikäteen todennettavista tiedoista myös ennakoivista ja laadullisista seikoista (29b.3 art.). Näitä on kerättävä paitsi kestävyysraportointiyrityksen itsensä ja sen tytäryritysten toiminnasta myös sen arvo- ja toimitusketjuihin kuuluvilta muilta toimijoilta. Koska viimeksi mainittuihin nähden kestävyysraportointiyrityksellä ei ole lakiperusteista määräysvaltaa, tietojen keräämisessä saatetaan kohdata suuriakin vaikeuksia (29b.4 art.).

Lisäksi kestävyystietojen raportoinnissa keskeisen merkityksen saa olennaisuusharkinta. Artiklojen 19a.1 ja 29a.1 perusteella kirjanpitolakiin ehdotetun 7 luvun 3 §:n mukaan kestävyysraportissa esitetään tiedot, jotka ovat merkityksellisiä oikean kuvan antamiseksi kestävyysraportointiyrityksen vaikutuksista kestävyysseikkoihin, ja toisaalta tiedot, jotka ovat merkityksellisiä oikean kuvan antamiseksi siitä, miten kestävyysseikat vaikuttavat kestävyysraportointiyrityksen kehitykseen, tulokseen ja asemaan. Kestävyysinformaation tarkemmista sisältövaatimuksista komissio säätää raportointistandardeissaan, jotka annetaan delegoituna asetuksena (29a ja 29b art.). Olennaisuuskriteerillä on merkittävä painoarvo valtaosassa standardivaatimuksista, joten kunkin kestävyysraportointiyrityksen oma subjektiivinen harkinta yksilöllisissä olosuhteissaan saa suuremman merkityksen kuin tilinpäätösraportoinnissa.

Edellä kuvatulla tavalla laadulliset ja ennakoivat seikat ovat merkityksellisiä kestävyysraportoinnissa. Niiden esittämisessä subjektiivinen harkinta on väistämättä suurempaa kuin tilinpäätöstietojen osalta, kun otetaan huomioon olennaisuuskriteerin korostettu asema. Tämä vaikuttaa ratkaisevasti raportoinnin tehosteeksi asetettavaan seuraamusuhkaan.

Rikosoikeudellisen laillisuusperiaatteen mukaan rikosvastuuta koskevat säännökset tulee laatia riittävän tarkkarajaisiksi. Koska rikoslain rangaistukset merkitsevät puuttumista kansalaisten keskeisiin perusoikeuksiin, on oikeusturvasyistä tarpeen määrittää tarkasti ne rajat, joissa rikoslain rangaistuksia saa käyttää (HE 44/2002 vp, s. 28). Rikoslainsäädäntö asettuu myös takasijaiseksi hallinnollisiin seuraamuksiin nähden.

Näistä syistä kestävyysraportointia koskeva erityinen seuraamusuhka on esityksessä pysytetty hallinnollisena määräytyen tarkkarajaisesti raportin asianmukaiseen ilmoittamiseen rekisteröitäväksi kaupparekisterilain 25 §:ään ehdotetusta 3 ja 4 momentista ilmenevällä tavalla. Laiminlyönnistä rekisteriviranomainen määräisi myöhästymismaksun, mikä täyttää tilinpäätösdirektiivin 51 artiklassa säädetyn vaatimuksen kansallisesta seuraamuksesta. Myöhästymismaksun suhdetta perustuslakiin käsitellään tämän esityksen jaksossa 11.2. Kaupparekisterilain täydentäminen säännöksellä myöhästymismaksusta ei kuitenkaan poissulje mahdollisuutta rikoslain 30 luvussa tarkoitettujen kriminalisointien soveltamiseen luvussa säädettyjen edellytysten täytyessä. Sama koskee finanssivalvonnasta annetussa laissa tarkoitettuja hallinnollisia seuraamuksia, jotka koskevat pörssilistattuja ja muita mainitun lain soveltamisalaan kuuluvia kestävyysraportointiyhtiöitä.

6 Lausuntopalautte

6.1 Osuuskuntien asema

Useat osuustoiminnalliset tahot (Osuuskuntien keskusjärjestö Pellervo ry, Suomen Osuuskauppojen Keskuskunta SOK ja Valio Oy) sekä elinkeinoelämän yhteisöt (mm. Elinkeinoelämän keskusliitto EK, Elintarviketeollisuusliitto ry, Kaupan liitto ry, Matkailu- ja Ravintolapalvelut MaRa ry, Nasdaq Helsinki) pitävät tärkeänä suurosuuskuntien sisällyttämistä soveltamisalaan mutta katsovat, että osuustoiminnallisessa ryhmärakenteessa riittäisi keskusyhteisön laatima kestävyysraportti. Siten ryhmärakenteeseen kuuluva yksittäinen osuuskunta ei itse olisi velvollinen raportin laatimiseen. Jollei tämä ole mahdollista lainsäädännössä, Elintarviketeollisuusliitto ry ja Valio katsovat, että tulisi pysyttäytyä direktiivin mukaisessa soveltamisalassa, johon osuuskunnat eivät sisälly.

Myös suomalaiset kehitysjärjestöt – Finnish Development NGOs Fingo ry ja Suomen Luontopaneeli sekä Pörssisäätiö kannattavat suurosuuskuntien mukaanottoa, kuitenkin ottamatta kantaa mahdollisen ryhmärakenteen vaikutukseen. Toisaalta osuuskuntaoikeuden professori Jukka Mähönen vastustaa ryhmäkohtaista raportointia tilinpäätösdirektiivin vastaisena.

Lausuntopalautteeseen perustuvia kehitystoimia kuvataan edellä jaksossa 4.1.1.

6.2 Tilintarkastukselle vaihtoehtoinen varmennuspalvelu

Lausunntomenettelyn kohteena ollut esitysluonnos käsitti direktiivin jäsenvaltio-optioon perustuvan ehdotuksen siitä, että ETA-valtioon rekisteröitynyt ja siellä akkreditoitu varmennuspalvelujen tarjoaja voisi toimia myös Suomessa kestävyysraportoinnin varmentajana ja siten kilpailla tilintarkastajien vastaavan palvelutarjonnan kanssa.

Tätä ehdotusta vastusti Tilintarkastuslautakunta valvonnan ja sanktioinnin yhdenmukaisuuden kannalta. Ympäristöministeriö puolestaan pitää tärkeänä yhtenäisiä pelisääntöjä, kestävyysvarmentajien asiantuntemusta ja varmennustoiminnan asianmukaista valvontaa. Niin ikään Microsoft Oy:n mukaan vaihtoehtoisen varmennuspalvelun tarjoajan tulisi osoittaa kyvykkyytensä, mm. olennaisuuden määrittämisessä. Toisaalta Teknologiateollisuus ry:n mukaan kestävyysvarmennustehtävää ei tulisi osoittaa yksinomaan kotimaisille tilintarkastajille ja ETA-alueella toimiville varmennuslaitoksille. Niin ikään DNV Business Assurance Finland Oy Ab katsoo, että myös kotimaisten toimijoiden tulisi saada osallistua kilpailuun vaihtoehtoisessa varmennustomerkisiannoista. DNV:n mukaan FINAS (Finnish Accreditation Service), joka on Turvallisuus- ja kemikaaliviraston (Tukes) alainen akkreditointiyksikkö, olisi asianmukainen taho hyväksymään yrityksiä tähän toimintaan.

Tämän hallituksen esityksen jatkovalmistelussa luovuttiin edellä tarkoitettua ehdotuksesta (lähemmin jakso 5.2).

6.3 Seuraamusuhka

Lausuntopyynnön kohteena olleessa esitysluonnoksessa kestävyysraportointia koskevan lainmyönnyksen tai muun rikkomuksen varalta ehdotettiin muun muassa samankaltaista rangaistusuhkaa kuin mitä säädetään kirjanpitorikoksesta rikoslaissa (30 luku 9 §).

Lausunnonantajista Fingo piti ehdotettuja rikosoikeudellisia sanktioita perusteltuina. Toisaalta Elinkeinoelämän keskusliitto EK, Metsäteollisuus ry ja Teknologiateollisuus ry katsoivat, että rikosvastuu tulisi korvata hallinnollisilla seuraamuksilla. Samansuuntaisesti Microsoft Oy korosti, että monimutkaisuus tuli ottaa huomioon seuraamuksista päätettäessä. Directors' Institute Finland – Hallitusammattilaiset ry puolestaan piti kyseenalaisena, voiko rikosoikeudellisen epätasällisyyskiellon vaatimus ylipäänsä täyttyä, jos kestävyysseikoilla tarkoitetaan "ympäristöön, yhteiskuntaan ja ihmisoikeuksiin sekä yritysten hallintotapaan liittyviä tekijöitä, mukaan lukien ne, jotka on määritelty Euroopan parlamentin ja neuvoston kestävyteen liittyvien tietojen antamisesta rahoituspalvelusektorilla annetun asetuksen (EU) 2019/2088 artiklan 2 alakohdassa 24".

Hallituksen esityksen jatkovalmistelussa luovuttiin rikosoikeudellisia seuraamuksia koskevista ehdotuksista (lähemmin jakso 5.3).

7 Säännöskohtaiset perustelut

7.1 Kirjanpitolaki

Kirjanpitolakiin esitettävät muutokset perustuvat kestävyysraportointidirektiivillä tilinpäätösdirektiiviin tehtyihin täydennyksiin. Seuraavien esitysten perustana olevilla viittauksilla artikloihin tarkoitetaan tilinpäätösdirektiivin artikloja, jollei erikseen mainita toisin.

1 luku – Yleiset säännökset

4 c §. Suuryritys ja keskikokoinen yritys. Pykälän täydennetään uudella 2 momentilla, joka sisältää 3.3 artiklan mukaisen määritelmän keskikokoiselle yritykselle. Lisäys on tarpeen 7 luvussa säädettyä kestävyysraportoinnin soveltamisalan rajaamiseksi direktiivin tarkoittamalla tavalla. Pykälän otsikkoa muutetaan vastaavasti.

4 d §. *IAS-asetus, tilinpäätösdirektiivi ja kestävyysraportointidirektiivi.* Koska jäljempänä ehdotettavassa 7 luvussa on tarpeen viitata suoraan niin tilinpäätös- kuin kestävyysraportointidirektiiviin, pykälään lisätään uusi *2 momentti* nämä direktiivit määrittelevistä yksilöintitiedoista. Pykälän *otsikko* muutetaan vastaavasti.

9 §. *I Pörssilistattu yritys ja yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt.* Pykälää täydennetään pörssilistatun yrityksen määritelmällä, joka perustuu arvopaperimarkkinalain 2 luvun 5 §:ään. Täydennys edesauttaa mainittuun lainkohtaan viittaavien säännösten luettavuutta.

3 luku – Tilinpäätös ja toimintakertomus

1 §. *Tilinpäätöksen sisältö.* Jos pienyrityksen arvopaperi on pörssilistattu, kestävyysraportointidirektiivin velvoitteet ulottuvat siihen huolimatta siitä, ettei pienyrityksen muutoin olisi tarpeen laatia tilinpäätökseen liitettävää toimintakertomusta tämän lain tai pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista annetun asetuksen (1753/2015) nojalla. Pykälään lisätään uusi *5 momentti* tämän asiantilan selventämiseksi.

1 a §. *Toimintakertomus.* Artiklan 19.1 uusi alakohta edellyttää kestävyysraportointiin velvollisen yrityksen esittävän toimintakertomuksessaan tiedot keskeisistä aineettomista resursseista ja selvittävän, miten yrityksen liiketoimintamalli on olennaisilta osin riippuvainen tällaisista resursseista ja miten tällaiset resurssit ovat yritykselle arvomuodostuksen lähde. Pykälään lisätään uusi *5 momentti* mainitun direktiivikohdan voimaansaattamiseksi. Tähän momenttiin sisällytetään myös 19a.1 artiklan toisen alakohdan vaatimus kestävyysraportin esittämisestä toimintakertomukseen oman kokonaisuutenaan: tiedot kootaan toimintakertomuksen erilliseen osaan selkeästi havaittavalla tavalla.

7 §. *Päiväys ja allekirjoitus.* Pykälää täydennetään uudella *3 ja 4 momentilla* kestävyysraportointidirektiivillä muutetun avoimuusdirektiivin (2004/109/EY) 4.2 artiklan c-alakohdan mukaiseksi. Lainkohta koskee yksinomaan pörssiyrityksiä, joissa allekirjoittajien lausuma kuuluu vuositilinpäätökseen, sähköisessä muodossa julkistettavaa vuositilinpäätökseen perustuen komissioasetukseen 2019/815 Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2004/109/EY täydentämisestä yhtenäisen sähköisen raportointimuodon määrittämistä koskevilla teknisillä sääntelystandardeilla.

9 §. *Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröinti.* Pykälän *2 momentiksi* lisätään selventävä viittaussäännös siitä, että kestävyysraportointiin velvollisen yrityksen tilinpäätöstiетоjen rekisteröimismenettelystä säädetään jäljempänä 7 luvussa.

10 §. *Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen julkistaminen.* Selvyyden vuoksi *1 momenttia* täydennetään informatiivisella säännöksellä siitä, että kestävyysraportointiyrityksen tietojen julkistamisessa menetellään 7 luvussa säädettävällä tavalla.

3 a luku – Selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista

Luku kumotaan kokonaisuudessaan. Kestävyysraportointidirektiiviin edellyttämistä tiedoista säädetään jäljempänä ehdotettavassa 7 luvussa.

4 luku – Tilinpäätöseriin liittyvät määritelmät

1 §. Liikevaihto. Pykälää täydennetään *2 ja 3 momenteilla*, jotka 2.5 artiklan mukaisesti käsittelevät viittaukset vakuutusyrityksille samoin kuin rahoituslaitoksille erikseen muualla säädettyihin määritelmiin liikevaihdosta. Nämä täsmennykset huomioidaan myös *1 momentin* sanamuodon lakiteknisellä muutoksella.

6 luku – Konsernitilinpäätös

1 §. Laatimisvelvollisuus. Pykälän *5 momentin 1 kohtaa* täydennetään kestävyysraportointivelvollisuuden huomioonottamiseksi 23.4 artiklan b alakohdan tarkoittamalla tavalla. Muutos on lakitekkinen.

7 luku – Kestävyysraportti

1 §. Soveltamisala. Pykälän *1 momentti* määrittelee luvun soveltamisalan 1.3 artiklan mukaisesti. Velvollisuus kestävyysraportointiin koskee 1 luvun 4 c §:n mukaista suuryritystä sekä pientä tai keskisuurta pörssilistattua yritystä. Lisäksi yrityksenä pidetään tässä luvussa osakeyhtiön ja muun tilinpäätösdirektiivin tarkoittaman oikeushenkilön ohella osuuskuntaa (*2 mom.*). Sääntelyn ulottaminen osuuskuntaan on Suomen kansallinen laajennus, jotta voidaan varmistaa informaatiovelvoitteiden yhdenmukaisuus neutraliteettiperiaatteen mukaisesti. Laajennusehdotuksen perusteluita käsitellään laajemmin edellä 4.1.1 jaksossa.

Muu tilinpäätösdirektiivin tarkoittama oikeushenkilö on direktiivin II liitteessä ilmenevällä tavalla henkilöyhtiö (so. avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö), jossa kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat osakeyhtiöitä. Tätä koskevan direktiivisäännöksen (1.1 art. b-kohta) tarkoituksena on estää osayhtiövelvoitteiden kiertäminen henkilöyhtiömuotoon perustuvalla ”kuorirakenteella”.

Pykälän *3 momentti* ulottaa raportointivelvollisuuden myös sellaisiin luottolaitoksiin ja vakuutusyhtiöihin, joissa 1 momentin edellytykset täyttyvät. Sama koskisi eläkesäätiötä ja -kassaa. Lisäksi raportointivelvollisia eläkelaitoksia olisivat Merimieseläkekassa ja Maatalousyrittäjien eläkelaitos niiden sijoitustoiminnan osalta (*4 mom.*).

Direktiivin 1.1 artiklan mukaan raportointivelvollisia ovat vakuutusyritykset niiden oikeudellisesta muodosta riippumatta, käytännössä siis vakuutusosakeyhtiöt sekä keskinäiset vakuutusyhtiöt. Lisäksi raportointiin olisivat velvoitettuja myös työeläkevakuutusyhtiöt, jotka vakuutusyhtiöiden tavoin voivat olla joko osakeyhtiömuotoisia tai keskinäisiä yhtiötä. Työeläkevakuutusyhtiöihin sovelletaan vakuutusyhtiölain 1 luvun 1 §:n mukaista vakuutusyhtiön määritelmää. Siten 2 momentin viittaus vakuutusyhtiölain 1 luvun 1 §:ään koskee myös työeläkevakuutusyhtiöitä.

Sääntelyn ulottaminen eläkesäätiöihin ja -kassoihin sekä Merimieseläkekassaan ja Maatalousyrittäjien eläkelaitokseen on vastaavasti kuin osuuskuntien osalta Suomen kansallinen laajennus, jotta voidaan varmistaa informaatiovelvoitteiden yhdenmukaisuus neutraliteettiperiaatteen mukaisesti. Laajennusehdotuksen perusteluita käsitellään laajemmin edellä 4.1.2 jaksossa.

Pykälän *5 momentti* rajaa soveltamisalan ulkopuolelle nimenomaisesti Finnvera Oyj:n ja Teollisen yhteistyön rahasto Oy:n (Finnfund), jotka ovat valtion enemmistöomisteisia erityisrahoituslaitoksia. Osakeyhtiömuodosta huolimatta ne eivät ole kilpailullisia toiminnaltaan. Niiden lainsäädäntöperusteisena tehtävänä on täydentää rahoituksen markkinapuutteita. Finnvera edistää alueiden, yritystoiminnan ja viennin kehitystä. Finnfund puolestaan rahoittaa vastuullisia yrityksiä kehityksessa. Poikkeus perustuu direktiivin 1.3.b artiklan toisen alakohdan jäsenvaltio-optioon, jossa viitataan Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviin 2022/2464 koskien

oikeutta harjoittaa luottolaitostoimintaa ja luottolaitosten ja sijoituspalveluyritysten vakavaraisuusvalvonnasta, direktiivin 2002/87/EY muuttamisesta sekä direktiivien 2006/48/EY ja 2006/49/EY kumoamisesta. Viimeksi mainitun direktiivin 2.5 artiklan 21 kohdassa säädetään, ettei direktiiviä sovelleta Finnveraan eikä Finnfundiin. Sama poikkeusmahdollisuus koskee myös muiden EU-valtioiden vastaavanlaisia erityisrahoituslaitoksia.

Kestävyyseraportointidirektiivin mukaiset informaatiovelvoitteet ovat luonteeltaan kilpailullisesti toimiville yrityksille tarkoitettuja, joten niiden soveltaminen markkinapuutteita täydentäviin erityisrahoituslaitoksiin ei olisi tarkoituksenmukaista. Toisaalta niin Finnfundin kuin Finnveran valtiollisessa omistajaohjauksessa otetaan jo nykyisin kestävyysnäkökohdat huomioon seikkaperäisesti myös raportoinnin osalta. Omistajaohjauksen keinoin on mahdollista velvoittaa nämä julkistamaan sellaisia direktiiviä vastaavia kestävyystietoja, jotka ovat rahoitusmarkkinoimien ja vientitakuutoimien kannalta merkityksellisiä. Tämä voidaan toimeenpanna ilman nimenaista lainsäädännöstäkin, vaikka velvoitteen sisältö perustuisi direktiivin tiettyyn kohtaan.

Finnfundin sijoituskohteet sijaitsevat lähes täysin alempaan keskitulotasoon kuuluvissa tai tätä köyhemmissä maissa. Siten arvoketjuihin kuuluu runsaasti epävirallisen talouden piirissä olevia yrityksiä, kuten pienviljelijöitä. Finnfundin arvion mukaan sillä ei todennäköisesti olisi edellytyksiä saada kestävyseraportoinnin vaatimia tietoja sijoituskohteistaan, vaikka Finnfund antaisi näille teknistä apua toteutukseen. Finnfundilla ei myöskään ole omia resursseja tällaisen tuen antamiseen eikä Suomen valtion ole nykyllä lainsäädännön puitteissa mahdollista myöntää tämänkaltaista lahjamuotoista tukea yhtiölle.

Momentti antaa kuitenkin myös mahdollisuuden siihen, että tämän lain kestävyseraportointidirektiiviin perustuvien säännösten noudattamisesta Finnfundissa tai Finnverassa taikka molemmissa voitaisiin tarvittaessa säätää erikseen valtioneuvoston asetuksella. Näin menetellen soveltaminen voitaisiin myös rajata vain tiettyihin säännöksiin, jos se on tarkoituksenmukaista.

Kuten edellä esitetään, osuuskunnat eivät ole kestävyseraportointidirektiivin tarkoittamia yrityksiä. Siten kukin jäsenvaltio voi päättää, missä laajuudessa raportointivelvoitteita ulotetaan osuuskuntiin tai muihin yritysmuotoihin. Kattavaa soveltamista puoltaa toimiminen markkinoilla, joilla kilpaillaan osakeyhtiöiden kanssa. Toisaalta huoltovarmuuden ylläpitäminen sekä maatalouden ja elintarvikehuollon kustannusrakenteen raskaus verrattuna muihin EU-maihin ovat merkityksellisiä seikkoja kansallisesti. Tämän vuoksi Pykälän 6 momenttiin ehdotetaan poikkeussäännöstä, joka mahdollistaa alkutuotantoa harjoittavalle osuuskunnalle ja alkutuotantoa sen harjoittajilta hankkivalle osuuskunnalle (eli hankintaosuuskunnalle) jättäytymisen kestävyseraportointisäännösten ulkopuolelle. Päätöksen asiasta tekisi osuuskunnan hallitus, jonka tehtävänä on huolehtia toiminnan asianmukaisesta järjestämisestä (osuuskuntalaki 6 luku 1 § 1 mom.). Jäsenistön ja muiden sidosryhmien informoimiseksi päätöksestä annettaisiin tieto toimintakertomuksessa.

Momentin tarkoittama alkutuotanto käsittää elintarvikelain 5 §:ssä viitatuun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 178/2002 mukaisesti alkutuotannon tuotteiden tuotannon, kasvatuksen ja viljelyn, myös sadonkorjuun, lypsämisen ja kaikki eläintuotannon vaiheet ennen teurastusta sekä metsästyksen, kalastuksen ja luonnonvaraisten tuotteiden keräämisen (3 art. 17 kohta).

Poikkeus edellyttäisi harjoitetulta alkutuotannolta tai alkutuotannon hankintatoimelta aina merkittävyyttä. Ehdotetun säännöksen mukaan vähintään puolet asianomaisen osuuskunnan liikevaihdosta tulisi kertyä alkutuotannollisista tai alkutuotannon hankinnan toimista. Säännös ei siten mahdollistaisi velvoitteen kiertämistä silloin, kun alkutuotanto tai sen hankinta on vähäistä.

2 §. Määritelmät. Pykälään sisällytetään seuraavat määritelmät:

- *kohta 1* arvoketjusta perustuen 19a.3 artiklaan;
- *kohta 2* avoimuusdirektiivistä (2004/109/EY);
- *kohta 3* ESEF-asetuksesta ((EU) 2018/815);
- *kohta 4* digitaalisesta PRH-tunnisteesta, jolla rekisteröitävä kestävyysraportointiyrityksen sähköinen tilinpäätös merkitään 23 §:n 1 momentissa säädetyllä tavalla;
- *kohta 5* digitaalisesta XBRL-kestävyystunnisteesta, jolla sähköinen kestävyysraportti merkitään 22 §:ssä säädetyllä tavalla;
- *kohta 6* ETA-alueesta;
- *kohta 7* kestävyysraportoinnista perustuen 2 artiklan 18 alakohtaan;
- *kohta 8* kestävyysraportointistandardeista, jotka käsittävät myös ne tiedot, joista säädetään kestävää sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta Euroopan parlamentin ja neuvoston antaman asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklassa;
- *kohta 9* kestävyysraportointiyrityksestä, johon luvun tiedonantovelvoitteet kohdistuvat;
- *kohta 10* kestävyysseikoista perustuen 2 artiklan 17 alakohtaan;
- *kohta 11* toimitusketjusta perustuen 19a.2 artiklan f.ii alakohtaan; ja
- *kohta 12* vakavaraisuusasetuksesta ((EU) N:o 575/2013).

3 §. Kahdensuuntainen informaatio vaikutuksista. Pykälä käsittää 19a.1 ja 29a.1 artiklaan pohjautuvan yleissäännöksen kahdensuuntaisesta informaatiosta kestävyysraportoinnin perustana. Säännös velvoittaa raportoimaan yhtäältä asianomaisen yrityksen toiminnan vaikutuksista ihmisiin ja ympäristöön ja toisaalta siitä, miten kestävyysseikat vaikuttavat yritykseen. Tämä tulee arvioitavaksi ensisijaisesti komission asetuksella annettavien raportointistandardien tietovaatimuksiin perustuen.

4 §. Liiketoiminnan suhde kestävyysseikkoihin sekä liiketoiminnan toimintaperiaatteet. Pykälän 1 momentti käsittää 19a.2 artiklan a-alakohdassa (i, ii, iii, iv ja v) sekä d) alakohdassa tarkoitetut velvoitteet kuvausten esittämisestä liiketoiminnallisista seikoista. Jäljempänä 15 §:n 2 momentissa säädettävällä tavalla nämä säännökset ovat toissijaisia komission asetuksella annettaviin raportointistandardeihin nähden. Artikla 19a.4 edellyttää tietojen raportoimista 29 b artiklan nojalla hyväksytyjen standardien mukaisesti.

Pykälän 2 momentti selventää, ettei uusista säännöksistä sinänsä juonnu yritykselle yksikantaista velvollisuutta liikesalaisuuksien julkistamiseen. Kestävyysinformaation muotoilulla saadaan ottaa liikesalaisuuden suojaintressi huomioon komission raportointistandardilla säädettävän velvoitteen tarkoituksen toteuttamisessa. Kyse on Suomen kansallisesta säännöksestä, joka on tarkoitettu informatiiviseksi.

5 §. Kestävyysseikkoja koskevat tavoitteet. Pykälä käsittää 19a.2 artiklan b-alakohdassa tarkoitettuja velvoitteita kuvausten esittämisestä yrityksen itselleen asettamista tavoitteista kestävyysseikkojen suhteen. Jäljempänä 15 §:n 2 momentissa säädettävällä tavalla nämä säännökset ovat toissijaisia komission asetuksella annettaviin raportointistandardeihin nähden. Artikla 19a.4 edellyttää tietojen raportoimista 29 b artiklan nojalla hyväksyttävien standardien mukaisesti.

6 §. Tiedot hallituksesta sekä toimitusjohtajasta. Pykälän 1 momentti käsittää 19a.2 artiklan c- ja e-alakohdissa tarkoitetut tiedonantovelvoitteet yrityksen johto- ja valvontaelimistä sekä niiden kannustinjärjestelmistä, jotka perustuvat kestävyysseikkoihin. Jäljempänä 15 §:n 2 momentissa säädettävällä tavalla nämä säännökset ovat toissijaisia komission asetuksella annettaviin raportointistandardeihin nähden. Artikla 19a.4 edellyttää tietojen raportoimista 29 b artiklan nojalla hyväksyttävien standardien mukaisesti.

Voimassaolevan 3 luvun 7a §:n mukaan ”[h]allituksen tai muun vastaavan toimielimen jäsenen sekä toimitusjohtajan tilinpäätöstä ja toimintakertomusta koskevasta vastuusta säädetään asianomaista oikeushenkilöä koskevassa laissa.” Siten esimerkiksi osakeyhtiön johdon vastuu toimintakertomuksesta – johon kestävyysraportti sisältyy – määräytyy osakeyhtiölain mukaisesti. Sovellettavaksi tulee siten muun muassa mainitun lain 22 luvun 1 § vahingonkorvausvelvollisuudesta. Artiklaa 33.1 jäsenvaltioiden tehtävästä säätää johdon vastuusta on kestävyysraportointidirektiivissä täydennetty lisäksi kestävyysraportoinnista, mutta tämä täydennys ei muuta nykyistä oikeustilaa.

Pykälän 2 *momentti* selventää, etteivät 1 momentin velvoitteet ulotu hallintoneuvostoon, joka Suomen yhteisöoikeudessa on valvonnallinen toimielin vailla sellaisia operatiivisia tehtävävas-tuita, joilla voisi olla merkitystä kestävyysraportoinnille. Hallintoneuvoston tehtäviin ei myöskään kuulu kestävyysraportin käsittävän toimintakertomuksen vahvistaminen. Niin ikään momentissa poissuljetaan toimitusjohtajan mahdollinen varahenkilö tiedonantovelvoitteiden ulkopuolelle, jollei olla tilanteessa, jossa hän hoitaa tosiasiallisesti toimitusjohtajan tehtäviä tämän eron tai erottamisen vuoksi.

7 §. Kestävyysseikkoja koskevat menettelyt. Pykälä käsittää 19a.2 artiklan f-alakohdassa tarkoitettun tiedonantovelvoitteen niistä menettelyistä, joilla yrityksessä varmistetaan asianmukaisen huolellisuuden toteutuminen. Jäljempänä 15 §:n 2 momentissa säädettävällä tavalla nämä säännökset ovat toissijaisia komission asetuksella annettaviin raportointistandardeihin nähden. Artikla 19a.4 edellyttää tietojen raportoimista 29 b artiklan nojalla hyväksyttävien standardien mukaisesti.

8 §. Kestävyysseikkoihin perustuvat riskit. Pykälä käsittää 19a.2 artiklan g-alakohdassa tarkoitettun tiedonantovelvollisuuden yritykseen kohdistuvista merkittävimmistä riskeistä, jotka liittyvät kestävyysseikkoihin. Jäljempänä 15 §:n 2 momentissa säädettävällä tavalla tämä säännös on toissijainen komission asetuksella annettaviin raportointistandardeihin nähden. Artikla 19a.4 edellyttää tietojen raportoimista 29 b artiklan nojalla hyväksyttävien standardien mukaisesti.

9 §. Indikaattorit. Pykälä käsittää 19a.2 artiklan h-alakohdassa tarkoitettun tiedonantovelvollisuuden niistä indikaattoreista, joita yritys hyödyntää kestävyysraportoinnissaan. Velvoitteen selventämiseksi pykälässä viitataan myös niihin säännöksiin, jotka mainitaan direktiivijohdan non 41 kohdassa. Jäljempänä 15 §:n 2 momentissa säädettävällä tavalla tämä säännös on toissijainen komission asetuksella annettaviin raportointistandardeihin nähden. Artikla 19a.4 edellyttää tietojen raportoimista 29 b artiklan nojalla hyväksyttävien standardien mukaisesti.

10 §. Tietojen yksilöimisprosessi sekä ajallinen ulottuvuus. Pykälän 1 *momentti* käsittää 19a.2 artiklan toisessa alakohdassa tarkoitettun tiedonantovelvollisuuden kestävyysraportoinnissa esittävien tietojen yksilöimisessä noudatettavasta menettelystä. Niin ikään mainitun alakohdan voimaansaattamiseksi 2 *momentti* velvoittaa tietojen erittelemiseen 2 §:n 2 momentissa tarkoitettujen aikajänteiden mukaisesti. Jäljempänä 15 §:n 2 momentissa säädettävällä tavalla nämä säännökset ovat toissijaisia komission asetuksella annettaviin raportointistandardeihin nähden. Artikla 19a.4 edellyttää tietojen raportoimista 29 b artiklan nojalla hyväksyttävien standardien mukaisesti.

11 §. Tiedot arvo- ja toimitusketjusta. Pykälä käsittää 19a.3 artiklassa mukaisen tiedonantovelvollisuuden arvo- ja toimitusketjuista. Nämä käsitteet määritellään edellä 2 §:n 1 ja 11 kohdassa. Jäljempänä 15 §:n 2 momentissa säädettävällä tavalla tämä pykälä on toissijainen komission asetuksella annettaviin raportointistandardeihin nähden. Artikla 19a.4 edellyttää tietojen raportoimista 29 b artiklan nojalla hyväksyttävien standardien mukaisesti.

12 §. Täydentävät tiedot. Pykälä selventää 19a.3 artiklan kolmannen alakohdan mukaisesti, että kestävyysraportoinnin tarkoituksen toteuttamiseksi raporttiin tulee tarvittaessa sisällyttää täydentäviä selvityksiä toimintakertomuksessa tai tilinpäätöksessä esitetyistä tiedoista. Tämä voidaan toteuttaa myös selkeällä ja yksilöivällä viittauksella tiettyyn kohtaan toimintakertomuksessa tai tilinpäätöksessä.

13 §. Keskeneneräistä asiaa koskeva poikkeus. Pykälä sallii 19a.3 artiklan neljännen alakohdan mukaisesti yritysjohdon päättävän siitä, ettei keskeneneräisestä asiasta informoida kestävyysraportissa (1 mom.). Tällainen päätös on aina perusteltava asianmukaisesti säännöksessä kuvatulla tavalla sekä 2 momentin edellyttämällä tavalla pöytäkirjattava siten, että yrityksen tilintarkastaja voi arvioida perusteluita suorittamassaan hallinnon tarkastuksessa. Päätöksessä on aina kyse väliaikaisratkaisusta hyvin epätavanomaisessa tilanteessa. Tällainen seikka voi sinänsä olla vähäinenkin, mikä vaikuttaa perusteluiden laajuuteen ja todentamiseen. Pykälän 3 momentti Suomen kansallisenä säännöksenä täsmentää, ettei tämä pykälä poissulje yrityksen arvopaperimarkkinaoikeudellisia tiedonantovelvoitteita.

14 §. Raportoinnin muoto sekä raportointistandardin ensisijaisuus. Pykälän 1 momentti viittaa 19a.4 ja 29b artiklan valtuutukseen komissiolle antaa asetuksia raportointistandardeista. Niillä komissio täsmentää yhtäältä raportoitavat tiedot ja toisaalta, niin tarvittaessa, rakenteen kyseisten tietojen esittämiseksi. Mainitusta artiklan sanamuodosta ilmenee, että direktiivisäännökset ovat toissijaisia standardeissa esitettäviin sisältö- ja muotovaatimuksiin nähden: standardit täsmentävät direktiiviä. Vastaavanlainen järjestys säädetään 2 momentissa tämän luvun mukaisen tiedonantovelvollisuuden ja standardien suhteesta.

15 §. Vuoropuhelu henkilöstön edustajien kanssa. Pykälä perustuu 19a.5 artiklaan, joka velvoittaa yritysjohdon vuoropuheluun kestävyysraportointia koskevista kysymyksistä henkilöstön kanssa. Siltä osin kuin yhteistoimintalaki (1333/2021) tulee sovellettavaksi, noudatetaan sen mukaista menettelyä vuoropuhelussa.

16 §. Lyhennetty kestävyysraportti. Pykälä sallii 19a.6 artiklan mahdollistamalla tavalla pienyrityksen ja keskikokoisen yrityksen esittävän kestävyysraporttinsa tiivistettynä siinä kattavuudessa ja muodossa, josta säädetään komission asetuksella annettavassa raportointistandardissa.

17 §. Tytäryritystä koskeva poikkeusmahdollisuus. Pykälä käsittää 19a.9 ja 19a.10 artiklaa vastaavat säännökset tilanteesta, jossa toisella yrityksellä on raportointivelvollisuuden piiriin kuuluvassa yrityksessä 1 luvun 5 §:n mukainen määräysvalta enemmistöomistuksen tai muun mainitussa lainkohdassa säädetyn edellytyksen täytyessä. Tällöin määräysvallassa oleva yritys kuuluu toisen yrityksen konserniin tytäryrityksenä, ja raportointivelvollisuus kohdistuu määräysvaltaa käyttävään yritykseen myös tytäryrityksen tietojen osalta pykälässä säädettyssä laajuudessa. Määräysvaltasuhteeseen rinnastuu myös talletuspankkien yhteenliittymästä annetussa laissa (599/2010) tarkoitettu järjestely keskusyhteisön ja sen jäsenluottolaitoksen välillä.

Koska pykälän soveltaminen perustuu määräysvaltasuhteen olemassaoloon, merkitystä ei ole sillä, jääkö tytäryritys sisällyttämättä konsernitilinpäätökseen 6 luvun tai muun poikkeussäännöksen sallimalla tavalla. Edellä tarkoitettun poikkeusmahdollisuuden ulkopuolelle pykälässä kuitenkin rajataan 10a.10 artiklan mukaisesti suuryritykset sekä pörssiyritykset, joiden osakkeet tai muut arvopaperit ovat kaupankäynnin kohteena säännellyllä markkinalla.

18 §. Luottolaitosta ja vakuutusyhtiötä koskeva poikkeusmahdollisuus. Pykälässä säädetään selvyden vuoksi siitä, että 17 §:ää vastaava poikkeusmahdollisuus koskee myös luottolaitosta ja vakuutusyhtiötä.

19 §. *Konsernikestävyysraportti.* Pykälä velvoittaa 29a.1 artiklaa vastaavasti laatimaan erillisen kestävyysraportin sellaisesta konsernista, jossa täyttyvät 1 luvun 6a §:n 1 momentin 2 kohdassa säädetyt kriteerit. Tällaisen suurkonsernin kestävyysraporttia koskevat informaatiovaatimukset pykälässä perustuvat tyhjentävästi 29a.1 – 29a.6 artiklaan ilman kansallisia lisävaatimuksia.

20 §. *Määräysvallassa olevaa emoyritystä koskeva poikkeus.* Jos konserniraportointivelvollisuuden piiriin kuuluva emoyritys on itse toisen yrityksen määräysvallassa, emoyritys saa pykälässä säädetyllä tavalla poiketa oman konsernikestävyysraporttinsa laatimisesta ja julkistamisesta. Pykälän säännökset perustuvat tyhjentävästi 29a.8 artiklaan ilman kansallisia lisävaatimuksia. Poikkeusmahdollisuuden ulkopuolelle kuitenkin rajataan pörssilistatut suuryritykset 29a.9 artiklan mukaisesti.

21 §. *Osuuskuntaryhmän kestävyysraportti.* Pykälään ehdotetaan kansallista erityissäännöstä osuuskuntien kestävyysraportoinnista. Osuuskunnat eivät sinänsä kuulu EU:n kestävyysraportointidirektiivin soveltamisalaan. Taloudellisten tietojen julkistamista koskevassa Suomen lainsäädännössä on kuitenkin perinteisesti rinnastettu osuuskunnat osakeyhtiöihin. Tätä on pidetty kilpailun kannalta asianmukaisena lähtökohtana, johon perustuen muun muassa kirjanpitolaissa ei säädetä erikseen osuuskunnista vaan ne luetaan ”kirjanpitovelvollisiin” osakeyhtiöiden tavoin. Osuuskunnan tilinpäätöstiedot ovat siten käytännössä hyvin yhdenmukaiset osakeyhtiön vastaavien tietojen kanssa. Tämän lähtökohdan mukaisesti kestävyysraportointia koskevat velvoitteet ovat edellä 1 luvun 2 §:n 2 momentissa ehdotettu saatettaviksi voimaan Suomen kansallisella säännöksellä myös osuuskuntia kohtaan, vaikka tilinpäätösdirektiivi ei tätä edellytäkään.

Kestävyysraportoinnin myötä osuuskuntiin kohdistuvat tietovaatimukset tulevat olemaan laajuudeltaan yhtä huomattavat kuin osakeyhtiöille. Toisaalta osuuskuntien toiminnasta on merkittävä osa järjestäytynyt ryhmiksi, joissa hallinnollisia tai muita liiketoiminnallisia palveluja ryhmän jäsenosuuskunnille tuottaa niiden omistuksessa oleva keskusyhteisö. Tätä silmällä pitäen ehdotetaan sallittavaksi menettely, jossa keskusyhteisöyhteisö laatii osuuskuntien puolesta yhteisen kestävyysraportin. Menettely vastaa sitä, että osakeyhtiöiden muodostamassa konsernirakenteessa 1 luvun 5 §:n tarkoittamaa määräysvaltaa käyttävä emoyhtiö laatii kestävyysraportin koko konsernista, jolloin yksittäisellä tytäryrityksellä, vaikka se olisi kooltaan suuryritys, olisi velvollisuutta laatia omaa kestävyysraporttia.

Ryhmäkohtainen raportointi edellyttäisi myös, että keskusyhteisöllä on ehdoton pääsy niihin jäsenosuuskunnan tietoihin, jotka ovat tarpeen yhteisen kestävyysraportin laatimiseksi. Tämän varmistamiseksi kunkin osuuskunnan tulee erikseen sitoutua tietojen luovuttamiseksi keskusyhteisölle. Sitoutumisen – joka käytännössä tarkoittaa osuuskunnan johdon nimenomaista päätöstä – myötä tietojensaanti järjestäytyy samankaltaisella tavalla kuin mikä emoyhtiölle kuuluu sen määräysvallassa olevaa tytäryritystään kohtaan eli konsernisuhteessa. Sitoutuminen rajautuu yksinomaan kestävyysraportoinnin mukaiseen tietojenantovelvoitteeseen.

Kuitenkin siinä tapauksessa, että osuuskunnan liikkeeseen laskema joukkovelkakirja tai muu arvopaperi on kaupankäynnin kohteena pörssissä, asianomaisen osuuskunnan tulee laatia aina oma kestävyysraporttinsa. Yhteismenettely kestävyysraportoinnissa ei myöskään liudenna vastuuta siitä, mikä se muutoin olisi.

22 §. *Kestävyysraportin ja toimintakertomuksen digitaalisuus.* Pykälässä säädetään 29d artiklan tarkoittamasta digitaalisesta laatimismuodosta (XHTML) kestävyysraportille ja toimintakertomukselle samoin kuin kestävyysraportin tietojen merkitsemistä yksilöivillä XBRL-tunnisteilla, jotka komissio määrittelee erikseen. Menettelyä kuvataan lähemmin jaksossa 3.2.2.

23 §. *Tilinpäätöksen ja konsernitilinpäätöksen digitaalisuus.* Toimintakertomuksen sisältävä kestävyysraportti liitetään tilinpäätökseen, jotta ne muodostaisivat yhtenäisen kokonaisuuden lukijalle. Informaation käytettävyyttä ja mahdollista jatkojalostamista silmällä pitäen on tarkoituksenmukaista, että laatimismuoto on yhtenäinen. Tämän vuoksi ehdotetaan, että tilinpäätös laadittaisiin vastaavan tapaan digitaalisessa XHTML-muodossa kuin mikä koskee edeltävän pykälän nojalla toimintakertomusta ja kestävyysraporttia.

Muiden kuin pörssilistattujen yritysten tiedot yksilöitäisiin XBRL-tunnuksilla siten kuin Patentti- ja rekisterihallitus määrää päätöksellään, kun taas pörssiyritysten konsernitilinpäätöksen XBRL-tunnuksista säädettäisiin komission asetuksella kuten nykyisinkin. Toisaalta pörssiyritysten erillistilinpäätösten osalta Patentti- ja rekisterihallituksella olisi toissijainen toimivalta määrätä XBRL-tunnuksien käyttämisestä tilivuodesta 2026 alkaen. Tämä on tarpeen näidenkin erillistilinpäätösten käytettävyyden lisäämiseksi, jollei komissio muuta säädiä.

24 §. *Tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysvarmennuskertomuksen digitaalisuus.* Toiminta- ja kestävyyskertomuksen sekä tilinpäätöksen tavoin myös tilintarkastus – ja kestävyysvarmennuskertomuksilta edellytettäisiin digitaalisuutta, koska viimeksi mainitut ovat olennaisia apuvälineitä julkistettavan informaatiokokonaisuuden autenttisuuden verifioimiseksi lukijalle. Menettelystä määrättäisiin tarkemmin Patentti- ja rekisterihallituksen päätöksellä. Käytännössä kyse on ensisijaisesti samasta XHTML-muodosta kuin mikä koskee edellä ehdotettujen 22 ja 23 §:n mukaisesti kestävyysraporttia, toimintakertomusta ja tilinpäätöksistä. Niin ikään mahdollisista XBRL-merkinnöistä patentti- ja rekisterihallitus määräisi valtuutuksensa mukaisesti.

25 §. *Rekisteröitäväksi toimittaminen.* Pykälän 1 momentin luettelo rekisteriviranomaiselle toimitettavasta tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta sekä niihin liitettävistä asiakirjoista vastaa 30.1 artiklan alakohtia yksi ja kolme: ”Jäsenvaltioiden on varmistettava, että yritykset julkistavat - - asianmukaisesti vahvistetun vuositilinpäätöksen ja toimintakertomuksen - - 29 d artiklassa tarkoitettussa sähköisessä raportointimuodossa, yhdessä - - lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön antaman lausunnon ja selvityksen kanssa - -” (ensimmäinen alakohta). ”Jos riippumaton varmennuspalvelujen tarjoaja antaa - - lausunnon, tämä lausunto on julkistettava yhdessä tämän kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettujen asiakirjojen kanssa” (kolmas alakohta).

Pykälän 2 momentin ensimmäinen virke käsittää selventävän säännöksen siitä, tilinpäätös emoyrityksestä käsittää myös sen konsernista laaditun konsernitilinpäätöksen. Samalla tavalla emoyrityksen toimintakertomus sisältää myös toimintakertomuksen konsernista, mukaan lukien konsernikestävyysraportin. Säännös perustuu 6 luvun 1 §:ään sekä artikloihin 29.3 ja 29d.1.

Momentin toinen virke puolestaan selventää pörssiyritysten osalta sen, että tilintarkastajan lausunto tilinpäätöksen sähköistä muotoa koskevien vaatimusten täyttymisestä liitetään rekisteröitävään tilinpäätökseen. Viitatus lainkohdan teknisellä sääntelystandardilla edellä mainittua komission asetusta (EU) 2019/815 (hallituksen esitys 126/2021 s. 46). Enemmistö pörssiyrityksistä liitti tällaisen lausunnon vuotta 2021 koskevaan tilinpäätökseensä. Tähän hallituksen esitykseen sisältyy ehdotus arvopaperimarkkinain mainitun pykälän muuttamiseksi siten, että edellä tarkoitettua lausunnon antaminen säädettäisiin pakolliseksi.

Pykälän 3 momentti käsittää selventävän säännöksen siitä, että rekisteriviranomainen voi kaupparekisterilakiin perustuvan päätöksensä nojalla määrätä digitaalisten asiakirjojen vastaanottamisen menettelyistä, joita yrityksen on noudatettava. Perustana on artiklan 30.1 viittaama Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi (EU) 2017/1132 tietyistä yhtiö-oikeuden osa-alueista (jäljempänä *yhtiöoikeusdirektiivi*), joka edellyttää jäsenvaltion varmistavan, että ”- - yhtiöt - -

voivat toimittaa sähköisessä muodossa kaikki asiakirjat ja tiedot, jotka on - - julkistettava. Lisäksi jäsenvaltiot voivat vaatia kaikilta yhtiöiltä tai tietyntyyppisiltä yhtiöiltä, että ne toimittavat kaikki nämä asiakirjat ja tiedot tai osan niistä sähköisessä muodossa” (16.3 art. toinen alakohta). Momentissa lisäksi täsmennetään tietoteknistä asiainhallintaa silmällä pitäen, että Patentti- ja rekisterihallitus voi määrätä asiakirjat toimitettavaksi yhtenä tai useampana digitaalisena tiedostona.

Pykälän 4 momentissa säädetään rekisteröimiselle kansallinen 6 kuukauden määräaika, joka on sama kuin 3 luvun 9 §:n 4 momentissa muille kuin tämän 7 luvun tarkoittamille yrityksille. Mahdollista laiminlyöntiä koskee seuraamusuhka: Patentti- ja rekisterihallitus määrää myöhästyksmaksun, jos tilinpäätösasiakirjoja ei ole toimitettu rekisteröitäviksi kahdeksan kuukauden kuluttua tilikauden päättymisestä (kaupparekisterilaki 25 §). Säännös on tiukempi kuin 30.1 artikla, jonka mukaan rekisteröintiin perustuva julkistaminen tulee tehdä ”- - kohtuullisen ajan kuluessa, joka on enintään 12 kuukautta tilinpäätöspäivästä - -:”

Kestävyysraportointiyhtiön konsernissa voi olla tarkoituksenmukaista noudattaa yhdenmukaisia menettelyitä tilinpäätösasiakirjojen teknisessä laadinnassa. Siten Suomen kansallisena säännöksenä 5 momentti sallii myös tytäryhtiöille samat toimintatavat, joita sen emoyhtiön on noudatettava direktiiviperusteisesti. Momentti on tahdonvaltainen, joten tytäryhtiö voi niin halutessaan noudattaa 3 luvussa tarkoitettua menettelyä. Säännös ei ole tilinpäätösdirektiivin eikä kestävyysraportointidirektiivin vastainen.

Pykälän 6 momentilla varaudutaan sellaiseen tilanteeseen, jossa tietoteknisestä tai muusta syystä Patentti- ja rekisterihallitus ei voi vastaanottaa asiakirjoja sähköisesti. Säännöksessä selvennetään, että yrityksen itsensä julkistettua tilinpäätösasiakirjansa, se on täyttänyt direktiiviin perustuvat velvollisuutensa. Kyse on Suomen kansallisesta säännöksestä, jonka ei katsota olevan ristiriidassa direktiivin kanssa.

26 §. Asiakirjojen säilyttäminen ja julkistaminen kestävyysraportointiyhtiön toimesta. Pykälän 1 momentti on Suomen kansallinen säännös, joka juontuu siitä, että nykyisin tietoteknisin välinein sähköisten allekirjoitusten aitous ei ole konklusiivisesti todennettavissa tiedoston vastaanottajan eli Patentti- ja rekisterihallituksen toimesta. Tämän vuoksi momentti velvoittaa yrityksen itsensä säilyttämään tilinpäätösaineistoon kuuluvat asiakirjat siten, että allekirjoitukset ovat riidattomasti todennettavissa. Vaatimus koskee niin fyysisiä kuin sähköisiä allekirjoitustapoja. Menettely vastaa sitä, mistä säädetään muiden kuin tässä luvussa tarkoitettujen yritysten osalta lain 2 luvussa. Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen säilytysaika on vähintään 10 vuotta tilikauden päättymisestä.

Artiklan 31 nojalla jäsenvaltiot voivat edellyttää, että yritykset ”- - asettavat toimintakertomuksen maksutta julkisesti saataville verkkosivustoillaan - -” (toinen alakohta, ensimmäinen virke). Tähän direktiivikohtaan perustuva 2 momentti edellyttää myös muiden tilinpäätökseen liittyvien asiakirjojen sisällyttämistä verkkosivuille maksutta. Koska kyse on minimidirektiivistä, tällainen laajennus ei ole direktiivin vastainen. Laajennus on tarkoituksenmukainen mahdollisimman vaivattoman tiedonsaannin varmistamiseksi.

Säännöksellä myös varmennetaan, että mahdollisessa rekisteriviranomaista koskevassa häiriötilassa direktiivin tarkoittamat tiedot ovat saatavilla ilman, että yrityksiltä olisi tarpeen edellyttää muita toimia. Samasta syystä edellytetään asiakirjojen pitämistä saatavilla myös sähköisinä tiedostoina siinä teknisessä muodossa, jossa ne on toimitettu rekisteriviranomaiselle.

27 §. *Vastuu kestävyysraportista ja konsernikestävyysraportista.* Pykälä ulottaa hallituksen tai muun vastaavan toimielimen jäsenelle ja toimitusjohtajalle säädetyn vastuun myös kestävyysraportointiin 33 artiklan nojalla.

28 §. *ETA-alueen ulkopuoliseen määräysvaltaan perustuva raportointivelvollisuus.* Pykälässä säädetään 40a, 40c ja 40d artiklan edellyttämällä tavalla kestävyysraportointivelvollisuuden ulottamisesta myös ETA:n ulkopuoliseen yritykseen, jos se käyttää 1 luvun 5 §:n mukaista määräysvaltaa suomalaisessa suuryrityksessä tai 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettussa yleisen edun kannalta merkittävässä suomalaisessa yhteisössä (eli pörssiyhtiössä, luottolaitoksessa tai vakuutusyhtiössä), jos tämä yhteisö on kooltaan pieni tai keskisuuri. Sama koskee tilannetta, jossa ETA:n ulkopuolisen yrityksen Suomessa sijaitsevilla sivuliikkeen liikevaihto on enemmän kuin 40 miljoonaa euroa. Raportointivelvoite syntyy kuitenkin kummassakin tilanteessa vain sillä edellytyksellä, että ETA:n ulkopuolisen yrityksen ETA-alueelta kerryttämä liikevaihto on yhteenlaskettuna yli 150 miljoonaa euroa kahdelta viimeiseltä tilikaudelta.

Artiklan 40a.1 määrittää ETA-alueen ulkopuolisen emoyrityksen kestävyysraportissa edellytetyt tiedot viittaamalla konsernikestävyysraporttia koskevan 29a.2 artiklan alakohtiin a.iii, a.iv, a.v, b, c, d, e, f ja h. Tällaisessa kestävyysraportissa ei siten vaadita kuvausta konsernin liiketoimintamallin ja -strategian resilienssistä kestävyysseikkoihin liittyviin riskeihin nähden (29a.2 alakohta a.i), konsernin mahdollisuuksista, jotka liittyvät kestävyysseikkoihin (29a.2 alakohta a.ii) eikä konserniin kohdistuvista merkittävimmistä kestävyysseikkoihin liittyvistä riskeistä (29a.2 alakohta g). Siten vaatimukset ovat suppeammat kuin mitkä koskevat Suomessa tai muualla ETA-alueella sijaitsevaa emoyritystä.

29 §. *Kestävyysraportointiaineiston säilyttäminen.* Kyse on Suomen kansallisesta säännöksestä. Sen velvoittamana yritys säilyttää kestävyysraportoinnin perustana olevan aineiston samalla tavalla kuin mitä 2 luvun 7 §:ssä edellytetään yleisesti kirjanpitoaineistolta. Viranomaiselle varattu tarkastelumahdollisuus vastaa mainitun luvun 9 §:ssä säädettyä.

7.2 Tilintarkastuslaki

Tilintarkastuslakiin esitettävät muutokset perustuvat kestävyysraportointidirektiivillä tilintarkastusdirektiiviin tehtyihin täydennyksiin. Seuraavien esitysten perustana olevilla viittauksilla artikloihin tarkoitetaan tilintarkastusdirektiivin artikloja, jollei erikseen muuta mainita.

1 Luku – Yleiset säännökset

1 §. *Soveltamisala.* Pykälään lisätään uusi *7 momentti*, jolla ulotetaan lain soveltaminen kestävyysraportoinnin varmentamiseen.

Pykälän *8 momentti* koskee vapaaehtoista kestävyysraportointia sellaisessa yhteisössä, joka ei ole kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitettu kestävyysraportointiyritys. Jos tämä antaa toimeksiannon varmentamisesta, tulevat noudatettaviksi samat säännökset, jotka koskevat kestävyysraportointiyrittäjästä. Kyse on kansallisesta säännöksestä, jota direktiivi ei sinänsä edellytä. Säännös on kuitenkin tarpeen viherpesuriskiä silmällä pitäen. Jos vapaaehtoinen raportti varmennetaan, sen lukija voi luottaa siihen, että varmennus on samatasoinen kuin mitä vaaditaan kestävyysraportointiin velvollisen kohdalla.

2 §. *Määritelmät.* Pykälään 1 momenttia täydennetään uusilla kohdilla, jotka ovat luonteeltaan täsmennyksiä:

- *kohta 11* käsittää lakiteknisen lyhenteen Euroopan talousalueelle;
- *kohdat 12 ja 13* viittaavat kirjanpitolain määritelmiin emoyrityksestä ja määräysvallasta olevasta yrityksestä;
- *kohta 14* määrittää konsernin tilintarkastajan perustuen tilintarkastusdirektiivin 2.6 artiklaan;
- *kohdat 15 – 17* yksilöivät Euroopan unionin tilinpäätösdirektiivin ja tilintarkastusdirektiivin sekä tilintarkastusasetuksen;
- *kohdat 18 ja 19* kestävyysseikoista ja kestävyysraportoinnista viittaavat asiaa koskeviin kirjanpitolain säännöksiin;
- *kohta 20* kestävyysraportointivarmentamisesta perustuu 2 artiklan alakohtaan 22;
- *kohta 21* kestävyysraportointitarkastajasta perustuu 2.2 artiklaan;
- *kohta 22* kestävyystarkastusyhteisöstä perustuu 2.3 artiklaan;
- *kohta 23* kestävyysvarmennusstandardeista perustuu 26a artiklaan;
- *kohta 24* konsernikestävyystarkastajasta perustuu 2.6 artiklaan;
- *kohta 25* päävastuullisesta kestävyystarkastajasta perustuu 2 artiklan 16a ja 16c alakohtiin;
- *kohta 26* kestävyysraportointistandardeista viittaa niitä koskeviin tilinpäätösdirektiivin 29b ja 29c artikloihin;
- *kohdat 27 ja 28* Euroopan talousalueen ulkopuolisesta tarkastajasta ja tarkastusyhteisöstä perustuvat 2.5 artiklaan.

Pykälää täydennetään *2 momentilla*, joka täsmentää päävastuullisen kestävyystarkastajan käsitettä siten, että se kattaa 2 artiklan alakohdan 16b tarkoittamalla tavalla tehtävän hoitamisen myös konsernissa tai merkityksellisessä tytäryrityksessä. Merkityksellisyys määritellään samalla tavalla kuin mitä tässä esityksessä ehdotetaan kirjanpitolain 7 luvun 3 §:ksi.

Voimassaolevan 1 luvun 2 §:n 1 momentin 1 kohta selventää, että tilintarkastajalla tarkoitetaan luonnollisen henkilön ohella myös tilintarkastusyhteisöä. Pykälän *3 momentiksi* ehdotetaan vastaavanlaista lakiteknistä säännöstä kestävyystarkastajan ja kestävyystarkastusyhteisön suhteesta.

2 Luku – Velvollisuus toimituttaa tilintarkastus ja kestävyysraportointivarmentaminen

Luvun *otsikkoa* täydennetään käsittämään tilintarkastuksen ohella myös kestävyysraportoinnin varmennuksen.

1 §. *Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan yleinen kelpoisuus.* Pykälän uusi *3 momentti* selventää, että tilintarkastajaa vastaavat kelpoisuusvaatimukset koskevat myös kestävyysraportointitarkastajaa.

2 a §. *Velvollisuus kestävyysraportoinnin varmentamiseen.* Pykälän nojalla yrityksen tulee antaa toimeksianto kestävyysraporttinsa tietosisällön varmentamiseksi. Varmennuksen voi suorittaa joko tilintarkastaja, joka on ehdotettavan 6 luvun mukaisesti hyväksytty kestävyysraportointitarkastajaksi, tai kestävyystarkastusyhteisöksi rekisteröity tilintarkastusyhteisö. Säännös perustuu tilinpäätösdirektiivin 34 artiklaan.

3 a §. *Velvollisuus valita kestävyysraportointitarkastajalle sijainen.* Voimassaolevassa 3 §:ssä edellytetään varatilintarkastajan valitsemista. Selvyuden vuoksi uudessa pykälässä säädetään vastaavalla tavalla kestävyysraportoinnin tarkastamisesta.

7 a §. *Päävastuullinen kestävyysraportointitarkastaja.* Voimassaoleva 7 § edellyttää päävastuullisen tilintarkastajan nimeämistä tilintarkastusyhteisöstä. Uudessa pykälässä säädetään 24b artiklaan perustuen vastaavalla tavalla kestävyysraportoinnin tarkastamisesta.

8 §. *Patentti- ja rekisterihallituksen velvollisuus määrätä tilintarkastaja.* Säännöstä selvennetään uudella 5 momentilla siitä, että tilintarkastajan tehtävään ei voida määrätä ilman asianomaisen suotumista. Tämä koskee myös tilintarkastusyhteisöä.

8 a §. *Patentti- ja rekisterihallituksen velvollisuus määrätä kestävyysraportointitarkastaja.* Voimassaoleva 8 § edellyttää patentti- ja rekisterihallituksen nimeävän tilintarkastajan, jos sellaista ei ole valittu lain velvoitteesta huolimatta tai muusta lainkohdassa mainitusta syystä. Selvyyden vuoksi uudessa pykälässä säädetään vastaavalla tavalla kestävyysraportointitarkastajasta.

9 a §. *Kestävyysraportointitarkastajan erottaminen ja eroaminen.* Voimassaoleva 9 § käsittää säännökset tilintarkastajan erottamisen ja eroamisen edellytyksistä ja tarvittavista toimenpiteistä. Selvyyden vuoksi uudessa pykälässä säädetään vastaavalla tavalla kestävyysraportointitarkastajasta.

10 §. *Tietojen antaminen seuraavalle tilintarkastajalle ja kestävyysraportointitarkastajalle.* Voimassaoleva pykälä velvoittaa eroamisen, erottamisen tai toimikauden päättymisen vuoksi tehtävänsä jättävän tilintarkastajan antavan seuraajalleen tilintarkastuksessa tarvittavat tiedot. Selvyyden vuoksi uudessa 3 momentissa säädetään vastaavalla tavalla kestävyysraportointitarkastajasta. Lisäksi veloitetaan tilintarkastaja ja kestävyystarkastaja keskinäiseen tietojen vaihtoon siltä osin kuin se on tarpeen heidän tehtäviensä suorittamiseksi (4 mom.). Niin ikään pykälän *otsikkoa* täydennetään vastaavasti kestävyystarkastajaa koskevalla maininnalla.

11 §. *Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan valintaa rajoittavien sopimusehtojen kieltö.* Voimassaoleva säännös kieltää rajoittamasta tilintarkastajan valintaa sopimusehdoilla. Artiklan 37.3 mukaisesti pykälään lisätään uusi 2 momentti, jossa kieltö ulotetaan koskemaan kestävyysraportointitarkastajan valintaa. Vastaavanlainen täydennys tehdään myös pykälän *otsikkoon*.

3 Luku – Tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmennuksen sisältö

Luvun *otsikkoa* täydennetään käsittämään tilintarkastuksen ohella myös kestävyysraportointivarmennuksen sisältö.

1 a §. *Kestävyysraportointivarmennuksen kohde.* Lukuun lisätään uusi pykälä, joka rajaa varmennustehtävän kestävyysraportissa esitettyihin tietoihin.

2 a §. *Konsernikestävyysraportoinnin varmentaminen.* Uusi pykälä käsittää 27a.1 – 27a.3 artiklaan perustuvat säännökset konsernikestävyystarkastajan tehtävästä sellaisessa varmennusmenettelyssä, johon osallistuu ETA:n ulkopuolinen tarkastaja tai tarkastusyhteisö taikka sellainen ETA-alueen oikeushenkilö, joka on akkreditoitu tähän tehtävään tilinpäätösdirektiivin mukaisesti.

3 §. *Kansainväliset tilintarkastusstandardit.* Edellä 1 luvun 2 §:n 1 momenttia täydennetään tilintarkastusdirektiivin määritelmällä (17 kohta). Täydennyksen vuoksi tämän pykälän kieliäsuu muutetaan vastaavasti.

3 a §. *Kestävyysvarmennusstandardit.* Uuteen pykälään ehdotetaan direktiivin 26 a artiklan mukaista säännöstä, jonka nojalla varmentamisessa tulevat noudatettaviksi standardit, jotka komission myöhemmin antaa. Direktiivin komissiolle osoittama määräaika on 1.10.2026. Ennen komissiostandardin julkistamista voidaan varmennus perustaa muuhun, kansalliseen tai kansainvälisen tilintarkastusjärjestön standardiin, joka on mainittava varmennuskertomuksessa.

4 §. *Tilinpäätösmerkintä.* Tilinpäätösmerkintä on vakiomuotoinen merkintä, jonka tilintarkastaja tekee yksilöidäkseen sen paperimuotoisen tilinpäätöksen, josta hän on antanut tilintarkastuskertomuksensa. Koska tähän hallituksen esitykseen kuuluvassa kirjanpitolain 7 lukua koskevassa ehdotuksessa edellytetään kestävyysraportointiyritykseltä paperimuotoisen raportoinnin sijasta digitaalista ilmoitusmenettelyä, säännöstä ehdotetaan täydennettäväksi vastaavasti. Digitaalisessakin ympäristössä tulee tilintarkastajan kyetä luotettavalla tavalla todentamaan, juuri sen tilinpäätöksen, josta tilintarkastuskertomus on annettu.

5 §. *Tilintarkastuskertomus.* Pykälän 2 momentin 3 ja 4 kohtaa täsmennetään kestävyysraportoinnin huomioonottamiseksi. Koska kestävyysraportti varmennetaan erikseen, tilintarkastaja ei ole sen osalta velvollinen lausumaan, onko säännöksiä noudatettu.

5 a §. *Kestävyysraportoinnin varmennuskertomus.* Muutettu pykälä käsittää 28a.2 – 28a.6 artiklan mukaiset säännökset varmennuskertomuksen laadinnasta. Säännöksessä ei ole asetettu kansallisia lisävaatimuksia. Tämän säännöksen myötä nykyisen 5 a §:n sisältö siirtyy uuden 5 b §:n 1 momenttiin.

5 b §. *Tilintarkastuskertomuksen tai kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen puutteellisuudesta ilmoittaminen.* Voimassaoleva 5 a § oikeuttaa tilintarkastuslautakunnan julkistamaan tiedon yksittäisen tilintarkastuskertomuksen puutteellisuudesta. Luvun systematiikan ylläpitämiseksi säännös siirtyy tähän uuteen pykälään samasisältöisenä 1 momentiksi. Lisäksi uudessa 2 momentissa säädetään samalla tavalla kestävyysvarmennuskertomuksesta. Myös pykälän *otsikkoa* muutetaan vastaavasti.

8 §. *Palkkion määräytyminen tilintarkastuksesta ja kestävyysraportointivarmennuksesta.* Pykälää täydennetään 25 artiklan nojalla ulottumaan myös kestävyysraportointivarmennukseen. Niin ikään pykälän *otsikkoa* muutetaan vastaavasti.

9 §. *Toimielinten velvollisuus avustaa tilintarkastajaa ja kestävyysraportointitarkastajaa.* Selvyyden vuoksi pykälän tarkoittama avustamisvelvollisuus ulotetaan myös kestävyysraportointitarkastajan hyödynnettäväksi. Niin ikään pykälän *otsikkoa* muutetaan vastaavasti.

10 §. *Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan läsnäolo yhteisön tai säätiön kokouksessa.* Pykälän tarkoittama oikeus ja velvollisuus olla läsnä kertomusta käsittelevässä kokouksessa ulotetaan selvyyden vuoksi kestävyysraportointitarkastajaan. Myös pykälän *otsikkoa* muutetaan vastaavasti.

4 Luku – Tilintarkastajaa ja kestävyysraportointitarkastajaa koskevat muut säännökset

Luvun otsikkoa täydennetään, jotta siitä ilmenisi, että säännökset ulottuvat tietyiltä osin myös kestävyysraportointitarkastajaan.

1 §. *Ammattieettiset periaatteet.* Selvyyden vuoksi pykälää täydennetään uudella 2 momentti siitä, että vaatimus ammattietiikasta koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa. Säännös perustuu 21 ja 25b artiklaan.

2 §. *Ammattitaidon ylläpitäminen ja kehittäminen.* Uuden 2 momentin tarkoituksena on selventää ammattitaidon ylläpitämistä koskevan vaatimuksen ulottuvan myös toimintaan kestävyysraportoinnin varmentamisessa.

3 §. *Hyvä tilintarkastustapa ja hyvä tapa kestävyysraportointivarmentamisessa.* Pykälän uusi 3 momentti selventää, että hyvää tapaa koskeva vaatimus ulottuu kestävyysraportointivarmennukseen yhtä lailla kuin tilintarkastukseen. Myös pykälän otsikkoa muutetaan vastaavasti.

4 §. *Aineiston säilyttäminen.* Pykälää täydennetään uudella 2 momentilla, joka perustuu 24b.5a artiklan kolmannen alakohdan vaatimukseen kestävyysraportoinnin varmentamisessa merkityksellisten asiakirjojen säilyttämisestä.

5 §. *Laadunvarmistus.* Selvyyden vuoksi pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti siitä, että vaatimus laadunvarmistuksesta koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

8 a §. *Riippumattomuus ja esteellisyys sekä salassapitovelvollisuus kestävyysraportointivarmentamisessa.* Lukuun lisätään 24b.5a artiklan toisen alakohdan ja 25b artiklan vaatimusten täyttämiseksi säännös kestävyysraportointitarkastajan riippumattomuudesta ja esteettömyydestä sekä salassapitovelvollisuudesta. Vaatimukset ovat samat kuin tilintarkastuksessa.

9 §. *Asiakasrekisteri.* Pykälän 1 momentti vastaa voimassaolevaa säännöstä. Pykälään lisätään uusi 2 momentti asiakastietojen säilyttämisestä toimeksiannoista, jotka koskevat kestävyysraportoinnin varmentamista. Säännös perustuu alakohtiin b ja c artiklassa 24b.4. Niin ikään 3 momenttia asiakastietojen säilytysajasta täsmennetään kattamaan myös kestävyysraportointivarmennukset. Ehdotettu 4 momentti puolestaan käsittää järjestyksenomaisen säännöksen siitä, että toimeksiannon käsittäessä sekä tilintarkastuksen että kestävyysraportointivarmennuksen ei ole tarpeen erotella asiakastietoja eri rekistereihin.

10 a §. *Kestävyystarkastuskansio.* Lukuun lisätään 24b.5a artiklaan perustuva säännös kestävyysraportointivarmennuksessa merkityksellisten tietojen kokoamisesta samalla tavalla kuin mitä säädetään voimassaolevassa 10 §:ssä tilintarkastuskansiosta.

11 a §. *Kestävyysraportointitarkastajan siirtyminen kestävyysraportointiyrityksen palvelukseen.* Selvyyden vuoksi uudella pykälällä rajoitetaan kestävyysraportointitarkastajan siirtymistä varmennuskohteen palvelukseen. Määräajat ovat samat kuin 11 §:ssä tilintarkastajalle säädetyt.

12 §. *Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan toiminnan järjestäminen.* Pykälää täydennetään uudella 3 momentilla sen selventämiseksi, että vaatimus toiminnan asianmukaisesta järjestämisestä ulottuu myös kestävyysraportointivarmentamiseen. Lisäksi pykälän otsikkoa muutettaisiin täydennystä vastaavalla tavalla.

13 §. *Epäilyksistä ilmoittaminen.* Lisättäväksi ehdotettu uusi 6 momentti saattaa myös kestävyysraportointivarmentamisen pykälässä tarkoitetun ilmoitusmenettelyn piiriin.

5 Luku – Erityissäännökset yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön tilintarkastuksesta ja kestävyysraportointivarmennuksesta

Luvun otsikkoa täydennetään käsittämään myös kestävyysraportointivarmennus tilintarkastuksen ohella.

2 §. *Tilintarkastajan erottaminen tuomioistuimen päätöksellä.* Uusi 5 momentti selventää, että säännökset erottamisesta tuomioistuimen päätöksellä koskevat myös kestävyysraportointitarkastajaa.

4 a §. *Kestävyysraportointivarmennukseen perustuvat rajoitukset oheispalvelujen tarjoamiselle yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä.* Uusi pykälä rajoittaa oheispalveluiden tarjoamista kirjanpitolain 1 luvun 9 §:n tarkoittamassa yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä (eli pörssiyrityksissä, luottolaitoksissa ja vakuutusyhtiöissä) 25c.1 – 25c.3 artiklan edellyttämällä tavalla.

4 b §. *Yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön yhtiöjärjestyksen tai sääntöjen vastaisuus.* Artiklaan 25d perustuva uusi säännös velvoittaa kestävyysraportointitarkastajan tekemään tarvittaessa viranomaiselle ilmoituksen sääntöjen vastaisesta toiminnasta. Tilintarkastusasetuksen 7 artiklassa säädetään vastaavasta ilmoitusvelvollisuudesta tilintarkastuksen yhteydessä. Säännös koskee yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä eli kirjanpitolain 1 luvun 9 §:n määritelmän mukaisesti pörssiyrityksiä, luottolaitoksia ja vakuutusyhtiöitä. Finanssivalvonnasta annetun lain nojalla nämä kuuluvat Finanssivalvonnan valvottaviin, joten ilmoitus tehdään tälle viranomaiselle. Asianmukaista on, että kestävyysraportointitarkastaja tekee ilmoituksensa kirjallisesti ja ilman aiheetonta viivytyksiä, mikä tarkoittaa, ettei ilmoitusta voida lykätä tehtäväksi vasta tarkastuksen päättymisen jälkeen.

6 Luku – Hyväksyminen ja rekisteröinti

Lukuun lisätään uudet säännökset kestävyysraportointitarkastajan hyväksymismenettelystä. Tämän toiminnan suhdetta perustuslain 18 §:ssä säädettyyn elinkeinovapautteen käsitellään jaksossa 11.3.

1 a §. *Kestävyysraportointitarkastajaksi hyväksyminen.* Pykälä vastaa tilintarkastajan hyväksymisestä 1 §:ssä säädettyä. Hakemusmenettelyyn sovelletaan yleislakina hallintolakia (434/2003). Pykälässä tarkoitettua delegointia suhteessa perustuslain 80 §:n 1 momenttiin käsitellään jaksossa 11.7.

Säännöksessä on kyse yksinomaan oikeusharkinnasta. Tarkoituksenmukaisuusharkintaa ei hyväksymistä koskevaa asiaa päätettäessä voi käyttää, vaan päätöksenteko on sidottu laissa säädettyihin ja asetuksessa tarkemmin täsmennettyihin edellytyksiin (HE 254/2014 vp, s. 61).

3 a §. *Kestävyysraportointitarkastajan hyväksymisedellytykset.* Pykälässä säädetään 6.2, 7.2 ja 8.3, 10.1 artiklojen ja 14.2 artiklan toisen alakohdan mukaisesti edellytyksistä henkilön hyväksymiseksi kestävyysraportointitarkastajaksi.

4 §. *Tutkinnot ja niihin osallistuminen.* Pykälän 1 ja 6 momenttia täsmennetään siten, että säännökset käsittävät myös kestävyysraportointitarkastajan erikoistumistutkinnon. Lisäksi muutetussa 7 momentissa säädettäisiin erikseen mahdollisuudesta osallistua kestävyysraportointitarkastajan tutkintoon tilanteessa, jossa osa vaadittavista opinnoista tai käytännön kokemuksesta vielä puuttuu tutkintoon ilmoittautuessa. Ehdotus on samankaltainen kuin mitä HT-tutkintoon osallistumisesta säädetään 2 momentissa. Kyse on direktiivin sallimasta kansallisesta säännöksestä, jonka avulla joustavoitetaan tutkintoprosessia. Sen myötä uudeksi 8 momentiksi siirtyisi nykyisen 7 momentin valtuutussäännös, joka oikeuttaa työ- ja elinkeinoministeriön säätämään tarkemmin hakemusmenettelystä.

6 §. *Oikeus käyttää ammattinimikettä.* Pykälää täydennetään 5 momentilla, joka suojaa kestävyysraportointitarkastajan ja kestävyystarkastusyhteisön nimikkeitä.

9 §. *Rekisteröinti.* Pykälän 2 momenttia täydennettäisiin 16 artiklan 1 kohdan b ja b a alakohdan mukaisilla tiedonantovaatimuksilla. Momentin 3 kohtaan lisättäisiin vaatimus mahdollisen verkkosivuston merkitsemisestä rekisteriin. Niin ikään momenttiin sisällytettäisiin *uudet 4 a – 4 c kohdat* kestävyystarkastajaksi hyväksymisestä samoin kuin kestävyystarkastusyhteisöksi rekisteröimisestä. Lisäksi edellä kuvattuja täydennyksiä vastaavasti tarkistettaisiin 3 momentin sanamuotoa sekä lisättäisiin uusi 7 momentti, jossa laajennettaisiin 4 ja 5 momentin soveltamisala kestävyysraportointitarkastukseen. Myös pykälän *otsikkoa* muutettaisiin.

9 a §. *ETA:n ulkopuolisten tilintarkastusyhteisöjen ja tilintarkastajien rekisteröintiedellytykset.* Lukuun ehdotetaan uudistetun 45.4 – 45.6 artiklan mukaista uutta pykälää, joka koskee edellytyksiä sille, että ”kolmansien maiden” eli ETA:n ulkopuoliset tilintarkastajat ja kestävyystarkastajat voivat toimia näissä tehtävissä Suomessa. Artikla voimaannpantaisiin ilman Suomen kansallisia lisävaatimuksia. Näin edesautetaan avointa kilpailua näissä tehtävissä niin laajasti kuin direktiivi mahdollistaa.

Uuden säännöksen myötä kumottaisiin jäljempänä ehdotettavalla tavalla 2 § valtioneuvoston tilintarkastuksesta antamassa asetuksessa (1377/2015). Asetuksen nykyinen pykälä koskee kolmansien maiden tilintarkastajien Suomessa toimimisen edellytyksiä sellaisina kuin niistä säädettiin aikaisemmin edellä mainitussa artiklassa. Artikla on kuitenkin entistä merkityksellisempi kilpailuedellytysten kannalta, joten on perusteltua siirtää asiasta säätäminen asetuksesta lain tasolle.

10 §. *Velvollisuus ilmoittaa hyväksymisedellytysten ja rekisteritietojen muutoksista.* Pykälään lisättäisiin uusi 3 momentti selventämään, että ilmoitusvelvollisuus koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

7 Luku – Ohjaus, kehittäminen ja valvonta

10 §. *Luvun säännösten soveltaminen kestävyysraportointitarkastajaan.* Lukua ehdotetaan täydennettäväksi uudella pykälällä tarkoituksessa selventää, että myös kestävyysraportointitarkastajana toimimiseen sovelletaan luvun säännöksiä tilintarkastajasta.

8 Luku – Valvontavaltuudet

8 §. *Ulkopuolisen asiantuntijan käyttäminen.* Pykälän 2 momenttia täydennetään vaatimuksella siitä, että asiantuntijan tulee olla hyvin perehtynyt kestävyysseikkoihin, jos laaduntarkastus koskee kestävyysraportoinnin varmennusta.

9 §. *Luvun säännösten soveltaminen kestävyysraportointitarkastajaan.* Lukuun lisättäisiin uusi pykälä, joka selventää, että myös kestävyysraportointitarkastajana toimimiseen sovelletaan luvun säännöksiä tilintarkastajasta.

9 Luku – Tietojen luovuttaminen ja viranomaisyhteistyö

4 §. *Luvun säännösten soveltaminen kestävyysraportointitarkastajaan.* Lukua täydennetään uudella pykälällä tarkoituksessa selventää, että myös kestävyysraportointitarkastajaan sovelletaan luvun säännöksiä tilintarkastajasta.

10 Luku – Seuraamukset

1 §. Huomautus ja varoitus. Pykälään lisättäisiin uusi 3 momentti selventämään, että huomautus ja varoitus voi seurata myös toiminnasta kestävyysraportointitarkastajana.

2 §. Hyväksymisen peruuttaminen. Selvyyden vuoksi 2 momenttia täydennetään kestävyysraportointitarkastajan rinnastamisella KHT- ja JHT-tilintarkastajaan. Siten tilintarkastuslautakunta voi kestävyystarkastajan pätevyyttä koskevasta peruuttamisesta huolimatta sallia, että asianomainen jatkaa toimintaansa HT-tilintarkastajana. Niin ikään lisätään uusi 7 momentti, jonka nojalla pykälä kokonaisuudessaan tulee sovellettavaksi kestävyysraportointitarkastajaan.

3 a §. Määräaikainen kieltä toimia kestävyysraportointitarkastajana. Lukuun lisätään uusi pykälä, joka 30a.1 artiklan ca-alakohtaa vastaavalla tavalla ulottaa mahdollisuuden asettaa toimintakielto määräaikaisena myös kestävyysraportointivarmennuksen osalta. Säännös vastaa muutoin sisällöltään edeltävää 3 §:ää.

4 §. Määräaikainen kieltä toimia tilintarkastusyhteisön hallintoelimissä. Pykälään täydennyksellä selvennetään, että kieltä osallistua hallintoelimen toimintaan voi seurata myös moitittavasta toiminnasta kestävyysraportointitarkastajana. Säännöksessä tarkoitettut yhteisöoikeudelliset hallintoelimet ovat osakeyhtiössä hallitus ja toimitusjohtaja sekä mahdollinen hallintoneuvosto. Koska yhtiökokous ei näihin kuulu, säännös ei estä siihen osallistumista. Sama koskee osuuskunnan kokousta.

5 §. Seuraamusmaksu ja sen määrääminen. Pykälän 1 ja 2 momenttia täydennetään, jotta seuraamusuhka koskisi myös kestävyysraportointitarkastajaa, joka laiminlyö karenssiajan tarkastuskohteen palvelukseen siirtymiselle. Ehdotuksen suhdetta perustuslain 80 §:ään käsitellään jaksossa 11.6.

7 §. Seuraamuksista päätettäessä huomioon otettavat seikat. Pykälään lisätään uusi 3 momentti, jotta säännöksiä seuraamusten määräämisessä merkityksellisistä seikoista sovellettaisiin myös kestävyysraportointitarkastajaan.

9 a §. Korvausvelvollisuus kestävyysraportointivarmennamisessa aiheutetusta vahingosta. Luku täydennetään 30.2 artiklan mukaisesti kohdentamalla korvausvastuu myös kestävyysraportointivarmennukseen. Vastuu on samasisältöinen kuin 9 §:n mukaan tilintarkastuksessa.

10 §. Rangaistussäännökset. Pykälän 2 ja 4 momenteja täydennetään seuraamusuhalla kestävyysraportointitarkastajan nimikkeeseen laittomasta käyttämisestä sekä salassapitovelvollisuuden rikkomisesta samalla tavalla kuin mikä koskee tilintarkastajaa

11 Luku – Erinäiset säännökset

1 §. Muutoksenhaku. Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että siinä viitataan lakiin oikeudenkäynnistä hallintoasioissa (808/2019) kumotun hallintolainkäyttölain (586/1996) sijaan sekä muutettaisiin teknisesti momentin kirjoitusasua. Lisäksi voimassa olevan 1 momentin mukaan hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Tämä poistettaisiin säännöksestä, koska se on päällekkäistä sääntelyä oikeudenkäynnistä hallintoasioissa annetun lain kanssa.

Pykälän 2 *momentti* ehdotetaan kumottavaksi. Valitukseen tilintarkastajan tai kestävyysraportointitarkastajan hyväksymisen lakkauttamisesta samoin kuin valitukseen uhkasakon asettamista tai tuomitsemista koskevasta päätöksestä sovellettaisiin lakia oikeudenkäynnistä hallintoasioissa. Siten Helsingin hallinto-oikeuden päätökseen voisi hakea muutosta vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Ehdotus vastaa mainitun lain perustelujen mukaista tavoitetta vahvistaa Korkeimman hallinto-oikeuden asemaa selkeämmin ennakkopäätöstuomioistuimeksi, jolloin hallintolainkäytön painopiste siirtyy enemmän alueellisiin hallinto-oikeuksiin. Valituslupajärjestelmä ei kuitenkaan rajoita oikeutta valittaa päätöksestä korkeimpaan hallinto-oikeuteen, vaan kyse on siitä, missä laajuudessa korkein hallinto-oikeus tutkii tehdyn valituksen (HE 29/2018 vp, s. 59 ja 62).

Pykälän 3 *momentti* muutettaisiin siten, että se käsittäisi informatiivisen viittauksen lakiin oikeudenkäynnistä hallintoasioissa myös Tilintarkastuslautakunnan päätösten osalta. Koska mainittu laki on yleislaki, ei ole tarpeen erikseen luetella säännöksiä, joista asianosaisella on valitusoikeus. Näissäkin asioissa Helsingin hallinto-oikeuden antamaan päätökseen saisi hakea muutosta valittamalla vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

Pykälän 5 *momentissa* pysytettäisiin lakiteknisesti tarkennettuna voimassaoleva säännös Tilintarkastuslautakunnan valitusoikeudesta siinä tapauksessa, että Helsingin hallinto-oikeus on muuttanut tai kumonnut lautakunnan päätöksen. Nykyisin 3 momentin luettelo lautakunnan päätöksistä siirrettäisiin lakiteknisesti tähän säännökseen täydennettynä määräaikaisella kielolla toimia kestävyysraportointitarkastajana. Lautakunnankin muutoksenhaun edellytyksenä on korkeimman hallinto-oikeuden myöntämä valituslupa.

7.3 Laki tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista

Tilintarkastajan toimintaa myös kestävyysraportoinnin varmennuksessa ehdotetaan tilintarkastuslakia koskevassa esityksessä saatettavaksi viranomaisvalvontaan. Tämän myötä täydennettäisiin vastaavasti tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista annetun lain 1, 2 §:ää, 3 §:n 2 *momenttia* ja 5 §:ää. Lisäksi 10 §:n 2 *momentin* viittaus hallintolainkäyttölakiin (586/1996) oikaistaan koskemaan sen kumonneeseen lakiin oikeudenkäynnistä hallintoasioissa (808/2019). Niin ikään kumotaan tarpeettomana mainitun pykälän 3 *momentti*, jossa tarkoitettu valituslupamenettely sisältyy nykyiseen lakiin oikeudenkäynnistä hallintoasioissa.

7.4 Osakeyhtiölaki

6 Luku – Osakeyhtiön johto ja edustaminen

16 a §. *Hallituksen tehtävät pörssi-yhtiössä ja muussa yleisen edun kannalta merkittävässä yhtiössä.* Pykälän 1 *momenttia* täydennetään kestävyysraportointidirektiivin (EU 2022/2464) edellyttämällä tavalla. Direktiivi ulottaa seuranta- ja arviointitehtävän kirjanpitolain uuden 7 luvun mukaiseen kestävyysraportointiin samoin kuin tämän raportoinnin varmentamiseen. Laissa kuitenkin pysytetään voimassaoleva säännösrakenne, joka ilmentää hallituksen tehtävien hoitamista kollegiona. Näiden tehtävien valmistelu voidaan niin haluttaessa osoittaa nykyistä 16 b §:ää vastaavalla tavalla hallituksen jäsenistä osan käsittävälle tarkastusvaliokunnalle. Tarkastusvaliokunnan arviointitehtävä sisältää myös suositusten tai ehdotusten antamisen hallitukselle taloudellista raportointia ja kestävyysraportointia koskevan menettelyn luotettavuuden varmistamiseksi (39.6 art. b alakohta).

Pykälän 2 *momentin ensimmäistä virkettä* ehdotetaan täydennettäväksi siten, että siinä mainitaan tilintarkastuksen seurannan lisäksi uutena asiana myös kestävyysraportointivarmentamisen

seuranta ja raportoinnin valinta tarvittaessa, jos yhtiöllä on lain mukaan tällainen velvollisuus tai se on muutoin niihin sitoutunut. Velvollisuus sisältää konsernissa myös konsernikestävyysraportoinnin seurannan. Tarkastusta seurattaessa tarkastusvaliokunnan on otettava huomioon toimivaltaisen viranomaisen havainnot ja päätelmät, jotka on annettu tilintarkastusasetuksen 26 artiklan 6 kohdan mukaisesti (39.6 art. d alakohta). Tarkastusvaliokunnan jäsenet ovat velvollisia ottamaan selvää tehtävänsä koskevasta lainsäädännöstä sekä alemmanasteisista säädöksistä, määräyksistä ja ohjeista. Lisäksi momentin toiseen virkkeeseen tehdään lakitekkinen muutos 1 momentin täydennyksen vuoksi.

Pykälän 3 momentin johdantolauseeseen viittaukseen tehdään lakitekkinen muutos 1 momentin täydennyksen vuoksi. Lisäksi momentin 3 kohdassa mainitun komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 osalta muutetaan viittaus sen korvanneeseen asetukseen 2019/980.

16 b §. *Tarkastusvaliokunta ja sen jäsenet yleisen edun kannalta merkittävässä yhtiössä.* Pykälän 1 momentin ensimmäisessä virkkeessä selvennetään tarkastusvaliokunnan tehtävää valmistelevana elimenä, jolla ei ole itsenäistä päätöksentekovaltaa. Tähän liittyen momentin toinen virke käsittää voimassaolevan 1 momentin tavoin säännöksen siitä, että hallitus voi niin halutessaan valmistella asia kollegiona sen sijaan, että valmistelu delegoidaan valiokunnalle. Tällainen järjestely sallitaan tilintarkastusdirektiivissä (39.4a art.): ”Jäsenvaltiot voivat sallia, että tarkastusvaliokunnalle määrätyt kestävyysraportointiin ja kestävyysraportoinnin varmentamiseen liittyvät tehtävät suorittaa hallinto- tai valvontaelin kokonaisuutena tai hallinto- tai valvontaelimen perustama erityinen elin.” Momentin kolmas virke ilmaisee nykyisen 2 momentin tavoin, että valiokunta voi olla nimetty toisinkin, kunhan sen kokoonpano täyttää vaatimukset, joista säädetään ehdotetussa 2 momentissa voimassaolevaa 16 c §:ää vastaavasti.

Ensimmäinen ja toinen virke 2 momentissa vastaavat voimassaolevaa 16 c §:ää, joka sekä kielteää valiokuntajäsentä osallistumasta päivittäiseen johtamiseen että edellyttää laskentatoimen tai tilintarkastuksen asiantuntemusta ainakin yhdeltä jäseneltä. Direktiivin 39 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan nojalla tarkastusvaliokunnassa tulee olla vähintään yhdellä valiokunnan jäsenellä laskentatoimen tai tilintarkastusalan tai molempien asiantuntemusta sekä toisaalta kolmannen alakohdan nojalla valiokunnassa kokonaisuutena arvioiden merkityksellinen asiantuntemus yhtiön toimialalta. Ensiksi mainitusta vaatimuksesta on voimassaolevassa 6 luvun 16 c §:n 2 momentissa säännös, joka siis ehdotetaan siirrettäväksi tähän momenttiin.

Niin ikään edellä mainitun artiklan kolmannen alakohdan vaatimuksesta ehdotetaan nimenomaista säännöstä momentin *kolmanneksi virkkeeksi*. Ehdotetussa säännöksessä käytetään kuitenkin ilmaisua, jonka mukaan tarkastusvaliokunnalla on oltava yhtiön toimialan laatuun ja laajuuteen nähden riittävä asiantuntemus. Vastaavaa ilmaisua on käytetty eri yhteyksissä myös muualla yhteisö- ja säätiölainsäädännössä. Käytetyn ilmaisun tarkoituksena on täyttää direktiivin vaatimus merkityksellisestä asiantuntemuksesta.

Suomessa aikaisemmin valitun lainsäädännöllisen ratkaisun mukaan tarkastusvaliokunta muodostuu hallituksen jäsenistä. Jos tarkastusvaliokuntaa ei ole, tehtävien valmistelu kuuluu koko hallitukselle. Molemmissa tapauksissa vaatimus kokonaisarvioon perustuvasta yhtiön toimialan riittävästä asiantuntemuksesta useimmiten täyttyy. Toimialan riittävää asiantuntemusta koskevan vaatimuksen täyttämiseen tarkastusvaliokunnassa on kiinnitettävä erityistä huomiota silloin, kun tarkastusvaliokunnan jäseniksi ollaan valitsemassa useita henkilöitä, joilla ei ole lainkaan tai on vain vähän kokemusta kyseiseltä toimialalta. Samoin riittävään asiantuntemukseen on kiinnitettävä huomiota silloin, kun tarkastusvaliokunnan tehtävät hoitaa hallituksen toinen valiokunta, jonka kokoonpanon on täytettävä tarkastusvaliokuntaa koskevat vaatimukset.

16 c §. *Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen osalta.* Pykälä vastaa tilintarkastusdirektiivin 39.6 artiklan a-alakohtaa, jonka nojalla valiokunnan on ”- - tiedotettava tarkastettavan yhteisön hallinto- tai valvontaelimelle lakisääteisen tilintarkastuksen tuloksista ja tapauksen mukaan kestävyysraportoinnin varmentamisen tuloksista sekä selitettävä, miten lakisääteinen tilintarkastus edisti taloudellisen raportoinnin luotettavuutta, miten kestävyysraportoinnin varmentaminen edisti kestävyysraportoinnin luotettavuutta ja mikä oli tarkastusvaliokunnan rooli tässä prosessissa.”

16 d §. *Tarkastusvaliokunnan tehtävät raportointimenettelyn aikana.* Pykälän 1 ja 2 kohta vastaavat tilintarkastusdirektiivin 39.6 artiklan uutta b-alakohtaa. Alakohdan mukaan valiokunnan on ”- - seurattava taloudellisen raportoinnin ja tapauksen mukaan kestävyysraportoinnin prosessia, myös direktiivin 2013/34/EU 29 d artiklassa tarkoitettua sähköisen raportoinnin prosessia ja prosessia, jonka yritys toteuttaa mainitun direktiivin 29 b artiklan nojalla hyväksytyjen kestävyysraportointistandardien mukaisesti raportoitujen tietojen tunnistamiseksi, ja annettava suosituksia tai ehdotuksia niiden luotettavuuden varmistamiseksi.”

Pykälän 3 ja 4 kohta vastaavat tilintarkastusdirektiivin 39.6 artiklan uusia c- ja d-alakohtia, joissa valiokunnalle asetetaan velvollisuus seurata ”- - riippumattomuudestaan tinkimättä yrityksen sisäisen laadunvalvonnan ja riskienhallinnan järjestelmien sekä sen mahdollisen sisäisen tarkastustoimen tehokkuutta yrityksen taloudellisen raportoinnin ja tapauksen mukaan kestävyysraportoinnin, myös direktiivin 2013/34/EU 29 d artiklassa tarkoitettua sähköisen raportoinnin prosessin, kannalta” ja ”- - tilinpäätösten ja konsernitilinpäätösten lakisääteistä tilintarkastusta ja tapauksen mukaan kestävyysraportoinnin ja konsernin kestävyysraportoinnin varmentamista ja erityisesti niiden suorittamista ottaen huomioon toimivaltaisen viranomaisen asetuksen (EU) N:o 537/2014 26 artiklan 6 kohdan mukaisesti tekemät havainnot ja päätelmät.” Seurantatehtävänsä asianmukaisessa toteuttamisessa valiokunta antaa tarvittaessa suosituksia prosessien kehittämiseksi 39.6 artiklan b-alakohdassa tarkoitettulla tavalla.

16 e §. *Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastajan valinnassa ja riippumattomuuden seurannassa.* Pykälän 1 momentti perustuu tilintarkastusdirektiivin 39.6 artiklan f-alakohtaan, jonka nojalla tarkastusvaliokunnan on ”- - vastattava lakisääteisten tilintarkastajien tai tilintarkastusyhteisöjen valintamenettelystä ja suositeltava valittavia tilintarkastajia tai tilintarkastusyhteisöjä asetuksen (EU) N:o 537/2014 16 artiklan mukaisesti paitsi silloin, kun sovelletaan asetuksen (EU) N:o 537/2014 16 artiklan 8 kohtaa.”

Pykälän 2 momentti vastaa tilinpäätösdirektiivin 39.6 artiklan uutta e-alakohtaa, jonka nojalla valiokunnan on ”- - arvioitava ja seurattava tämän direktiivin 22, 22 a, 22 b, 24 a, 24 b, 25 b, 25 c ja 25 d artiklan sekä asetuksen (EU) N:o 537/2014 6 artiklan mukaista lakisääteisten tilintarkastajien tai tilintarkastusyhteisöjen riippumattomuutta ja erityisesti sitä, onko muiden kuin tilintarkastuspalvelujen tarjoaminen tarkastettavalle yhteisölle hyväksyttävää mainitun asetuksen 5 artiklan mukaisesti.”

16 f §. *Poikkeukset kestävyysraportointiin liittyvistä velvollisuuksista.* Velvoite kestävyysraportointiin koskee vain kirjanpitolain 1 luvun 4 c §:ssä tarkoitettuja suuryrityksiä sekä saman luvun 4 a §:n määritellyn pienyrityksen kokoista ja sitä suurempia pörssiyhtiöitä. Tämän mukaisesti pykälässä säädetään selvyuden vuoksi, että mikroyritykset jäävät kestävyysraportointia ja sen varmentamista koskevien säännösten ulkopuolelle myös hallituksen ja tarkastusvaliokunnan tehtävien osalta. Poikkeuksena on kuitenkin tilanne, jossa mikrokokoinen yhtiö julkistaa omaehtoisesti kestävyysraportin. Tällöin kestävyysraportti tulee olla laadittu ja varmennettu samalla tavalla kuin raportointivelvoitteen alaisessakin yhtiössä.

7 Luku – Tilintarkastus ja erityinen tarkastus

6 a §. *Erityinen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja.* Uudessa pykälässä säädetään tilintarkastajaa vastaavalla tavalla kestävyysraportoinnin varmentajan valinnasta suur-yrityksessä sekä mikroyritystä suuremmassa yleisen edun kannalta merkittävässä yrityksessä, kuten pörssiyhtiössä.

7.5 Osuuskuntalaki

Osakeyhtiöitä ja muiden tilinpäätösdirektiivin tarkoittamia oikeushenkilöitä (direktiivin liitteet I ja II) koskevien kestävyysraportointivelvoitteiden ulottaminen myös osuuskuntiin on kansalliseen lainsäädäntövaltaan perustuva ehdotus. Ehdotetut muutokset osuuskuntalakiin vastaavat osakeyhtiölakia koskevia ehdotuksia. Laajennusehdotuksen yleisiä perusteluita käsitellään edellä jaksossa 4.1.1.

7.6 Laki luottolaitostoinnasta

9 Luku – Riskien hallinta

5 §. *Tarkastusvaliokunta.* Pykälän 3 momenttia täydennetään kestävyysraportointia koskevilla tehtävillä samankaltaisesti kuin mitä ehdotetaan osakeyhtiölain 6 luvun 16 a §:ään. Muutoksen myötä luottolaitoksen raportointijärjestelmällä tarkoitetaan yhtäältä voimassaolevan lain mukaisesti taloudellista raportointia ja tilintarkastusta, mutta toisaalta myös kestävyysraportointidirektiivissä tarkoitettua kestävyysraportointia ja kestävyysraportoinnin varmentamista.

Pykälän 4 momentti puolestaan velvoittaa tarkastusvaliokunnan ottamaan huomioon Finanssivalvonnan tekemät havainnot ja päätelmät asetuksen (EU) N:o 537/2014 26 artiklan 6 kohdan mukaisesti. Pykälän 5 ja 6 momentti vastaavat sisällöltään voimassa olevia 4 ja 5 momenttia, joista jälkimmäistä on tarkennettu lakiteknisesti.

5 a §. *Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen osalta.* Pykälä vastaa osakeyhtiölain 6 luvun 16 c §:ksi ehdotettua säännöstä.

5 b §. *Tarkastusvaliokunnan tehtävät raportointimenettelyn aikana.* Pykälä vastaa osakeyhtiölain 6 luvun 16 d §:ksi ehdotettua säännöstä.

5 c §. *Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastajan valinnassa ja riippumattomuuden seurannassa.* Pykälä vastaa osakeyhtiölain 6 luvun 16 e §:ksi ehdotettua säännöstä.

5 d §. *Poikkeukset kestävyysraportointia koskevista velvollisuuksista.* Pykälä on tarkoitettu samankaltaiseksi täsmennykseksi, josta ehdotetaan säädettäväksi osakeyhtiölain 6 luvun 16 f §:ssä. Siten säädettäisiin selvyyden vuoksi, että sellaiset laitokset, jotka eivät muutoinkaan kuulu soveltamisalaan, jäävät kestävyysraportointia ja kestävyysraportointivarmentamista koskevien säännösten ulkopuolelle myös hallituksen ja tarkastusvaliokunnan tehtävien osalta. Säännökset kuitenkin soveltuisivat tilanteessa, jossa tällainen yritys antaa kestävyysraportin vapaaehtoisesti.

12 luku – Tilinpäätös, puolivuositarkastus ja tilintarkastus

1 §. *Tilinpäätöksen laadintaan sovellettavat säännökset.* Pykälän 2 momenttia tarkistetaan lakiteknisesti vastaamaan kirjanpitolain 4 luvun 1 §:ään ehdotettua muutosta, joka määrittää liikevaihdon käsitteen. Niin ikään momentissa on tarpeen tarkentaa viittausta kirjanpitolain 3 luvun 1 a §:n säännökseen toimintakertomuksen sisällöstä.

5 §. *Toimintakertomus.* Pykälän 2 momentiksi lisättäisiin informatiivinen viittaus kirjanpitolain 7 lukuun ehdotettuihin säännöksiin kestävyysraportoinnista.

13 §. *Tilintarkastusta, tilintarkastajaa, kestävyysraportoinnin varmentamista ja kestävyysraportointitarkastajaa koskevien säännösten soveltaminen.* Säännöksen 2 momenttia selvennetään täydennyksellä, jonka myötä kestävyysraportoinnin varmentaminen ja kestävyysraportointitarkastajat ovat tilintarkastuksen ja tilintarkastajien tavoin säännöksen piirissä. Vastaaavasti täsmennetään myös pykälän otsikkoa.

Pykälään ehdotetun 3 momentin myötä Finanssivalvonta olisi toimivaltainen viranomainen määräämään kestävyysraportointitarkastajan tilanteessa, jossa tämä on jätetty valitsematta vastoin lakimäärästä velvoitetta. Erityissäännöksenä tämä syrjäyttäisi tilintarkastuslain 2 luvun 8 a §:ksi ehdotetun säännöksen, jossa vastaavankaltainen toimivalta osoitetaan Patentti- ja rekisterihallitukselle.

7.7 Laki talletuspankkien yhteenliittymästä

9 §. *Tilinpäätös, toimintakertomus, tilintarkastus ja kestävyysraportointi.* Pykälää ehdotetaan täydennettäväksi selkeyden vuoksi. Yhteenliittymän yhdistelty tilinpäätös on kirjanpitolaista poikkeava kokonaisuus, joten ei välttämättä ole selvää, että siitä laaditaan kestävyysraportointi. Niin ikään on tarpeen täydentää säännöstä kestävyysraportoinnin varmentamisesta, koska yhteenliittymää ei ole huomioitu tilintarkastuslaissa. Näiden muutosten myötä täydennettäisiin myös pykälän otsikkoa.

7.8 Vakuutusyhtiölaki

6 Luku – Vakuutusyhtiön johto, hallintojärjestelmä ja varojen sijoittaminen

2 a §. *Hallituksen erityiset tehtävät vakuutusyhtiössä ja pörssiyhtiössä.* Pykälän 1 momenttia täydennetään kestävyysraportointidirektiivin (2022/2464) edellyttämällä tavalla. Muutos vastaa osakeyhtiölain 6 luvun 16 a §:n 1 momenttiin ehdotettua tarkennusta.

7 a §. *Tarkastusvaliokunta.* Pykälän sanamuotoa tarkistetaan vastamaan osakeyhtiölakiin ehdotettuja uusia säännöksiä tarkastusvaliokunnasta. Voimassaolevan lain tavoin niitä sovellettaisiin vakuutusyhtiöihin.

7 Luku – Tilintarkastus ja erityinen tilintarkastus

7 §. *Erityinen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja.* Uudessa pykälässä säädetään tilintarkastajaa vastaavalla tavalla kestävyysraportoinnin varmentajan valinnasta sellaisessa vakuutusyhtiössä, johon sovelletaan kirjanpitolain 7 luvun kestävyysraportointi-velvoitteita. Varmennustehtävässään voi tilintarkastuslain mukaisesti toimia niin kestävyysraportointitarkastajan kelpoisuuden omaava tilintarkastaja kuin tilintarkastusyhteisö, joka on rekisteröity myös kestävyystarkastusyhteisöksi.

8 Luku – Oma pääoma, tilinpäätös, toimintakertomus ja konserni

4 §. Kirjanpitolain soveltaminen. Voimassaolevan 2 momentin mukaan vakuutusyhtiön tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen ei sovelleta kirjanpitolain 4 luvun 1 §:ää liikevaihdon määritelmästä. Kirjanpitolakia koskevassa esityksessä 4 luvun 1 §:ää täydennetään vakuutusyhtiöitä koskevalla informatiivisella säännöksellä, jossa rajataan vakuutusyhtiöt mainitun määritelmän ulkopuolelle. Tätä vastaavasti momenttia muutetaan siten, että sen soveltamisalasta rajataan pois mainittu kirjanpitolain 4 luvun 1 §.

7.9 Laki eläkesäätöistä ja eläkekassoista

3 Luku – Eläkekassan kassankokous ja edustajisto

3 §. Varsinainen kassankokous. Pykälän 2 momentin 6 kohtaa muutetaan siten, että varsinaisen kassankokouksen valittavaksi lisätään kestävyysraportoinnin varmentaja siten kuin jäljempänä 5 lukuun ehdotetussa 4 a §:ssä säädetään.

5 Luku – Tilintarkastus sekä erityinen tarkastus eläkekassassa

4 a §. Erityinen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja. Uudessa pykälässä säädetään tilintarkastajaa vastaavalla tavalla kestävyysraportoinnin varmentajan valinnasta sellaisessa eläkelaitoksessa, johon sovelletaan kirjanpitolain 7 luvun kestävyysraportointivelvoitteita. Varmennustehtävässä voi tilintarkastuslain mukaisesti toimia niin kestävyysraportointitarkastajan kelpoisuuden omaava tilintarkastaja kuin tilintarkastusyhteisö, joka on rekisteröity myös kestävyystarkastusyhteisöksi.

6 Luku – Tilinpäätös ja toimintakertomus

1 §. Kirjanpitolain soveltaminen. Pykälän 2 momenttiin lisätään viittaus kirjanpitolain 7 luvun 22–26 §:ään, joita ei sovellettaisi eläkelaitokseen. Mainitut pykälät koskevat kestävyysraportin, tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen sekä niihin liittyvien asiakirjojen digitaalista muotoa samoin kuin niiden rekisteröimismenettelyä ja julkistamista. Näiden säännösten soveltamisen sijasta eläkelaitos toimittaa kestävyysraportin Finanssivalvonnalle toimintakertomuksen yhteydessä ja kestävyysvarmennuskertomuksen tämän luvun 13 §:n mukaisesti. Lisäksi tietojen säilyttämisestä ja julkistamisesta säädettäisiin tähän lukuun ehdotetussa 13 a §:ssä.

13 §. Tietojen toimittaminen Finanssivalvonnalle. Pykälää täydennetään 3 momentilla, jossa säädetään selvyuden vuoksi, että niiden eläkelaitosten, jotka ovat kirjanpitolain 7 luvun mukaan kestävyysraportointivelvollisia, on toimitettava Finanssivalvonnalle kestävyysraporttinsa osana toimintakertomusta. Niin ikään tällaisen eläkelaitoksen on erikseen annettava Finanssivalvonnalle kestävyysvarmennuskertomus, jollei se sisälly tilintarkastuskertomukseen. Lisäksi pykälän maininnat tilintarkastajien lausunnosta muutettaisiin tilintarkastuskertomukseksi, joka vastaa tilintarkastuslaissa käytettyä terminologiaa.

13 a §. Eläkelaitoksen velvollisuus säilyttää ja julkistaa eräitä asiakirjoja. Pykälä vastaa sisälöltään kirjanpitolain 7 luvun 26 §:ää ja tältä osin viitataan mainitun pykälän säännöskohtaisiin perusteluihin. Säilyttämisestä ja julkistamisesta on tarpeen säätää eläkelaitosten osalta erikseen, sillä myös tietojen toimittamisesta viranomaiselle säädetään tämän luvun 13 §:ssä.

7.10 Merimieseläkelaki

174 §. *Valtuuskunnan varsinainen kokous.* Pykälän 4 kohtaa muutetaan siten, että varsinaisen kokouksen valittavaksi lisätään kestävyysraportoinnin varmentaja siten kuin jäljempänä 14 lukuun ehdotetussa 193 b §:ssä säädetään.

193 b §. *Eriytynen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja.* Uudessa pykälässä säädetään tilintarkastajaa vastaavalla tavalla kestävyysraportoinnin varmentajan valinnasta. Varmennustehtävässä voi tilintarkastuslain mukaisesti toimia niin kestävyysraportointitarkastajan kelpoisuuden omaava tilintarkastaja kuin tilintarkastusyhteisö, joka on rekisteröity myös kestävyystarkastusyhteisöksi.

196 §. *Sovellettavat lait.* Pykälän 3 momenttiin lisätään viittaus kirjanpitolain 7 luvun 22–26 §:ään, joita ei sovellettaisi eläkekassaan. Mainitut säännökset koskevat kestävyysraportin, tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen sekä niihin liittyvien asiakirjojen digitaalista muotoa samoin kuin niiden rekisteröimismenettelyä ja julkistamista. Mainittujen säännösten soveltamisen sijasta eläkekassa toimittaa kestävyysraportin Finanssivalvonnalle toimintakertomuksen yhteydessä ja kestävyysvarmennuskertomuksen 19 luvun 211 §:n mukaisesti. Lisäksi tietojen säilyttämisestä ja julkistamisesta säädettäisiin 19 lukuun ehdotetussa 211 a §:ssä.

211 §. *Eläkekassan valvonta ja toiminnasta annettavat tiedot.* Uuden 2 momentin nojalla eläkekassan olisi toimitettava Finanssivalvonnalle kestävyysraportti osana toimintakertomustaan. Niin ikään eläkekassan tulee erikseen antaa Finanssivalvonnalle kestävyysvarmennuskertomus, jolle se sisälly tilintarkastuskertomukseen.

211 a §. *Eläkekassan velvollisuus säilyttää ja julkistaa eräitä asiakirjoja.* Pykälä vastaa sisällöltään kirjanpitolain 7 luvun 26 §:ää ja tältä osin viitataan mainitun pykälän säännöskohtaisiin perusteluihin. Säilyttämisestä ja julkistamisesta on tarpeen säätää Merimieseläkekassan osalta erikseen, sillä myös tietojen toimittamisesta viranomaiselle säädetään 211 §:ssä.

7.11 Maatalousyrittäjän eläkelaki

117 §. *Valtuuskunnan tehtävät ja päätöksenteko.* Pykälän 4 kohtaa muutetaan siten, että valtuuskunnan valittavaksi lisätään kestävyysraportoinnin varmentaja siten kuin jäljempänä 14 lukuun ehdotetussa 123 b §:ssä säädetään

126 §. *Kirjanpito, tilinpäätös ja toimintakertomus.* Pykälän 3 momenttiin lisätään viittaus kirjanpitolain 7 luvun 22–26 §:ään, joita ei sovellettaisi eläkelaitokseen. Mainitut säännökset koskevat kestävyysraportin, tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen sekä niihin liittyvien asiakirjojen digitaalista muotoa samoin kuin niiden rekisteröimismenettelyä ja julkistamista. Mainittujen säännösten soveltamisen sijasta eläkelaitos toimittaisi kestävyysraportin Finanssivalvonnalle toimintakertomuksen yhteydessä ja kestävyysvarmennuskertomuksen 131 §:n mukaisesti. Lisäksi tietojen säilyttämisestä ja julkistamisesta säädettäisiin ehdotetussa 131 a §:ssä.

128 c §. *Eriytynen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja.* Uudessa pykälässä säädetään tilintarkastajaa vastaavalla tavalla kestävyysraportoinnin varmentajan valinnasta. Varmennustehtävässä voi tilintarkastuslain mukaisesti toimia niin kestävyysraportointitarkastajan kelpoisuuden omaava tilintarkastaja kuin tilintarkastusyhteisö, joka on rekisteröity myös kestävyystarkastusyhteisöksi.

131 §. *Eläkelaitoksen toiminnasta annettavat selvitykset.* Pykälän 1 momentin johdantokappaleen nojalla eläkelaitoksen olisi toimitettava Finanssivalvonnalle kestävyysraportti osana toimintakertomustaan. Niin ikään eläkelaitoksen tulee erikseen antaa Finanssivalvonnalle kestävyysvarmennuskertomus, jollei se sisälly tilintarkastuskertomukseen.

Lisäksi 1 momentin vanhentuneet viittaukset Vakuutusvalvontavirastoon muutettaisiin viittauksiksi Finanssivalvontaan

131 a §. *Eläkelaitoksen velvollisuus säilyttää ja julkistaa eräitä asiakirjoja.* Pykälä vastaa sisällöltään kirjanpitolain 7 luvun 26 §:ää ja tältä osin viitataan mainitun pykälän säännöskohtaisiin perusteluihin. Säilyttämisestä ja julkistamisesta on tarpeen säätää eläkelaitoksen osalta erikseen, sillä myös tietojen toimittamisesta viranomaiselle säädetään 131 §:ssä.

7.12 Arvopaperimarkkinalaki

7 Luku – Säännöllinen tiedonantovelvollisuus

6 §. *Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen sisältö.* Pykälään lisätään uusi 3 momentti, joka viittaa kirjanpitolain 7 luvun mukaiseen velvollisuuteen laatia kestävyysraportti. Velvollisuus koskee kirjanpitolain 1 luvun 4 a §:n määritelmän mukaista pienikokoista tai sitä suurempaa liikkeeseenlaskijaa, jonka arvopaperi on kaupankäynnin kohteena säännellyllä markkinalla kuten Helsingin pörssissä. Osuuskuntakin voi olla tällainen pörssiyritys kirjanpitolain 7 luvun 1 §:n 2 momentiksi ehdotetun säännöksen nojalla. Kestävyysraportti, joka sisältyy omana kokonaisuutenaan toimintakertomukseen, liitetään aina tilinpäätökseen.

8 §. *Tilintarkastajan raportti ja sen julkistaminen.* Pykälän 4 ja 5 momentti koskevat komission teknistä sääntelystandardia, jolla tarkoitetaan komission delegoitua asetusta (EU) 2019/815 Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2004/109/EY täydentämisestä yhtenäisen sähköisen raportointimuodon määrittämistä koskevilla teknisillä sääntelystandardeilla. Tästä asetuksesta käytetään yleisesti nimitystä ESEF-asetus. Se koskee tilinpäätöksen laatimista XHTML-muodossa ja tilinpäätöstietojen merkitsemistä XBRL-tunnistein. Asetuksen nyky muodossa merkintävaatimus koskee konsernitalinpäätöksen tietoja. Voimassaoleva 4 momentti edellyttää tilintarkastajan ilmoittavan lausunnossaan, jos tämä on varmentanut tai tilintarkastanut, että tilinpäätös on ESEF-asetuksen mukainen. Jollei näin ole toimittu, liikkeeseenlaskijan on annettava tästä tieto tilinpäätöksessään voimassaolevan 5 momentin nojalla.

Mainittua 4 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että tilintarkastajan varmennus ESEF-asetuksen noudattamisesta tulisi pakolliseksi. Samalla 5 momentti kumottaisiin tarpeettomana. Muutos on tarpeen julkisten tilinpäätöstietojen luotettavuuden kannalta. Kirjanpitolain 7 lukuun ehdotettujen säännösten mukaan ESEF-asetuksen mukainen tilinpäätös tulee rekisteröitäväksi kestävyysraportointiyrityksen virallisena tilinpäätöksenä myös Patentti- ja rekisterihallituksen ylläpitämään kaupparekisteriin. Käytännössä jo nyt valtaosa pörssiyritysten tilinpäätökset varmennetaan ESEF-asetuksen osalta.

7.13 Laki Finanssivalvonnasta

1 Luku – Yleiset säännökset

3 §. *Tehtävät.* Pykälän 2 momentin 4 kohtaa täydennetään viittauksella kirjanpitolain määritelmään Euroopan unionin kestävyysraportointistandardeista. Niillä tarkoitetaan tilinpäätösdirek-

tiivin 19 a, 29 a ja 29 d artiklojen mukaisesti komission asetuksella annettavia raportointistandardeja sekä kestävästi sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta Euroopan parlamentin ja neuvoston antaman asetuksen (EU) 2020/852 artiklaa 8 ja sen 4 kohdassa tarkoitettuja delegoituja asetuksia. Finanssivalvonta tulee valvomaan niiden noudattamista samaan tapaan kuin IFRS-standardeja pörssiyrityskäytännössä.

Avoimuusdirektiivi velvoittaa Euroopan arvopaperimarkkinaviranomaisen (ESMA) antamaan ohjeet kansallisille viranomaisille, kuten Finanssivalvonnalle, kestävyysraportoinnin valvonnasta (28 d art.). Tämä ohjeistus tulee olemaan pitkälti harmonisoitua niin IFRS-tilinpäätösten kuin kestävyysraportoinnin valvonnassa. Tästä syystä myös kansallisten valvontavaltuuksien on syytä olla yhtenevät, jottei ESMA:n ohjeiden noudattamisessa suotta synny tarpeettomia eroavaisuuksia.

3 Luku – Valvontavaltuudet

37 f §. *Euroopan unionin kestävyysraportointistandardien sekä taksonomia-asetuksen vaatimusten valvonta.* Lakia täydennetään uudella pykälällä, joka koskee raportointistandardien noudattamisen valvontaa edellä 3 §:n yhteydessä esitetyllä tavalla. Valvonta kohdistuisi kirjanpitolain 1 luvun 4 a §:ssä määriteltyä pienikokoiseen ja sitä suurempiin pörssilistattuihin yrityksiin, jotka ovat kestävyysraportointivelvollisia kirjanpitolain 7 luvun 1 §:n 1 momentissa tarkoitetulla tavalla (*1 mom.*). Tällainen yritys voi olla myös pienikokoinen tai sitä suurempi osuuskunta, jos sen arvopaperi on kaupankäynnin kohteena säännellyllä markkinalla, esimerkiksi Helsingin pörssissä (kirjanpitolaki 7 luku 1 § 2 mom.).

Pykälän 2 momentin nojalla Finanssivalvonnalla vastaisi kestävyysraportointistandardien valvonnasta myös lain 4 §:ssä määriteltyjen valvottaviensa osalta edellyttäen, että asianomainen yhteisö on kirjanpitolain 7 luvun 1 §:n 3 momentin mukaisesti velvoitettu kestävyysraportointiin. Viimeksi mainittujen säännösten nojalla näihin kuuluvat luottolaitokset, vakuutusyhtiöt, eläkesäätiöt ja -kassat, jos ne täyttävät kirjanpitolain 1 luvun 4 c §:n kriteerit suurikokoisesta yrityksestä. Niin ikään Merimieseläkekassa ja maatalousyrittäjien eläkelaitos kuuluisivat valvonnan piiriin, sillä ne ovat sijoitustoiminnastaan kestävyysraportointivelvollisia riippumatta siitä, kuin suuria ne ovat kooltaan (kirjanpitolaki 7 luku 1 § 4 mom.)

Pykälän 3 momentiksi ehdotetun viittaussäännöksen nojalla noudatettavaksi tulisivat samat menettelytavat, jotka on säädetty IFRS-valvonnalle voimassaolevassa 37 §:ssä.

7.14 Kaupparekisterilaki

3 §. *Tilinpäätöksen myöhästymismaksu.* Pykälän 3 momenttia täydennetään kestävyysraportin osalta. Myöhästymismaksun määrä olisi kolminkertainen 2 momentissa säädettyyn nähden.

Jos ilmoitusvelvollinen ei ilmoittaisi kestävyysraporttia rekisteröitäväksi kahdeksan kuukauden aikana kahtena tai useampana peräkkäisenä tilikautena, 3 momentin mukaan määräytyvä myöhästymismaksu määrättäisiin 4 momentin nojalla kaksinkertaisena.

8 Lakia alemman asteinen sääntely

Esityksen liitteenä on luonnokset kahdesta ministeriöasetuksesta:

- työ- ja elinkeinoministeriön asetus tilintarkastajan hyväksymisedellytyksistä annetun asetuksen (1442/2015) muuttamisesta;

- valtiovarainministeriön asetus arvopaperin liikkeeseenlaskijan säännöllisestä tiedonantovelvollisuudesta annetun asetuksen (1020/2012) muuttamisesta.

Ensiksi mainittua asetusta täydennetään kestävyysraportointia koskevien direktiivivaatimusten huomioonottamiseksi tilintarkastuslain 6 luvun 2 §:n 6 momentin nojalla. Valtiovarainministeriön asetuksen 2 luvun 7 §:n 1 momentin 4 kohtaa puolestaan täydennetään arvopaperimarkkinain lain luvun 17 §:n 1–4 kohdan nojalla siten, että hallituksen ja hallintoneuvoston kuvausta koskevia vaatimuksia täydennetään kohdalla toimintarajoitteisuudesta. Lisäksi mainittuun pykälään lisätään uusi 6 momentti, joka oikeuttaa kuvaustietojen sisällyttämiseen kestävyysraporttiin, johon voidaan viitata selvityksessä hallinto- ja ohjausjärjestelmästä. Nämä täydennykset perustuvat kestävyysraportointidirektiivillä annettuihin avoimuusdirektiivin uusiin säännöksiin. Näiden asetusehdotusten suhdetta perustuslain vaatimuksiin käsitellään jäljempänä jaksossa 11.7.

Edellä mainittujen ohella esityksen liitteenä on myös luonnos valtioneuvoston asetukseksi tilintarkastuksesta annetun asetuksen 2 §:n kumoamisesta. Mainittua pykälää vastaavaa säännöstä – kestävyysraportointia koskevin täydennyksin – ehdotetaan tilintarkastuslain 6 luvun uudeksi 9 a §:ksi. Asianomaisella säännöksellä pannaan täytäntöön kestävyysraportointidirektiivin mukaiset edellytykset ETA:n ulkopuolisen tilintarkastajan oikeudelle toimia myös Suomessa. Koska kyse on oikeudesta, on perusteltua säätää asiasta lailla eikä asetuksella.

9 Voimaantulo

Lait ovat tarkoitetut tulemaan 31 päivänä joulukuuta 2023.

9.1 Kirjanpitolain soveltaminen

Esityksessä keskeisiä kirjanpitolain säännöksiä sovellettaisiin direktiivin edellyttämässä aikataulussa seuraavasti:

- 1.1.2024 ja sen jälkeen alkavina tilikausina yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä, i) joka on kooltaan suuryritys, ja ii) jolla on keskimäärin 500 työntekijää tilikauden aikana;
- edellä tarkoitettuina tilikausina yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä, i) joka on emoyritys suurkonsernissa, ja ii) jonka konsernissa on keskimäärin 500 työntekijää tilikauden aikana;
- 1.1.2025 ja sen jälkeen alkavina tilikausina i) muussa suuryrityksessä kuin mitä tarkoitetaan 1 kohdassa, ja ii) muussa suurkonsernin emoyrityksessä kuin mitä tarkoitetaan 2 kohdassa;
- 1.1.2026 ja sen jälkeen alkavina tilikausina i) sellaisessa pienyrityksessä ja keskisuudessa yrityksessä, joka on pörssilistattu; ii) sellaisessa vakavaraisuusasetuksen mukaisessa pienessä tai rakenteeltaan yksinkertaisessa laitoksessa, joka on kestävyysraportointiyritys, ja iii) sellaisessa vakuutusyhtiölain mukaisessa vakuutuskytkösyrityksessä tai jälleenvakuutuskytkösyrityksessä, joka on kestävyysraportointiyritys;
- ETA-alueen ulkopuolista määräysvaltaa koskevia 7 luvun 28 §:n raportointisäännöksiä sovelletaan 1.1.2028 ja sen jälkeen alkaviin tilikausina.

Kuitenkin sellainen pienyritys ja keskikokoinen yritys, jonka arvopaperi on otettu kaupankäynnin kohteeksi säännellyllä markkinalla, saa laatia toimintakertomuksensa ilman kestävyysraporttia edellyttäen, että toimintakertomuksessa ilmoitetaan syy tälle menettelylle. Tässä kohdassa tarkoitettu poikkeusmahdollisuus koskee ennen 1.1.2028 alkavia tilikausia.

Lisäksi säädetään 19a.3 artiklan toisen alakohdan mukaisesti tiedonantomenettelystä, jota yritys noudattaa, jos sillä ei ole arvoketjustaan kestävyysraportoinnissa tarvittavaa tietoa. Tämä poikkeusmahdollisuus rajoittuu direktiivin tarkoittamalla tavalla kolmeen ensimmäiseen kauteen, joilta asianomainen yritys laatii kestävyysraportin.

9.2 Tilintarkastuslain soveltaminen

Tilintarkastuslain soveltamisesta säädettäisiin erikseen nykyisen tilintarkastajan mahdollisuudesta toimia myös kestävyysraportoinnin varmentajana. Edellytyksenä on, että hän on osallistunut asiaa koskevaan jatkuvaan koulutukseen. Toisaalta 1.1.2026 jälkeen kestävyysraportointitarkastajaksi voidaan hyväksyä vain se, jolla on laissa määritelty koulutus ja kokemus kestävyysraportoinnista ja -varmennuksesta ja hän on suorittanut myös aihealuetta koskevan pätevyyskokeen.

9.3 Osakeyhtiölain sekä muiden yhteisöoikeudellisten lakien soveltaminen

Osakeyhtiöiden sekä muita ehdotuksen tarkoittamia yhteisöjen osalta ehdotetaan säädettäväksi kussakin laissa, että ensimmäisessä raportoinnissa kestävyysraportointitarkastajana voi toimia asianomaisen yhteisön lakisääteinen tilintarkastaja.

10 Suhde muihin esityksiin

10.1 Esityksen riippuvuus muista esityksistä

Esitys ei liity muihin lakiesityksiin.

10.2 Suhde talousarvioesitykseen

Patentti- ja rekisterihallituksen tietojärjestelmiin tehtävien muutosten määräraharaportit kohdistuvat julkisen talouden suunnitelman (JTS) kehyskaudella vuosiin 2025 – 2027, ja ne ovat suuruudeltaan yhteensä 1,6 miljoonaa euroa.

11 Suhde perustuslakiin ja säättämisjärjestys

Ehdotettu sääntely on merkityksellistä perustuslain yhdenvertaisuutta koskevan 6 §:n, elinkeinovapautta koskevan 18 §:n ja rikosoikeudellista laillisuusperustetta koskevan 8 §:n ja oikeusturvaa koskevan 21 §:n kannalta. Lisäksi ehdotus sisältää asetuksenantovaltuutuksia, jotka ovat merkityksellisiä perustuslain 80 §:n kannalta.

11.1 Kestävyysraportin ja toimintakertomuksen sekä tilinpäätöksen digitaalinen rekisteröinti

Kestävyysraportointidirektiivin mukaisesti hallituksen esitykseen sisältyvä 1. lakiehdotus velvoittaa direktiivin soveltamisalaan kuuluvat yritykset ilmoittamaan toimintakertomuksensa ja siihen sisältyvän kestävyysraportin kaupparekisteriin siinä digitaalisessa muodossa, josta komissio säätelee delegoidulla asetuksellaan. Kansallisesti tämä ilmoittamismenettely ulotettaisiin

myös tilinpäätökseen (kirjanpitolaki 7 luku 22 – 25 §). Kestävyysraportointiyrittäjä ei siten voisi toimittaa näitä asiakirjoja rekisteröitäviksi paperimuodossa.

Perustuslakivaliokunta on arvioinut velvoittavaa sähköistä asiointia huoneistotietojärjestelmää koskevan hallituksen esityksen HE 127/2018 vp yhteydessä, joka on käsittänyt esityksen asunto-osakeyhtiöitä ja keskinäisiä kiinteistöosakeyhtiöitä koskevasta velvoittavasta sähköisestä asioinnista. Valiokunta on antamassaan lausunnossa PeVL 32/2018 vp todennut muun ohessa seuraavaa: ”Kuten esityksen säätämisperusteluissakin todetaan, sähköisen asiointin yksinomaisuudella on yhteys myös perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuussääntöön, sillä sähköiset asiointivälineet eivät välttämättä ole tosiasiallisesti jokaisen saatavilla.”

Sähköisen asiointin edellyttämisellä voidaan perustuslakivaliokunnan mielestä katsoa olevan hyväksyttävät perusteet, jotka liittyvät tietojärjestelmän sähköiseen luonteeseen ja järjestelmän tavoitteisiin. Merkityksellistä on, että velvollisuus sähköiseen asiointiin ei koski välittömästi yksityisiä henkilöitä, vaan velvollisuuden kohteina ovat ensisijaisesti oikeushenkilöt. Välillisesti velvollisuuden kohteina olisivat lähinnä kiinteistöalan ammattihenkilöt ja toimijat, joilla voidaan edellyttää olevan tekniset valmiudet ja riittävä kyvykkyys sähköisen asiointin käyttämiseen. Perustuslakivaliokunnan mielestä velvollisuutta sähköiseen asiointiin ei sääntelyteksti sekä sääntelyn kohteen ja alan toimijoiden tiedolliset ja taidolliset erityispiirteet huomioon ottaen voida pitää ongelmallisena yhdenvertaisuuden, oikeusturvan tai hyvän hallinnon perusteiden kannalta

Kestävyysraportointivelvollisuus kohdistuu yrityksiin jotka ovat kooltaan vähintään kirjanpitolain 1 luvun 4 a §:n määritelmän mukaisia. Tällaisessa yrityksessä ylittyy ainakin yksi seuraavista raja-arvoista: 1) tase 6 miljoonaa euroa; liikevaihto 12 miljoonaa euroa tai palveluksessa keskimäärin 50 henkilöä. Pörssilistaamattomissa yrityksissä kynnys raportointivelvollisuudelle on vielä edellä sanottua korkeammalla sen kohdistuessa vain suuryrityksiin (so. tase 20 miljoonaa euroa, liikevaihto 40 miljoonaa euroa, 250 työntekijää – kirjanpitolaki 1 luku 4 c §). Näin ollen myöskään tässä esityksessä ehdotettu velvollisuus digitaaliseen rekisteröintimenettelyyn ei koske mikrokokoisia yrityksiä, joista säädetään kirjanpitolaki 1 luvun 4 b §:ssä, eikä yksityisiä elinkeinoharjoittajia.

Ottaen huomioon kestävyysraportointitietojen merkityksen EU:n vihreän kehityksen ohjelmalle pääomavirtojen kohdentamiseksi kestäviin kohteisiin, tilinpäätöstietojen hyödyntäminen yhteiskunnassa ja digitaaliseen rekisteröintimenettelyyn liittyvät muut hyödyt, kuten virheettömämmät ilmoitukset, ei yhdenvertaisuutta koskevan perustuslain 6 §:n ja hyvää hallintoa koskevan 21 §:n ole katsottava olevan esteenä digitaaliseen rekisteröintimenettelyyn velvoittamisessa.

11.2 Hallinnolliset seuraamusmaksut kestävyysraportointiyrittäjälle

Hallituksen esityksen 13. lakiehdotus käsittää säännöksen seuraamusmaksusta, jota on tarkasteltava julkisen vallan käyttöä koskevaan perustuslain 2 §:n 3 momenttiin sekä valtionveroja ja muita maksuja koskevaan 81 §:ään nähden. Kaupparekisterilain 25 §:n 3 momenttia ehdotetaan täydennettäväksi säännöksellä hallinnollisesta seuraamusmaksusta, joka koski tilannetta, jossa kestävyysraportointiyrittäjä ei ole ilmoittanut raporttiaan rekisteröitäväksi kahdeksan kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä.

Perustuslakivaliokunta on lausunnossaan PeVL 21/2020 todennut, että sen vakiintuneen tulkinnan mukaan hallinnolliset seuraamusmaksut eivät ole perustuslain 81 §:n mielessä sen paremmin veroja kuin maksujakaan vaan lainvastaisesta teosta määrättäviä sanktioluonteisia hallinnollisia seuraamuksia. Valiokunta on asiallisesti rinnastanut rangaistusluonteisen taloudellisen

seuraamuksen rikosoikeudelliseen seuraamukseen (ks. esim. PeVL 9/2018 vp, s. 2–3, PeVL 2/2017 vp, s. 4–5, PeVL 14/2013 vp, PeVL 17/2012 vp, PeVL 9/2012 vp, s. 2/I). Hallinnollisen seuraamuksen yleisistä perusteista on säädettävä perustuslain 2 §:n 3 momentin edellyttämällä tavalla lailla, koska sen määrittämiseen sisältyy julkisen vallan käyttöä. Valiokunta on myös katsonut, että kyse on merkittävästä julkisen vallan käytöstä. Laissa on täsmällisesti ja selkeästi säädettävä maksuvelvollisuuden ja maksun suuruuden perusteista sekä maksuvelvollisen oikeusturvasta samoin kuin lain täytäntöönpanon perusteista (ks. esim. PeVL 9/2018 vp, s. 2, PeVL 17/2012 vp, PeVL 9/2012 vp, s. 2/I, PeVL 57/2010 vp, s. 2/II). Vaikka perustuslain 8 §:n rikosoikeudellisen laillisuusperiaatteen täsmällisyysvaatimus ei sellaisenaan kohdistu hallinnollisten seuraamusten sääntelyyn, ei tarkkuuden yleistä vaatimusta kuitenkaan voida tällaisen sääntelyn yhteydessä sivuuttaa (ks. esim. PeVL 9/2018 vp, s. 3, PeVL 14/2013 vp, PeVL 17/2012 vp, PeVL 9/2012 vp, s. 2/II, PeVL 57/2010 vp, s. 2/II). Valiokunta on käytännössään ulottanut blankorangaistussääntelyä koskevan käytäntönsä (PeVM 25/1994 vp, s. 8/I) koskemaan myös hallinnollisia seuraamuksia koskevaa sääntelyä (PeVL 10/2016 vp, s. 8).

Kestävyysraportin myöhästymismaksu on rangaistusluonteisina taloudellisena seuraamus, joten se rinnastuu perustuslakivaliokunnan tulkintakäytännön mukaan rikosoikeudelliseen seuraamukseen. Näin ollen niistä säädettäisiin laissa siten, että säännöksistä ilmenee maksuvelvollisuuden ja maksun suuruuden perusteet, oikeusturva samoin kuin seuraamusten täytäntöönpano.

Myöhästymismaksun perusteena olisi se, ettei kestävyysraportointiyritys ole ilmoittanut raporttiaan rekisteröitäväksi kahdeksan kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Voimassaolevan 25 §:n 2 momentin nojalla tilinpäätöksen myöhästymismaksu suuruus määräytyy seuraavasti: 150 euroa, jos tilinpäätös on ilmoitettu rekisteröitäväksi enintään kaksi kuukautta myöhässä, 300 euroa, jos tilinpäätös on ilmoitettu rekisteröitäväksi yli kaksi kuukautta mutta enintään neljä kuukautta myöhässä, ja 600 euroa, jos tilinpäätöstä ei ole ilmoitettu rekisteröitäväksi vuoden kuluessa tilikauden päättymisestä. Julkisesta osakeyhtiöstä ja eurooppayhtiöstä säädetään mainitun lainkohdan 3 momentissa erikseen, että niiden kohdalla myöhästymismaksu on kaksinkertainen edellä sanottuun nähden. Ottaen huomioon kestävyysraportoinnin merkittävyyden EU:n vihreän kehityksen ohjelmalle kestävyysraportin myöhästymismaksu olisi kolminkertainen eli enimmillään 1 800 euroa. Niin ikään 25 §:n 4 momentti ulotettaisiin kestävyysraporttiin, joten edellä tarkoitettu kestävyysraportin myöhästymismaksu määrättäisiin kaksinkertaisena, jos ilmoitusvelvollisuus on laiminlyöty kahdelta tai useammalta peräkkäiseltä tilikaudelta. Kestävyysraportin myöhästymismaksun määrän perusteista olisi näin ollen katsottava säädetyt riittävän tarkkarajaisesti.

Hallinnollisia sanktioita koskevassa lainsäädännössä on huolehdittava siitä, ettei samasta teosta voida määrätä useampia rangaistusluonteisia seuraamuksia (ns. kaksoisrangaistavuuden kielto). Kirjanpitolain 8 luvun voimassaolevan 4 §:n nojalla se, joka tahallaan tai törkeästi huolimattomuudesta laiminlyö toimintakertomuksen – johon myös mahdollinen kestävyysraportti sisältyy – ilmoittamisvelvollisuuden voidaan tuomita kirjanpitorikkomuksesta sakkoon. Tässä säännöksessä tarkoitettua laiminlyönnistä vastuussa oleva luonnollinen henkilö määräytyy pääsääntöisesti oikeushenkilöä koskevan erityislainsäädännön, kuten osakeyhtiölain mukaisesti. Ehdotus kestävyysraportin myöhästymismaksusta ei kuitenkaan rikkoisi kaksoisrangaistavuuden kieltä, sillä myöhästymismaksu määrättäisiin ilmoitusvelvolliselle, jolla tarkoitetaan kestävyysraportointiyritystä itseään kaupparekisteriin merkittynä osakeyhtiönä tai muuna oikeushenkilönä. Myöhästymismaksu kohdistuisi siten eri tahoille kuin sakkorangaistus kirjanpitorikoksesta.

Kestävyysraportin myöhästymismaksuun sovellettaisiin, mitä kaupparekisterilain voimassaolevan 25 §:n 6 momentissa säädetään kuulemisesta, sillä kestävyysraportti sisältyy toimintakertomukseen, joka kuuluu saman lainkohdan 1 momentin määritelmän mukaisesti tilinpäätökseen.

Lähtökohtaisesti myöhästymismaksu määrättäisiin siten ilman kuulemista, koska sen määrä perustuu myöhästymisen keston, jolloin sen peruste ja määrä olisivat määriteltävissä siitä ajankohdasta laskien, jolloin kestävyysraportti olisi tullut ilmoittaa rekisteröitäväksi. Rekisteriviranomainen lähettäisi myöhästymismaksua koskevan päätöksen myöhästyneenä ilmoitetun tilinpäätöksen rekisteröimisen jälkeen, eikä rekisteriviranomaisen varaisi tilaisuutta selvityksen antamiseen. Edellytyksenä kuitenkin olisi, että rekisteriviranomaisen on muistuttanut velvollisuudesta ja sen laiminlyöntiin liittyvästä myöhästymismaksusta. Perusteet tämän 6 momentin asianmukaisuudelle esitetään voimassaolevan kaupparekisterin esitöissä perustuslain 21 §:ään ja hallintolain 34 §:ään nähden (HE 244/2022 vp, jakso 11.2.5).

Jos rekisteriviranomainen on muistuttanut rekisteröimistä koskevasta velvollisuudesta sekä laiminlyöntiin liittyvästä myöhästymismaksusta tilikauden päättymisen jälkeen, mutta ennen kestävyysraportin ilmoittamisille säädettyä määräaika, myöhästymismaksu voidaan määrätä vaaramatta kestävyysraportointiyritykselle tilaisuutta selvityksen antamiseen.

Myöhästymismaksu olisi määrättävä vuoden kuluessa sitä seuraavasta päivästä, kun kestävyysraportti on saapunut rekisteröitäväksi tai kun se ei ole saapunut rekisteröitäväksi vuoden kuluessa tilikauden päättymisestä. Mutta myöhästymismaksu olisi jätettävä määräämättä, jos laiminlyönti on johtunut ilmoitusvelvollisesta riippumattomasta syystä, laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy. Laiminlyöntimaksua ja myöhästymismaksua koskevaan päätökseen saisi vaatia oikaisua hallintolaisissa säädetyllä tavalla ja oikaisuvaatimukseen annetusta päätöksestä valitettaisiin Helsingin hallinto-oikeuteen.

Maksujen täytäntöönpanoon sovellettaisiin sakon täytäntöönpanosta annetussa lakia (672/2002) ja täytäntöönpanosta huolehtisi Oikeusrekisterikeskus. Myöhästymismaksu vanhenisi viiden vuoden kuluttua lainvoiman saaneen päätöksen antamisesta.

Koska kestävyysraportointivelvollisen oikeusturvasta samoin kuin myöhästymismaksun täytäntöönpanosta säädettäisiin edellä esitetyllä tavalla, niitä olisi pidettävä riittävän tarkkarajaisina taloudellista seuraamusuhkaa koskevien lainsäädäntöperiaatteiden kannalta.

11.3 Kestävyysraportoinnin varmennustoiminnan luvanvaraisuus

Hallituksen esitykseen sisältyvässä 2. lakiehdotuksessa rajataan tilintarkastusdirektiivin tarkoittama kestävyysraportoinnin tarkastus yksinomaan tilintarkastajan tehtäväksi (tilintarkastuslaki 2 luku 2 a §). Toisaalta tilinpäätösdirektiivi sisältää jäsenvaltio-option, joka mahdollistaisi tarkastustoiminnan sallimista myös muulle riippumattomalle varmennuslaitokselle, jos se on jäsenvaltion akkreditoima ja viranomaisvalvonnassa. Option hyödyntämistä ei kuitenkaan ehdoteta jaksossa 5.2 esitetyistä syistä.

Perustuslain 18 §:n mukaan jokaisella on oikeus hankkia toimeentulonsa valitsemallaan työllä, ammatilla tai elinkeinolla. Elinkeinovapautta tarkennetaan lain perusteluissa, joiden mukaan oikeutta harjoittaa valitsemaansa elinkeinoa rajoittavat eräät tosiasialliset seikat, kuten työssä vaadittava koulutus, kokemus ja ammattitaito (HE 309/1993 vp, s. 67). Vaatimuksista on säädettävä lain tasolla (esim. PeVL 31/1998 vp, s. 6).

Perustuslakivaliokunta on käsitellyt toimiluvan ja elinkeinovapauden suhdetta muun muassa lausunnoissa PeVL 24/2010 vp, PeVL 33/2005 vp, PeVL 23/2000 vp ja PeVL 35/1998 vp. Valiokunta on pitänyt elinkeinovapautta pääsääntönä, mutta katsonut elinkeinotoiminnan luvanvaraisuuden olevan mahdollista poikkeuksellisesti.

Perustuslakivaliokunnan mukaan elinkeinon luvanvaraisuudesta on säädettävä lailla, jonka tulee täyttää perusoikeuden rajoittamiselta vaadittavat yleiset edellytykset. Elinkeinovapauden rajoitusten tulee olla täsmällisiä ja tarkkarajaisia. Niiden olennaisen sisällön, kuten rajoitusten laajuuden ja edellytysten, tulee ilmetä laista. Sääntelyn sisällön kannalta on myös tärkeää, että säännökset luvan edellytyksistä ja pysyvyydestä antavat riittävän ennustettavuuden viranomais-toiminnasta. Tältä kannalta merkitystä on muun muassa sillä, missä määrin viranomaisten toimivaltuudet määräytyvät niin sanotun sidotun harkinnan tai tarkoituksenmukaisuusharkinnan mukaisesti (esim. PeVL 32/2010 vp, PeVL 15/2008 vp, PeVL 33/2005 vp ja 66/2002 vp).

Perustuslaki ei siten estä lailla säätämästä ammattia tai elinkeinoa luvanvaraiseksi, edellyttäen, että siihen on perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttävät perusteet. Tilintarkastusdirektiiviin perustuen ehdotetussa laissa kestävyysraportointitarkastajaksi voidaan valita vain tilintarkastuslaissa tarkoitettu tilintarkastaja.

Hyväksymismenettely konstituoii hallinnollisen luvan toiminnan harjoittamiselle ja rajoittaa perustuslaissa säädettyä elinkeinovapautta. EU-oikeudesta seuraa, että kestävyysraportoinnin varmennuksissa tilintarkastajan tulee täyttää direktiivissä säädetyt hyväksymisedellytykset. Lisäksi tehtävän yhteiskunnallinen merkittävyys ja luotettavuuden merkitys kestävyystietojen varmennuksessa edellyttävät tilintarkastajalta hyväksymismenettelyssä tutkittavaa kelpoisuutta tehtävään. Elinkeinon luvanvaraisuudelle on siten asianmukaiset perusteet, jotka ovat myös perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttäviä.

Koska kestävyysraportoinnin varmentajana toimiminen edellyttää tilintarkastusdirektiivin tarkoittamaa asiantuntemusta ja kokemusta, perustuslain 18 § 1 momentissa säädetty elinkeinovapaus ei estä toiminnan harjoittamisen rajoittamista yksinomaisesti tilintarkastajien tehtäväksi. Vaatimuksista ehdotetaan säädettäväksi lain tasolla, kuten voimassaolevassa laissa nykyisistä tilintarkastajan tehtävistä. Asetus tilintarkastajan hyväksymisedellytyksistä rajautuu vain tarkentamaan laissa säädettyjen vaatimusten sisältöä (jäljempänä jakso 11.7).

11.4 Kestävyysraportointitarkastajan oikeusturva

Perustuslain 21 §:n 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsiteltyksi asianmukaisesti ja ilman aiheutonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa sekä oikeus saada oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi.

Perustuslain 21 §:n 1 momentin vaatimukset on huomioitu kestävyystarkastajan osalta hallituksen esitykseen 2. lakiehdotuksena sisältyvän tilintarkastuslain 11 luvun 1 §:ssä. Häntä koskee mainitun lainkohdan 1 momentissa säädetty mahdollisuus vaatia oikaisua Tilintarkastusvalvonnan päätökseen. Oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen saisi hakea muutosta valittamalla hallinto-oikeuteen ja edelleen korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

Hallituksen esitykseen sisältyvä 2. lakiehdotus käsittää säännökset kestävyysraportointitarkastajan hyväksymisen lakkauttamisesta, peruuttamisesta, varoituksen ja huomautuksen antamisesta ja uhkasakosta. Tilintarkastuslain 11 luvun 1 §:n 2 ja 3 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta näitä koskevista päätöksistä samalla tavalla kuin päätöksistä, jotka koskevat toimimista tilintarkastajana. Ehdotus vastaa oikeudenkäynnistä hallintoasioissa annetun (808/2019) lain perustelujen mukaista tavoitetta vahvistaa Korkeimman hallinto-oikeuden asemaa selkeämmin ennakkopäätöstuomioistuimeksi, jolloin hallintolainkäytön painopiste siirtyy enemmän alueellisiin hallinto-oikeuksiin. Valituslupajärjestelmä ei kuitenkaan rajoita oikeutta valittaa

päätöksestä korkeimpaan hallinto-oikeuteen, vaan kyse on siitä, missä laajuudessa korkein hallinto-oikeus tutkii tehdyn valituksen (HE 29/2018 vp, s. 59 ja 62).

Siten niin tilintarkastajan kuin kestävyystarkastajan osalta lähtökohta on, että päätöksiin saisi hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Korkeinta hallinto-oikeutta edeltävien oikaisuvaatimus- ja muutoksenhakujärjestelmien on katsottu turvaavan asian laadun ja merkittävyyden edellyttämät oikeusturvatakeet.

Edellä esitetyn nojalla ehdotetun sääntelyn katsotaan täyttävän perustuslain 21 §:n 1 momentissa asianosaisten oikeusturvalla asetetut vaatimukset.

11.5 Hallinnolliset valvontamaksut kestävyysraportointitarkastajalle

Hallituksen esitykseen sisältyvässä 3. lakiehdotuksessa ehdotetaan valvontaan perustuvia maksuja, joita on tarkastettava valtion veroja ja maksuja koskevan perustuslain 81 §:n kannalta. Lakia tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista ehdotetaan täydennettäväksi siten, että vuosimaksua ja laadunvarmistuksen valvontamaksua koskeva velvoitteet ulottuisivat myös kestävyysraportointitarkastajaan.

Perustuslakivaliokunnan tulkintakäytännön mukaan valvontaan liittyvät maksut on pitkälti katsottu perustuslain 81 §:n näkökulmasta veroiksi. Veron keskeisiä tunnusmerkkejä ovat suorituksen vastikkeettomuus, pakollisuus sekä tuotantokustannusten ylittäminen, jos suoritus kannetaan jonkin palvelun tai hyödykkeen yhteydessä. Valtiosääntöisille maksuille on ominaista, että ne ovat korvauksia tai vastiketta julkisen vallan palveluista; jos vastikesuhdetta ei ole, niin tällaiset rahasuoritukset valtiolle ovat sen sijaan veroja valtiosääntöoikeudellisessa mielessä (PeVL 61/2002 vp s. 5/II, PeVL 66/2002 vp. s. 3/II, PeVL 67/2002 vp, s. 3/II). Rahasuorituksen mahdollisella rajoitetulla käyttötarkoituksella ei ole merkitystä suorituksen valtiosääntöoikeudellisen luonteen arvioinnissa. Jos rahasuoritus peritään yleisesti jonkin toiminnan rahoittamiseen esimerkiksi virastolle tiettyjen laissa säädettyjen tehtävien hoitamisesta aiheutuneiden kustannusten korvaamiseen, kysymyksessä on pikemminkin valtiosääntöoikeudellinen vero kuin maksu.

Ehdotettu sääntely merkitsisi valtiosääntöoikeudellisesti veroja. Voimassaoleva laki tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista sisältää perustuslain edellyttämät säännökset verovelvollisuuden ja verojen suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta (lähemmin HE 47/2015 vp, s. 23). Näitä noudatettaisiin myös kestävyysraportointitarkastajan osalta. Näin ollen ehdotus ei ole ongelmallinen perustuslain 81 §:n kannalta.

11.6 Seuraamusmaksu kestävyysraportointitarkastajalle

Hallituksen esityksen 2. lakiehdotukseen sisältyvää säännöstä sanktionluonteisesta maksusta, joka voitaisiin määrätä hallinnollisessa valvontamenettelyssä, on arvioitava perustuslain 2 §:n 3 momentin kannalta. Tilintarkastuslain 10 luvun 5 §:ää ehdotetaan täydennettäväksi siten, että säännöksessä tarkoitettu seuraamusmaksu voitaisiin määrätä myös kestävyysraportointitarkastajalle, joka siirtyy tarkastuksensa kohteena olevan kestävyysraportointiyrityksen palvelukseen.

Hallinnollisen seuraamuksen yleisistä perusteista on säädettävä perustuslain 2 §:n 3 momentin edellyttämällä tavalla lailla, koska sen määrittämiseen sisältyy julkisen vallan käyttöä. Hallinnollisena sanktiona eli rangaistusluonteisena hallinnollisena seuraamuksena voidaan lähtökohdaisesti pitää hallintopäätökseen perustuvaa seuraamusta, joka on asiallisesti rinnastettavissa ri-

kosoikeudelliseen rangaistukseen ja jonka hallintoviranomainen määrää lain rikkomisen johdosta luonnolliselle henkilölle tai oikeushenkilölle. Useimmiten tällainen hallinnollinen sanktio sisältää velvoitteen suorittaa rangaistusluonteinen seuraamusmaksu. Hallinnollisella sanktiolla saattaa olla myös elinkeinovapauteen tai ammatinharjoittamisoikeuteen kohdistuvia vaikutuksia, jotka sekä suojaavat näitä perusvapauksia että samalla rajoittavat niiden käyttöä.

Perustuslakivaliokunnan vakiintuneen tulkintakäytännön mukaan lainvastaisesta teosta määrättävä seuraamusmaksu ei ole perustuslain 81 §:n mukainen vero tai maksu vaan rangaistusluonteinen taloudellinen seuraamus. Valiokunta on asiallisesti rinnastanut rangaistusluonteisen rahamääräisen seuraamuksen rikosoikeudelliseen seuraamukseen (PeVL 4/2001 vp, s. 7, PeVL 32/2005 vp, s. 2, PeVL 55/2005 vp, s. 2, PeVL 17/2012 vp s. 6). Seuraamusmaksun määräämiseen liittyy teon tai laiminlyönnin tahallisuus tai törkeä huolimattomuus. Seuraamusmaksu voidaan pääsääntöisesti määrätä vain tietyistä teoista tai laiminlyönneistä.

Laissa on perustuslakivaliokunnan mukaan täsmällisesti ja selkeästi määriteltävä seuraamuksen ja sen suuruuden perusteista ja oikeusturvasta samoin kuin lain täytäntöönpanon perusteista (PeVL 32/2005 vp, s. 2–3, PeVL 55/2005 vp, s. 2, PeVL 57/2010 vp, s. 2, PeVL 17/2012 vp s. 6). Perustuslakivaliokunta on todennut, että vaikka perustuslain 8 §:n rikosoikeudellisen laillisuusperiaatteen täsmällisyysvaatimus ei sellaisenaan kohdistu hallinnollisten seuraamusten sääntelyyn, tarkkuuden yleistä vaatimusta ei kuitenkaan voida tällaisen sääntelyn yhteydessä sivuuttaa (PeVL 9/2012 vp, s. 2, PeVL 57/2010 vp, s. 2 ja PeVL 74/2002 vp, s. 5).

Hallituksen esityksessä ehdotetaan säädettäväksi kestävyysraportointitarkastajan seuraamusmaksun suuruudesta vastaavalla tavalla kuin voimassaolevassa laissa tilintarkastajan osalta. Seuraamusmaksu liittyy siirtymiseen tarkastuskohteen palvelukseen. Se määrätään, jos rikotaan ns. jäädyttelyjaksoa koskevia säännöksiä. Huomioon on otettava asianomaisen taloudellinen asema ja hänen saamiensa etujen määrä. Seuraamusmaksun suuruudelle on myös asetettu rajat. Seuraamusmaksun ehdotetaan lain 4 luvun 11 a §:ssä tarkoitettuna määräjän rikkomisesta olevan enintään 50 000 euroa, mikä on sama kuin voimassaolevassa laissa tilintarkastajan osalta. Ottaen huomioon, että kestävyysraportin todenmukaisuuteen kohdentuu sijoittajien ja muiden sidosryhmien osalta vastaava odotus kuin tilinpäätöksen kohdalla, seuraamusuhan yhdenmukaisuus on perusteltua.

Seuraamusmaksun määrää Tilintarkastusvalvonnassa oleva ratkaisutoiminnassaan itsenäinen tilintarkastuslautakunta. Muutoksenhaku tilintarkastuslautakunnan päätöksestä menee hallinto-oikeuteen ja hallinto-oikeudesta korkeimpaan hallinto-oikeuteen.

Edellä esitetyn perusteella ehdotus täyttää sille asetut perustuslailliset vaatimukset.

11.7 Lakia alemman asteinen sääntely

Hallituksen esityksen 2. lakiehdotukseen sisältyy säännöksiä, joita on tarkasteltava asetuksen antamista ja lainsäädäntövallan siirtämistä koskevan perustuslain 80 §:n kannalta. Tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:n 2 momentiksi ehdotetaan säännöstä työ- ja elinkeinoministeriölle oikeudesta säätää tarkemmin hakemismenettelystä, joka koskee kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyyttä. Esityksessä ei ehdoteta muita uusia säännöksiä, jotka antaisivat valtioneuvostolle tai ministeriöille toimivaltaa antaa lakia alemman asteisia kansallisia asetuksia. Voimassaoleviin toimivaltasäännöksiin perustuvat luonnokset asetusten muutoksiksi ovat esityksen liitteenä ja niitä käsitellään edellä jaksossa 8. Asetusluonnosten säännökset eivät ole ristiriidassa perustuslain 80 §:n 1 momentin kanssa, sillä niissä ei ehdoteta säädettävän lainkohdan tarkoittamalla tavalla ”yksilön oikeuksien ja velvollisuuksien perusteista sekä asioista, jotka perustuslain mukaan muuten kuuluvat lain alaan”.

Toisaalta hallituksen esitykseen sisältyvässä 1. lakiehdotuksessa osoitetaan Patentti- ja rekisterihallitukselle uusia valtuuksia määräysten antamiseksi. Valtuutuksia on arvioitava perustuslain 80 §:n 2 momentin kannalta. Sen mukaan muu kuin perustuslain 80 §:n 1 momentissa mainittu asetuksenantaja voidaan lailla valtuuttaa antamaan oikeussääntöjä määrätyistä asioista, jos siihen on sääntelyn kohteeseen liittyviä erityisiä syitä eikä sääntelyn asiallinen merkitys edellytä, että asiasta säädetään lailla tai asetuksella. Tällaisen valtuutuksen tulee lisäksi olla soveltamisalaltaan täsmällisesti rajattu. Asetuksenantovaltuuksiin verrattuna tällaisiin valtuuksiin kohdistuu yleistä tarkkarajaisuutta koskeva pidemmälle menevä vaatimus, jonka mukaan valtuuden kattamat asiat on määriteltävä tarkasti laissa (esim. PeVL 10/2016 vp, s. 4–5).

Kirjanpitolain 7 luvun 23 §:n 2 ja 4 momenttiin ja 25 §:n 2 momenttiin ehdotetaan valtuutus-säännöksiä Patentti- ja rekisterihallitukselle antaa tarkempia määräyksiä, jotka koskevat tilinpäätösasiakirjojen digitalisoinnissa ja niiden rekisteröimisessä noudatettavia menettelyitä. Säännökset eivät oikeuta rekisteriviranomaista päättämään julkistettavista tiedoista eikä niiden sisällöstä vaan yksinomaan digitaalisen muodon edellyttämistä tietoteknisistä seikoista. Kyse on yksinomaan järjestyksenomaisesta norminannosta, joka on tarkkarajaisesti määritelty.

Perustuslain 80 §:n 2 momentin ei ole katsottava olevan esteenä määräyksenantovaltuutukselle. Ehdotus rajautuu mainitussa momentissa tarkoitettulla tavalla ”määrättyihin asioihin” – kyse on yksinomaan digitaalisista menettelymuodoista – ”täsmällisesti rajatulla soveltamisalalla” – kohdistuu yksinomaan kestävyysraportointiyrityksiin. Selvää on myös, että Patentti- ja rekisterihallitus on sellainen perustuslain 80 §:n 2 momentissa tarkoitettu viranomainen, jolle norminantovaltaa voidaan antaa. Lakiehdotukseen sisältyvät valtuutussäännökset ovat sellaista teknisluonteista norminantoa, jonka voidaan katsoa soveltuvan tilinpäätösrekistereistä vastaavan asiantuntijaviraston tehtäväksi. Ehdotetulla sääntelyllä on siten perustuslain 80 §:n 2 momentissa tarkoitettuja sääntelyn kohteeseen liittyviä ”erityisiä syitä” (PeVL 35/2005 vp).

11.8 Johtopäätökset säätämisyjärjestyksen arvioinnista

Edellä esitetyillä perusteilla lakiehdotukset voidaan käsitellä tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä.

Ponsi

Koska asetuksen (EU) N:o 537/2014, direktiivin 2004/109/EY, direktiivin 2006/43/EY ja direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta yritysten kestävyysraportoinnin osalta annetussa Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivissä (EU) 2022/2464 on säännöksiä, jotka ehdotetaan pantaviksi täytäntöön lailla, annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki

kirjanpitolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan kirjanpitolain (1336/1997) 3 a luku, sellaisena kuin se on laissa 1376/2016,
muutetaan 1 luvun 4 c §:n otsikko, 4 d ja 9 §, 3 luvun 9 §:n 2 momentti ja 10 §:n 1 momentti,
4 luvun 1 § sekä 6 luvun 1 §:n 5 momentti,
sellaisina kuin ne ovat, 1 luvun 4 c §:n otsikko, 4 d ja 9 §, 3 luvun 9 §:n 2 momentti, 4 luvun
1 § ja 6 luvun 1 §:n 5 momentti laissa 1620/2015 sekä 3 luvun 10 §:n 1 momentti laissa
1304/2004, ja
lisätään 1 luvun 4 c §:ään, sellaisena kuin se on laissa 1620/2015, uusi 2 momentti, 3 luvun 1
§:ään, sellaisena kuin se on laissa 1620/2015, uusi 5 momentti, 3 luvun 1 a §:ään, sellaisena
kuin se on laissa 1620/2015, uusi 5 momentti, 3 luvun 7 §:ään, sellaisena kuin se on laissa
1304/2004, uusi 3 ja 4 momentti sekä lakiin siitä lailla 1620/2015 kumotun 7 luvun tilalle uusi
7 luku seuraavasti:

1 luku

Yleiset säännökset

4 c §

Suuryritys ja keskikokoinen yritys

Tässä laissa tarkoitetaan keskikokoisella yrityksellä kirjanpitovelvollista, jolla sekä pääty-
neellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittyy enintään yksi 1 momentissa tarkoi-
tetusta raja-arvosta.

4 d §

IAS-asetus, tilinpäätösdirektiivi ja kestävyysraportointidirektiivi

Tässä laissa tarkoitetaan:

- 1) *IAS-asetuksella* kansainvälisten tilinpäätösstandardien soveltamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EY) N:o 1606/2002;
- 2) *tilinpäätösdirektiivillä* tietyn tyyppisten yritysten vuositilinpäätöksistä, konsernitilinpäätöksistä ja niihin liittyvistä kertomuksista, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY muuttamisesta ja neuvoston direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY kumoamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviä 2013/34/EU;
- 3) *kestävyysraportointidirektiivillä* asetuksen (EU) N:o 537/2014, direktiivin 2004/109/EY, direktiivin 2006/43/EY ja direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta yritysten kestävyysraportoinnin osalta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviä (EU) 2022/2464.

9 §

Pörssilistattu yritys ja yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt

Pörssilistattu yritys on suomalainen yhteisö, jonka liikkeeseen laskema osake, velkakirja tai muu arvopaperi on kaupankäynnin kohteena arvopaperimarkkinalain (746/2012) 2 luvun 5 §:ssä tarkoitetulla säännellyllä markkinalla.

Tilinpäätösdirektiivin 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä Suomessa ovat:

- 1) pörssilistattu yritys;
- 2) luottolaitostoiminnasta annetun lain (610/2014) 1 luvun 7 §:ssä tarkoitettu luottolaitos; ja
- 3) vakuutusyhtiölain (521/2008) 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettu vakuutusyhtiö.

3 luku

Tilinpäätös ja toimintakertomus

1 §

Tilinpäätöksen sisältö

Sen estämättä, mitä 3 momentissa tai muualla tässä laissa säädetään, pörssilistatun pienyrityksen on liitettävä tilinpäätökseensä toimintakertomus, joka sisältää 1 a §:n 5 momentissa tarkoitetut tiedot.

1 a §

Toimintakertomus

Suuryrityksen, pörssilistatun pienyrityksen ja pörssilistatun keskikokoisen yrityksen on esitettävä toimintakertomuksessa:

- 1) tiedot keskeisistä aineettomista voimavaroista sekä kuvattava niiden lisäarvoa tuottavat ominaisuudet ja se, miten yrityksen liiketoiminta perustuu niihin;
- 2) erillisenä ja yhtenäisenä osiona kestävyysraportoimisessa edellytetyt tiedot siten kuin 7 luvussa säädetään (*kestävyysraportti*).

7 §

Päiväys ja allekirjoitus

Pörssilistatussa yrityksessä on välittömästi ennen hallituksen jäsenten 1 ja 2 momentissa tarkoitettuja allekirjoituksia merkittävä lausuma siitä, että:

- 1) sovellettavia tilinpäätössäännöksiä noudattaen laadittu tilinpäätös antaa oikean ja riittävän kuvan sekä yrityksen että sen konsernitilinpäätökseen sisältyvien yritysten kokonaisuuden varoista, vastuista, taloudellisesta asemasta sekä voitosta tai tappiosta;
- 2) toimintakertomuksessa on todenmukaisen kuvan antava selostus yhtäältä yrityksen ja toisaalta sen konsernitilinpäätökseen sisältyvien yritysten kokonaisuuden liiketoiminnan kehittämisestä ja tuloksesta sekä kuvaus merkittävimmistä riskeistä ja epävarmuustekijöistä ja muusta yrityksen tilasta, ja
- 3) toimintakertomukseen sisältyvä kestävyysraportti on laadittu noudattaen 7 luvussa tarkoitettuja raportointistandardeja sekä kestävää sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen

(EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklaa.

Mitä 3 momentin 3 kohdassa säädetään, ei koske mikroyritystä, ellei se julkista kestävyysraporttia.

9 §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröinti

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös muuhun kirjanpitovelvolliseen, joka on pienyritystä suurempi. Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, 7 luvussa tarkoitetun yrityksen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröimisestä säädetään mainitussa luvussa.

10 §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen julkistaminen

Rekisteröitäväksi ilmoitetun tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen julkistamismenettelystä säädetään erikseen. Jäljempänä 7 luvussa tarkoitetun yrityksen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen julkistamisesta säädetään mainitussa luvussa.

4 luku

Tilinpäätöseriin liittyvät määritelmät

1 §

Liikevaihto

Liikevaihtoon luetaan tuotteiden ja palveluiden myynnistä saadut tuotot, joista on vähennetty myönnettyt alennukset sekä arvonnisävero ja muut välittömästi myynnin määrään perustuvat verot, jollei tässä pykälässä tai muualla laissa toisin säädetä.

Vakuutusyhtiölain 1 luvun 1 §:ssä tarkoitetussa vakuutusyhtiössä liikevaihto määritetään vakuutusyritysten tilinpäätöksistä ja konsolidoiduista tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 91/674/ETY 35 ja 66 artiklan mukaisesti, jollei muussa laissa toisin säädetä.

Luottolaitostoiminnasta annetun lain 1 luvun 7 §:ssä tarkoitetussa luottolaitoksessa liikevaihto määritellään pankkien ja muiden rahoituslaitosten tilinpäätöksestä ja konsolidoidusta tilinpäätöksestä annetun neuvoston direktiivin 86/635/ETY 43 artiklan 2 kohdan c alakohdan mukaisesti, jollei muussa laissa toisin säädetä.

6 luku

Konsernitilinpäätös

1 §

Laatimisvelvollisuus

Edellä 4 momentissa säädettyä poikkeusta voidaan soveltaa siinä tarkoitettuun edellytyksiin myös silloin, kun mainitussa momentissa säädetyn osuuden emoyrityksestä omistaa yritys, joka ei ole Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion lainsäädännön alainen, edellyttäen, että:

1) tämä yritys laatii konsernitilinpäätöksensä ja -toimintakertomuksensa:

a) noudattaen tilinpäätösdirektiiviä lukuun ottamatta mitä sen 29 a artiklassa säädetään konsernikestävyysraportista;

b) edeltävän a kohdan mukaisesti laadittuja konsernitilinpäätöksiä ja -toimintakertomuksia vastaavalla tavalla;

c) IAS-asetuksella hyväksytyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien vaatimusten mukaisesti; tai

d) menetelmästä kolmansien maiden arvopapereiden liikkeeseenlaskijoiden soveltamien tilinpäätösstandardien vastaavuuden määrittämiseksi Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivien 2003/71/EY ja 2004/109/EY nojalla annetun komission asetuksen (EY) N:o 1569/2007 mukaisesti määriteltäviä kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja vastaavalla tavalla; sekä

2) konsernitilinpäätöksen tarkastaa tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö, joka on hyväksytty sen kansallisen lainsäädännön mukaan, jonka alainen yritys on.

7 luku

Kestävyysraportti

1 §

Soveltamisala

Tämän luvun säännöksiä sovelletaan suuryritykseen, pörssilistattuun pienyritykseen ja pörssilistattuun keskikokoiseen yritykseen.

Yrityksellä tarkoitetaan tässä luvussa osakeyhtiöitä ja osuuskuntia sekä muita tilinpäätösdirektiivin soveltamisalaan kuuluvia oikeushenkilöitä.

Tämän luvun säännöksiä sovelletaan myös luottolaitostoinnasta annetun lain 1 luvun 7 §:ssä tarkoitettuun luottolaitokseen, vakuutusyhtiölain 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettuun vakuutusyhtiöön ja eläkesäätiöistä ja eläkekassoista annetun lain (946/2021) 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettuun eläkesäätiöön ja eläkekassaan, jos ne täyttävät 1 momentissa tarkoitettulle yritykselle säädetyt edellytykset.

Tämän luvun säännöksiä sovelletaan myös merimieseläkelain (1290/2006) 1 §:n 3 momentissa tarkoitettuun Merimieseläkekassaan ja maatalousyrittäjän eläkelain (1280/2006) 1 §:n 2 momentissa tarkoitettuun Maatalousyrittäjien eläkelaitokseen niiden sijoitustoiminnan osalta.

Tämän luvun säännöksiä ei sovelleta Finnvera Oyj:öön eikä Teollisen yhteistyön rahasto Oy:öön, ellei valtioneuvoston asetuksella toisin säädetä.

Sen estämättä, mitä 2 momentissa säädetään, osuuskunta, jonka liikevaihdosta kertyy enemmän kuin puolet elintarvikelain (297/2021) 5 §:n 2 momentin 4 kohdassa tarkoitettua alkutuotannosta tai alkutuotannon hankinnasta, voi päättää, ettei siihen sovelleta tämän luvun säännöksiä. Päätöksestä on annettava tieto toimintakertomuksessa.

2 §

Määritelmät

Tässä luvussa tarkoitetaan:

1) *arvoketjulla* 10 kohdassa tarkoitetun toimitusketjun ja 8 kohdassa tarkoitetun kestävyysraportointiyhtiön tuottamien hyödykkeiden ja palvelujen asiakkaille toimittamisen edellyttämää suhteiden kokonaisuutta;

2) *avoimuusdirektiivillä* säännellyillä markkinoilla kaupankäynnin kohteeksi otettavien arvopaperien liikkeeseenlaskijoita koskeviin tietoihin liittyvien avoimuusvaatimusten yhdenmukaistamisesta ja direktiivin 2001/34/EY muuttamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviä 2004/109/EY;

3) *ESEF-asetuksella* Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2004/109/EY täydentämiseksi yhtenäisen sähköisen raportointimuodon määrittämistä koskevilla teknisillä sääntelystandardeilla annettua komission delegoitua asetusta (EU) 2019/815;

4) *digitaalisella PRH-tunnisteella* Patentti- ja rekisterihallituksen määräämää tilinpäätöstiedon merkintää ESEF-asetuksen 4 artiklan 4 kohdassa tarkoitetulla XBRL-merkintäkielellä;

5) *digitaalisella XBRL-kestävyystunnisteella* kestävyysraportissa erikseen esitettävän tiedon merkintätapaa;

6) *ETA-alueella* Euroopan talousaluetta;

7) *kestävyysraportoinnilla* kestävyysseikkojen esittämistä toimintakertomuksessa erillisenä ja yhtenäisenä kokonaisuutena 8 kohdassa tarkoitettujen kestävyysraportointistandardien mukaisesti;

8) *kestävyysraportointistandardeilla* tilinpäätösdirektiivin 19 a, 29 a ja 29 d artikloissa tarkoitettuja standardeja sekä kestävä sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta Euroopan parlamentin ja neuvoston antaman asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklassa tarkoitettuja tietoja;

9) *kestävyysraportointiyhtiöillä* 1 §:ssä tarkoitettua oikeushenkilöä, johon sovelletaan tämän luvun säännöksiä;

10) *kestävyysseikoilla* kestävyysseikkojen liittävien tietojen antamisesta rahoituspalvelusektorilla annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2019/2088 2 artiklan 24 alakohdassa määritellyjä ja muita ympäristöön, yhteiskuntaan ja ihmisoikeuksiin sekä yritysten hallintotapaan liittyviä tekijöitä;

11) *toimitusketjulla* hyödykkeiden ja palveluiden tuottamisen edellyttämää suhteiden kokonaisuutta kestävyysraportointiyhtiön ja toisten yritysten välillä;

12) *vakavaraisuusasetuksella* Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) N:o 575/2013 luottolaitosten ja sijoituspalveluyritysten vakavaraisuusvaatimuksista ja asetuksen (EU) N:o 648/2012 muuttamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) N:o 575/2013.

3 §

Kahdensuuntainen informaatio vaikutuksista

Kestävyysraportointiyhtiön on esitettävä kestävyysraportissaan tiedot, jotka ovat merkityksellisiä oikean kuvan antamiseksi:

1) kestävyysraportointiyhtiön vaikutuksista kestävyysseikkoihin; sekä

2) siitä, miten kestävyysseikat vaikuttavat kestävyysraportointiyhtiön kehitykseen, tulokseen ja asemaan.

4 §

Liiketoiminnan suhde kestävyysseikkoihin sekä liiketoiminnan toimintaperiaatteet

Kestävyysraportissa on esitettävä tiivistetyt kuvaukset:

1) liiketoimintamallin ja -strategian sopeutuvaisuudesta kestävyysseikoista aiheutuviin liiketoiminnallisiin riskeihin nähden;

- 2) kestävyysseikkoihin perustuvista liiketoiminnallisista mahdollisuuksista;
 - 3) täytäntöönpanon rahoitus- ja investointisuunnitelmista ja muista suunnitelmista, joilla varmistetaan liiketoimintamallin ja -strategian ristiriidattomuutta Euroopan unionin kestävään talousjärjestelmään siirtymistä koskevan tavoitteen kanssa;
 - 4) täytäntöönpanon rahoitus- ja investointisuunnitelmista ja muista suunnitelmista, joilla varmistetaan ilmastonmuutosta koskevaan Yhdistyneiden Kansakuntien puitesopimukseen liittyvässä Pariisin sopimuksessa (SopS 76/2016) hyväksytyyn tavoitteen saavuttamista ilmaston lämpenemisen rajoittamiseksi 1,5 celsiusasteeseen sekä puitteiden vahvistamisesta ilmastoneutraaliuden saavuttamiseksi sekä asetusten (EY) N:o 401/2009 ja (EU) 2018/1999 muuttamisesta annetussa Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksessa (EU) 2021/1119 vahvistetun tavoitteen toteutumista ilmastoneutraaliuden saavuttamiseksi vuoteen 2050 mennessä (*eurooppalainen ilmastolaki*);
 - 5) hiilen, öljyn tai kaasun hyödyntämisestä liiketoiminnassa tai niiden tuottamisesta taikka jalostamisesta, jos se on merkityksellistä 3 §:ssä tarkoitetulla tavalla;
 - 6) sidosryhmien huomioimisesta liiketoimintamallissa ja -strategiassa;
 - 7) toiminnan vaikutuksista kestävyysseikkoihin;
 - 8) siitä, miten strategia on pantu täytäntöön kestävyysseikkojen osalta; sekä
 - 9) toimintaperiaatteista, jotka liittyvät kestävyysraportointiyrityksen kestävyysseikkoihin.
- Edellä 1 momentissa tarkoitetuissa kuvauksissa noudatetaan liikesalaisuuslakia (595/2018) siinä määrin kuin sen soveltaminen ei estä kestävyysraportointistandardin mukaisen velvoitteen tarkoituksen täyttämistä.

5 §

Kestävyysseikkoja koskevat tavoitteet

Kestävyysraportissa on esitettävä:

- 1) kuvaus kestävyysraportointiyrityksen itselleen asettamista aikasidonnaisista tavoitteista kestävyysseikkojen suhteen;
 - 2) kuvaus edistymisestä 1 kohdassa tarkoitettujen tavoitteiden saavuttamisessa; sekä
 - 3) selvitys siitä, perustuvatko ympäristölliset tavoitteet tieteellisesti vakuuttavaan näyttöön.
- Edellä 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuun kuvaukseen sisällytetään absoluuttiset tavoitteet kasvihuonekaasujen vähentämiselle ainakin vuosien 2030 ja 2050 osalta, jollei komission asetuksessa toisin säädetä.

6 §

Tiedot hallituksesta sekä toimitusjohtajasta

Kestävyysraportissa on esitettävä hallituksesta tai muusta vastaavasta toimielimestä sekä toimitusjohtajasta:

- 1) kuvaus näiden tehtävistä kestävyysseikkoihin nähden;
 - 2) kuvaus näiden asiantuntemuksesta ja osaamisesta 1 kohdassa tarkoitettujen tehtävien hoitamisessa tai mahdollisuuksista hyödyntää ulkopuolista asiantuntemusta ja osaamista; sekä
 - 3) tieto sellaisista kannustinjärjestelmistä, jotka perustuvat kestävyysseikkoihin.
- Mitä 1 momentissa säädetään, ei koske hallintoneuvostoa eikä toimitusjohtajan varahenkilöä, ellei tämä hoida toimitusjohtajan tehtävää.

7 §

Kestävyysseikkoja koskevat menettelyt

Kestävyysraportissa on esitettävä kuvaus:

- 1) kestävyysraportointiyrityksen menettelyistä, jotka koskevat kestävyysseikkojen huomioonottamista;
- 2) merkittävimmistä tosiasiallisista tai mahdollisista haittavaikutuksista, jotka liittyvät kestävyysraportointiyrityksen omiin toimintoihin ja sen arvoketjuun;
- 3) toteutetuista toimista tosiasiallisten tai mahdollisten haittavaikutusten ehkäisemiseksi, lieventämiseksi, korjaamiseksi tai poistamiseksi;
- 4) 3 kohdassa tarkoitettujen toimien tuloksista.

Edellä 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun kuvaukseen on sisällytettävä tiedot:

- 1) kestävyysraportointiyrityksen liikesuhteista ja sen toimitusketjusta;
- 2) haittavaikutusten tunnistamiseksi ja seuraamiseksi toteutetuista toimista;
- 3) muista haittavaikutuksista jotka kestävyysraportointiyritys on tunnistanut täyttääkseen Euroopan unionin lainsäädännön vaatimukset kestävyysvaikutusten huomioonottamisesta.

8 §

Kestävyysseikkoihin perustuvat riskit

Kestävyysraportissa on esitettävä kuvaus kestävyysraportointiyritykseen kohdistuvista merkittävimmistä riskeistä, jotka liittyvät kestävyysseikkoihin.

Kuvaukseen on sisällytettävä tiedot:

- 1) toiminnan keskeisistä riippuvuussuhteista kestävyysseikkoihin;
- 2) siitä, miten kestävyysraportointiyritys hallitsee 1 momentissa tarkoitettuja riskejä.

9 §

Indikaattorit

Edellä 4–8 §:ssä tarkoitetuissa kuvauksissa on hyödynnettävä indikaattoreita, joista säädetään kestävä sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 nojalla annetuissa delegoiduissa säädöksissä. Kestävyysraportissa on esitettävä tieto kuvauksissa hyödynnetyistä indikaattoreista.

10 §

Tietojen yksilöimisprosessi sekä ajallinen ulottuvuus

Kestävyysraportissa on kuvattava prosessi, jota kestävyysraportointiyritys noudattaa esitettävien tietojen yksilöimisessä.

Edellä 4–8 §:ssä tarkoitetuissa kuvauksissa tiedot on eriteltävä lyhyen, keskipitkän ja pitkän aikajänteen mukaisesti, jos tällaista erittelyä on pidettävä asianmukaisena kestävyysraportointiyrityksen liiketoiminnan luonteen perusteella.

11 §

Tiedot arvo- ja toimitusketjusta

Edellä 3–10 §:ssä tarkoitetuissa kuvauksissa ja selvityksissä on esitettävä kestävyysraportointiyrityksen omien toimintojen ohella sen arvoketju, joka sisältää tiedot:

- 1) tuotteista ja palveluista;
- 2) liikesuhteista; ja

3) toimitusketjusta.

12 §

Täydentävät tiedot

Kestävyysraporttia on täydennettävä myös muualla toimintakertomuksessa tai tilinpäätöksessä esitettävillä tiedoilla, jos se on tarpeen kestävyysraportoinnin tarkoituksen toteuttamiseksi.

13 §

Keskeneräistä asiaa koskeva poikkeus

Kestävyysraportointiyhtiönsä johto voi päättää, ettei tässä luvussa tarkoitettua tietoa, kuvausta tai muuta seikkaa esitetä kestävyysraportissa sellaisesta asiasta, joka on parhaillaan neuvoteltavana tai muutoin keskeneräinen. Tällainen poikkeus edellyttää aina, että johto perustelee miksi:

1) tiedon, kuvauksen tai muun seikan esittäminen aiheuttaisi vakavaa haittaa liiketoiminnalle; ja

2) sen esittämättä jättäminen ei vaaranna kohtuuttomasti tasapuolisen käsityksen saamista kestävyysraportointiyhtiönsä kehityksestä, tuloksesta, asemasta tai toiminnan vaikutuksista.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei oikeuta pörssilistattua kestävyysraportointiyhtiöstä kuitenkaan poikkeamaan markkinoiden väärinkäytöstä (markkinoiden väärinkäyttöasetus) sekä Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/6/EY ja komission direktiivien 2003/124/EY, 2003/125/EY ja 2004/72/EY kumoamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 596/2014 mukaisista tiedonantovelvollisuuksista.

14 §

Raportoinnin muoto sekä raportointistandardin ensisijaisuus

Kestävyysraportti on laadittava kestävyysraportointistandardien mukaisesti.

Jos tässä luvussa säädetty tiedonantovelvollisuus on ristiriidassa raportointistandardin kanssa, noudatetaan standardia.

15 §

Vuoropuhelu henkilöstön edustajien kanssa

Kestävyysraportissa on esitettävä tieto siitä, miten kestävyysraportointiyhtiönsä johto käy vuoropuhelua henkilöstön edustajien kanssa raportoinnin tarkoittamista tiedoista sekä keinoista niiden hankkimiseksi ja todentamiseksi.

16 §

Lyhennetty kestävyysraportti

Poiketen siitä, mitä edellä tässä luvussa säädetään, pieni ja keskikokoinen kestävyysraportointiyhtiönsä saa laatia lyhennetyn kestävyysraportin. Lyhennetyssä kestävyysraportissa on esitettävä kuitenkin vähintään seuraavat tiedot:

1) tiivistelmä liiketoimintamallista ja -strategiasta;

- 2) kuvaus kestävyysseikkoihin liittyvistä toimintaperiaatteista;
- 3) selvitys merkittävimmistä kestävyysraportointiyrityksen tosiasiallisista tai mahdollisista haittavaikutuksista kestävyysseikkoihin;
- 4) 3 kohdassa tarkoitettujen vaikutusten tunnistamiseksi, seuraamiseksi, ehkäisemiseksi, lieventämiseksi tai korjaamiseksi toteutetut toimet;
- 5) selvitys merkittävimmistä kestävyysseikkoihin liittyvistä riskeistä sekä siitä, miten kestävyysraportointiyritys hallitsee näitä riskejä;
- 6) tiedot keskeisistä indikaattoreista, jotka ovat tarpeen 1–5 kohdassa tarkoitettujen tietojen esittämiseksi.

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös:

1) vakavaraisuusasetuksen 4 artiklan 1 kohdan 145 alakohdassa tarkoitettua pientä tai rakenteeltaan yksinkertaista laitosta;

2) vakuutusyhtiölain 1 luvun 3 c §:ssä tarkoitettua vakuutuskytkösyhtiötä ja mainitun luvun 4 §:ssä tarkoitettua jälleenvakuutuskytkösyhtiötä.

Lyhennetty kestävyysraportti on laadittava pientä ja keskikokoista kestävyysraportointiyritystä koskevan kestävyysraportointistandardin mukaisesti.

Jos 1 momentissa säädetty tiedonantovelvollisuus on ristiriidassa 3 momentissa tarkoitettun raportointistandardin kanssa, noudatetaan mainittua kestävyysraportointistandardia.

17 §

Tytäryritystä koskeva poikkeusmahdollisuus

Tytäryrityksessä, jonka emoyritys sijaitsee Euroopan talousalueella, saadaan jättää kestävyysraportti laatimatta, jos tiedot tytäryrityksestä ja sen tytäryrityksistä sisällytetään emoyrityksen konsernia koskevaan toimintakertomukseen ja 18 §:ssä tarkoitettuun konsernikestävyysraporttiin. Tämä poikkeus ei kuitenkaan koske tytäryritystä, joka on pörssilistattu suuryritys.

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös Euroopan talousalueen ulkopuolelle sijoittunutta emoyritystä edellyttäen, että tiedot suomalaisesta tytäryrityksestä ja sen tytäryrityksistä sisällytetään emoyrityksen konsernia koskevaan toimintakertomukseen ja kestävyysraporttiin. Lisäksi edellytetään, että toimintakertomuksen ja konsernikestävyysraportin, laadinnassa noudatetaan:

- 1) kestävyysraportointistandardeja; tai
- 2) avoimuusdirektiivin 23 artiklan 4 kohdan kolmannessa alakohdassa tarkoitettua kestävyysraportointistandardeja vastaavaa menettelytapaa.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettun tytäryrityksen toimintakertomuksessa on esitettävä:

- 1) tieto tytäryrityksen kestävyysraporttia koskevasta poikkeuksesta;
- 2) nimi ja sääntömääräinen kotipaikka emoyrityksestä, joka laatii konsernikestävyysraportin 1 tai 2 momentin mukaisesti;
- 3) hyperlinkki 1 momentissa tarkoitettuun konsernikestävyysraporttiin tai sen sisältävään toimintakertomukseen; ja
- 4) hyperlinkki tilintarkastuslain 3 luvun 5 a §:ssä tarkoitettuun kestävyysraportoinnin varmenuskertomukseen.

Euroopan talousalueen ulkopuolelle sijoittuneesta emoyrityksestä, jonka suomalaisessa tytäryrityksessä jätetään laatimatta kestävyysraportti 2 momentin nojalla, on julkistettava konsernikestävyysraportti ja siitä emoyrityksen sijaintivaltion lainsäädännön mukaisesti annettu kestävyysvarmennuskertomus. Tällöin on tytäryrityksen toimintakertomuksessa tai emoyrityksen konsernikestävyysraportissa esitettävä kestävä sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklassa tarkoitettut tiedot tytäryrityksen ja sen tytäryritysten harjoittamasta toiminnasta.

18 §

Luottolaitosta ja vakuutusyhtiötä koskeva poikkeusmahdollisuus

Mitä 17 § säädetään tytäryrityksestä, sovelletaan myös:

1) luottolaitokseen, joka on pysyvästi liittynyt talletuspankkien yhteenliittymästä annetussa laissa (599/2010) tarkoitettuun keskusyhteisöön, joka valvoo niitä vakavaraisuusasetuksen 10 artiklassa säädettyjen edellytysten mukaisesti;

2) vakuutusyhtiölain 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettuun vakuutusyhtiöön, joka kuuluu vakuutusyrittäjäryhmään mainitun lain 26 luvun 2 §:n 2 momentin 2 kohdassa tarkoitettujen taloudellisten suhteiden perusteella ja johon sovelletaan ryhmävalvontaa mainitun luvun 3 §:n 1 momentin 1, 3 tai 4 kohdan mukaisesti.

Mitä 17 § säädetään emoyrityksestä, sovelletaan myös:

1) 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuun keskusyhteisöön;

2) vakuutusyhtiölain 26 §:n 2 §:ssä tarkoitettuun vakuutusyrittäjään, jonka katsotaan olevan vakuutusyrittäjäryhmän emoyritys.

19 §

Konsernikestävyysraportti

Suurkonsernia koskevaan toimintakertomukseen on sisällytettävä erillisenä osiona kestävyysraportti konsernin toiminnasta (*konsernikestävyysraportti*), jossa on esitettävä tiedot, jotka ovat tarpeen, jotta voidaan ymmärtää:

1) konsernin vaikutukset kestävyysseikkoihin;

2) miten kestävyysseikat vaikuttavat konsernin kehitykseen, tulokseen ja asemaan.

Konsernikestävyysraporttiin on sisällytettävä:

1) tiedot liiketoiminnan suhteesta kestävyysseikkoihin sekä kuvaukset toimintaperiaatteista 4 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

2) kestävyysseikkoja koskevat tavoitteet 5 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

3) tiedot johto- ja valvontaelimistä 6 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

4) asianmukaista huolellisuutta koskevat menettelyt 7 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

5) kestävyysseikkoihin perustuvat riskit 8 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

6) tiedot indikaattoreista 9 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

7) 10 §:n 1 momentissa säädettyä vastaava kuvaus prosessista raportoitavien tietojen yksilöimiseksi.

Edellä 2 §:n 1–6 kohdassa tarkoitettussa kuvauksessa tiedot tulee eritellä aikajäniteittäin 10 §:n 2 momenttia vastaavalla tavalla.

Konsernikestävyysraportissa tulee esittää tiedot konsernin omista toiminnoista sekä sen toimitusketjusta ja arvoketjusta 11 §:ää vastaavalla tavalla.

Mitä 12–15 §:ssä säädetään, sovelletaan myös tietojen ilmoittamiseen konsernikestävyysraportissa.

Jos konserniin kohdistuvat riskit tai konsernin aikaansaamat vaikutukset eroavat merkittävästi tytäryritykseen kohdistuvista riskeistä tai sen aikaansaamista vaikutuksista, emoyrityksen on annettava näistä selvitys konsernikestävyysraportissaan.

Konsernikestävyysraportissa tulee yksilöidä tytäryritys, jota koskevien tietojen esittämisestä poiketaan 17, 18 tai 20 §:n nojalla.

20 §

Määräysvallassa olevaa emoyritystä koskeva poikkeus

Jos muu emoyritys kuin pörssilistattu suuryritys kuuluu toisen yrityksen määräysvaltaan, emoyrityksen ei ole tarpeen laatia konsernikestävyysraporttia edellyttäen, että toimintakertomuksessa esitetään:

1) sen yrityksen nimi ja sääntömääräinen kotipaikka, joka laatii konsernikestävyysraportin;
2) hyperlinkit 1 kohdassa tarkoitetun konsernin toimintakertomukseen tai konsernikestävyysraporttiin sekä tilintarkastuslain 3 luvun 5 a §:ssä tarkoitettuun kestävyysraportoinnin varmennuskertomukseen;

3) tieto tässä momentissa tarkoitetusta poikkeuksesta.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu poikkeus koskee myös emoyritystä, joka on Euroopan talousalueella sijaitsevan yrityksen määräysvallassa, jos:

1) 6 luvun 1 §:ssä 4 momentissa säädetty edellytykset täyttyvät; ja

2) emoyritys julkistaa konsernin toimintakertomuksen.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu poikkeus koskee myös emoyritystä, joka kuuluu Euroopan talousalueen ulkopuolisen yrityksen määräysvaltaan, jos konsernikestävyysraportti laaditaan kestävyysraportointistandardien mukaisesti tai avoimuusdirektiivin 23 artiklan 4 kohdan kolmannen alakohdan mukaisella komission päätöksellä muutoin hyväksytyllä tavalla, joka vastaa kestävyysraportointistandardien vaatimuksia. Sen lisäksi edellytetään, että:

1) emoyrityksen julkistaa kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen, joka on laadittu Euroopan talousalueen ulkopuolisen yrityksen sijaintivaltion lainsäädännön mukaisesti;

2) emoyrityksen toimintakertomuksessa tai konsernikestävyysraportissa esitetään kestävää sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklassa tarkoitettut tiedot emoyrityksen harjoittamasta toiminnasta.

Tilinpäätösdirektiivin 1 artiklan 3 kohdan b alakohdassa tarkoitettua luottolaitosta, joka on pysyvästi liittynyt sitä vakavaraisuusasetuksen 10 artiklan mukaisesti valvovaan keskuslaitokseen, pidetään tytäryrityksenä sovellettaessa mainitun direktiivin 1 artiklaa ja 1 momenttia.

Vakuutusyhtiölain 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettua vakuutusyhtiötä, joka kuuluu mainitun lain 26 luvun 2 §:n 1 momentissa tarkoitettuun ryhmään ja johon sovelletaan ryhmävalvontaa, pidetään kyseisen ryhmän määräysvallassa olevana yrityksenä 1 momenttia sovellettaessa. Mainittuun ryhmään kuulumisen määräytyy mainitun pykälän 2 momentin 2 kohdassa tarkoitettujen taloudellisten suhteiden perusteella ja ryhmävalvonta mainitun luvun 3 §:n 1 momentin 1, 3 tai 4 kohdan mukaisesti.

21 §

Osuuskuntaryhmän kestävyysraportti

Jos kestävyysraportointivelvollinen osuuskunta kuuluu vähintään kahden osuuskunnan muodostamaan ryhmään, jolle niiden omistama keskusyhteisö tuottaa palveluja, osuuskuntaryhmän kestävyysraportti saadaan laatia keskusyhteisön toimesta siten, että kestävyysraportti käsittää ryhmään kuuluvien osuuskuntien tiedot vastaavalla tavalla kuin konsernikestävyysraportissa. Tällöin osuuskunnan tulee sitoutua kestävyysraportoinnin edellyttämien tietojen antamiseen keskusyhteisölle. Kunkin ryhmään kuuluvan osuuskunnan toimintakertomukseen tulee sisällyttää osuuskuntaryhmän kestävyysraportti. Mitä tässä pykälässä säädetään, ei kuitenkaan sovelleta pörssilistattuun osuuskuntaan.

22 §

Kestävyysraportin ja toimintakertomuksen digitaalisuus

Kestävyysraportointiyrityksen tulee:

1) noudattaa toimintakertomuksensa ja kestävyysraporttinsa laatimisessa ESEF-asetuksen 3 artiklan mukaista sähköistä XHTML-muotoa; ja

2) merkitä digitaalisilla XBRL-kestävyystunnisteilla kestävyysraporttiinsa:

a) ne tiedot, joista säädetään ESEF-asetuksella tai muutoin Euroopan unionin lainsäädännön mukaisesti;

b) kestävä sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklassa tarkoitettujen tietojen ESEF-asetuksen tai muutoin Euroopan unionin lainsäädännön mukaisesti.

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös konsernia koskevaa toimintakertomusta ja konserni-kestävyysraporttia.

23 §

Tilinpäätöksen ja konsernitilinpäätöksen digitaalisuus

Jos kestävyysraportointiyritys ei ole pörssilistattu, sen tulee:

1) noudattaa tilinpäätöksensä ja konsernitilinpäätöksensä laatimisessa ESEF-asetuksen 3 artiklan mukaista sähköistä XHTML-muotoa; ja

2) merkitä tilinpäätöksensä ja konsernitilinpäätöksensä digitaalisilla PRH-tunnisteilla ne tiedot, joista määrätään Patentti- ja rekisterihallituksen päätöksellä kaupparekisterilain 1 §:n 3 momentin nojalla.

Edellä 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu Patentti- ja rekisterihallituksen päätös digitaalisesta merkitsemisestä voi koskea tilinpäätöstä tai konsernitilinpäätöstä taikka molempia. Lisäksi Patentti- ja rekisterihallitus voi kohdistaa päätöksensä yhteen tai useampaan:

1) oikeushenkilölajiin;

2) toimialaan; tai

3) tilinpäätöksen tai konsernitilinpäätöksen osaan.

ESEF-asetuksessa säädetään pörssilistatun kestävyysraportointiyrityksen:

1) tilinpäätöksen ja konsernitilinpäätöksen laatimisessa noudatettavasta sähköisestä XHTML-muodosta; ja

2) tiedoista, jotka on merkittävä digitaalisilla ESEF-tunnisteilla konsernitilinpäätökseen.

Jollei ESEF-asetuksesta tai muutoin Euroopan unionin lainsäädännöstä muuta johdu, Patentti- ja rekisterihallitus voi 2 momentissa tarkoitetussa päätöksessään määrätä, että sitä sovelletaan pörssilistatun emoyrityksen oman tilinpäätöksen merkitsemiseen digitaalisilla PRH-tunnisteilla tilikausilta, jotka alkavat 1 päivänä tammikuuta 2026 ja sen jälkeen.

24 §

Tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen digitaalisuus

Kestävyysraportointiyrityksen tilintarkastuskertomus ja tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:ssä tarkoitettu kestävyysraportoinnin varmennuskertomus laaditaan digitaalisesti siten kuin Patentti- ja rekisterihallituksen päätöksellä määrätään, jollei Euroopan unionin lainsäädännöstä muuta johdu.

25 §

Rekisteröitäväksi toimittaminen

Kestävyysraportointiyrityksen on toimitettava Patentti- ja rekisterihallitukselle 22 – 24 §:ssä säädetyllä tavalla laadittuina seuraavat asiakirjat:

- 1) tilinpäätös, joka on hyväksytty yhtiökokouksessa tai vastaavassa asianomaisen yhteisön kokouksessa;
- 2) hallituksen laatima toimintakertomus, joka käsittää kestävyysraportin;
- 3) tilintarkastuskertomus; ja
- 4) kestävyysraportoinnin varmennuskertomus, jollei se sisälly 3 kohdassa tarkoitettuun tilintarkastuskertomukseen.

Emoyrityksen asemassa olevan kestävyysraportointiyrityksen tilinpäätökseen sisällytetään konsernitilinpäätös ja toimintakertomukseen toimintakertomus konsernista, joka käsittää myös konsernikestävyysraportin. Myös tilintarkastajan antama arvopaperimarkkinalain 7 luvun 8 §:n 4 momentissa tarkoitettu lausunto, joka on liitetty emoyrityksen tilinpäätökseen, toimitetaan rekisteröitäväksi.

Kaupparekisterilain 1 §:n 3 momentissa tarkoitettulla Patentti- ja rekisterihallituksen päätöksellä määrätään teknisistä seikoista, joita noudatetaan 1 momentin mukaisten asiakirjojen vastaanottamiseksi Patentti- ja rekisterihallituksessa. Sen estämättä, mitä tässä tai muussa laissa säädetään asiakirjojen liittämistä tilinpäätökseen, Patentti- ja rekisterihallitus voi päätöksessään määrätä asiakirjojen erottelemisesta useammaksi digitaaliseksi tiedostoksi niiden vastaanottamista varten.

Edellä tässä pykälässä tarkoitettujen asiakirjat on toimitettava Patentti- ja rekisterihallitukselle kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä, jollei muussa laissa säädetä toisin. Seuraamuksista toimittamisen laiminlyönnille säädetään kaupparekisterilain 25 §:ssä.

Kestävyysraportointiyrityksen tytäryritys voi noudattaa tämän pykälän mukaista muotoa ja menettelyä toimittaessaan tilinpäätöksensä ja toimintakertomuksensa sekä tilintarkastuskertomuksen Patentti- ja rekisterihallitukselle rekisteröitäviksi.

Jos asiakirjojen toimittaminen ei ole mahdollista 3 momentissa tarkoitettujen päätöksen mukaisesti muusta kuin kestävyysraportointiyrityksestä itsestään johtuvan esteen vuoksi, kestävyysraportointiyrityksen katsotaan täyttäneen tässä pykälässä tarkoitettua velvollisuutensa, jos se on itse julkistanut asiakirjat siten kuin 25 §:ssä säädetään. Sen estämättä, mitä tässä momentissa säädetään, kestävyysraportointiyrityksen on ilman aiheetonta viivytystä toimitettava asiakirjat rekisteröitäviksi, kun Patentti- ja rekisterihallitus on julkistanut tiedot siitä, ettei estettä toimittamiselle enää ole.

26 §

Asiakirjojen säilyttäminen ja julkistaminen kestävyysraportointiyrityksen toimesta

Kestävyysraportointiyrityksen tulee säilyttää 2 luvussa säädetyllä tavalla 24 §:ssä tarkoitettuja asiakirjoista kappaleet siten, että niistä on todennettavissa hallituksen jäsenten ja toimitusjohtajan sekä tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysvarmennuskertomuksen allekirjoitukset.

Kestävyysraportointiyrityksen tulee asettaa verkkosivustolleen maksutta yleisön saataville 24 §:n tarkoittamista asiakirjoista digitaaliset tiedostot, jotka ovat myös silmin luettavissa.

27 §

Vastuu kestävyysraportista ja konsernikestävyysraportista

Mitä 3 luvun 7 a §:ssä säädetään vastuusta, koskee myös tässä luvussa tarkoitettua kestävyysraporttia ja konsernikestävyysraporttia.

28 §

ETA-alueen ulkopuoliseen määräysvaltaan perustuva raportointivelvollisuus

Mitä edellä tässä luvussa säädetään kestävyysraportoinnista, sovelletaan myös:

1) ETA-alueen ulkopuoliseen yritykseen, jolla on määräysvalta 1 §:n 2 momentissa tarkoitettussa oikeushenkilössä;

2) muuhun kuin 1 kohdassa tarkoitettuun ETA-alueen ulkopuoliseen yritykseen, jonka Suomessa sijaitsevan sivuliikkeen liikevaihto oli yli 40 miljoonaa euroa viimeksi päättynyttä edeltäneellä tilikaudella.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei kuitenkaan sovelleta ETA-alueen ulkopuoliseen yritykseen, jos sen liikevaihto konserniyrityksineen oli kahdelta viimeksi päättyneenä tilikaudelta:

1) yhteensä enintään 150 miljoonaa euroa; tai

2) 1 kohdassa tarkoitettua suurempi ja sillä on muualla ETA-alueella määräysvallassaan oikeushenkilö tai hallinnassaan sivuliike, jonka liikevaihto oli suurempi kuin 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettussa oikeushenkilössä tai mainitun momentin 2 kohdassa tarkoitettussa sivuliikkeessä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettun oikeushenkilön ja sivuliikkeen tulee julkistaa kestävyysraportti, joka on laadittu tilinpäätösdirektiivin 40 b artiklan mukaisesti. Jollei ETA-alueen ulkopuolisen yrityksen sijaintivaltion lainsäädännöstä muuta johdu, julkistaminen on tehtävä 6 kuukauden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota kestävyysraportti koskee. Kestävyysraportissa on esitettävä ETA-alueen ulkopuolisen yrityksen konsernista:

1) tiedot liiketoiminnan suhteesta kestävyysseikkoihin sekä tiedot toimintaperiaatteista 4 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla, lukuun ottamatta mainitun pykälän 1 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitettuja seikkoja;

2) kestävyysseikkoja koskevat tavoitteet 5 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

3) tiedot johto- ja valvontaelimistä 6 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

4) kestävyysseikkoja koskevat menettelyt 7 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

5) indikaattorit 9 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla.

Poiketen siitä, mitä 3 momentissa säädetään, kestävyysraportti voidaan laatia tilinpäätösdirektiivin 29 b artiklan mukaisesti tai sitä vastaavalla tavalla, josta komissio päättää avoimuusdirektiivin 23 artiklan 4 kohdan kolmanteen alakohdan nojalla.

Jollei 1 momentissa tarkoitettulla oikeushenkilöllä tai sivuliikkeellä ole käytössään kestävyysraportointiin tarvittavia tietoja, sen on pyydettävä niitä mainitussa momentissa tarkoitettulta ETA-alueen ulkopuoliselta yritykseltä. Jollei kaikkia tietoja saada, kestävyysraportti on laadittava oikeushenkilön tai sivuliikkeen käytössä olevista tiedoista ja siihen on sisällytettävä selvitys, josta ilmenee, mitä tietoja ETA-alueen ulkopuolinen yritys ei ole luovuttanut.

Julkistettavaan kestävyysraporttiin tulee liittää kestävyysraportoinnin varmennuskertomus, joka on laadittava ETA-alueen ulkopuolisen yrityksen sijaintivaltion lain tai tilintarkastuslain vaatimusten mukaisesti. Jollei ETA-alueen ulkopuolinen yritys luovuta varmennuskertomusta 1 momentissa tarkoitettulle oikeushenkilölle tai sivuliikkeelle, tästä on ilmoitettava kestävyysraportissa.

Tämän pykälän mukaisen kestävyysraportin ja kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen julkistamisesta vastaavat:

1) 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettun oikeushenkilön hallituksen tai muun vastaavan toimielimen jäsenet sekä toimitusjohtaja;

2) 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu sivuliike.

29 §

Kestävyysraportointiaineiston säilyttäminen

Kestävyysraportissa ja konsernikestävyysraportissa esitettyjen tietojen perustana oleva aineisto on säilytettävä huolellisesti vähintään kuusi vuotta kestävyysraporttia koskevan tilikauden päättymisestä siten, että aineiston tarkastelu Suomesta käsin on mahdollista viranomaiselle ilman aiheetonta viivästystä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tätä lakia sovelletaan:

1) 1 päivänä tammikuuta 2024 ja sen jälkeen alkavina tilikausina yleisen edun kannalta merkittävään yhteisöön,

a) joka on suuryritys ja jolla on keskimäärin 500 työntekijää tilikauden aikana;

b) joka on emoyritys suurkonsernissa ja jonka konsernissa on keskimäärin 500 työntekijää tilikauden aikana;

2) 1 päivänä tammikuuta 2025 ja sen jälkeen alkavina tilikausina

a) muuhun kuin 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettuun suuryritykseen;

b) muuhun kuin 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettuun suurkonsernin emoyritykseen;

3) 1 päivänä tammikuuta 2026 ja sen jälkeen alkavina tilikausina:

a) pörssilistattuun pienyritykseen ja keskisuureen yritykseen;

b) kestävyysraportointiyritykseen, joka on vakavaraisuusasetuksessa tarkoitettu pieni tai rakenteeltaan yksinkertainen laitos;

c) kestävyysraportointiyritykseen, joka on vakuutusyhtiölaissa tarkoitettu vakuutuskytkösyri-
tys tai jälleenvakuutuskytkösyri-
tys;

d) Merimieseläkekassaan ja Maatalousyrittäjien eläkelaitokseen niiden sijoitustoiminnan osalta.

Mitä 7 luvun 28 §:ssä säädetään, sovelletaan tilikausiin, jotka alkavat 1 päivänä tammikuuta 2028 ja sen jälkeen.

Sen estämättä, mitä 1 ja 2 momentissa säädetään tämän lain soveltamisesta, sellainen pienyri-
tys ja keskikokoinen yritys, joka on pörssilistattu, saa laatia toimintakertomuksensa ilman kes-
tävyysraporttia ennen 1 päivänä tammikuuta 2028 alkavia tilikausia edellyttäen, että toiminta-
kertomuksessa ilmoitetaan syy tälle menettelylle.

Sen estämättä, mitä tämän lain 7 luvussa säädetään, kestävyysraportointiyritys saa jättää ar-
voketjua koskevan tiedon esittämättä siltä tilikaudelta, jolta kestävyysraportti on laadittava en-
simmäisen kerran ja kahdelta sitä seuraavalta tilikaudelta. Näiden tilikausien kestävyysrapor-
tissa on esitettävä selvitys:

1) kestävyysraportointiyrityksen toteuttamista toimenpiteistä arvoketjua koskevan tiedon saa-
miseksi;

2) syistä, jonka vuoksi arvoketjua koskevaa tietoa ei ole saatu;

3) kestävyysraportointiyrityksen valmistelemissä toimenpiteistä arvoketjua koskevan tiedon
hankkimiseksi vastaisuudessa.

2.

Laki

tilintarkastuslain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan tilintarkastuslain (1141/2015) 11 luvun 1 §:n 2 momentti, sellaisena kuin on laissa 622/2016,

muutetaan 1 luvun 2 §:n 11 kohta, 2 luvun otsikko sekä 1 ja 11 §:n otsikko, 3 luvun otsikko, 3 §:n 1 momentti, 4 §, 5 §:n 2 momentin 3 ja 4 kohta sekä 5 a ja 8–10 §, 4 luvun otsikko, 3 §:n otsikko, 9 § ja 12 §:n otsikko, 5 luvun otsikko ja 2 §:n otsikko, 6 luvun 4 §:n 1 ja 6 momentti, 9 §:n otsikko ja 2 momentin 3 kohta sekä 3 momentin 1 kohta, 8 luvun 8 §:n 2 momentti, 10 luvun 2 §:n 2 momentti, 4 §, 5 §:n 1 ja 2 momentti sekä 10 §:n 2 ja 4 momentti sekä 11 luvun 1 §:n 1, 3 ja 5 momentti,

sellaisina kuin niistä ovat 1 luvun 2 §:n 11 kohta, 2 luvun 11 §:n otsikko, 3 luvun 5 §:n 2 momentin 3 ja 4 kohta sekä 5 a §, 4 luvun 12 §:n otsikko, 5 luvun otsikko ja 2 §:n otsikko, 6 luvun 9 §:n otsikko ja 2 momentin johdantolause ja 3 kohta sekä 3 momentin 1 kohta, 8 luvun 8 §:n 2 momentti, 10 luvun 2 §:n 2 momentti, 4 §, 5 §:n 1 ja 2 momentti sekä 10 §:n 2 ja 4 momentti sekä 11 luvun 1 §:n 1, 3 ja 5 momentti laissa 622/2016 sekä 4 luvun 9 § laeissa 622/2016 ja 1131/2028, sekä

lisätään 1 luvun 1 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 7 ja 8 momentti, 2 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 622/2016 ja 1092/2017, uusi 12–28 kohta, 2 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 622/2016 ja 1092/2017, uusi 2 ja 3 momentti, 2 luvun 1 §:ään uusi 3 momentti, 2 lukuun uusi 2 a, 3 a ja 7 a §, 8 §:ään uusi 5 momentti, 2 lukuun uusi 8 a ja 9 a §, 10 §:ään uusi 3 ja 4 momentti sekä 11 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 2 momentti, 3 luvun 1 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 3 momentti, 3 lukuun uusi 1 a, 2 a, 3 a ja 5 b §, 4 luvun 1 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 2 momentti, 2 §:ään uusi 2 momentti, 3 §:ään uusi 3 momentti, 4 §:ään uusi 2 ja 3 momentti, 5 §:ään uusi 2 momentti, 4 lukuun uusi 8 a, 9 a, 10 a ja 11 a §, 12 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 3 momentti ja 13 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 622/2016 ja 1131/2018, uusi 6 momentti, 5 luvun 2 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 5 momentti ja 5 lukuun uusi 4 a ja 4 b §, 6 lukuun uusi 1 a ja 3 a §, 4 §:ään uusi 7 momentti, jolloin nykyinen 7 momentti siirtyy 8 momentiksi, 6 §:ään uusi 5 momentti, 9 §:n 2 momenttiin, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 4 a–4 c kohta, 9 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 622/2016, 1092/2017 ja 1131/2018, uusi 7 momentti, 6 lukuun uusi 9 a § ja 10 §:ään uusi 3 momentti, 7 lukuun uusi 10 §, 8 lukuun uusi 9 §, 9 lukuun uusi 4 §, 10 luvun 1 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 3 momentti ja 2 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 7 momentti, 10 lukuun uusi 3 a §, 7 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 3 momentti ja 10 lukuun uusi 9 a § seuraavasti:

1 luku

Yleiset säännökset

1 §

Soveltamisala

Sen lisäksi, mitä edellä säädetään, tätä lakia sovelletaan kestävyysraportoinnin varmentamiseen, jota tarkoitetaan Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivissä (EU) 2022/2464 asetuksen (EU) N:o 537/2014, direktiivin 2004/109/EY, direktiivin 2006/43/EY ja direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta yritysten kestävyysraportoinnin osalta.

Jos toimeksiannon kestävyysraportoinnin varmentamisesta antaa yhteisö, jota ei ole laissa veloitettu kestävyysraportin laatimiseen, noudatetaan toimeksiannon suorittamisessa, mitä tässä laissa säädetään kestävyysraportoinnin varmentamisesta.

2 §

Määritelmät

Tässä laissa tarkoitetaan:

- 11) *ETA-valtiolla* Euroopan talousalueeseen kuuluvia valtioita;
- 12) *emoyrityksellä* kirjanpitolain 1 luvun 6 §:ssä tarkoitettua yhteisöä tai säätiötä;
- 13) *määräysvallassa olevalla yrityksellä* kirjanpitolain 1 luvun 5 §:ssä tarkoitettua kohdeyritystä;
- 14) *konsernin tilintarkastajalla* yhtä tai useampaa tilintarkastajaa tai tilintarkastusyhteisöä, joka suorittaa konsernitilinpäätöksen tilintarkastuksen;
- 15) *tilinpäätösdirektiivillä* tietyntyyppisten yritysten vuositilinpäätöksistä, konsernitilinpäätöksistä ja niihin liittyvistä kertomuksista, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY muuttamisesta ja neuvoston direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY kumoamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviä 2013/34/EU;
- 16) *tilintarkastusdirektiivillä* tilinpäätösten ja konsolidoitujen tilinpäätösten lakisääteisestä tilintarkastuksesta, direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY muuttamisesta sekä neuvoston direktiivin 84/253/ETY kumoamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviä 2006/43/EY;
- 17) *tilintarkastusasetuksella* yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lakisääteistä tilintarkastusta koskevista erityisvaatimuksista ja komission päätöksen 2005/909/EY kumoamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) N:o 537/2014;
- 18) *kestävyysseikoilla* kirjanpitolain 7 luvun 2 §:n 10 kohdassa tarkoitettuja kestävyysseikoja;
- 19) *kestävyysraportoinnilla* kirjanpitolain 7 luvussa säädettyä raportointia;
- 20) *kestävyysraportointivarmentamisella* palvelua, josta annetaan 3 luvun 5 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportoinnin varmennuskertomus;
- 21) *kestävyysraportointitarkastajalla* HT-tilintarkastajaa, joka on hyväksytty suorittamaan kestävyysraportointivarmennusta;
- 22) *kestävyystarkastusyhteisöllä* tilintarkastusyhteisöä, jonka palveluksessa oleva kestävyysraportointitarkastaja suorittaa tilintarkastusyhteisön saaman toimeksiannon kestävyysraportointivarmennuksesta ja joka on myös tähän toimintaan rekisteröity tilintarkastusyhteisönä;
- 23) *kestävyysvarmennusstandardilla* tilintarkastusdirektiivin 26 a artiklassa määriteltyä standardia;
- 24) *konsernikestävyystarkastajalla* yhtä tai useampaa kestävyysraportointitarkastajaa tai kestävyystarkastusyhteisöä, joka varmentaa konsernin kestävyysraportoinnin;
- 25) *päävastuullisella kestävyystarkastajalla* kestävyysraportointitarkastajaa, joka allekirjoittaa 3 luvun 5 a §:ssä tarkoitettua kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen, tai jonka kestävyystarkastusyhteisö on muutoin nimennyt hoitamaan saamaansa toimeksiantoa kestävyysraportointivarmentamisesta;
- 26) *kestävyysraportointistandardilla* kirjanpitolain 7 luvun 2 §:n 8 kohdassa tarkoitettuja standardeja ja tietoja;
- 27) *ETA:n ulkopuolisella tarkastajalla* luonnollista henkilöä;

- a) joka on Euroopan talousalueen ulkopuolisessa valtiossa hyväksytty suorittamaan siinä valtiossa sijaitsevien oikeushenkilöiden tilintarkastusta tai kestävyysraportointivarmennusta; ja
b) jota ei ole rekisteröity Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa tilintarkastajaksi tai kestävyysraportointitarkastajaksi;

28) *ETA:n ulkopuolisella tarkastusyhteisöllä* oikeushenkilöä:

- a) joka on Euroopan talousalueen ulkopuolisessa valtiossa hyväksytty suorittamaan siinä valtiossa sijaitsevien oikeushenkilöiden tilintarkastusta tai kestävyysraportointivarmennusta; ja
b) jota ei ole rekisteröity ETA-valtiossa tilintarkastusyhteisöksi tai kestävyystarkastusyhteisöksi.

Edellä 1 momentin 25 kohdassa tarkoitettuna päävastuullisena kestävyystarkastajana pidetään myös sitä, jonka kestävyystarkastusyhteisö on nimennyt hoitamaan toimeksiantoa kestävyysraportointivarmennuksesta

- 1) konsernissa; tai
2) sellaisessa tytäryrityksessä, joka on merkityksellinen oikean kuvan antamiseksi:
a) kestävyysraportointiyrityksen vaikutuksista kestävyysseikkoihin; ja
b) siitä, miten kestävyysseikat vaikuttavat kestävyysraportointiyrityksen kehitykseen, tulokseen ja asemaan.

Mitä tässä laissa säädetään kestävyysraportointitarkastajasta, sovelletaan myös kestävyystarkastusyhteisöön.

2 luku

Velvollisuus toimituttaa tilintarkastus ja kestävyysraportointivarmennaminen

1 §

Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan yleinen kelpoisuus

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

2 a §

Velvollisuus kestävyysraportoinnin varmentamiseen

Kirjanpitolain 7 luvun 2 §:n 9 kohdassa tarkoitettuna kestävyysraportointiyrityksen on valittava kestävyysraportointinsa varmentajaksi kestävyysraportointitarkastaja, jollei muualla laissa toisin säädetä.

3 a §

Velvollisuus valita kestävyysraportointitarkastajalle sijainen

Kestävyysraportointitarkastajalle on valittava sijaiseksi toinen kestävyysraportointitarkastaja. Jos kestävyystarkastusyhteisö valitaan kestävyysvarmentamiseen, sijaista ei tarvitse valita.

7 a §

Päävastuullinen kestävyysraportointitarkastaja

Jos kestävyysraportoinnin varmentajaksi on valittu kestävyystarkastusyhteisö, siihen sekä päävastuulliseen kestävyysraportointitarkastajaan ja tämän sijaiseen sovelletaan, mitä 7 §:ssä säädetään tilintarkastusyhteisöstä ja päävastuullisesta tilintarkastajasta.

8 §

Patentti- ja rekisterihallituksen velvollisuus määrätä tilintarkastaja

Edellä tässä pykälässä tarkoitettuun tehtävään voidaan määrätä vain tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö, joka on suostunut tehtävään.

8 a §

Patentti- ja rekisterihallituksen velvollisuus määrätä kestävyysraportointitarkastaja

Jos kestävyysraportointitarkastajaa ei ole valittu tämän tai muun lain mukaisesti, Patentti- ja rekisterihallituksen on määrättävä kestävyysraportointiyritykselle kelpoisuusehdot täyttävä kestävyysraportointitarkastaja. Määräämiseen sovelletaan, mitä 8 §:ssä säädetään Patentti- ja rekisterihallituksen velvollisuudesta määrätä tilintarkastaja.

9 a §

Kestävyysraportointitarkastajan erottaminen ja eroaminen

Mitä 9 §:ssä säädetään tilintarkastajan erottamisesta ja eroamisesta, sovelletaan kestävyysraportointitarkastajan erottamiseen ja erottamiseen.

10 §

Tietojen antaminen seuraavalle tilintarkastajalle ja kestävyysraportointitarkastajalle

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa. Jos kestävyysraportointiyrityksen lakisääteinen tilintarkastaja ei toimi samalla kestävyysraportoinnin varmentajana, tilintarkastaja ja kestävyysraportointitarkastaja ovat pyynnöstä velvollisia antamaan toisilleen tietoja toimeksiantonsa aikana.

11 §

Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan valintaa rajoittavien sopimusehtojen kieltö

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

3 luku

Tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen sisältö

1 a §

Kestävyysraportointivarmennuksen kohde

Tässä laissa tarkoitetun kestävyysraportointivarmennuksen kohteena ovat ne toimintakertomukseen sisältyvät tiedot, jotka kestävyysraportointiyritys on esittänyt kestävyysraporttinaan.

2 a §

Konsernikestävyysraportoinnin varmentaminen

Konsernikestävyystarkastaja vastaa 5 a §:ssä tarkoitetusta varmennuskertomuksesta konsernin kestävyysraportoinnin osalta.

Konsernikestävyystarkastaja arvioi konsernin kestävyysraportointivarmen tamista varten suoritettun työn ja dokumentoi työn luonteen, ajoituksen ja laajuuden myös silloin, kun työn suorittaja on

- 1) ETA:n ulkopuolinen tarkastaja;
- 2) ETA:n ulkopuolinen tarkastusyhteisö; tai
- 3) oikeushenkilö, joka on jossakin ETA-valtiossa akkreditoitu tuotteiden kaupan pitämiseen liittyvää akkreditointia ja markkinavalvontaa koskevista vaatimuksista ja neuvoston asetuksen (ETY) N:o 339/93 kumoamisesta Euroopan parlamentin ja neuvoston antaman asetuksen (EY) N:o 765/2008 mukaisesti tarjoamaan tilinpäätösdirektiivin 34 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan a a alakohdassa tarkoitettua palvelua kestävyysraportointivarmen tamisessa.

Edellä 2 momentissa tarkoitetussa arvioinnissa konsernikestävyystarkastajan tulee käydä läpi:

- 1) laaditun varmennusdokumentaation merkitykselliset osat, jos läpikäynti on tarpeen arvioinnin tekemiseksi asianomaisessa konsernissa; ja
- 2) suoritettu työ konsernin kestävyysraportointivarmen tamiseksi.

Edellä 3 momentin 2 kohdassa tarkoitettu läpikäynti on dokumentoitava.

Konsernikestävyystarkastajan tulee pyytää muiden konserniyritysten kestävyystarkastajilta dokumentaatio, johon voidaan tukeutua konsernin kestävyysraportointivarmen tamissa. Jos tällaista dokumentaatiota ei saada tytäryrityksestä, konsernikestävyystarkastajan on:

- 1) ilmoitettava siitä Tilintarkastusvalvonnalle ilman aiheetonta viivytystä; ja
- 2) ryhdyttävä täydentäviin varmennustoimiin tytäryrityksessä tai muihin tarvittaviin toimenpiteisiin, joita konsernin kestävyysraportointivarmen taminen edellyttää.

Jos konsernin kestävyysraportointivarmen taminen tulee laaduntarkastuksen tai tutkinnan kohteeksi, konsernikestävyystarkastajan tulee pyynnöstä asettaa asianomaisen viranomaisen saataville edellä tässä pykälässä tarkoitettu dokumentaatio. Viranomainen voi tehdä virka-apupyynnön ulkomaiselle viranomaiselle konsernin kestävyysraportointivarmen tamisen kannalta merkityksellisten työpapereiden ja muun täydentävän dokumentaation saamiseksi ETA:n ulkopuoliselta tarkastajalta tai ETA:n ulkopuoliselta tarkastusyhteisöltä. Laaduntarkastukseen sovelletaan tällöin, mitä 4 luvun 5 §:ssä ja 7 luvun 9 §:ssä säädetään.

Jos 6 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa ei ole sovittu työnjaosta ETA:n ulkopuolisen tarkastajan tai ETA:n ulkopuolisen tarkastusyhteisön kanssa, konsernikestävyystarkastaja vastaa myös näiden kestävyysraportointivarmen tamisen kannalta merkityksellisten työpapereiden ja muun dokumentaation asettamisesta viranomaisten saataville. Tämän varmistamiseksi konsernikestävyystarkastajan on säilytettävä jäljennökset dokumentaatiosta tai sovittava ETA:n ulkopuolisen tarkastajan tai ETA:n ulkopuolisen tarkastusyhteisön kanssa rajoittamattomasta pääsystä tällaiseen dokumentaatioon taikka ryhdyttävä muihin tarvittaviin toimenpiteisiin, joita konsernin kestävyysraportointivarmen taminen edellyttää. Jos oikeudellinen tai muu syy estää varmentamiseen liittyvien työpapereiden siirtämisen ETA:n ulkopuolisesta valtiosta konsernikestävyystarkastajalle, tämän säilyttämässä dokumentaatiiossa on todennettava:

- 1) toimet, joihin on ryhdytty pääsyn saamiseksi; ja
- 2) este työpapereiden siirtämiselle, jos se perustuu muuhun syyhyn kuin ETA:n ulkopuolisen valtion lakiin.

3 §

Kansainväliset tilintarkastusstandardit

Sen lisäksi, mitä tässä laissa ja sen nojalla annetuissa säädöksissä säädetään, 1 luvun 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetussa tehtävässä on noudatettava tilintarkastusdirektiivin 26 artiklassa tarkoitettuja, unionissa sovellettaviksi hyväksytyjä tilintarkastusstandardeja (*kansainväliset tilintarkastusstandardit*).

3 a §

Kestävyysvarmennusstandardit

Kestävyysraportointivarmentamisessa on noudatettava kestävyysvarmennusstandardeja, jotka komissio on hyväksynyt tilintarkastusdirektiivin 26 artiklan 3 kohdan mukaisesti.

Ennen 1 momentissa tarkoitettua hyväksymistä kestävyysraportointivarmentamisessa noudatettu muu standardi on nimettävä kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksessa.

4 §

Tilinpäätösmerkintä

Kun tilintarkastus on suoritettu, tilintarkastajan on joko tehtävä tilinpäätöksen merkintä, jossa viitataan tilintarkastuskertomukseen, tai muutoin yksilöitävä tilintarkastuskertomukseen luotettavalla tavalla tilinpäätös, josta tilintarkastuskertomus on annettu.

5 §

Tilintarkastuskertomus

Tilintarkastuskertomuksessa on annettava lausunto siitä:

3) onko toimintakertomus laadittu noudattaen siihen sovellettavia säännöksiä lukuun ottamatta niitä kestävyysraporttia koskevia tietoja, joista säädetään kirjanpitolain 7 luvussa ja kestävyysraportointistandardeissa;

4) ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot yhdenmukaisia lukuun ottamatta niitä kestävyysraporttia koskevia tietoja, joista säädetään kirjanpitolain 7 luvussa ja kestävyysraportointistandardeissa.

5 a §

Kestävyysraportoinnin varmennuskertomus

Kestävyysraportointitarkastajan on annettava kultakin tilikaudelta päivätty ja allekirjoitettu kestävyysraportoinnin varmennuskertomus, jossa:

1) yksilöidään kertomuksen kohteena oleva kestävyysraportointiyritys ja kestävyysraportti; ja
2) esitetään kuvaus varmentamisen laajuudesta yksilöiden ne kestävyysvarmennusstandardit, joiden mukaisesti varmentaminen on suoritettu.

Varmennuskertomuksessa on annettava lausunto siitä, noudatetaanko kestävyysraportissa:

1) kirjanpitolain 7 luvussa säädettyjä vaatimuksia ja kestävyysraportointistandardeja;

2) kestäväää sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 artiklassa 8 säädettyjä vaatimuksia.

Edellä 2 momentin 1 kohta käsittää myös prosessin, jolla on yksilöity tiedot kestävyysraportointistandardien mukaista raportoinnista varten, sekä tietojen merkitsemisen kirjanpitolain 7 luvun 22 §:ssä tarkoitetulla tavalla. Sen lisäksi, mitä tässä ja 2 momentissa säädetään, kertomuksen laadinnassa noudatetaan tilintarkastusdirektiivin 26 a artiklan 1 kohdan nojalla annettuja komission säädöksiä.

Kestävyysraportointitarkastajan on suoritettava toimeksiantonsa siten, että 2 momentin tarkoittama lausunto esitetään ainakin tilinpäätösdirektiivin 34 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan aa alakohdassa tarkoitetulla tavalla rajoitetun varmuuden antavana johtopäätöksenä siitä, ettei ole havaittu mitään seikkaa, jonka perusteella voitaisiin päätellä, että kestävyysraportointi on oleellisesti virheellinen.

Jos on valittu useita kestävyysraportointitarkastajia, nämä antavat yhteisen kestävyysvarmennuskertomuksen ja lausunnon. Jos valitut ovat erimielisiä, kestävyysvarmennuskertomuksessa on ilmoitettava erimielisyyden syy ja kunkin valitun on esitettävä erillinen lausuntonsa.

Kestävyystarkastusyhteisön puolesta varmennuskertomuksen allekirjoittaa päävastuullinen kestävyysraportointitarkastaja. Jos varmennuksen toimittamista varten on valittu useita kestävyysraportointitarkastajia tai kestävyystarkastusyhteisöjä, kunkin tarkastajan ja kunkin yhteisön puolesta toimivan tarkastajan on allekirjoitettava varmennuskertomus.

Jos kestävyysraportointitarkastajana toimii sama henkilö kuin tilintarkastajana, kestävyysvarmennuskertomus saadaan sisällyttää tilintarkastuskertomukseen sen erillisenä osana. Sama koskee tilannetta, jossa tilintarkastusyhteisö suorittaa myös kestävyysraportointivarmennuksen.

Varmennuskertomukseen, joka annetaan konsernin kestävyysraportoinnista, sovelletaan tässä pykälässä säädettyjä vaatimuksia.

5 b §

Tilintarkastuskertomuksen tai kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen puutteellisuudesta ilmoittaminen

Tilintarkastuslautakunnalla on oikeus julkistaa verkkosivuillaan ilmoitus siitä, että tilintarkastajan antama tilintarkastuskertomus ei täytä siitä annettuja säännöksiä. Ilmoituksessa on mainittava, mistä tilintarkastuskertomuksesta ja tilintarkastajasta on kyse.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös siinä tapauksessa, että kestävyysraportointitarkastajan varmennuskertomus ei täytä siitä annettuja säännöksiä.

8 §

Palkkion määräytyminen tilintarkastuksesta ja kestävyysraportointivarmennuksesta

Tilintarkastuksesta tai kestävyysraportointivarmennuksesta maksettava palkkio ei saa määräytyä:

- 1) tilintarkastuksesta tai kestävyysraportointivarmennuksesta annettavan lausunnon sisällön perusteella tai muuten ehdollisesti; tai
- 2) tarjottavien oheispalvelujen määrän perusteella.

Palkkio ei saa muutoinkaan määräytyä tavalla, joka voi vaarantaa riippumattomuuden tilintarkastuksessa tai kestävyysraportoinnin varmennuksessa.

9 §

Toimielinten velvollisuus avustaa tilintarkastajaa ja kestävyysraportointitarkastajaa

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

10 §

Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan läsnäolo yhteisön tai säätiön kokouksessa

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

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

Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan 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 ja kestävyysraportointitarkastajaa koskevat muut säännökset

1 §

Ammattieettiset periaatteet

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

2 §

Ammattitaidon ylläpitäminen ja kehittäminen

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

3 §

Hyvä tilintarkastustapa ja hyvä tapa kestävyysraportointivarmennamisessa

Kestävyysraportointivarmennamiseen kuuluvia tehtäviä suoritettaessa on noudatettava hyvää varmennustapaa.

4 §

Aineiston säilyttäminen

Kestävyysraportointitarkastajan on säilytettävä kestävyysraportointivarmen- tamista koske- vaan toimeksiantoon kuuluvat asiakirjat vähintään kuusi vuotta.

Edellä tässä pykälässä tarkoitettuihin asiakirjoihin kuuluvat myös asiakkaan tekemät kirjalli- set huomautukset tai reklamaatiot tilintarkastuksesta tai kestävyysraportointivarmennuksesta.

5 §

Laadunvarmistus

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

8 a §

Riippumattomuus ja esteellisyys sekä salassapitovelvollisuus kestävyysraportointivarmen- tami- sessa

Mitä 6 §:ssä säädetään tilintarkastajan riippumattomuudesta, 7 §:ssä tilintarkastajan esteelli- syydestä ja 8 §:ssä tilintarkastajan salassapitovelvollisuudesta, sovelletaan myös kestävyysra- portointivarmen- tamista koskevan toimeksiannon suorittamiseen.

9 §

Asiakasrekisteri

Tilintarkastajan on pidettävä asiakasrekisteriä, jonka on sisällettävä kustakin tilintarkastus- asiakkaasta vähintään seuraavat tiedot:

- 1) nimi, osoite ja toimipaikka;
- 2) tilintarkastusyhteisön päävastuullisen tilintarkastajan nimi;
- 3) tilintarkastuksesta perityt palkkiot ja muista palveluista perityt palkkiot kullakin asiakkaan tilikaudella.

Kestävyysraportointitarkastajan asiakasrekisterissä on oltava kunkin kestävyysvarmennus- asiakkaan osalta ainakin:

- 1) 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetut tiedot;
- 2) tieto päävastuullisen kestävyysraportointitarkastajan nimestä;
- 3) erikseen kestävyysraportointivarmennuksesta perityt palkkiot ja muista palveluista perityt palkkiot kultakin asiakkaan tilikaudelta.

Asiakasrekisterissä olevat asiakastiedot on säilytettävä 10 vuotta asianomaisen tilintarkastus- toimeksiannon tai kestävyysraportointivarmennusta koskevan toimeksiannon päättymisestä.

Jos toimeksianto koskee niin lakisäateistä tilintarkastusta kuin kestävyysraportointivarmen- nusta, 2 momentissa tarkoitetut tiedot voidaan säilyttää 1 momentin mukaisessa asiakasrekiste- rissä.

10 a §

Kestävyystarkastuskansio

Kestävyysraportointitarkastajan tulee koota kutakin kestävyysraportointivarmen- tamista kos- kevat merkitykselliset tiedot ja asiakirjat kestävyystarkastuskansioon, joka on suljettava vii- meistään 60 vuorokauden kuluttua kestävyysvarmennuskertomuksen allekirjoittamisesta.

Jos tilintarkastaja toimii saman asiakkaan kestävyysraportointitarkastajana, 1 momentissa tarkoitetut tiedot voidaan sisällyttää tilintarkastuskansioon. Mitä edellä tässä momentissa säädetään, koskee myös tilannetta, jossa tilintarkastusyhteisö toimii saman asiakkaan kestävyysraportointitarkastusyhteisönä.

11 a §

Kestävyysraportointitarkastajan siirtyminen kestävyysraportointiyrityksen palvelukseen

Mitä 11 §:ssä säädetään tilintarkastajan siirtymisestä tarkastetun yhteisön palvelukseen, koskee myös kestävyysraportointitarkastajan ja muun mainitussa pykälässä tarkoitetun henkilön siirtymistä siihen kestävyysraportointiyritykseen, jonka kestävyysraportti on ollut varmennuksen kohteena.

12 §

Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan toiminnan järjestäminen

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

13 §

Epäilyksistä ilmoittaminen

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

5 luku

Erityissäännökset yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön tilintarkastuksesta ja kestävyysraportointivarmennuksesta

2 §

Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan erottaminen tuomioistuimen päätöksellä

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

4 a §

Kestävyysraportointivarmennukseen perustuvat rajoitukset oheispalvelujen tarjoamiselle yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä

Kestävyysraportointitarkastaja, joka varmentaa kestävyysraportin yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä, ei saa tarjota tälle yhteisölle suoraan tai välillisesti tilintarkastusasetuksen 5 artiklan I kohdan toisen alakohdan b, c ja f – k alakohdassa tarkoitettuja palveluja ajanjaksona, joka alkaa kestävyysraportissa tarkoitetun tilikauden alusta ja päättyy, kun varmennuskertomus annetaan.

Kestävyysraportointitarkastaja, joka varmentaa kestävyysraportin yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä, ei saa tarjota tälle yhteisölle suoraan tai välillisesti tilintarkastusasetuksen

5 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan e alakohdassa tarkoitettuja palveluja 1 momentissa tarkoitettuna ajanjaksona ja sitä välittömästi edeltävänä tilikautena.

Mitä 1 ja 2 momentissa säädetään kestävyysraportointitarkastajasta, koskee myös kestävyystarkastusyhteisöä ja sitä tilintarkastusdirektiivin 25 c artiklan 1 kohdassa tarkoitettua ketjua, johon kestävyysraportointitarkastaja tai kestävyystarkastusyhteisö kuuluu.

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, koskee myös 1 momentissa tarkoitettujen palvelujen tarjoamista sellaiselle emoyritykselle tai sen määräysvallassa olevalle yritykselle, joka sijaitsee Euroopan talousalueella.

Jos tarkastusvaliokunta osakeyhtiölain 6 luvun 16 b §:ssä tarkoitettussa osakeyhtiössä, osuuskuntalain 6 luvun 16 b §:ssä tarkoitettussa osuuskunnassa tai muussa yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä on arvioituaan riippumattomuuteen kohdistuvat uhat ja niitä koskevat varotoimet antanut luvan, kestävyysraportointitarkastaja ja kestävyystarkastusyhteisö johon tämän kuuluu sekä kestävyystarkastusyhteisön kanssa samaan ketjuun kuuluvat muut tilintarkastusyhteisöt saavat tarjota oheispalveluita lukuun ottamatta niitä palveluita, joista säädetään 1 ja 1 momentissa, tilintarkastusasetuksen 5 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa ja 2 kohdassa. Arviointia varten tarkastusvaliokunnalle tulee toimittaa selvitys 4 luvun 6 §:n mukaisesta riippumattomuudesta.

Jos kestävyysraportointitarkastajan kanssa samaan ketjuun kuuluva jäsen tarjoaa 1 tai 2 momentissa tarkoitettuja palveluita sellaiselle yritykselle, joka on yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön määräysvallassa Euroopan talousalueen ulkopuolella, kestävyysraportointitarkastajan on arvioitava, vaarantavatko nämä palvelut sen riippumattomuuden. Kestävyysraportointitarkastajan on tarvittaessa ryhdyttävä varotoimiin uhkien lieventämiseksi, jotka aiheutuvat tällaisten palvelujen tarjoamisesta Euroopan talousalueen ulkopuolella. Mitä tässä momentissa säädetään kestävyysraportointitarkastajasta, sovelletaan myös kestävyystarkastusyhteisöön.

4 b §

Yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön yhtiöjärjestyksen tai sääntöjen vastaisuus

Jos yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön kestävyysraportointitarkastaja epäilee tai hänellä on perusteltu syy epäillä tilintarkastusasetuksen 7 artiklassa tarkoitettua sääntöjenvastaisuutta, hänen tulee menetellä mainitun artiklan mukaisesti.

6 luku

Hyväksyminen ja rekisteröinti

1 a §

Kestävyysraportointitarkastajaksi hyväksyminen

Tilintarkastusvalvonnan on hakemuksesta hyväksyttävä kestävyysraportointitarkastajaksi hakija, joka täyttää 3 a §:ssä säädetyt hyväksymisedellytykset. Hyväksyminen on voimassa toistaiseksi.

Työ- ja elinkeinoministeriön asetuksella voidaan antaa tarkemmat säännökset hakemusmenettelystä.

3 a §

Kestävyysraportointitarkastajan hyväksymisedellytykset

Kestävyysraportointitarkastajaksi on hyväksyttävä luonnollinen henkilö:

1) joka täyttää 2 §:n 1 momentin 1–4 kohdassa säädetty HT-tilintarkastajan kelpoisuusedellytykset;

2) jonka korkeakouluopinnot käsittävät sekä tiedot kestävyysraportointivarmen tamisen kan nalta merkityksellisistä aihealueista että opastuksen näiden tietojen soveltamiseen käytännössä; ja

3) joka on suorittanut hyväksytysti 4 §:n 7 momentissa tarkoitettun kestävyysraportointitar kastajan erikoistumistutkinnon.

Sen lisäksi mitä 1 momentissa säädetään, hyväksyminen edellyttää 2 §:n 1 momentin 5 koh dan mukaista käytännön kokemusta kuitenkin siten, että tästä kokemuksesta tulee olla vähintään kahdeksan kuukautta kestävyysraportoinnin tai konsernikestävyysraportoinnin varmentamis palveluita taikka muita kestävyysseikkoja koskevia palveluita.

4 §

Tutkinnot ja niihin osallistuminen

HT-tutkinto ja erikoistumistutkinnot järjestetään vähintään kerran kalenterivuodessa.

Jos henkilölle on myönnetty lupa osallistua sekä HT-tutkintoon että erikoistumistutkintoon, mutta hän ei ole suorittanut hyväksytysti HT-tutkintoa, voi henkilö osallistua erikoistumistut kintoon vain samanaikaisesti HT-tutkinnon kanssa. Jos hän tällöin suorittaa hyväksytysti vain erikoistumistutkinnon, on suoritus voimassa viisi tutkintovuotta seuraavaa kalenterivuotta. Jos henkilö ei erikoistumistutkinnon voimassaoloaikana suorita hyväksytysti HT-tutkintoa, erikois tumistutkinnon suoritus raukeaa.

Lupa osallistua kestävyysraportointitarkastajan erikoistumistutkintoon on hakemuksesta myönnettävä luonnolliselle henkilölle, joka on suorittanut hyväksytysti HT-tutkinnon tai on saa nut luvan osallistua siihen ja joka täyttää 3 a §:ssä tarkoitettun kelpoisuuden. Lupa voidaan myöntää, jos hakijalla on 3 a §:n 2 momentissa tarkoitettua käytännön kokemusta siten, että edellytetystä määrästä puuttuu enintään kaksi kuukautta. Opintojen suorittamista koskevasta vaatimuksesta voidaan poiketa, jos henkilö suorittaa puuttuvia oppiaineita koskevat lisätehtävät.

Työ- ja elinkeinoministeriön asetuksella voidaan antaa tarkemmat säännökset hakemusme nettelystä.

6 §

Oikeus käyttää ammattinimikettä

Ammattinimikettä kestävyysraportointitarkastaja ja siihen viittaavaa lyhennettä KRT saa käyttää vain 1 §:n mukaisesti kestävyysraportointitarkastajaksi hyväksytty luonnollinen hen kilö. Kestävyystarkastusyhteisön ammattinimikettä saa käyttää vain kestävyystarkastusyhtei söksi rekisteröity tilintarkastustarkastusyhteisö.

9 §

Rekisteröinti

Rekisteriin tallennetaan asianosaisen hakemuksesta ainakin seuraavat tiedot:

3) postiosoite, mahdollinen sähköpostiosoite, mahdollinen verkkosivusto ja puhelinnumero sekä tieto tilintarkastusyhteisöstä, jonka palveluksessa luonnollinen henkilö on;

4a) tieto hyväksymisestä kestävyysraportointitarkastajaksi sekä hyväksymisajankohta ja hyväksymisen päättymisajankohta;

4b) tieto rekisteröimisestä kestävyystarkastusyhteisöksi sekä rekisteröimisajankohta ja rekisteröimisen päättymisajankohta;

4c) tieto rekisteröinnistä ETA-valtiossa tai Euroopan talousalueen ulkopuolisessa valtiossa, mukaan lukien rekisteröintiviranomaisen nimi ja rekisteröintinumero sekä tieto siitä, koskeeko rekisteröinti lakisääteistä tilintarkastusta, kestävyysraportointivarmennusta vai molempia;

Tiedot säilytetään tilintarkastajarekisterissä seuraavasti:

1) 2 momentin 1, 2, 4, 4 a – 4 c ja 5 kohdassa tarkoitettuja tietoja säilytetään 30 vuotta siitä, kun hyväksyminen on kokonaan lakkautettu 7 §:n nojalla tai peruutettu 10 luvun 2 §:n nojalla lainvoimaisella päätöksellä;

Mitä 4 momentissa säädetään, sovelletaan myös ETA-valtiossa hyväksytyyn ja rekisteröityyn kestävyystarkastusyhteisöön, jonka päävastuullinen kestävyystarkastaja täyttää 1 a §:ssä säädettyt hyväksymisedellytykset. Mitä 5 momentissa säädetään, sovelletaan myös muussa kuin ETA-valtiossa hyväksytyyn ja rekisteröityyn kestävyysraportointitarkastajaan ja kestävyystarkastusyhteisöön, joka antaa kestävyysvarmistuskertomuksen muussa kuin ETA-valtiossa rekisteröidyn yhteisön kestävyysraportista tai konsernikestävyysraportista.

9 a §

ETA:n ulkopuolisten tilintarkastusyhteisöjen ja tilintarkastajien rekisteröintiedellytykset

ETA:n ulkopuolisen tilintarkastusyhteisön merkitseminen 9 §:ssä tarkoitettuun rekisteriin lakisääteisen tilintarkastuksen osalta edellyttää, että:

1) tilintarkastusyhteisön hallituksen tai tätä vastaavan toimielimen jäsenten enemmistö täyttää tilintarkastusdirektiivin 4–10 artiklaa vastaavat vaatimukset, lukuun ottamatta 7 artiklan 2 kohdan, 8 artiklan 3 kohdan ja 10 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan vaatimuksia;

2) tilintarkastusyhteisön puolesta tilintarkastuksen suorittava ETA:n ulkopuolinen tilintarkastaja täyttää 1 kohdassa säädettyt vaatimukset;

3) tilintarkastuksessa noudatetaan kansainvälisiä tilintarkastusstandardeja ja tilintarkastusdirektiivin 22, 22 b ja 25 artiklassa säädettyjä vaatimuksia tai vastaavia standardeja ja vaatimuksia;

4) tilintarkastusyhteisö julkistaa verkkosivustollaan vuotuisen avoimuusraportin, joka sisältää tilintarkastusasetuksen 13 artiklassa tarkoitetut tiedot, tai noudattaa mainittua artiklaa vastaavia vaatimuksia tietojen antamisesta.

ETA:n ulkopuolisen tilintarkastusyhteisön merkitseminen 9 §:ssä tarkoitettuun rekisteriin kestävyysraportointivarmennuksen osalta edellyttää, että:

1) tilintarkastusyhteisön hallituksen tai tätä vastaavan toimielimen jäsenten enemmistö täyttää tilintarkastusdirektiivin 4–10 artiklaa vastaavat vaatimukset;

2) tilintarkastusyhteisön puolesta kestävyysraportointivarmennuksen suorittava ETA:n ulkopuolinen tilintarkastaja täyttää 1 kohdassa tarkoitetut vaatimukset;

3) kestävyysraportointivarmennuksessa noudatetaan kestävyysvarmennusstandardeja ja tilintarkastusdirektiivin 22, 22 b, 25 ja 25 b artiklassa säädettyjä vaatimuksia tai niitä vastaavia standardeja ja vaatimuksia;

4) tilintarkastusyhteisö julkistaa verkkosivustollaan vuotuisen avoimuusraportin, joka sisältää tilintarkastusasetuksen 13 artiklassa tarkoitetut tiedot, tai noudattaa mainittua artiklaa vastaavia vaatimuksia tietojen antamisesta.

ETA:n ulkopuolisen tilintarkastajan merkitseminen 9 §:ssä tarkoitettuun rekisteriin lakisääteisen tilintarkastuksen osalta edellyttää, että:

1) hän täyttää tilintarkastusdirektiivin 4–10 artiklaa vastaavat vaatimukset, lukuun ottamatta 7 artiklan 2 kohdan, 8 artiklan 3 kohdan ja 10 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan vaatimuksia;
2) tilintarkastuksessa noudatetaan kansainvälisiä tilin-tarkastusstandardeja ja tilintarkastusdirektiivin 22, 22 b ja 25 artiklassa säädettyjä vaatimuksia tai vastaavia standardeja ja vaatimuksia;

3) tilintarkastaja julkistaa verkkosivustollaan vuotuisen avoimuusraportin, joka sisältää tilintarkastusasetuksen 13 artiklassa tarkoitetut tiedot, tai noudattaa mainittua artiklaa vastaavia vaatimuksia tietojen antamisesta.

ETA:n ulkopuolisen tilintarkastajan merkitseminen 9 §:ssä tarkoitettuun rekisteriin kestävyysraportointivarmennuksen osalta edellyttää, että:

1) hän täyttää tilintarkastusdirektiivin 4–10 artiklaa vastaavat vaatimukset;

2) kestävyysraportointivarmennuksessa noudatetaan kestävyysvarmennusstandardeja ja tilintarkastusdirektiivin 22, 22 b, 25 ja 25 b artiklassa säädettyjä vaatimuksia tai niitä vastaavia standardeja ja vaatimuksia;

3) tilintarkastaja julkistaa verkkosivustollaan vuotuisen avoimuusraportin, joka sisältää tilintarkastusasetuksen 13 artiklassa tarkoitetut tiedot, tai noudattaa mainittua artiklaa vastaavia vaatimuksia tietojen antamisesta.

Tiedot ETA:n ulkopuolisista tilintarkastusyhteisöistä ja tilintarkastajista on merkittävä rekisteriin siten, että ne erottuvat ETA-valtioissa hyväksytyjen ja rekisteröityjen tilintarkastusyhteisöjen ja tilintarkastajien tiedoista.

10 §

Velvollisuus ilmoittaa hyväksymisedellytysten ja rekisteritietojen muutoksista

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

7 luku

Ohjaus, kehittäminen ja valvonta

8 §

Luvun säännösten soveltaminen kestävyysraportointitarkastajaan

Mitä tässä luvussa säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

8 luku

Valvontavaltuudet

8 §

Ulkopuolisen asiantuntijan käyttäminen

Asiantuntijalla on oltava kulloisenkin tehtävän laatuun ja laajuuteen nähden riittävä asiantuntemus. Jos asiantuntija toimii ulkopuolisena laaduntarkastajana, hänellä on oltava hyvä perehtyneisyys tilintarkastukseen ja laaduntarkastukseen pätevöittävä erityiskoulutus. Jos kyse on

kestävyysraportointivarmennuksen laaduntarkastuksesta, asiantuntijan tulee olla hyvin perehtynyt myös kestävyysseikkoihin.

9 §

Luvun säännösten soveltaminen kestävyysraportointitarkastajaan

Mitä edellä tässä luvussa säädetään valvontavaltuuksista, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

9 luku

Tietojen luovuttaminen ja viranomaisyhteistyö

4 §

Luvun säännösten soveltaminen kestävyysraportointitarkastajaan

Mitä tässä luvussa säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

10 luku

Seuraamukset

1 §

Huomautus ja varoitus

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

2 §

Hyväksymisen peruuttaminen

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan kestävyysraportointitarkastajaan, joka ei täytä hyväksymisen edellytyksiä tai on tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta menetellyt olennaisesti tässä laissa tai sen nojalla annetuissa säännöksissä taikka muussa lainsäädännössä olevien kestävyysraportointivarmennamista koskevien säännösten vastaisesti. Jos 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu peruste liittyy tilintarkastajan toimintaan KHT- tai JHT-tilintarkastajaa taikka kestävyysraportointitarkastajaa edellyttävässä tehtävässä ja luonnollisella henkilöllä on edelleen edellytykset toimia tilintarkastajana, tilintarkastuslautakunnan tulee peruuttaa ainoastaan kyseisen erikoispätevyyden hyväksyminen.

Mitä 3–6 momentissa säädetään, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

3 a §

Määräaikainen kieltä toimia kestävyysraportointitarkastajana

Jos tilintarkastuslautakunta katsoo, että varoitus on liian lievä ja hyväksymisen peruuttaminen on liian ankara seuraamus, tilintarkastuslautakunta voi kieltää kestävyysraportointitarkastajaa tai päävastuullista kestävyysraportointitarkastajaa allekirjoittamasta kestävyysvarmennuskertomuksia ja osallistumasta kestävyysraportoinnin varmentamista koskeviin toimeksiantoihin enintään kolmen vuoden määräajaksi.

4 §

Määräaikainen kieltäminen toimia tilintarkastusyhteisön hallintoelimissä

Tilintarkastuslautakunta voi kieltää tilintarkastajalta, kestävyysraportointitarkastajalta tai tilintarkastusyhteisön muulta osakkaalta tai jäseneltä osallistumisen tilintarkastusyhteisön yhteisöoikeudelliseen hallintoelimeen enintään kolmen vuoden määräajaksi, jos hän on osallistunut kyseisen hallintoelimen jäsenenä erityisen moitittavalla tavalla sellaisen päätöksen tekoon, joka on tilintarkastusasetuksen tai tämän lain taikka niiden nojalla annettujen säännösten vastainen.

5 §

Seuraamusmaksu ja sen määrääminen

Tilintarkastuslautakunta voi määrätä seuraamusmaksun, jos tilintarkastaja tai kestävyysraportointitarkastaja rikkoo 4 luvun 11 tai 11 a §:ssä tarkoitettuja määräaikoja.

Seuraamusmaksu 4 luvun 11 tai 11 a §:ssä tarkoitetun määräajan rikkomisesta on enintään 50 000 euroa.

7 §

Seuraamuksista päätettäessä huomioon otettavat seikat

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

9 a §

Korvausvelvollisuus kestävyysraportointivarmennamisessa aiheutetusta vahingosta

Kestävyysraportointitarkastaja on velvollinen korvaamaan vahingon, jonka hän on 1 luvun 1 §:n 7 momentissa tarkoitettua tehtävää suorittaessaan aiheuttanut tahallisesti tai huolimattomuudesta yhteisölle. Sama koskee vahinkoa, joka on tässä tai muussa laissa kestävyysraportointivarmennamisesta annettua säännöstä rikkomalla aiheutettu yhteisön osakkaalle, yhtiömiehelle tai jäsenelle taikka muulle henkilölle. Kestävyysraportointitarkastaja vastaa myös vahingosta, jonka hänen apulaisensa tahallisesti tai huolimattomuudesta on aiheuttanut.

Jos kestävyysraportoinnin varmentajana on kestävyystarkastusyhteisö, vahingosta vastaavat kestävyystarkastusyhteisö sekä se, jolla on päävastuu kestävyysraportoinnin varmennuksen toimittamisesta.

Vahingonkorvauksen sovittelusta sekä korvausvastuun jakaantumisesta kahden tai useamman korvausvelvollisen kesken säädetään vahingonkorvauslaissa.

10 §

Rangaistussäännökset

Joka tahallaan 6 luvun 6 §:n vastaisesti käyttää tilintarkastajan tai kestävyysraportointitarkastajan nimikettä tai muuta nimitystä, jonka perusteella voidaan virheellisesti olettaa hänen olevan tilintarkastaja tai kestävyysraportointitarkastaja, on tuomittava *tilintarkastajan ammattinimikkeen luvattomasta käyttämisestä* tai *kestävyystarkastajan ammattinimikkeen luvattomasta käyttämisestä* sakkoon.

Rangaistus 4 luvun 8 §:ssä säädetyn tilintarkastajan salassapitovelvollisuuden ja mainitun luvun 8 a §:ssä säädetyn kestävyysraportointivarmentamista koskevan salassapitovelvollisuuden rikkomisesta tuomitaan rikoslain 38 luvun 1 tai 2 §:n mukaan, jollei teko ole rangaistava rikoslain 30 luvun 5 tai 6 §:n mukaan taikka jollei siitä muualla laissa säädetä ankarampaa rangaistusta.

11 luku

Erinäiset säännökset

1 §

Muutoksenhaku

Tilintarkastusvalvonnan päätökseen saa vaatia oikaisua. Oikaisuvaatimuksesta säädetään hallintolaissa (434/2003). Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Muutoin muutoksenhaussa hallintotuomioistuimeen sovelletaan, mitä oikeudenkäynnistä hallintoasioissa annetussa laissa (808/2019) säädetään.

Tilintarkastuslautakunnan päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Muutoin muutoksenhaussa hallintotuomioistuimeen sovelletaan, mitä oikeudenkäynnistä hallintoasioissa annetussa laissa säädetään.

Tilintarkastuslautakunnalla on oikeus hakea valittamalla muutosta hallinto-oikeuden päätökseen, jolla hallinto-oikeus on muuttanut tai kumonnut päätöksen, joka koskee:

- 1) 10 luvun 1 §:ssä tarkoitettua huomautusta tai varoitusta;
 - 2) 10 luvun 2 §:ssä tarkoitettu hyväksymisen peruuttamista;
 - 3) 10 luvun 3 §:ssä tarkoitettua määräaikaista kieltoa toimia tilintarkastajana;
 - 4) 10 luvun 3 a §:ssä tarkoitettua määräaikaista kieltoa toimia kestävyysraportointitarkastajana;
 - 5) 10 luvun 4 §:ssä tarkoitettua määräaikaista kieltoa toimia tilintarkastusyhteisön hallintoelimiä;
 - 6) 10 luvun 5 §:ssä tarkoitettua seuraamusmaksua.
-

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Siihen, joka on hyväksytty tilintarkastajaksi ennen 1 päivää tammikuuta 2024 tai, jonka hyväksymismenettely on vireillä ennen 1 päivää tammikuuta 2024 ja joka hyväksytään tilintarkastajaksi ennen 1 päivää tammikuuta 2026 ei sovelleta tämän lain 6 luvun 3 a §:n 1 momentin 2 ja 3 kohtaa eikä 2 momenttia.

Ennen 1 päivää tammikuuta 2026 tilintarkastajaksi hyväksytty saa kelpoisuuden ja rekisteröidään hakemuksesta kestävyysraportointitarkastajaksi, jos hän osoittaa, että hänellä on edellytykset toimia kestävyysraportoinnin tarkastajana hankkimalla riittävät tiedot kestävyysrapor-

toinnista ja kestävyysraportointivarmenamisesta. Riittävät tiedot voi hankkia osallistumalla ti-
lintarkastajien ammattijärjestön tai muun tahon ammatilliseen koulutukseen, joka käsittää vä-
hintään 30 tunnin opiskelua kestävyysraportointia ja sen varmennusta koskevista aiheista. Tässä
momentissa tarkoitettu hakemus on tehtävä ennen 1 päivää tammikuuta 2028.

3.

Laki

tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista annetun lain (1512/2015) 10 §:n 3 momentti,
muutetaan 1 §, 2 §:n otsikko, 3 §:n 2 momentti ja 10 §:n 2 momentti sekä
lisätään 2 §:ään uusi 5 momentti ja 5 §:ään uusi 5 momentti seuraavasti:

1 §

Tarkoitus ja soveltamisala

Tässä laissa säädetään valtiolle suoritettavista maksuista, jotka peritään:

1) vuosimaksuna tilintarkastajalta, JHTT-tilintarkastajalta ja kestävyysraportointitarkastajalta sekä tilintarkastusyhteisöltä ja JHTT-yhteisöltä;

2) laadunvalvonnan perusmaksuna tilintarkastajalta, JHTT-tilintarkastajalta sekä tilintarkastusyhteisöltä ja JHTT-yhteisöltä; ja

3) laadunvarmistuksen valvontamaksuna tilintarkastajalta, JHTT-tilintarkastajalta ja kestävyysraportointitarkastajalta sekä tilintarkastusyhteisöltä ja JHTT-yhteisöltä.

Muista kuin 1 momentissa tarkoitetuista tilintarkastajamaksuista säädetään tilintarkastuslain (1141/2015) 11 luvun 2 §:n 1 momentissa.

Tässä laissa sovelletaan tilintarkastuslain 1 luvun 2 §:n mukaisia tilintarkastajan, HT-tilintarkastajan, KHT-tilintarkastajan, JHT-tilintarkastajan, kestävyysraportointitarkastajan, tilintarkastusyhteisön ja kestävyystarkastusyhteisön sekä konsernin määritelmiä.

Tässä laissa tarkoitetaan JHTT-tilintarkastajalla tai JHTT-yhteisöllä tilintarkastuslain 6 luvun 9 §:ssä tarkoitettuun tilintarkastajarekisteriin merkittyä JHTT-tilintarkastajaa tai JHTT-yhteisöä.

2 §

Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan vuosimaksu

Kestävyysraportointitarkastajalta peritään perusvuosimaksun lisäksi lisävuosimaksua 240 euroa.

3 §

Tilintarkastusyhteisön ja JHTT-yhteisön vuosimaksu

Tilintarkastusyhteisöltä ja JHTT-yhteisöltä peritään perusvuosimaksua 1 150 euroa, minkä lisäksi peritään lisävuosimaksua niiden yhteisössä tilikauden aikana toimivien luonnollisten henkilöiden, jotka ovat tilintarkastajia, keskimääräisen lukumäärän perusteella 260 euroa kutakin henkilöä kohden kaksi henkilöä ylittävältä määrältä. Sellaisesta tilintarkastajasta, jolla on

kestävyysraportointitarkastajan erityispätevyys, peritään edellä tässä momentissa tarkoitettuna lisävuosimaksuna 520 euroa.

5 §

Laadunvarmistuksen valvontamaksu

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa ja kestävyystarkastusyhteisöä.

10 §

Muutoksenhaku

Patentti- ja rekisterihallituksen oikaisuvaatimuksen johdosta tekemään päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Muutoin muutoksenhaussa hallintotuomioistuimeen sovelletaan, mitä oikeudenkäynnistä hallintoasioissa annetussa laissa (808/2019) säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

4.

Laki

osakeyhtiölain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan osakeyhtiölain (624/2006) 6 luvun 16 a §:n 1 – 3 momentti sekä 16 b ja 16 c §, sellaisina kuin ne ovat, 6 luvun 16 a §:n 1 ja 2 momentti laissa 512/2019 sekä 3 momentti laissa 1378/2016 sekä 16 b ja 16 c § laissa 623/2016, sekä lisätään 6 lukuun uusi 16 d–16 f § ja 7 lukuun uusi 6 a § seuraavasti:

6 luku

Osakeyhtiön johto ja edustaminen

16 a §

Hallituksen tehtävät pörssiyhtiössä ja muussa yleisen edun kannalta merkittävässä yhtiössä

Jos yhtiö on kirjanpitolain 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettu pörssiyhtiö tai muu yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö, sen hallituksen tehtävänä on sekä taloudellisen raportoinnin ja tarkastuksen että kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitettujen kestävyysseikkoja koskevan raportoinnin (*kestävyysraportointi*) ja sen tilintarkastuslaisissa tarkoitettujen varmentamisen (*kestävyysraportointivarmentaminen*), osalta erityisesti seurata ja arvioida:

- 1) yhtiön raportointijärjestelmää;
- 2) yhtiön sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallintajärjestelmien tehokkuutta;
- 3) miten yhtiön ja sen lähipiiriin kuuluvan kesken tehtävät sopimukset ja muut oikeustoimet täyttävät 5 luvun 14 a §:n ja 6 luvun 4 a §:n esteellisyysäännösten soveltamatta jättämisen vaatimukset yhtiön tavanomaiseen toimintaan kuulumisesta ja markkinaehdoista;
- 4) tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin tilintarkastusta ja kestävyysraportointivarmentamista koskevien palvelujen tarjoamista.

Edellä 1 momentissa mainittujen tehtävien lisäksi hallituksen on seurattava yhtiön tilintarkastusta ja valmisteltava yhtiön tilintarkastajan valinta sekä tarvittaessa seurattava kestävyysraportointivarmentamista ja valmisteltava tilintarkastuslain 2 luvun 2 a §:ssä tarkoitettujen kestävyysraportointitarkastajan valinta. Edellä 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettujen toimien sisäiseen valvontaan ei saa ottaa osaa hallituksen jäsen, joka on lähipiirisuhteessa valvonnan kohteena olevaan toimeen.

Mitä 1 momentin 4 kohdassa ja 2 momentissa säädetään, ei koske:

- 1) yhtiötä, jonka emoyhteisössä hoidetaan kyseiset tehtävät;
- 2) siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (*yhteissijoitusyritykset*) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua yhteissijoitusyritystä tai vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin 2003/41/EY ja 2009/65/EY sekä asetuksen (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua vaihtoehtoista sijoitusrahastoa;

3) yhteisöä, jonka ainoa tarkoitus on laskea liikkeelle arvopapereiden yleisölle tarjoamisen tai kaupankäynnin kohteeksi säännellyllä markkinalla ottamisen yhteydessä julkaistavasta esitteestä annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2017/1129 täydentämisestä esitteen muodon, sisällön, tarkastuksen ja hyväksymisen osalta sekä komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 kumoamisesta annetun komission delegoidun asetuksen (EU) 2019/980 1 artiklan a alakohdassa tarkoitettuja omaisuusvakuudellisia arvopapereita.

16 b §

Tarkastusvaliokunta ja sen jäsenet yleisen edun kannalta merkittävässä yhtiössä

Yhtiössä voi olla hallituksen jäsenistä koostuva tarkastusvaliokunta, jonka tehtävänä on 16 a §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitettujen hallituksen tehtävien valmistelu siten kuin 16 c–16 e §:ssä säädetään. Jos tarkastusvaliokuntaa ei ole, tehtävien valmistelu kuuluu koko hallitukselle. Tarkastusvaliokunnan tehtävät voi hoitaa hallituksen toinen valiokunta, jonka kokoonpano täyttää 2 momentissa säädetyt vaatimukset.

Tarkastusvaliokunnan jäsen ei saa osallistua yhtiön tai sen konsernitilinpäätökseen yhdisteltävän yhteisön tai säätiön päivittäiseen johtamiseen. Vähintään yhdellä tarkastusvaliokunnan jäsenellä on oltava laskentatoimen tai tilintarkastuksen asiantuntemusta. Tarkastusvaliokunnalla on kokonaisuutena oltava yhtiön toimialan laatuun ja laajuuteen nähden riittävä asiantuntemus.

16 c §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen osalta

Edellä 16 a §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitettujen tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen osalta tarkastusvaliokunta esittää hallitukselle:

- 1) tulokset tilintarkastuksesta ja kestävyysraportointivarmentamisesta;
- 2) käsityksensä siitä, millä tavoin tilintarkastus ja kestävyysraportointivarmentaminen on lisännyt raportoinnin luotettavuutta;
- 3) käsityksensä valiokunnan roolista tilintarkastusta ja kestävyysraportointivarmentamista koskevan menettelyn aikana.

16 d §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät raportointimenettelyn aikana

Edellä 16 a §:n 1 momentissa tarkoitettujen taloudellisen raportoinnin ja kestävyysraportoinnin osalta tarkastusvaliokunta seuraa:

- 1) menettelyjä taloudellisessa raportoinnissa ja kestävyysraportoinnissa;
- 2) menettelyjä kirjanpitolain 7 luvun 22–25 §:ssä tarkoitettussa digitaalisessa raportoinnissa ja mainitun luvun 2 §:n 1 momentin 8 kohdassa tarkoitettujen kestävyysraportointistandardien mukaisesti raportoitavien tietojen tunnistamisessa;
- 3) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallinnan tehokkuutta 1 ja 2 kohdassa tarkoitetuissa menettelyissä;
- 4) tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen toteuttamista.

16 e §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastajan valinnassa ja riippumattomuuden seurannassa

Edellä 16 a §:n 2 momentissa tarkoitettujen tilintarkastajien valinnan osalta tarkastusvaliokunta järjestää valintamenettelyn ja antaa hallitukselle suosituksensa tilintarkastajasta yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lakisääteistä tilintarkastusta koskevista erityisvaatimuksista ja komission päätöksen 2005/909/EY kumoamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 537/2014 16 artiklan mukaisesti, jollei tätä tehtävää ole määrätty nimitysvaliokunnalle tai muulle valiokunnalle mainitun artiklan 8 kohdan mukaisesti.

Edellä 16 a §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettujen tilintarkastajien riippumattomuuden seuraamisen osalta tarkastusvaliokunta arvioi tilintarkastajien riippumattomuutta ja erityisesti sitä, onko muiden kuin tilintarkastuspalvelujen tarjoaminen yhtiölle hyväksyttävää 1 momentissa mainitun asetuksen 5 artiklan mukaisesti.

16 f §

Poikkeukset kestävyysraportointia koskevista velvollisuuksista

Mitä 16 a–16 e §:ssä säädetään kestävyysraportointiin ja kestävyysraportointivarmentamiseen liittyvistä tehtävistä, ei sovelleta yhtiöön, joka on kooltaan kirjanpitolain 1 luvun 4 b §:ssä tarkoitettu mikroyritys, ellei se julkista kestävyysraporttia.

7 luku

Tilintarkastus ja erityinen tarkastus

Tilintarkastus

6 a §

Erityinen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja

Yhtiökokouksen on valittava kestävyysraportoinnille varmentaja, jos yhtiö on:

- 1) kirjanpitolain 1 luvun 4 c §:ssä tarkoitettu suuryritys; tai
- 2) yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö ja kirjanpitolain 1 luvun 4 b §:ssä tarkoitettua mikroyritystä suurempi.

Kestävyysraportoinnin varmentajaksi voidaan valita tilintarkastuslaissa tarkoitettu kestävyysraportointitarkastaja tai kestävyystarkastusyhteisö. Edellä 2 §:ssä tarkoitettu tilintarkastaja voidaan valita myös tähän tehtävään, jos hänellä on kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys.

Mitä 4 §:ssä säädetään tilintarkastajan toimikaudesta, sovelletaan myös kestävyysraportoinnin tarkastajaan.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Sen estämättä, mitä tämän lain 7 luvun 6 a §:ssä säädetään, sillä tilikaudella, jolta osakeyhtiön on laadittava ensimmäinen kestävyysraporttinsa, kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia osakeyhtiön tilintarkastaja, jos:

- 1) tällä on tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys; tai

- 2) tämä on hankkinut tilintarkastuslain muuttamisesta annetun lain (/) siirtymäsäännöksen 2 momentin mukaisesti riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmentamisesta.

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan myös päävastuulliseen tilintarkastajaan, jos tilintarkastusyhteisö on valittu tilintarkastajaksi.

5.

Laki

osuuskuntalain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan osuuskuntalain (421/2013) 6 luvun 16 a–16 c §,
sellaisina kuin ne ovat, 6 luvun 16 a § laissa 1379/2016 sekä 6 luvun 16 b ja 16 c § laissa
624/2016, sekä
lisätään 6 lukuun uusi 16 d–16 f § ja 7 lukuun uusi 6 a § seuraavasti:

6 luku

Osuuskunnan johto ja edustaminen

16 a §

Hallituksen tehtävät yleisen edun kannalta merkittävässä osuuskunnassa

Jos osuuskunta on kirjanpitolain 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettu yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö, sen hallituksen tehtävänä on sekä taloudellisen raportoinnin ja tarkastuksen että kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitettujen kestävyysseikkoja koskevan raportoinnin (*kestävyysraportointi*) ja sen tilintarkastuslaissa tarkoitettujen varmentamisen (*kestävyysraportointivarmentaminen*) osalta erityisesti seurata ja arvioida:

- 1) osuuskunnan raportointijärjestelmää;
- 2) osuuskunnan sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallintajärjestelmien tehokkuutta;
- 3) tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin tilintarkastusta ja kestävyysraportointivarmentamista koskevien palvelujen tarjoamista.

Edellä 1 momentissa mainittujen tehtävien lisäksi hallituksen on seurattava osuuskunnan tilintarkastusta ja valmistettava osuuskunnan tilintarkastajan valinta sekä tarvittaessa seurattava kestävyysraportointivarmentamista ja valmistettava tilintarkastuslain 2 luvun 2 a §:ssä tarkoitettua kestävyysraportointitarkastajan valinta.

Mitä 1 momentin 3 kohdassa ja 2 momentissa säädetään, ei koske:

- 1) osuuskuntaa, jonka emoyhteisössä hoidetaan kyseiset tehtävät;
- 2) siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (*yhteissijoitusyritykset*) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua yhteissijoitusyritystä tai vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin 2003/41/EY ja 2009/65/EY sekä asetuksen (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua vaihtoehtoista sijoitusrahastoa;

- 3) yhteisöä, jonka ainoa tarkoitus on laskea liikkeelle arvopapereiden yleisölle tarjoamisen tai kaupankäynnin kohteeksi säännellyllä markkinalla ottamisen yhteydessä julkaistavasta esitteestä annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2017/1129 täydentämisestä esitteen muodon, sisällön, tarkastuksen ja hyväksymisen osalta sekä komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 kumoamisesta annetun komission delegoidun asetuksen (EU) 2019/980 1 artiklan a alakohdassa tarkoitettuja omaisuusvakuudellisia arvopapereita.

16 b §

Tarkastusvaliokunta ja sen jäsenet yleisen edun kannalta merkittävässä osuuskunnassa

Osuuskunnassa voi olla hallituksen jäsenistä koostuva tarkastusvaliokunta, jonka tehtävänä on 16 a §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitettujen hallituksen tehtävien valmistelu siten kuin 16 c–16 e §:ssä säädetään. Jos tarkastusvaliokuntaa ei ole, tehtävien valmistelu kuuluu koko hallitukselle. Tarkastusvaliokunnan tehtävät voi hoitaa hallituksen toinen valiokunta, jonka kokoonpano täyttää 2 momentin vaatimukset.

Tarkastusvaliokunnan jäsen ei saa osallistua osuuskunnan tai sen konsernitilinpäätökseen yhdisteltävän yhteisön tai säätiön päivittäiseen johtamiseen. Vähintään yhdellä tarkastusvaliokunnan jäsenellä on oltava laskentatoimen tai tilintarkastuksen asiantuntemusta. Tarkastusvaliokunnalla on kokonaisuutena oltava osuuskunnan toimialan laatuun ja laajuuteen nähden riittävä asiantuntemus.

16 c §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen osalta

Edellä 16 a §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitetun tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen osalta tarkastusvaliokunta esittää hallitukselle:

- 1) tulokset tilintarkastuksesta ja kestävyysraportointivarmentamisesta;
- 2) käsityksensä siitä, millä tavoin tilintarkastus ja kestävyysraportointivarmentaminen on lisännyt raportoinnin luotettavuutta;
- 3) käsityksensä valiokunnan roolista tilintarkastusta ja kestävyysraportointivarmentamista koskevan menettelyn aikana.

16 d §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät raportointimenettelyn aikana

Edellä 16 a §:n 1 momentissa tarkoitetun taloudellisen raportoinnin ja kestävyysraportoinnin osalta tarkastusvaliokunta seuraa:

- 1) menettelyjä taloudellisessa raportoinnissa ja kestävyysraportoinnissa;
- 2) menettelyjä kirjanpitolain 7 luvun 22 – 25 §:ssä tarkoitetussa digitaalisessa raportoisessa ja mainitun luvun 2 §:n 1 momentin 8 kohdassa tarkoitettujen kestävyysraportointistandardien mukaisesti raportoitavien tietojen tunnistamisessa;
- 3) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallinnan tehokkuutta 1 ja 2 kohdassa tarkoitetuissa menettelyissä;
- 4) tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen toteuttamista.

16 e §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastajan valinnassa ja riippumattomuuden seurannassa

Edellä 16 a §:n 2 momentissa tarkoitetun tilintarkastajan valinnan osalta tarkastusvaliokunta järjestää valintamenettelyn ja antaa hallitukselle suosituksensa tilintarkastajasta yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lakisääteistä tilintarkastusta koskevista erityisvaatimuksista ja komission päätöksen 2005/909/EY kumoamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 537/2014 16 artiklan mukaisesti, jollei tätä tehtävää ole määrätty nimitysvaliokunnalle tai muulle valiokunnalle mainitun artiklan 8 kohdan mukaisesti.

Edellä 16 a §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitetun tilintarkastajan riippumattomuuden seuraamisen osalta tarkastusvaliokunta arvioi tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti sitä,

onko muiden kuin tilintarkastuspalvelujen tarjoaminen osuuskunnalle hyväksyttävää 1 momentissa mainitun asetuksen 5 artiklan mukaisesti.

16 f §

Poikkeukset kestävyysraportointia koskevista velvollisuuksista

Mitä 16 a–16 e §:ssä säädetään kestävyysraportointiin ja kestävyysraportointivarmentamiseen liittyvistä tehtävistä, ei sovelleta osuuskuntaan, joka on kooltaan kirjanpitolain 1 luvun 4 b §:ssä tarkoitettu mikroyritys, ellei se julkista kestävyysraporttia.

7 luku

Tilintarkastus, toiminnantarkastus, jäsenen tarkastusoikeus ja erityinen tarkastus

Tilintarkastus

6 a §

Eriyinen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja

Osuuskunnan kokouksen on valittava kestävyysraportoinnille varmentaja, jos osuuskunta on:
1) kirjanpitolain 1 luvun 4 c §:ssä tarkoitettu suuryritys; tai
2) yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö ja kirjanpitolain 1 luvun 4 b §:ssä tarkoitettua mikroyritystä suurempi.

Kestävyysraportoinnin varmentajaksi voidaan valita tilintarkastuslaissa tarkoitettu kestävyysraportointitarkastaja tai kestävyystarkastusyhteisö. Edellä 2 §:ssä tarkoitettu tilintarkastaja voidaan valita myös tähän tehtävään, jos hänellä on kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys.

Mitä 4 §:ssä säädetään tilintarkastajan toimikaudesta, sovelletaan myös kestävyysraportoinnin varmentajaan.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Sen estämättä, mitä tämän lain 7 luvun 6 a §:ssä säädetään, sillä tilikaudella, jolta osuuskunnan on laadittava ensimmäinen kestävyysraporttinsa, kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia osuuskunnan tilintarkastaja, jos:

1) tällä on tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys; tai

2) tämä on hankkinut tilintarkastuslain muuttamisesta annetun lain (/) siirtymäsäännöksen 2 momentin mukaisesti riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmentamisesta.

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan myös päävästuulliseen tilintarkastajaan, jos tilintarkastusyhteisö on valittu tilintarkastajaksi

6.

Laki

luottolaitostoiminnasta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan luottolaitostoiminnasta annetun lain (610/2014) 9 luvun 5 §:n 3–5 momentti, 12 luvun 1 §:n 2 momentti, 13 §:n otsikko ja pykälän 1 momentti, sellaisena kuin niistä ovat 12 luvun 1 §:n 2 momentti laissa 1624/2015 ja 13 §:n 1 momentti laissa 866/2018, sekä lisätään 9 luvun 5 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 637/2016, uusi 6 momentti ja lukuun uusi 5 a–5 d §, 12 luvun 5 §:ään uusi 2 momentti ja 13 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 866/2018, uusi 5 momentti seuraavasti:

9 luku

Riskien hallinta

5 §

Tarkastusvaliokunta

Tarkastusvaliokunnan on avustettava hallitusta taloudellisen raportoinnin ja tilintarkastuksen sekä kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitetun kestävyysseikkoja koskevan raportoinnin (*kestävyysraportointi*) ja sen tilintarkastuslaissa tarkoitetun varmentamisen (*kestävyysraportointivarmentaminen*) osalta ainakin seuraavien asioiden seuraamisessa, valvomisessa ja valmistelussa:

- 1) luottolaitoksen raportointijärjestelmä;
- 2) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskinhallintajärjestelmien tehokkuus;
- 3) tilintarkastus;
- 4) tilintarkastajan riippumattomuus ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin tilintarkastusta ja kestävyysraportointivarmentamista koskevien palvelujen tarjoaminen;
- 5) tilintarkastajan ja tilintarkastuslain 2 luvun 2 a §:ssä tarkoitetun kestävyysraportointitarkastajan valinnan valmistelu.

Tarkastusvaliokunnan on myös:

- 1) annettava suosituksia tai ehdotuksia luottolaitoksen raportointijärjestelmän luotettavuuden varmistamiseksi;
- 2) otettava huomioon toimivaltaisen viranomaisen yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lakisäateistä tilintarkastusta koskevista erityisvaatimuksista ja komission päätöksen 2005/909/EY kumoamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 537/2014 26 artiklan 6 kohdan mukaisesti tekemät havainnot ja päätelmät.

Jos tarkastusvaliokuntaa ei ole tai sille ei anneta hoidettavaksi tässä pykälässä mainittuja tehtäviä, niistä vastaa hallitus taikka hallintoneuvosto siinä laajuudessa kuin nämä tehtävät yhtiöjärjestyksen tai sääntöjen mukaan kuuluvat hallintoneuvostolle.

Luottolaitoksen tarkastusvaliokuntaan ei sovelleta osakeyhtiölain 6 luvun 16 a–16 f §:ää eikä osuuskuntalain 6 luvun 16 a–16 f §:ää.

5 a §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen osalta

Edellä 5 §:n 3 momentissa tarkoitetun tilintarkastuksen ja kestävyysraportoinnin varmentamisen osalta tarkastusvaliokunta esittää hallitukselle:

- 1) tulokset tilintarkastuksesta ja kestävyysraportointivarmentamisesta;
- 2) käsityksensä siitä, millä tavoin tilintarkastus ja kestävyysraportointivarmentaminen on liittänyt raportoinnin luotettavuutta;
- 3) käsityksensä valiokunnan roolista tilintarkastusta ja kestävyysraportointivarmentamista koskevan menettelyn aikana.

5 b §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät raportointimenettelyn aikana

Edellä 5 §:n 3 momentissa tarkoitetun taloudellisen raportoinnin ja kestävyysraportoinnin osalta tarkastusvaliokunta seuraa:

- 1) menettelyjä taloudellisessa raportoinnissa ja kestävyysraportoinnissa;
- 2) menettelyjä kirjanpitolain 7 luvun 22–25 §:ssä tarkoitetussa digitaalisessa raportoisessa ja mainitun luvun 2 §:n 1 momentin 8 kohdassa tarkoitettujen kestävyysraportointistandardien mukaisesti raportoitavien tietojen tunnistamisessa;
- 3) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallinnan tehokkuutta 1 ja 2 kohdassa tarkoitetuissa menettelyissä;
- 4) tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen toteuttamista.

5 c §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastajan valinnassa ja riippumattomuuden seurannassa

Edellä 5 §:n 3 momentissa tarkoitetun tilintarkastajan valinnan osalta tarkastusvaliokunta järjestää valintamenettelyn ja antaa hallitukselle suosituksensa tilintarkastajasta yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lakisäätteistä tilintarkastusta koskevista erityisvaatimuksista ja komission päätöksen 2005/909/EY kumoamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 537/2014 16 artiklan mukaisesti, jollei tätä tehtävää ole määrätty muulle valiokunnalle mainitun artiklan 8 kohdan mukaisesti.

Edellä 5 §:n 3 momentissa tarkoitetun tilintarkastajan riippumattomuuden seuraamisen osalta tarkastusvaliokunta arvioi tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti sitä, onko muiden kuin tilintarkastuspalvelujen tarjoaminen luottolaitokselle hyväksyttävää 1 momentissa mainitun asetuksen 5 artiklan mukaisesti.

5 d §

Poikkeukset kestävyysraportointia koskevista velvollisuuksista

Mitä 5 §:ssä ja 5 a–5 c §:ssä säädetään kestävyysraportointiin ja kestävyysraportointivarmentamiseen liittyvistä tehtävistä, ei sovelleta luottolaitokseen, joka ei täytä kirjanpitolain 6 luvun 1 §:n 1 momentissa säädettyjä edellytyksiä, ellei se julkista kestävyysraporttia.

12 luku

Tilinpäätös, puolivuositarkastus ja tilintarkastus

1 §

Tilinpäätöksen laadintaan sovellettavat säännökset

Kirjanpitolain 1 luvun 4 §:n 1 momenttia tilikaudesta, 3 luvun 1 §:n 1 momentin 3 kohtaa rahoituslaskelman laatimisvelvollisuuden rajoittamisesta ja 3 momenttia toimintakertomuksen laatimisvelvollisuuden rajoittamisesta, 1 a §:n 1–4 momenttia toimintakertomuksen sisällöstä ja 6 §:ää tilinpäätöksen laatimisajasta, 3 §:ää pysyvien ja vaihtuvien vastaavien määritelmästä ja 4 §:ää vaihto- ja rahoitusomaisuuden määritelmästä sekä 5 luvun 2 §:ää saamisten, rahoitusvarojen ja velkojen taseeseen merkitsemisestä, 2 a §:ää rahoitusvälineiden merkitsemisestä käypään arvoon sekä käyvän arvon rahastosta, 4 §:ää tulon kirjaamisesta tuotoksi valmistusasteen perusteella ja 6 §:ää vaihto-omaisuuden hankintamenon jaksottamisesta ei sovelleta luottolaitoksen tilinpäätöksen laatimiseen. Siihen ei myöskään sovelleta osakeyhtiölain omaa pääomaa, tilinpäätöstä, toimintakertomusta ja konsernia koskevan 8 luvun 1 §:n 1 momenttia, 3 eikä 4 §:ää, 5 §:n 3 momentin 2 kohtaa eikä 6 §:ää eikä osuuskuntalain omaa pääomaa, tilinpäätöstä, toimintakertomusta ja konsernia koskevan 8 luvun 1 §:n 1 momenttia, 3 eikä 4 §:ää, 5 §:n 3 momentin 3 kohtaa eikä 6 §:ää.

5 §

Toimintakertomus

Toimintakertomuksessa annettavista kestävyystiedoista säädetään kirjanpitolain 7 luvussa.

13 §

Tilintarkastusta, tilintarkastajaa, kestävyysraportoinnin varmentamista ja kestävyysraportointitarkastajaa koskevien säännösten soveltaminen

Luottolaitoksen tilintarkastukseen, tilintarkastajaan, kestävyysraportin varmentamiseen ja kestävyysraportointitarkastajaan sovelletaan tilintarkastuslakia ja osakeyhtiömuotoisen luottolaitoksen tilintarkastukseen ja tilintarkastajaan lisäksi osakeyhtiölakia ja osuuskuntamuotoisen luottolaitoksen tilintarkastukseen ja tilintarkastajaan osuuskuntalakia, jollei jäljempänä toisin säädetä.

Jos luottolaitoksen tai sen omistusyhteisön kestävyysraportointitarkastajaa ei ole valittu tilintarkastus-, osakeyhtiö- osuuskunta- tai muun soveltuvan lain mukaisesti, Finanssivalvonnan on määrättävä kestävyysraportointiyritykselle kelpoisuusehdot täyttävä kestävyysraportointitarkastaja.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

7.

Laki

talletuspankkien yhteenliittymästä annetun lain 9 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan talletuspankkien yhteenliittymästä annetun lain (599/2010) 9 §,
sellaisena kuin se on osaksi laeissa 616/2014 ja 1097/2017 seuraavasti:

9 §

Tilinpäätös, toimintakertomus, tilintarkastus ja kestävyysraportointi

Keskusyhteisön tilinpäätöksen, konsernitilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisessa sekä tilintarkastuksessa noudatetaan luottolaitostoiminnasta annetun lain säännöksiä. Jäsenluottolaitokseen ei sovelleta, mitä luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvun 12 §:ssä säädetään osavuosikatsauksesta ja vuosikatsauksesta.

Keskusyhteisön on laadittava keskusyhteisön ja sen jäsenluottolaitosten tilinpäätösten tai konsernitilinpäätösten yhdistelmänä tilinpäätös noudattaen kirjanpitolain 7 a luvun 1 §:ssä tarkoitettuja kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja, jollei jäljempänä tässä momentissa toisin säädetä. Yhdistelty tilinpäätös käsittää myös sellaiset yhteisöt, joissa edellä tarkoitetuilla yhteisöillä yhdessä on kirjanpitolaissa tarkoitettu määräysvalta. Siltä osin kuin kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja ei voida soveltaa yhteenliittymän erityisen rakenteen vuoksi, keskusyhteisön hallituksen on hyväksyttävä vastaavat, yhteenliittymän rakenteeseen soveltuvat tilinpäätösperiaatteet.

Keskusyhteisön tilintarkastajien on noudattaen soveltuvin osin luottolaitostoiminnasta annetun lain säännöksiä tarkastettava yhdistelty tilinpäätös, joka on esiteltävä ja annettava tiedoksi keskusyhteisön varsinaiselle osuuskunnan kokoukselle.

Keskusyhteisön on laadittava 2 momentin mukaisesta yhteenliittymän yhdistellyn tilinpäätöksen kokonaisuudesta toimintakertomus, joka sisältää kestävyysraportin. Toimintakertomuksen ja kestävyysraportin laatimisessa sekä kestävyysraportoinnin varmentamisessa noudatetaan, mitä luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvussa säädetään.

Keskusyhteisön jäsenluottolaitoksen on pidettävä jäljennös tämän pykälän 2 momentissa tarkoitettua tilinpäätöksestä jokaisen nähtävänä ja annettava siitä jäljennöksiä noudattaen, mitä luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvun 11 §:n 2 ja 4 momentissa säädetään. Keskusyhteisöstä ja jäsenluottolaitoksista ja niiden tytäryrityksistä on laadittava yhdistelty puolivuositarkastus ja vuosikatsaus noudattaen soveltuvin osin, mitä tämän pykälän 2 momentissa ja luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvun 12 §:ssä säädetään. Keskusyhteisön jäsenluottolaitoksen on annettava jokaiselle sitä pyytävälle jäljennös yhdistellystä puolivuositarkastuksesta niin kuin luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvun 11 §:ssä säädetään.

Jäsenluottolaitoksen tulee antaa keskusyhteisölle tilinpäätöstietojen yhdistelyä ja kestävyysraportointia varten tarpeelliset tiedot. Keskusyhteisöllä ja sen tilintarkastajalla on lisäksi oikeus yhdistellyn tilinpäätöksen tarkastamista varten saada jäljennös jäsenluottolaitoksen tilintarkastusta koskevista asiakirjoista sen estämättä, mitä jäsenluottolaitoksen ja sen tilintarkastajan salassapitovelvollisuudesta muualla laissa säädetään. Mitä tässä momentissa säädetään jäsenluottolaitoksesta, sovelletaan vastaavasti muuhun 2 momentissa tarkoitettuun yhteisöön.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

8.

Laki

vakuutusyhtiölain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan vakuutusyhtiölain (521/2008) 6 luvun 2 a §:n 1 momentti, 7 a § sekä 8 luvun 4 §:n 2 momentti,
sellaisina kuin ne ovat, 6 luvun 2 a §:n 1 momentti laissa 518/2019 ja 7 a § laissa 630/2016
sekä 8 luvun 4 §:n 2 momentti laissa 1665/2015, ja
lisätään 7 lukuun siitä lailla 893/2008 kumotun 7 §:n tilalle uusi 7 § seuraavasti:

6 luku

Vakuutusyhtiön johto, hallintojärjestelmä ja varojen sijoittaminen

2 a §

Hallituksen erityiset tehtävät vakuutusyhtiössä ja pörssiyhtiössä

Sen lisäksi, mitä muualla laissa säädetään hallituksen tehtävistä, vakuutusyhtiön hallituksen tehtävänä on sekä taloudellisen raportoinnin ja tarkastuksen että kestävyysseikkoja koskevan raportoinnin ja varmentamisen osalta erityisesti seurata ja arvioida:

- 1) vakuutusyhtiön raportointijärjestelmää;
- 2) vakuutusyhtiön sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallintajärjestelmien tehokkuutta;
- 3) miten vakuutusyhtiön ja sen lähipiiriin kuuluvan kesken tehtävät sopimukset ja muut oikeustoimet täyttävät 5 luvun 6 a §:n ja 6 luvun 4 a §:n esteellisyysäännösten soveltamatta jättämisen vaatimukset vakuutusyhtiön tavanomaiseen toimintaan kuulumisesta ja markkinaehdoista;
- 4) tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin tilintarkastuspalveluiden tarjoamista ja kestävyysraportoinnin varmentamista koskevien palvelujen tarjoamista.

7 a §

Tarkastusvaliokunta

Vakuutusyhtiö huolehtii tarkastusvaliokunnan toiminnan asianmukaisesta järjestämisestä. Tarkastusvaliokuntaan, sen tehtäviin ja tarkastusvaliokunnan jäseniin sovelletaan osakeyhtiölain 6 luvun 16 a–16 f §:ää.

7 luku

Tilintarkastus ja erityinen tarkastus

7 §

Erityinen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja

Yhtiökokouksen on valittava kestävyysraportoinnille varmentaja, jos vakuutusyhtiöllä on kirjanpitolain 7 luvussa säädetty velvollisuus laatia kestävyysraportti.

Kestävyysraportoinnin varmentajaksi voidaan valita tilintarkastuslaissa tarkoitettu kestävyysraportointitarkastaja tai kestävyystarkastusyhteisö. Edellä 2 §:ssä tarkoitettu tilintarkastaja voidaan valita myös tähän tehtävään, jos hänellä on kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys.

Mitä 5 §:ssä säädetään tilintarkastajan toimikaudesta, sovelletaan myös kestävyysraportoinnin varmentajaan.

8 luku

Oma pääoma, tilinpäätös, toimintakertomus ja konserni

4 §

Kirjanpitolain soveltaminen

Vakuutusyhtiön tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen ei sovelleta kirjanpitolain 1 luvun 4 §:ää, 3 luvun 2 §:n 4 momenttia, 4 §:n 2 momenttia ja 6 §:ää, 4 luvun 1 §:n 1 momenttia ja 7 §:ää, 5 luvun 2 §:ää, 2 a §:n 6 momenttia, 13, 16 ja 17 §:ää, 7 a luvun 3 §:ää eikä 8 luvun 6 §:ää.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Sen estämättä, mitä tämän lain 7 luvun 7 §:ssä säädetään, sillä tilikaudella, jolta vakuutusyhtiön on laadittava ensimmäinen kestävyysraporttinsa, kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia vakuutusyhtiön tilintarkastaja, jos:

1) tällä on tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys; tai

2) tämä on hankkinut tilintarkastuslain muuttamisesta annetun lain (/) siirtymäsäännöksen 2 momentin mukaisesti riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmentamisesta.

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan myös päävastuulliseen tilintarkastajaan, jos tilintarkastusyhteisö on valittu tilintarkastajaksi.

9.

Laki

eläkesäätiöistä ja eläkekassoista annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan eläkesäätiöistä ja eläkekassoista annetun lain (946/2021) 3 luvun 3 §:n 2 momentin 6 kohta, 6 luvun 1 §:n 2 momentti ja 13 § sekä
lisätään 5 lukuun uusi 4 a § ja 6 lukuun uusi 13 a § seuraavasti:

3 luku

Eläkekassan kassankokous ja edustajisto

3 §

Varsinainen kassankokous

Varsinaisessa kassankokouksessa on:

6) valittava tilintarkastajat ja tarvittaessa kestävyysraportoinnin varmentaja;

5 luku

Tilintarkastus sekä erityinen tarkastus eläkekassassa

4 a §

Erityinen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja

Eläkesäätiössä hallituksen ja eläkekassassa kassankokouksen on valittava kestävyysraportoinnille varmentajan, jos eläkelaitoksella on kirjanpitolain 7 luvussa säädetty velvollisuus laatia kestävyysraportti.

Kestävyysraportoinnin varmentajaksi voidaan valita tilintarkastuslaissa tarkoitettu kestävyysraportointitarkastaja tai kestävyystarkastusyhteisö. Edellä 2 §:ssä tarkoitettu tilintarkastaja voidaan valita myös tähän tehtävään, jos hänellä on kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys.

Mitä 4 §:ssä säädetään tilintarkastajan toimikaudesta, sovelletaan myös kestävyysraportoinnin varmentajaan.

6 luku

Tilinpäätös ja toimintakertomus

1 §

Kirjanpitolain soveltaminen

Kirjanpitolain 3 luvun 2 §:n 4 momenttia, 4 §:n 2 momenttia, 9–12 §:ää sekä 13 §:n 3 momenttia, 4 luvun 1 ja 7 §:ää, 5 luvun 2 §:ää ja 2 a §:n 6 momenttia sekä 13, 16 ja 17 §:ää, 7 luvun 22–26 §:ää, 7 a lukua sekä 8 luvun 6 §:ää ei sovelleta eläkelaitoksen tilinpäätöksen eikä toimintakertomuksen laatimiseen. Kirjanpitolain 3 luvun 3 §:n 1 momentin 3 kohtaa ei sovelleta Suomen lainsäädännön mukaisesti määräytyvän työeläkevastuun käsittelyyn. Lisäksi eläkekassan tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen ei sovelleta kirjanpitolain 1 luvun 4 §:n 1 momenttia.

13 §

Tietojen toimittaminen Finanssivalvonnalle

Eläkesäätiön on vuosittain viiden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä tai Finanssivalvonnan määräämänä myöhemmän ajankohtana toimitettava Finanssivalvonnalle tilinpäätös, toimintakertomus, tilintarkastuskertomus sekä vahvistetun kaavan mukainen tilastokertomus toiminnastaan.

Eläkekassan on vuosittain kuukauden kuluessa siitä kassan kokouksesta, jossa tilinpäätös on vahvistettu, toimitettava Finanssivalvonnalle tilinpäätös, toimintakertomus, tilintarkastuskertomus sekä vahvistetun kaavan mukainen tilastokertomus toiminnastaan.

Jos eläkelaitoksella on velvollisuus laatia kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitettu kestävyysraportti, eläkelaitoksen on toimitettava Finanssivalvonnalle kestävyysraportti toimintakertomuksen yhteydessä sekä kestävyysvarmennuskertomus, jos se ei sisälly tilintarkastuskertomukseen.

13 a §

Eläkelaitoksen velvollisuus säilyttää ja julkistaa eräitä asiakirjoja

Eläkelaitoksen tulee säilyttää kirjanpitolain 2 luvussa säädetyllä tavalla 13 §:ssä tarkoitetuista asiakirjoista kappaleet siten, että niistä on todennettavissa hallituksen jäsenten ja toimitusjohtajan allekirjoitukset sekä tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysvarmennuskertomuksen allekirjoitukset. Eläkelaitoksen tulee asettaa verkkosivustolleen maksutta yleisön saataville jäljennökset 13 §:ssä tarkoitetuista asiakirjoista.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Sen estämättä, mitä tämän lain 5 luvun 4 a §:ssä säädetään, sillä tilikaudella, jolta eläkelaitoksen on laadittava ensimmäinen kestävyysraporttinsa, kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia vakuutusyhtiön tilintarkastaja, jos:

1) tällä on tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys; tai

2) tämä on hankkinut tilintarkastuslain muuttamisesta annetun lain (/) siirtymäsäännöksen 2 momentin mukaisesti riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmentamisesta.

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan myös päävastuulliseen tilintarkastajaan, jos tilintarkastusyhteisö on valittu tilintarkastajaksi.

10.

Laki

merimieseläkelain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan merimieseläkelain (1290/2006) 174 §:n 4 kohta, 196 §:n 3 momentti ja 211 §:n 2 momentti,
sellaisina kuin ne ovat, 174 §:n 4 kohta laissa 1233/2009, 196 §:n 3 momentti laissa 1667/2015 ja 211 §:n 2 momentti laissa 913/2008, sekä
lisätään lakiin uusi 193 b ja 211 a § seuraavasti:

174 §

Valtuuskunnan varsinainen kokous

Valtuuskunnan varsinaisessa kokouksessa on:

4) valittava tilintarkastajat ja mahdolliset varatilintarkastajat sekä kestävyysraportoinnin varmentaja;

193 b §

Eriytynen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja

Valtuuskunnan kokouksen on valittava kirjanpitolain (1336/1997) 7 luvun mukaiselle kestävyysraportoinnille varmentaja.

Kestävyysraportoinnin varmentajaksi voidaan valita tilintarkastuslaissa tarkoitettu kestävyysraportointitarkastaja tai kestävyystarkastusyhteisö. Edellä 192 §:ssä tarkoitettu tilintarkastaja voidaan valita myös tähän tehtävään, jos hänellä on kestävyysraportointitarkastajan erikois pätevyys.

Mitä 193 §:ssä säädetään tilintarkastajan toimikaudesta, sovelletaan myös kestävyysraportoinnin varmentajaan.

196 §

Sovellettavat lait

Eläkekassan tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen ei sovelleta rekisteröintiä koskevaa kirjanpitolain 3 luvun 9 §:ää eikä jäljennösten antamisvelvollisuutta koskevaa 3 luvun 11 §:ää. Eläkekassan tilinpäätöksen laatimiseen ei sovelleta mainitun lain 5 luvun 2 a ja 2 b §:ää ja 7 a lukua. Eläkekassan kestävyysraportointiin ei sovelleta mainitun lain 7 luvun 22–26 §:ää.

211 §

Eläkekassan valvonta ja toiminnasta annettavat tiedot

Eläkekassan tulee vuosittain kahden viikon kuluessa tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen vahvistamisesta toimittaa Finanssivalvonnalle jäljennös tilinpäätöksestä, toimintakertomuksesta, kestävyysraportista, tilintarkastuskertomuksesta ja kestävyysvarmennuskertomuksesta sekä kertomus toiminnastaan ja tilastaan. Kertomus on toimitettava Finanssivalvonnan vahvistaman kaavan mukaisella lomakkeella.

211 a §

Eläkekassan velvollisuus säilyttää ja julkistaa eräitä asiakirjoja

Eläkekassan tulee säilyttää kirjanpitolain 2 luvussa säädetyllä tavalla 211 §:ssä tarkoitetuista asiakirjoista kappaleet siten, että niistä on todennettavissa hallituksen jäsenten ja toimitusjohtajan allekirjoitukset sekä tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysvarmennuskertomuksen allekirjoitukset. Eläkekassan tulee asettaa verkkosivustolleen maksutta yleisön saataville jäljennökset 211 §:ssä tarkoitetuista asiakirjoista.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Sen estämättä, mitä tämän lain 193 b §:ssä säädetään, sillä tilikaudella, jolta eläkekassan on laadittava ensimmäinen kestävyysraporttinsa, kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia eläkekassan tilintarkastaja, jos:

1) tällä on tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys; tai

2) tämä on hankkinut tilintarkastuslain muuttamisesta annetun lain (/) siirtymäsäännöksen 2 momentin mukaisesti riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmentamisesta.

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan myös päävastuulliseen tilintarkastajaan, jos tilintarkastusyhteisö on valittu tilintarkastajaksi.

11.

Laki

maatalousyrittäjän eläkelain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan maatalousyrittäjän eläkelain (1280/2006) 117 §:n 2 momentin 2 kohta, 126 §:n 3 momentti ja 131 §:n 1 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 117 §:n 2 momentin 2 kohta ja 126 §:n 3 momentti laissa 1232/2009, sekä
lisätään lakiin uusi 128 c ja 131 a § seuraavasti:

117 §

Valtuuskunnan tehtävät ja päätöksenteko

Valtuuskunnan on:

2) valittava tilintarkastaja ja mahdollinen varatilintarkastaja sekä kestävyysraportoinnin varmentaja;

126 §

Kirjanpito, tilinpäätös ja toimintakertomus

Kirjanpitolain 3 luvun 9 §:ää ei sovelleta eläkelaitoksen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröintiin eikä 11 §:ää jäljennösten antamisvelvollisuuteen. Kirjanpitolain 7 luvun 22–26 §:ää ei sovelleta eläkelaitoksen kestävyysraportointiin.

128 c §

Eriytynen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja

Valtuuskunnan on valittava kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitettulle kestävyysraportoinnille varmentaja.

Kestävyysraportoinnin varmentajaksi voidaan valita tilintarkastuslaissa tarkoitettu kestävyysraportointitarkastaja tai kestävyystarkastusyhteisö. Edellä 128 §:ssä tarkoitettu tilintarkastaja voidaan valita myös tähän tehtävään, jos hänellä on kestävyysraportointitarkastajan erikois pätevyys.

Mitä 128 §:ssä säädetään tilintarkastajan toimikaudesta, sovelletaan myös kestävyysraportoinnin varmentajaan.

131 §

Eläkelaitoksen toiminnasta annettavat selvitykset

115

Maatalousyrittäjien eläkelaitoksen tulee vuosittain kahden viikon kuluessa tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen vahvistamisesta toimittaa jäljennös tilinpäätöksestä, toimintakertomuksesta, kestävyysraportista, tilintarkastuskertomuksesta ja kestävyysvarmennuskertomuksesta Finanssivalvonnalle sekä kertomus toiminnastaan ja tilastaan:

- 1) tämän lain alaisen muun toimintansa kuin ryhmähenkivakuutuksen osalta Eläketurvakeskukselle;
 - 2) maatalousyrittäjien luopumisetuusia koskevien lakien alaisen toimintansa osalta maa- ja metsätalousministeriölle; sekä
 - 3) koko toimintansa osalta Finanssivalvonnalle sen antamien ohjeiden mukaisesti.
-

131 a §

Eläkelaitoksen velvollisuus säilyttää ja julkistaa eräitä asiakirjoja

Eläkelaitoksen tulee säilyttää kirjanpitolain 2 luvussa säädetyllä tavalla 131 §:ssä tarkoitettuja asiakirjoista kappaleet siten, että niistä on todennettavissa hallituksen jäsenten ja toimitusjohtajan allekirjoitukset sekä tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysvarmennuskertomuksen allekirjoitukset. Eläkelaitoksen tulee asettaa verkkosivustolleen maksutta yleisön saataville jäljennökset 131 §:ssä tarkoitetuista asiakirjoista.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Sen estämättä, mitä tämän lain 128 c §:ssä säädetään, sillä tilikaudella, jolta eläkelaitoksen on laadittava ensimmäinen kestävyysraporttinsa, kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia eläkelaitoksen tilintarkastaja, jos:

- 1) tällä on tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys; tai
- 2) tämä on hankkinut tilintarkastuslain muuttamisesta annetun lain (/) siirtymäsäännöksen 2 momentin mukaisesti riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmentamisesta.

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan myös päävastuulliseen tilintarkastajaan, jos tilintarkastusyhteisö on valittu tilintarkastajaksi.

12.

Laki

arvopaperimarkkinalain 7 luvun 6 ja 8 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan arvopaperimarkkinalain (746/2012) 7 luvun 8 §:n 5 momentti, sellaisena kuin se on laissa 942/2011,
muutetaan 7 luvun 8 §:n 4 momentti, sellaisena kuin se on laissa 942/2011, ja
lisätään 7 luvun 6 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 1445/2016, uusi 3 momentti seuraavasti:

7 luku

Säännöllinen tiedonantovelvollisuus

6 §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen sisältö

Jollei liikkeeseenlaskija ole kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 4 b §:ssä tarkoitettu mikroyritys, sen toimintakertomukseen on sisällytettävä kestävyysraportti yhtenäisenä osiona mainitun lain 7 luvussa säädetyn mukaisesti.

8 §

Tilintarkastajan raportti ja sen julkistaminen

Liikkeeseenlaskijan tilintarkastajan on varmennettava tai tilintarkastettava komission teknisen sääntelystandardin mukaisesti laadittu tilinpäätös ja ilmoitettava lausunnossaan, missä laajuudessa varmennus tai tilintarkastus on suoritettu. Tilintarkastajan lausunto on liitettävä kyseiseen tilinpäätökseen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

13.

Laki

Finanssivalvonnasta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan Finanssivalvonnasta annetun lain (878/2008) 3 §:n 2 momentin 4 kohta ja
lisätään lakiin uusi 37 f § seuraavasti:

1 luku

Yleiset säännökset

3 §

Tehtävät

Laissa erikseen säädettyjen tehtäviensä toteuttamiseksi Finanssivalvonta:

4) valvoo kansainvälisten tilinpäätösstandardien ja Euroopan unionin kestävyysraportointistandardien noudattamista siten kuin jäljempänä säädetään;

3 luku

Valvontavaltuudet

37 f §

Euroopan unionin kestävyysraportointistandardien sekä taksonomia-asetuksen vaatimusten valvonta

Finanssivalvonta valvoo, että sellaiset yritykset, joiden arvopapereita on otettu kaupankäynnin kohteeksi säännellyllä markkinalla, ja jotka ovat kirjanpitolain 7 luvussa säädetyn mukaan velvollisia sisällyttämään toimintakertomukseensa kestävyysraportin, noudattavat kestävyysraportointistandardeja sekä kestävää sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852, jäljempänä *taksonomia-asetus*, 8 artiklaa ja mainitun artiklan 4 kohdan nojalla annettuja delegoituja asetuksia.

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös sellaisia Finanssivalvonnan valvottavia, jotka ovat kirjanpitolain 7 luvussa säädetyn mukaan velvollisia sisällyttämään toimintakertomukseensa kestävyysraportin.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettuihin yrityksiin ja valvottaviin sovelletaan, mitä 37 §:n 2 – 5 momentissa säädetään IFRS-kirjanpitovelvollisesta. Kestävyysraportointivelvollisen tytäryritykseen sovelletaan, mitä mainitun pykälän 6 momentissa säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

14.

Laki

kaupparekisterilain 25 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan kaupparekisterilain (564/2023) 25 §:n 3 ja 4 momentti seuraavasti:

25 §

Tilinpäätöksen myöhästymismaksu

Julkisen osakeyhtiön ja eurooppayhtiön myöhästymismaksu on 2 momentissa säädettyyn verrattuna kaksinkertainen. Jos myöhästyminen koskee kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitettua toimintakertomukseen sisältyvää kestävyysraporttia, myöhästymismaksu on 2 momentissa säädettyyn verrattuna kolminkertainen.

Jos osakeyhtiö, osuuskunta, eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta ei ole ilmoittanut tilinpäätöstä tai kestävyysraporttia rekisteröitäväksi kahdeksan kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä kahdelta tai useammalta peräkkäiseltä tilikaudelta, 2 ja 3 momentissa tarkoitettu myöhästymismaksu määrätään kaksinkertaisena.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Helsingissä 28.9.2023

Pääministeri

Petteri Orpo

Työministeri Arto Satonen

1.

Laki

kirjanpitolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan kirjanpitolain (1336/1997) 3 a luku, sellaisena kuin se on laissa 1376/2016,
muutetaan 1 luvun 4 c §:n otsikko, 4 d ja 9 §, 3 luvun 9 §:n 2 momentti ja 10 §:n 1 momentti,
4 luvun 1 § sekä 6 luvun 1 §:n 5 momentti,
sellaisina kuin ne ovat, 1 luvun 4 c §:n otsikko, 4 d ja 9 §, 3 luvun 9 §:n 2 momentti, 4 luvun
1 § ja 6 luvun 1 §:n 5 momentti laissa 1620/2015 sekä 3 luvun 10 §:n 1 momentti laissa
1304/2004, ja
lisätään 1 luvun 4 c §:ään, sellaisena kuin se on laissa 1620/2015, uusi 2 momentti, 3 luvun 1
§:ään, sellaisena kuin se on laissa 1620/2015, uusi 5 momentti, 3 luvun 1 a §:ään, sellaisena
kuin se on laissa 1620/2015, uusi 5 momentti, 3 luvun 7 §:ään, sellaisena kuin se on laissa
1304/2004, uusi 3 ja 4 momentti sekä lakiin siitä lailla 1620/2015 kumotun 7 luvun tilalle uusi
7 luku seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

1 luku

1 luku

Yleiset säännökset

Yleiset säännökset

4 c §

4 c §

Suuryritys

Suuryritys ja keskikokoinen yritys

*Tässä laissa tarkoitetaan keskikokoisella
yrityksellä kirjanpitovelvollista, jolla sekä
päättäneellä että sitä välittömästi edeltäneellä
tilikaudella ylittyy enintään yksi 1 momentissa
tarkoitettusta raja-arvosta.*

4 d §

4 d §

IAS-asetus

*IAS-asetus, tilinpäätösdirektiivi ja kestävyys-
raportointidirektiivi*

Tässä laissa tarkoitetaan:

1) IAS-asetuksella kansainvälisten tilinpäätösstandardien soveltamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EY) N:o 1606/2002;

2) tilinpäätösdirektiivillä tietyn tyyppisten yritysten vuositilinpäätöksistä, konsernitilinpäätöksistä ja niihin liittyvistä kertomuksista, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY muuttamisesta ja neuvoston direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY kumoamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviä 2013/34/EU;

3) kestävyysraportointidirektiivillä asetuksen (EU) N:o 537/2014, direktiivin 2004/109/EY, direktiivin 2006/43/EY ja direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta yritysten kestävyysraportoinnin osalta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviä (EU) 2022/2464.

9 §

Yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö

*Tietyn tyyppisten yritysten vuositilinpäätöksistä, konsernitilinpäätöksistä ja niihin liittyvistä kertomuksista, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY muuttamisesta ja neuvoston direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY kumoamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2013/34/EU (jäljempänä **direktiivi**) 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä Suomessa ovat:*

1) suomalainen yhteisö, jonka liikkeeseen laskema osake, velkakirja tai muu arvopaperi on kaupankäynnin kohteena arvopaperimarkkinalain (746/2012) 2 luvun 5 §:ssä tarkoitetulla säännellyllä markkinalla;

9 §

Pörssilistattu yritys ja yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt

Pörssilistattu yritys on suomalainen yhteisö, jonka liikkeeseen laskema osake, velkakirja tai muu arvopaperi on kaupankäynnin kohteena arvopaperimarkkinalain (746/2012) 2 luvun 5 §:ssä tarkoitetulla säännellyllä markkinalla.

Tilinpäätösdirektiivin 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä Suomessa ovat:

1) pörssilistattu yritys;

2) luottolaitostoiminnasta annetun lain (610/2014) 1 luvun 7 §:ssä tarkoitettu luottolaitos; ja

3) vakuutusyhtiölain (521/2008) 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettu vakuutusyhtiö.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

3 luku

3 luku

Tilinpäätös ja toimintakertomus

Tilinpäätös ja toimintakertomus

1 §

1 §

Tilinpäätöksen sisältö

Tilinpäätöksen sisältö

1 a §

1 a §

Toimintakertomus

Toimintakertomus

7 §

7 §

Päiväys ja allekirjoitus

Päiväys ja allekirjoitus

Sen estämättä, mitä 3 momentissa tai muualla tässä laissa säädetään, pörssilistatun pienyrityksen on liitettävä tilinpäätökseensä toimintakertomus, joka sisältää 1 a §:n 5 momentissa tarkoitetut tiedot.

Suuryrityksen, pörssilistatun pienyrityksen ja pörssilistatun keskikokoisen yrityksen on esitettävä toimintakertomuksessa:

1) tiedot keskeisistä aineettomista voimavaroista sekä kuvattava niiden lisäarvoa tuottavat ominaisuudet ja se, miten yrityksen liiketoiminta perustuu niihin;

*2) erillisenä ja yhtenäisenä osiona kestävyysraportoimisessa edellytetyt tiedot siten kuin 7 luvussa säädetään (**kestävyysraportti**).*

Pörssilistatussa yrityksessä on välittömästi ennen hallituksen jäsenten 1 ja 2 momentissa tarkoitettuja allekirjoituksia merkittävä lausuma siitä, että:

1) sovellettavia tilinpäätössäännöksiä noudattaen laadittu tilinpäätös antaa oikean ja riittävän kuvan sekä yrityksen että sen konsernitilinpäätökseen sisältyvien yritysten kokonaisuuden varoista, vastuista, taloudellisesta asemasta sekä voitosta tai tappiosta;

2) toimintakertomuksessa on todenmukaisen kuvan antava selostus yhtäältä yrityksen

ja toisaalta sen konsernitilinpäätökseen sisältyvien yritysten kokonaisuuden liiketoiminnan kehittämisestä ja tuloksesta sekä kuvaus merkittävimmistä riskeistä ja epävarmuustekijöistä ja muusta yrityksen tilasta, ja

3) toimintakertomukseen sisältyvä kestävyysraportti on laadittu noudattaen 7 luvussa tarkoitettuja raportointistandardeja sekä kestävää sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklaa.

Mitä 3 momentin 3 kohdassa säädetään, ei koske mikroyritystä, ellei se julkista kestävyysraporttia.

9 §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröinti

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös muuhun kirjanpitovelvolliseen, joka on pienyritystä suurempi.

9 §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröinti

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös muuhun kirjanpitovelvolliseen, joka on pienyritystä suurempi. Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, 7 luvussa tarkoitetun yrityksen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröimisestä säädetään mainitussa luvussa.

10 §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen julkistaminen

Rekisteröitäväksi ilmoitetun tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen julkistamismenettelystä säädetään erikseen.

10 §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen julkistaminen

Rekisteröitäväksi ilmoitetun tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen julkistamismenettelystä säädetään erikseen. Jäljempänä 7 luvussa tarkoitetun yrityksen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen julkistamisesta säädetään mainitussa luvussa.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

3 a luku

Selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista (kumotaan 3 a luku)

1 §

Soveltamisala

Edellä 1 luvun 9 §:ssä tarkoitetun yleisen edun kannalta merkittävän suuren yhteisön, jonka työntekijämäärä tilikauden aikana on keskimäärin yli 500 henkilöä, on sisällytettävä toimintakertomukseen selvitys myös muista kuin taloudellisista tiedoista.

2 §

Selvityksen sisältö

Selvityksessä on oltava ainakin tiedot siitä, miten kirjanpitovelvollinen huolehtii:

- 1) ympäristöasioista;*
- 2) sosiaalisista asioista ja henkilöstöasioista;*
- 3) ihmisoikeuksien kunnioittamisesta;*
- 4) korruption ja lahjonnan torjunnasta.*

Tiedot on annettava siinä laajuudessa kuin se on tarpeen kirjanpitovelvollisen toiminnan vaikutusten ymmärtämiseksi.

Selvityksessä on oltava:

- 1) lyhyt kuvaus kirjanpitovelvollisen liiketoimintamallista;*
- 2) kuvaus toimintaperiaatteista, joita kirjanpitovelvollinen noudattaa huolehtiessaan 1 momentissa mainituista asioista sekä sen soveltamat riittävän huolellisuuden turvaavat menetelmät;*
- 3) tämän momentin 2 kohdassa tarkoitettujen toimintaperiaatteiden noudattamisen tulokset;*
- 4) kuvaus kirjanpitovelvollisen liikesuhteet, tuotteet ja palvelut sekä muu toiminnan laatu ja laajuus huomioon ottaen keskeisistä 1 momentissa mainittuihin asioihin liittyvistä riskeistä, joiden toteutuminen todennäköisesti haittaa sen toimintaa sekä selostus siitä, miten kirjanpitovelvollinen hallitsee näitä riskejä;*

5) tärkeimmät muut kuin taloudelliset tunnusluvut, jotka ovat merkityksellisiä kirjanpitovelvollisen liiketoiminnalle.

Jos kirjanpitovelvollinen ei joiltain osin noudata 3 momentin 2 kohdassa tarkoitettuja toimintaperiaatteita suhteessa 1 ja 3 momentissa mainittuihin seikkoihin, selvityksessä on perusteltava syy noudattamatta jättämiselle.

Selvityksessä on tarvittaessa viitattava tilinpäätöksessä esitettyihin lukuihin tai annettava niistä lisätietoja.

Selvityksen antamisessa kirjanpitovelvollinen saa halutessaan myös noudattaa kansallisia, Euroopan unionin taikka kansainvälisiä toimintakehyksiä. Tällöin on kirjanpitovelvollisen ilmoitettava, mitä toimintakehyksiä on selvityksen laatimisessa noudatettu.

Selvityksessä on esitettävä myös kestävää sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen EU 2020/852 8 artiklassa tarkoitettut tiedot.

3 §

Poikkeus tietojen esittämiseen

Neuvotteluihin tai niiden kuluessa ilmeneviin tapahtumiin tai asioihin liittyviä tietoja saadaan jättää ilmoittamatta, jos kirjanpitovelvollisen perustellun käsityksen mukaan tietojen julkistaminen aiheuttaisi vakavaa haittaa kirjanpitovelvollisen kaupalliselle asemalle. Edellytyksenä on kuitenkin, että tietojen poisjättäminen ei estä kirjanpitovelvollisen toiminnan kehityksen ja tuloksen sekä taloudellisen aseman vaikutusten oikeaa ja tapuolista ymmärtämistä.

4 §

Konserni

Jos kirjanpitovelvollinen on konsernin emoyhteisö, emoyhteisö antaa 2 §:ää vastaavan selvityksen konsernista. Tytäryhteisö, jonka tiedot sisältyvät emoyhteisön selvitykseen, ei ole velvollinen antamaan erillistä selvitystä.

5 §

Toimintakertomuksesta erillinen selvitys

Kirjanpitovelvollinen voi antaa 2 §:ssä tarkoitetut tiedot myös toimintakertomuksesta erillisenä selvityksenä, jos se julkaistaan samanaikaisesti toimintakertomuksen kanssa. Vaihtoehtoisesti erillinen selvitys voidaan julkaista kirjanpitovelvollisen verkkosivuilla kuuden kuukauden kuluessa kyseisestä tilinpäätöspäivästä, jos toimintakertomuksessa viitataan tähän kyseiseen myöhemmin verkkosivuilla julkaistavaan erilliseen selvitykseen.

Erillinen selvitys päivätään ja allekirjoitetaan noudattaen 3 luvun 7 §:n 1 momenttia.

6 §

Tietojen tarkistaminen

Kirjanpitovelvollisen tilintarkastajan on tarkistettava, että selvitys kirjanpitovelvollisen muista kuin taloudellisista tiedoista on annettu. Jos selvitys annetaan toimintakertomuksesta erillisenä kertomuksena, tilintarkastajan on tilintarkastuskertomuksessaan ilmoitettava, jos tilinpäätöksen ja erillisen selvityksen tiedot eivät ole yhdenmukaisia.

4 luku

Tilinpäätöseriin liittyvät määritelmät

1 §

Liikevaihto

Liikevaihtoon luetaan tuotteiden ja palveluiden myynnistä saadut tuotot, joista on vähennetty myönnetyt alennukset, sekä arvonsävero ja muut välittömästi myynnin määrään perustuvat verot.

4 luku

Tilinpäätöseriin liittyvät määritelmät

1 §

Liikevaihto

Liikevaihtoon luetaan tuotteiden ja palveluiden myynnistä saadut tuotot, joista on vähennetty myönnetyt alennukset sekä arvonsävero ja muut välittömästi myynnin määrään

perustuvat verot, jollei tässä pykälässä tai muualla laissa toisin säädetä.

Vakuutusyhtiölain 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettussa vakuutusyhtiössä liikevaihto määritetään vakuutusyritysten tilinpäätöksistä ja konsolidoiduista tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 91/674/ETY 35 ja 66 artiklan mukaisesti, jollei muussa laissa toisin säädetä.

Luottolaitostoiminnasta annetun lain 1 luvun 7 §:ssä tarkoitettussa luottolaitoksessa liikevaihto määritellään pankkien ja muiden rahoituslaitosten tilinpäätöksestä ja konsolidoidusta tilinpäätöksestä annetun neuvoston direktiivin 86/635/ETY artiklan 43 kohdan 2 alakohdan c mukaisesti, jollei muussa laissa erikseen toisin säädetä.

6 luku

Konsernitilinpäätös

1 §

Laatimisvelvollisuus

Edellä 4 momentissa säädettyä poikkeusta voidaan soveltaa siinä tarkoitettuun edellytykseen myös silloin, kun momentissa säädetyn osuuden emoyrityksestä omistaa yritys, joka ei ole Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion lainsäädännön alainen, edellyttäen, että:

- 1) tämä yritys laatii konsernitilinpäätöksensä ja -toimintakertomuksensa
 - a) direktiiviä noudattaen;
 - b) direktiivin mukaisesti laadittuja konsernitilinpäätöksiä ja -toimintakertomuksia vastaavalla tavalla;
 - c) IAS-asetuksella hyväksytyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien vaatimusten mukaisesti; tai
 - d) menetelmästä kolmansien maiden arvo-papereiden liikkeeseenlaskijoiden soveltamien tilinpäätösstandardien vastaavuuden

6 luku

Konsernitilinpäätös

1 §

Laatimisvelvollisuus

Edellä 4 momentissa säädettyä poikkeusta voidaan soveltaa siinä tarkoitettuun edellytykseen myös silloin, kun mainitussa momentissa säädetyn osuuden emoyrityksestä omistaa yritys, joka ei ole Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion lainsäädännön alainen, edellyttäen, että:

- 1) tämä yritys laatii konsernitilinpäätöksensä ja -toimintakertomuksensa:
 - a) noudattaen tilinpäätösdirektiiviä lukuun ottamatta mitä sen 29 a artiklassa säädetään konsernikestävyysraportista;
 - b) edeltävän a kohdan mukaisesti laadittuja konsernitilinpäätöksiä ja -toimintakertomuksia vastaavalla tavalla;
 - c) IAS-asetuksella hyväksytyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien vaatimusten mukaisesti; tai
 - d) menetelmästä kolmansien maiden arvo-papereiden liikkeeseenlaskijoiden soveltamien tilinpäätösstandardien vastaavuuden

määrittämiseksi Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivien 2003/71/EY ja 2004/109/EY nojalla annetun komission asetuksen (EY) N:o 1569/2007 mukaisesti määriteltyjä kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja vastaavalla tavalla; sekä

2) konsernitilinpäätöksen tarkastaa tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö, joka on hyväksytty sen kansallisen lainsäädännön mukaan, jonka alainen yritys on.

määrittämiseksi Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivien 2003/71/EY ja 2004/109/EY nojalla annetun komission asetuksen (EY) N:o 1569/2007 mukaisesti määriteltyjä kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja vastaavalla tavalla; sekä

2) konsernitilinpäätöksen tarkastaa tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö, joka on hyväksytty sen kansallisen lainsäädännön mukaan, jonka alainen yritys on.

7 luku

Kestävyysraportti

1 §

Soveltamisala

Tämän luvun säännöksiä sovelletaan suur-yritykseen, pörssilistattuun pienyritykseen ja pörssilistattuun keskikokoiseen yritykseen.

Yrityksellä tarkoitetaan tässä luvussa osakeyhtiöitä ja osuuskuntia sekä muita tilinpäätösdirektiivin soveltamisalaan kuuluvia oikeushenkilöitä.

Tämän luvun säännöksiä sovelletaan myös luottolaitostoiminnasta annetun lain 1 luvun 7 §:ssä tarkoitettuun luottolaitokseen, vakuutusyhtiölain 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettuun vakuutusyhtiöön ja eläkesäätiöistä ja eläkekassoista annetun lain (946/2021) 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettuun eläkesäätiöön ja eläkekassaan, jos ne täyttävät 1 momentissa tarkoitettulle yritykselle säädetyt edellytykset

Tämän luvun säännöksiä sovelletaan myös merimieseläkelain (1290/2006) 1 §:n 3 momentissa tarkoitettuun Merimieseläkekassaan ja maatalousyrittäjän eläkelain (1280/2006) 1 §:n 2 momentissa tarkoitettuun Maatalousyrittäjien eläkelaitokseen niiden sijoitustoiminnan osalta.

Tämän luvun säännöksiä ei sovelleta Finvera Oyj:öön eikä Teollisen yhteistyön rahasto Oy:öön, ellei valtioneuvoston asetuksella toisin säädetä.

Sen estämättä, mitä 2 momentissa säädetään, osuuskunta, jonka liikevaihdosta kertyy enemmän kuin puolet elintarvikelain (297/2021) 5 §:n 2 momentin 4 kohdassa tarkoitettusta alkutuotannosta tai alkutuotannon hankinnasta, voi päättää, ettei siihen sovelleta tämän luvun säännöksiä. Päätöksestä on annettava tieto toimintakertomuksessa.

2 §

Määritelmät

Tässä luvussa tarkoitetaan:

1) **arvoketjulla** 10 kohdassa tarkoitetun toimitusketjun ja 8 kohdassa tarkoitetun kestävyysraportointiyrityksen tuottamien hyödykkeiden ja palvelujen asiakkaille toimittamisen edellyttämää suhteiden kokonaisuutta;

2) **avoimuusdirektiivillä** säännellyillä markkinoilla kaupankäynnin kohteeksi otettavien arvopaperien liikkeeseenlaskijoita koskeviin tietoihin liittyvien avoimuusvaatimusten yhdenmukaistamisesta ja direktiivin 2001/34/EY muuttamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviä 2004/109/EY;

3) **ESEF-asetuksella** Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2004/109/EY täydentämiseksi yhtenäisen sähköisen raportointimuodon määrittämistä koskevilla teknisillä sääntelystandardeilla annettua komission delegeoitua asetusta (EU) 2019/815;

4) **digitaalisella PRH-tunnisteella** Patentti- ja rekisterihallituksen määräämää tilinpäätöstiedon merkintää ESEF-asetuksen 4 artiklan 4 kohdassa tarkoitettulla XBRL-merkintäkielellä;

5) **digitaalisella XBRL-kestävyystunnisteella** kestävyysraportissa erikseen esitettävän tiedon merkintätapaa;

6) **ETA-alueella** Euroopan talousaluetta;

7) **kestävyysraportoinnilla** kestävyysseikkojen esittämistä toimintakertomuksessa erillisenä ja yhtenäisenä kokonaisuutena 8 kohdassa tarkoitettujen kestävyysraportointistandardien mukaisesti;

8) **kestävyysraportointistandardeilla** tilinpäätösdirektiivin 19 a, 29 a ja 29 d artikloissa tarkoitettuja standardeja sekä kestävästi sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta Euroopan parlamentin ja neuvoston antaman asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklassa tarkoitettuja tietoja;

9) **kestävyysraportointiyrityksellä** 1 §:ssä tarkoitettua oikeushenkilöä, johon sovelletaan tämän luvun säännöksiä;

10) **kestävyysseikoilla** kestävyteen liittyvien tietojen antamisesta rahoituspalvelusektorilla annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2019/2088 2 artiklan 24 alakohdassa määritellyjä ja muita ympäristöön, yhteiskuntaan ja ihmisoikeuksiin sekä yritysten hallintotapaan liittyviä tekijöitä;

11) **toimitusketjulla** hyödykkeiden ja palveluiden tuottamisen edellyttämää suhteiden kokonaisuutta kestävyysraportointiyrityksen ja toisten yritysten välillä;

12) **vakavaraisuusasetuksella** Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) N:o 575/2013 luottolaitosten ja sijoituspalveluyritysten vakavaraisuusvaatimuksista ja asetuksen (EU) N:o 648/2012 muuttamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) N:o 575/2013.

3 §

Kahdensuuntainen informaatio vaikutuksista

Kestävyysraportointiyrityksen on esitettävä kestävyysraportissaan tiedot, jotka ovat merkityksellisiä oikean kuvan antamiseksi:

1) kestävyysraportointiyrityksen vaikutuksista kestävyysseikkoihin; sekä

2) siitä, miten kestävyysseikat vaikuttavat kestävyysraportointiyrityksen kehitykseen, tulokseen ja asemaan.

4 §

*Liiketoiminnan suhde kestävyysseikkoihin
sekä liiketoiminnan toimintaperiaatteet*

Kestävyysraportissa on esitettävä tiivistetyt kuvaukset:

1) liiketoimintamallin ja -strategian sopeutuvaisuudesta kestävyysseikoista aiheutuviin liiketoiminnallisiin riskeihin nähden;

2) kestävyysseikkoihin perustuvista liiketoiminnallisista mahdollisuuksista;

3) täytäntöönpanon rahoitus- ja investointisuunnitelmista ja muista suunnitelmista, joilla varmistetaan liiketoimintamallin ja -strategian ristiriidattomuutta Euroopan unionin kestävään talousjärjestelmään siirtymistä koskevan tavoitteen kanssa;

*4) täytäntöönpanon rahoitus- ja investointisuunnitelmista ja muista suunnitelmista, joilla varmistetaan ilmastonmuutosta koskevaan Yhdistyneiden Kansakuntien puitesopimukseen liittyvässä Pariisin sopimuksessa (SopS 76/2016) hyväksytyin tavoitteen saavuttamista ilmaston lämpenemisen rajoittamiseksi 1,5 celsiusasteeseen sekä puitteiden vahvistamisesta ilmastoneutraaliuden saavuttamiseksi sekä asetusten (EY) N:o 401/2009 ja (EU) 2018/1999 muuttamisesta annetussa Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksessa (EU) 2021/1119 vahvistetun tavoitteen toteutumista ilmastoneutraaliuden saavuttamiseksi vuoteen 2050 mennessä (**eurooppalainen ilmastolaki**);*

5) hiilen, öljyn tai kaasun hyödyntämisestä liiketoiminnassa tai niiden tuottamisesta taikka jalostamisesta, jos on merkityksellistä 3 §:ssä tarkoitetulla tavalla;

6) sidosryhmien huomioimisesta liiketoimintamallissa ja -strategiassa;

7) toiminnan vaikutuksista kestävyysseikkoihin;

8) siitä, miten strategia on pantu täytäntöön kestävyysseikkojen osalta; sekä

9) toimintaperiaatteista, jotka liittyvät kestävyysraportointiyrityksen kestävyysseikkoihin.

Edellä 1 momentissa tarkoitetuissa kuvauksissa noudatetaan liikesalaisuuslakia

(595/2018) siinä määrin kuin sen soveltaminen ei estä kestävyysraportointistandardin mukaisen velvoitteen tarkoituksen täyttämistä.

5 §

Kestävyysseikkoja koskevat tavoitteet

Kestävyysraportissa on esitettävä:

- 1) kuvaus kestävyysraportointiyrityksen itselleen asettamista aikasidonnaisista tavoitteista kestävyysseikkojen suhteen;
- 2) kuvaus edistymisestä 1 kohdassa tarkoitettujen tavoitteiden saavuttamisessa; sekä
- 3) selvitys siitä, perustuvatko ympäristölliset tavoitteet tieteellisesti vakuuttavaan näyttöön.

Edellä 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuun kuvaukseen sisällytetään absoluuttiset tavoitteet kasvihuonekaasujen vähentämiselle ainakin vuosien 2030 ja 2050 osalta, jollei komission asetuksessa toisin säädetä.

6 §

Tiedot hallituksesta sekä toimitusjohtajasta

Kestävyysraportissa on esitettävä hallituksesta tai muusta vastaavasta toimielimestä sekä toimitusjohtajasta:

- 1) kuvaus näiden tehtävistä kestävyysseikkoihin nähden;
- 2) kuvaus näiden asiantuntemuksesta ja osaamisesta 1 kohdassa tarkoitetun tehtävän hoitamisessa tai mahdollisuuksista hyödyntää ulkopuolista asiantuntemusta ja osaamista; sekä
- 3) tieto sellaisista kannustinjärjestelmistä, jotka perustuvat kestävyysseikkoihin.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei koske hallintoneuvostoa eikä toimitusjohtajan varahenkilöä, ellei tämä hoida toimitusjohtajan tehtävää.

7 §

Kestävyysseikkoja koskevat menettelyt

Kestävyysraportissa on esitettävä kuvaus:

1) *kestävyysraportointiyrityksen menettelyistä, jotka koskevat kestävyysseikkojen huomioonottamista;*

2) *merkittävimmistä tosiasiallisista tai mahdollisista haittavaikutuksista, jotka liittyvät kestävyysraportointiyrityksen omiin toimintoihin ja sen arvoketjuun;*

3) *toteutetuista toimista tosiasiallisten tai mahdollisten haittavaikutusten ehkäisemiseksi, lieventämiseksi, korjaamiseksi tai poistamiseksi;*

4) *3 kohdassa tarkoitettujen toimien tuloksista.*

Edellä 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun kuvaukseen on sisällytettävä tiedot:

1) *kestävyysraportointiyrityksen liikesuhteista ja sen toimitusketjusta;*

2) *haittavaikutusten tunnistamiseksi ja seuraamiseksi toteutetuista toimista;*

3) *muista haittavaikutuksista jotka kestävyysraportointiyritys on tunnistanut täyttääkseen Euroopan unionin lainsäädännön vaatimukset kestävyysvaikutusten huomioonottamisesta.*

8 §

Kestävyysseikkoihin perustuvat riskit

Kestävyysraportissa on esitettävä kuvaus kestävyysraportointiyritykseen kohdistuvista merkittävimmistä riskeistä, jotka liittyvät kestävyysseikkoihin.

Kuvaukseen on sisällytettävä tiedot:

1) *toiminnan keskeisistä riippuvuussuhteista kestävyysseikkoihin;*

2) *siitä, miten kestävyysraportointiyritys hallitsee 1 momentissa tarkoitettuja riskejä.*

9 §

Indikaattorit

Edellä 4–8 §:ssä tarkoitetuissa kuvauksissa on hyödynnettävä indikaattoreita, joista säädetään kestävästä sijoittamisesta helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 nojalla annetuissa delegoiduissa säädöksissä. Kestävyysraportissa on esitettävä tieto kuvauksissa hyödynnetyistä indikaattoreista.

10 §

Tietojen yksilöimisprosessi sekä ajallinen ulottuvuus

Kestävyysraportissa on kuvattava prosessi, jota kestävyysraportointiyritys noudattaa esitettävien tietojen yksilöimisessä.

Edellä 4–8 §:ssä tarkoitetuissa kuvauksissa tiedot on eriteltävä lyhyen, keskipitkän ja pitkän aikajänteen mukaisesti, jos tällaista erittelyä on pidettävä asianmukaisena kestävyysraportointiyrityksen liiketoiminnan luonteen perusteella.

11 §

Tiedot arvo- ja toimitusketjusta

Edellä 3–10 §:ssä tarkoitetuissa kuvauksissa ja selvityksissä on esitettävä kestävyysraportointiyrityksen omien toimintojen ohella sen arvoketju, joka sisältää tiedot:

- 1) tuotteista ja palveluista;*
- 2) liikesuhteista; ja*
- 3) toimitusketjusta.*

12 §

Täydentävät tiedot

Kestävyysraporttia on täydennettävä myös muualla toimintakertomuksessa tai tilinpä-

töksessä esitettävillä tiedoilla, jos se on tarpeen kestävyysraportoinnin tarkoituksen toteuttamiseksi.

13 §

Keskeneräistä asiaa koskeva poikkeus

Kestävyysraportointiyrityksen johto voi päättää, ettei tässä luvussa tarkoitettua tietoa, kuvausta tai muuta seikkaa esitetä kestävyysraportissa sellaisesta asiasta, joka on parhaillaan neuvoteltavana tai muutoin keskenäinen. Tällainen poikkeus edellyttää aina, että johto perustelee miksi:

1) tiedon, kuvauksen tai muun seikan esittäminen aiheuttaisi vakavaa haittaa liiketoiminnalle; ja

2) sen esittämättä jättäminen ei vaaranna kohtuuttomasti tasapuolisen käsityksen saamista kestävyysraportointiyrityksen kehityksestä, tuloksesta, asemasta tai toiminnan vaikutuksista.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei oikeuta pörssilistattua kestävyysraportointiyritystä kuitenkaan poikkeamaan markkinoiden väärinkäytöstä (markkinoiden väärinkäyttöasetus) sekä Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/6/EY ja komission direktiivien 2003/124/EY, 2003/125/EY ja 2004/72/EY kumoamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 596/2014 mukaisista tiedonantovelvollisista.

14 §

Raportoinnin muoto sekä raportointistandardin ensisijaisuus

Kestävyysraportti on laadittava kestävyysraportointistandardien mukaisesti.

Jos tässä luvussa säädetty tiedonantovelvollisuus on ristiriidassa raportointistandardin kanssa, noudatetaan standardia.

15 §

Vuoropuhelu henkilöstön edustajien kanssa

Kestävyysraportissa on esitettävä tieto siitä, miten kestävyysraportointiyrityksen johto käy vuoropuhelua henkilöstön edustajien kanssa raportoinnin tarkoittamista tiedoista sekä keinoista niiden hankkimiseksi ja todentamiseksi.

16 §

Lyhennetty kestävyysraportti

Poiketen siitä, mitä edellä tässä luvussa säädetään, pieni ja keskikokoinen kestävyysraportointiyritys saa laatia lyhennetyn kestävyysraportin. Lyhennyksessä kestävyysraportissa on esitettävä kuitenkin vähintään seuraavat tiedot:

- 1) tiivistelmä liiketoimintamallista ja -strategiasta;*
- 2) kuvaus kestävyysseikkoihin liittyvistä toimintaperiaatteista;*
- 3) selvitys merkittävimmistä kestävyysraportointiyrityksen tosiasiallisista tai mahdollisista haittavaikutuksista kestävyysseikkoihin;*
- 4) 3 kohdassa tarkoitettujen vaikutusten tunnistamiseksi, seuraamiseksi, ehkäisemiseksi, lieventämiseksi tai korjaamiseksi toteutetut toimet;*
- 5) selvitys merkittävimmistä kestävyysseikkoihin liittyvistä riskeistä sekä siitä, miten kestävyysraportointiyritys hallitsee näitä riskejä;*
- 6) tiedot keskeisistä indikaattoreista, jotka ovat tarpeen 1–5 kohdassa tarkoitettujen tietojen esittämiseksi.*

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös:

- 1) vakavaraisuusasetuksen 4 artiklan 1 kohdan 145 alakohdassa tarkoitettua pientä tai rakenteeltaan yksinkertaista laitosta;*
- 2) vakuutusyhtiölain 1 luvun 3 c §:ssä tarkoitettua vakuutuskytkösyhtiötä ja mainitun luvun 4 §:ssä tarkoitettua jälleenvakuutuskytkösyhtiötä.*

Lyhennetty kestävyysraportti on laadittava pientä ja keskikokoista kestävyysraportointiyrittäystä koskevan kestävyysraportointistandardin mukaisesti.

Jos 1 momentissa säädetty tiedonantovelvollisuus on ristiriidassa 3 momentissa tarkoitetun raportointistandardin kanssa, noudatetaan mainittua kestävyysraportointistandardia.

17 §

Tytäryrittäystä koskeva poikkeusmahdollisuus

Tytäryrityksessä, jonka emoyritys sijaitsee Euroopan talousalueella, saadaan jättää kestävyysraportti laatimatta, jos tiedot tytäryrityksestä ja sen tytäryrityksistä sisällytetään emoyrityksen konsernia koskevaan toimintakertomukseen ja 18 §:ssä tarkoitettuun konsernikestävyysraporttiin. Tämä poikkeus ei kuitenkaan koske tytäryrittäystä, joka on pörs-silistattu suuryritys.

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös Euroopan talousalueen ulkopuolelle sijoittunutta emoyrittäystä edellyttäen, että tiedot suomalaisesta tytäryrittäyksestä ja sen tytäryrittäyksistä sisällytetään emoyrittäyksen konsernia koskevaan toimintakertomukseen ja kestävyysraporttiin. Lisäksi edellytetään, että toimintakertomuksen ja konsernikestävyysraportin, laadinnassa noudatetaan:

- 1) kestävyysraportointistandardeja; tai*
- 2) avoimuusdirektiivin 23 artiklan 4 kohdan kolmannessa alakohdassa tarkoitettua kestävyysraportointistandardeja vastaavaa menettelytapaa.*

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitetun tytäryrittäyksen toimintakertomuksessa on esitettävä:

- 1) tieto tytäryrittäyksen kestävyysraporttia koskevasta poikkeuksesta;*
- 2) nimi ja sääntömääräinen kotipaikka emoyrittäyksestä, joka laatii konsernikestävyysraportin 1 tai 2 momentin mukaisesti;*
- 3) hyperlinkki 1 momentissa tarkoitettuun konsernikestävyysraporttiin tai sen sisältävään toimintakertomukseen; ja*

4) hyperlinkki tilintarkastuslain 3 luvun 5 a §:ssä tarkoitettuun kestävyysraportoinnin varmennuskertomukseen.

Euroopan talousalueen ulkopuolelle sijoituneesta emoyrityksestä, jonka suomalaisessa tytäryrityksessä jätetään laatimatta kestävyysraportti 2 momentin nojalla, on julkistettava konsernikestävyysraportti ja siitä emoyrityksen sijaintivaltion lainsäädännön mukaisesti annettu kestävyysvarmennuskertomus. Tällöin on tytäryrityksen toimintakertomuksessa tai emoyrityksen konsernikestävyysraportissa esitettävä kestävä sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklassa tarkoitetut tiedot tytäryrityksen ja sen tytäryritysten harjoittamasta toiminnasta.

18 §

Luottolaitosta ja vakuutusyhtiötä koskeva poikkeusmahdollisuus

Mitä 17 § säädetään tytäryrityksestä, sovelletaan myös:

1) luottolaitokseen, joka on pysyvästi liittynyt talletuspankkien yhteenliittymästä annettussa laissa (599/2010) tarkoitettuun keskusyhteisöön, joka valvoo niitä vakavaraisuusasetuksen 10 artiklassa säädettyjen edellytysten mukaisesti;

2) vakuutusyhtiölain 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettuun vakuutusyhtiöön, joka kuuluu vakuutusyhtyritykseen mainitun lain 26 luvun 2 §:n 2 momentin 2 kohdassa tarkoitettujen taloudellisten suhteiden perusteella ja johon sovelletaan ryhmävalvontaa mainitun luvun 3 §:n 1 momentin 1, 3 tai 4 kohdan mukaisesti.

Mitä 17 § säädetään emoyrityksestä, sovelletaan myös:

1) 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuun keskusyhteisöön;

2) vakuutusyhtiölain 26 §:n 2 §:ssä tarkoitettuun vakuutusyhtyritykseen, jonka katsotaan olevan vakuutusyhtyrityksen emoyritys.

19 §

Konsernikestävyysraportti

Suurkonsernia koskevaan toimintakertomukseen on sisällytettävä erillisenä osiona kestävyysraportti konsernin toiminnasta (konsernikestävyysraportti), jossa on esitettävä tiedot, jotka ovat tarpeen, jotta voidaan ymmärtää:

1) konsernin vaikutukset kestävyysseikkoihin;

2) miten kestävyysseikat vaikuttavat konsernin kehitykseen, tulokseen ja asemaan.

Konsernikestävyysraporttiin on sisällytettävä:

1) tiedot liiketoiminnan suhteesta kestävyysseikkoihin sekä kuvaukset toimintaperiaatteista 4 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

2) kestävyysseikkoja koskevat tavoitteet 5 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

3) tiedot johto- ja valvontaelimistä 6 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

4) asianmukaista huolellisuutta koskevat menettelyt 7 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

5) kestävyysseikkoihin perustuvat riskit 8 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

6) tiedot indikaattoreista 9 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

7) 10 §:n 1 momentissa säädettyä vastaava kuvaus prosessista raportoitavien tietojen yksilöimiseksi.

Edellä 2 §:n 1–6 kohdassa tarkoitetussa kuvauksessa tiedot tulee eritellä aikajänteittäin 10 §:n 2 momenttia vastaavalla tavalla.

Konsernikestävyysraportissa tulee esittää tiedot konsernin omista toiminnoista sekä sen toimitusketjusta ja arvoketjusta 11 §:ää vastaavalla tavalla.

Mitä 12–15 §:ssä säädetään, sovelletaan myös tietojen ilmoittamiseen konsernikestävyysraportissa.

Jos konserniin kohdistuvat riskit tai konsernin aikaansaamat vaikutukset eroavat merkittävästi tytäryritykseen kohdistuvista riskeistä tai sen aikaansaamista vaikutuksista, emoyrityksen on annettava näistä selvitys konsernikestävyysraportissaan.

Konsernikestävyysraportissa tulee yksilöidä tytäryritys, jota koskevien tietojen esittämisestä poiketaan 17, 18 tai 20 §:n nojalla.

20 §

Määräysvallassa olevaa emoyritystä koskeva poikkeus

Jos muu emoyritys kuin pörssilistattu suur-yritys kuuluu toisen yrityksen määräysvaltaan, emoyrityksen ei ole tarpeen laatia konsernikestävyysraporttia edellyttäen, että toimintakertomuksessa esitetään:

1) sen yrityksen nimi ja sääntömääräinen kotipaikka, joka laatii konsernikestävyysraportin;

2) hyperlinkit 1 kohdassa tarkoitettun konsernin toimintakertomukseen tai konsernikestävyysraporttiin sekä tilintarkastuslain 3 luvun 5 a §:ssä tarkoitettuun kestävyysraportoinnin varmennuskertomukseen;

3) tieto tässä momentissa tarkoitettusta poikkeuksesta.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu poikkeus koskee myös emoyritystä, joka on Euroopan talousalueella sijaitsevan yrityksen määräysvallassa, jos:

1) 6 luvun 1 §:ssä 4 momentissa säädetyt edellytykset täyttyvät; ja

2) emoyritys julkistaa konsernin toimintakertomuksen.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu poikkeus koskee myös emoyritystä, joka kuuluu Euroopan talousalueen ulkopuolisen yrityksen määräysvaltaan, jos konsernikestävyysraportti laaditaan kestävyysraportointistandardien mukaisesti tai avoimuusdirektiivin 23 artiklan 4 kohdan kolmannen alakohdan mukaisella komission päätöksellä muutoin hyväksytyllä tavalla, joka vastaa kestävyysraportointistandardien vaatimuksia. Sen lisäksi edellytetään, että:

1) emoyrityksen julkistaa kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen, joka on laa-

dittu Euroopan talousalueen ulkopuolisen yrityksen sijaintivaltion lainsäädännön mukaisesti;

2) emoyrityksen toimintakertomuksessa tai konsernikestävyysraportissa esitetään kestävä sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklassa tarkoitettut tiedot emoyrityksen harjoittamasta toiminnasta.

Tilinpäätösdirektiivin 1 artiklan 3 kohdan b alakohdassa tarkoitettua luottolaitosta, joka on pysyvästi liittynyt sitä vakavaraisuusasetuksen 10 artiklan mukaisesti valvovaan keskuslaitokseen, pidetään tytäryrityksenä sovellettaessa mainitun direktiivin 1 artiklaa ja 1 momenttia.

Vakuutusyhtiölain 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettua vakuutusyhtiötä, joka kuuluu mainitun lain 26 luvun 2 §:n 1 momentissa tarkoitettuun ryhmään ja johon sovelletaan ryhmävalvontaa, pidetään kyseisen ryhmän määräysvallassa olevana yrityksenä 1 momenttia sovellettaessa. Mainittuun ryhmään kuuluminen määräytyy mainitun pykälän 2 momentin 2 kohdassa tarkoitettujen taloudellisten suhteiden perusteella ja ryhmävalvonta mainitun luvun 3 §:n 1 momentin 1, 3 tai 4 kohdan mukaisesti.

21 §

Osuuskuntaryhmän kestävyysraportti

Jos kestävyysraportointivelvollinen osuuskunta kuuluu vähintään kahden osuuskunnan muodostamaan ryhmään, jolle niiden omistama keskusyhteisö tuottaa palveluja, osuuskuntaryhmän kestävyysraportti saadaan laatia keskusyhteisön toimesta siten, että kestävyysraportti käsittää ryhmään kuuluvien osuuskuntien tiedot vastaavalla tavalla kuin konsernikestävyysraportissa. Tällöin osuuskunnan tulee sitoutua kestävyysraportoinnin edellyttämien tietojen antamiseen keskusyhteisölle. Kunkin ryhmään kuuluvan osuuskunnan toimintakertomukseen tulee sisällyttää osuuskuntaryhmän kestävyysraportti. Mitä

tässä pykälässä säädetään, ei kuitenkaan sovelleta pörssilistattuun osuuskuntaan.

22 §

Kestävyysraportin ja toimintakertomuksen digitaalisuus

Kestävyysraportointiyrityksen tulee:

1) noudattaa toimintakertomuksensa ja kestävyysraporttinsa laatimisessa ESEF-asetuksen 3 artiklan mukaista sähköistä XHTML-muotoa; ja

2) merkitä digitaalisilla XBRL-kestävyystunnisteilla kestävyysraporttiinsa:

a) ne tiedot, joista säädetään ESEF-asetuksella tai muutoin Euroopan unionin lainsäädännön mukaisesti;

b) kestävä sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklassa tarkoitetut tiedot ESEF-asetuksen tai muutoin Euroopan unionin lainsäädännön mukaisesti.

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös konsernia koskevaa toimintakertomusta ja konsernikestävyysraporttia.

23 §

Tilinpäätöksen ja konsernitilinpäätöksen digitaalisuus

Jos kestävyysraportointiyritys ei ole pörssilistattu, sen tulee:

1) noudattaa tilinpäätöksensä ja konsernitilinpäätöksensä laatimisessa ESEF-asetuksen 3 artiklan mukaista sähköistä XHTML-muotoa; ja

2) merkitä tilinpäätökseensä ja konsernitilinpäätökseensä digitaalisilla PRH-tunnisteilla ne tiedot, joista määrätään Patentti- ja rekisterihallituksen päätöksellä kaupparekisterilain 1 §:n 3 momentin nojalla.

Edellä 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu Patentti- ja rekisterihallituksen päätös digitaalisen merkityksen voi koskea tilinpäätöstä tai konsernitilinpäätöstä taikka molempia. Lisäksi Patentti- ja rekisterihallitus voi kohdistaa päätöksensä yhteen tai useampaan:

- 1) oikeushenkilölajiin;
- 2) toimialaan; tai
- 3) tilinpäätöksen tai konsernitilinpäätöksen osaan.

ESEF-asetuksessa säädetään pörssilistatun kestävyysraportointiyhtiön:

- 1) tilinpäätöksen ja konsernitilinpäätöksen laatimisessa noudatettavasta sähköisestä XHTML-muodosta; ja
- 2) tiedoista, jotka on merkittävä digitaalisilla ESEF-tunnisteilla konsernitilinpäätökseen.

Jollei ESEF-asetuksesta tai muutoin Euroopan unionin lainsäädännöstä muuta johdu, Patentti- ja rekisterihallitus voi 2 momentissa tarkoitettua päätöksessään määrätä, että sitä sovelletaan pörssilistatun emoyhtiön oman tilinpäätöksen merkitykseen digitaalisilla PRH-tunnisteilla tilikaudelta, jotka alkavat 1 päivänä tammikuuta 2026 ja sen jälkeen.

24 §

Tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen digitaalisuus

Kestävyysraportointiyhtiön tilintarkastuskertomus ja tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:ssä tarkoitettu kestävyysraportoinnin varmennuskertomus laaditaan digitaalisesti siten kuin Patentti- ja rekisterihallituksen päätöksellä määrätään, jollei Euroopan unionin lainsäädännöstä muuta johdu.

25 §

Rekisteröitäväksi toimittaminen

Kestävyysraportointiyhtiön on toimitettava Patentti- ja rekisterihallitukselle 22–24

§:ssä säädetyllä tavalla laadittuina seuraavat asiakirjat:

- 1) tilinpäätös, joka on hyväksytty yhtiökokouksessa tai vastaavassa asianomaisen yhteisön kokouksessa;
- 2) hallituksen laatima toimintakertomus, joka käsittää kestävyysraportin;
- 3) tilintarkastuskertomus; ja
- 4) kestävyysraportoinnin varmennuskertomus, jollei se sisälly 3 kohdassa tarkoitettuun tilintarkastuskertomukseen.

Emoyrityksen asemassa olevan kestävyysraportointiyrityksen tilinpäätökseen sisällytetään konsernitilinpäätös ja toimintakertomukseen toimintakertomus konsernista, joka käsittää myös konsernikestävyysraportin. Myös tilintarkastajan antama arvopaperimarkkinalain 7 luvun 8 §:n 4 momentissa tarkoitettu lausunto, joka on liitetty emoyrityksen tilinpäätökseen, toimitetaan rekisteröitäväksi.

Kaupparekisterilain 1 §:n 3 momentissa tarkoitettulla Patentti- ja rekisterihallituksen päätöksellä määrätään teknisistä seikoista, joita noudatetaan 1 momentin mukaisten asiakirjojen vastaanottamiseksi Patentti- ja rekisterihallituksessa. Sen estämättä, mitä tässä tai muussa laissa säädetään asiankirjojen liittämistä tilinpäätökseen, Patentti- ja rekisterihallitus voi päätöksessään määrätä asiakirjojen erottelemisesta useammaksi digitaaliseksi tiedostoksi niiden vastaanottamista varten.

Edellä tässä pykälässä tarkoitetut asiakirjat on toimitettava Patentti- ja rekisterihallitukselle kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä, jollei muussa laissa säädetä toisin. Seuraamuksista toimittamisen laiminlyönnille säädetään kaupparekisterilain 25 §:ssä.

Kestävyysraportointiyrityksen tytäryritys voi noudattaa tämän pykälän mukaista muotoa ja menettelyä toimittaessaan tilinpäätöksensä ja toimintakertomuksensa sekä tilintarkastuskertomuksen Patentti- ja rekisterihallitukselle rekisteröitäviksi.

Jos asiakirjojen toimittaminen ei ole mahdollista 3 momentissa tarkoitetun päätöksen mukaisesti muusta kuin kestävyysraportointiyrityksestä itsestään johtuvan esteen vuoksi,

kestävyysraportointiyrityksen katsotaan täytäneen tässä pykälässä tarkoitetun velvollisuutensa, jos se on itse julkistanut asiakirjat siten kuin 25 §:ssä säädetään. Sen estämättä, mitä tässä momentissa säädetään, kestävyysraportointiyrityksen on ilman aiheetonta viivytystä toimitettava asiakirjat rekisteröitäviksi, kun Patenti- ja rekisterihallitus on julkaistanut tiedot siitä, ettei estettä toimittamiselle enää ole.

26 §

Asiakirjojen säilyttäminen ja julkistaminen kestävyysraportointiyrityksen toimesta

Kestävyysraportointiyrityksen tulee säilyttää 2 luvussa säädetyllä tavalla 24 §:ssä tarkoitetuista asiakirjoista kappaleet siten, että niistä on todennettavissa hallituksen jäsenten ja toimitusjohtajan sekä tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysvarmennuskertomuksen allekirjoitukset.

Kestävyysraportointiyrityksen tulee asettaa verkkosivustolleen maksutta yleisön saataville 24 §:n tarkoittamista asiakirjoista digitaaliset tiedostot, jotka ovat myös silmin luettavissa.

27 §

Vastuu kestävyysraportista ja konsernikestävyysraportista

Mitä 3 luvun 7 a §:ssä säädetään vastuusta, koskee myös tässä luvussa tarkoitettua kestävyysraporttia ja konsernikestävyysraporttia.

28 §

ETA-alueen ulkopuoliseen määräysvaltaan perustuva raportointivelvollisuus

Mitä edellä tässä luvussa säädetään kestävyysraportoinnista, sovelletaan myös:

1) ETA-alueen ulkopuoliseen yritykseen, jolla on määräysvalta I §:n 2 momentissa tarkoitettussa oikeushenkilössä;

2) muuhun kuin 1 kohdassa tarkoitettuun ETA-alueen ulkopuoliseen yritykseen, jonka Suomessa sijaitsevan sivuliikkeen liikevaihto oli yli 40 miljoonaa euroa viimeksi päättynyttä edeltäneellä tilikaudella.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei kuitenkaan sovelleta ETA-alueen ulkopuoliseen yritykseen, jos sen liikevaihto konserniyrityksineen oli kahdelta viimeksi päättyneenä tilikaudelta:

1) yhteensä enintään 150 miljoonaa euroa; tai

2) 1 kohdassa tarkoitettua suurempi ja sillä on muualla ETA-alueella määräysvallassaan oikeushenkilö tai hallinnassaan sivuliike, jonka liikevaihto oli suurempi kuin 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettussa oikeushenkilössä tai mainitun momentin 2 kohdassa tarkoitettussa sivuliikkeessä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettun oikeushenkilön ja sivuliikkeen tulee julkistaa kestävyysraportti, joka on laadittu tilinpäätösdirektiivin 40 b artiklan mukaisesti. Jollei ETA-alueen ulkopuolisen yrityksen sijaintivaltion lainsäädännöstä muuta johdu, julkistaminen on tehtävä 6 kuukauden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota kestävyysraportti koskee. Kestävyysraportissa on esitettävä ETA-alueen ulkopuolisen yrityksen konsernista:

1) tiedot liiketoiminnan suhteesta kestävyysseikkoihin sekä tiedot toimintaperiaatteista 4 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla, lukuun ottamatta mainitun pykälän 1 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitettuja seikkoja;

2) kestävyysseikkoja koskevat tavoitteet 5 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

3) tiedot johto- ja valvontaelimistä 6 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

4) kestävyysseikkoja koskevat menettelyt 7 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla;

5) indikaattorit 9 §:ssä säädettyä vastaavalla tavalla.

Poiketen siitä, mitä 3 momentissa säädetään, kestävyysraportti voidaan laatia tilinpäätösdirektiivin 29 b artiklan mukaisesti tai sitä vastaavalla tavalla, josta komissio päättää avoimuusdirektiivin 23 artiklan 4 kohdan kolmanteen alakohdan nojalla.

Jollei 1 momentissa tarkoitettulla oikeushenkilöllä tai sivuliikkeellä ole käytössään kestävyysraportointiin tarvittavia tietoja, sen on pyydettävä niitä mainitussa momentissa tarkoitettulta ETA-alueen ulkopuoliselta yritykseltä. Jollei kaikkia tietoja saada, kestävyysraportti on laadittava oikeushenkilön tai sivuliikkeen käytössä olevista tiedoista ja siihen on sisällytettävä selvitys, josta ilmenee, mitä tietoja ETA-alueen ulkopuolinen yritys ei ole luovuttanut.

Julkistettavaan kestävyysraporttiin tulee liittää kestävyysraportoinnin varmennuskertomus, joka on laadittava ETA-alueen ulkopuolisen yrityksen sijaintivaltion lain tai tilintarkastuslain vaatimusten mukaisesti. Jollei ETA-alueen ulkopuolinen yritys luovuta varmennuskertomusta 1 momentissa tarkoitettulle oikeushenkilölle tai sivuliikkeelle, tästä on ilmoitettava kestävyysraportissa.

Tämän pykälän mukaisen kestävyysraportin ja kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen julkistamisesta vastaavat:

- 1) 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettun oikeushenkilön hallituksen tai muun vastaavan toimielimen jäsenet sekä toimitusjohtaja;
- 2) 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu sivuliike.

29 §

Kestävyysraportointiaineiston säilyttäminen

Kestävyysraportissa ja konsernikestävyysraportissa esitettyjen tietojen perustana oleva aineisto on säilytettävä huolellisesti vähintään kuusi vuotta kestävyysraporttia koskevan tilikauden päättymisestä siten, että aineiston tarkastelu Suomesta käsin on mahdollista viranomaiselle ilman aiheetonta viivästystä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
Tätä lakia sovelletaan:

- 1) 1 päivänä tammikuuta 2024 ja sen jälkeen alkavina tilikausina yleisen edun kannalta merkittävään yhteisöön,
 - a) joka on suuryritys ja jolla on keskimäärin 500 työntekijää tilikauden aikana;

b) joka on emoyritys suurkonsernissa ja jonka konsernissa on keskimäärin 500 työntekijää tilikauden aikana;

2) 1 päivänä tammikuuta 2025 ja sen jälkeen alkavina tilikausina

a) muuhun kuin 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettuun suuryritykseen;

b) muuhun kuin 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettuun suurkonsernin emoyritykseen;

3) 1 päivänä tammikuuta 2026 ja sen jälkeen alkavina tilikausina:

a) pörssilistattuun pienyritykseen ja keski-suureen yritykseen;

b) kestävyysraportointiyritykseen, joka on vakavaraisuusasetuksessa tarkoitettu pieni tai rakenteeltaan yksinkertainen laitos;

c) kestävyysraportointiyritykseen, joka on vakuutusyhtiölaissa tarkoitettu vakuutuskytkösyritys tai jälleenvakuutuskytkösyritys;

d) Merimieseläkekassaan ja Maatalousyrittäjien eläkelaitokseen niiden sijoitustoiminnan osalta.

Mitä 7 luvun 28 §:ssä säädetään, sovelletaan tilikausiin, jotka alkavat 1 päivänä tammikuuta 2028 ja sen jälkeen.

Sen estämättä, mitä 1 ja 2 momentissa säädetään tämän lain soveltamisesta, sellainen pienyritys ja keskikokoinen yritys, joka on pörssilistattu, saa laatia toimintakertomuksensa ilman kestävyysraporttia ennen 1 päivänä tammikuuta 2028 alkavia tilikausia edellyttäen, että toimintakertomuksessa ilmoitetaan syy tälle menettelylle.

Sen estämättä, mitä tämän lain 7 luvussa säädetään, kestävyysraportointiyritys saa jättää arvoketjua koskevan tiedon esittämättä siltä tilikaudelta, jolta kestävyysraportti on laadittava ensimmäisen kerran ja kahdelta sitä seuraavalta tilikaudelta. Näiden tilikausien kestävyysraportissa on esitettävä selvitys:

1) kestävyysraportointiyrityksen toteuttamista toimenpiteistä arvoketjua koskevan tiedon saamiseksi;

2) syistä, jonka vuoksi arvoketjua koskevaa tietoa ei ole saatu;

3) kestävyysraportointiyrityksen valmistelemissa toimenpiteistä arvoketjua koskevan tiedon hankkimiseksi vastaisuudessa.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

2.

Laki

tilintarkastuslain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan tilintarkastuslain (1141/2015) 11 luvun 1 §:n 2 momentti, sellaisena kuin on laissa 622/2016,

muutetaan 1 luvun 2 §:n 11 kohta, 2 luvun otsikko sekä 1 ja 11 §:n otsikko, 3 luvun otsikko, 3 §:n 1 momentti, 4 §, 5 §:n 2 momentin 3 ja 4 kohta sekä 5 a ja 8–10 §, 4 luvun otsikko, 3 §:n otsikko, 9 § ja 12 §:n otsikko, 5 luvun otsikko ja 2 §:n otsikko, 6 luvun 4 §:n 1 ja 6 momentti, 9 §:n otsikko ja 2 momentin 3 kohta sekä 3 momentin 1 kohta, 8 luvun 8 §:n 2 momentti, 10 luvun 2 §:n 2 momentti, 4 §, 5 §:n 1 ja 2 momentti sekä 10 §:n 2 ja 4 momentti sekä 11 luvun 1 §:n 1, 3 ja 5 momentti,

sellaisina kuin niistä ovat 1 luvun 2 §:n 11 kohta, 2 luvun 11 §:n otsikko, 3 luvun 5 §:n 2 momentin 3 ja 4 kohta sekä 5 a §, 4 luvun 12 §:n otsikko, 5 luvun otsikko ja 2 §:n otsikko, 6 luvun 9 §:n otsikko ja 2 momentin johdantolause ja 3 kohta sekä 3 momentin 1 kohta, 8 luvun 8 §:n 2 momentti, 10 luvun 2 §:n 2 momentti, 4 §, 5 §:n 1 ja 2 momentti sekä 10 §:n 2 ja 4 momentti sekä 11 luvun 1 §:n 1, 3 ja 5 momentti laissa 622/2016 sekä 4 luvun 9 § laeissa 622/2016 ja 1131/2028, sekä

lisätään 1 luvun 1 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 7 ja 8 momentti, 2 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 622/2016 ja 1092/2017, uusi 12–28 kohta, 2 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 622/2016 ja 1092/2017, uusi 2 ja 3 momentti, 2 luvun 1 §:ään uusi 3 momentti, 2 lukuun uusi 2 a, 3 a ja 7 a §, 8 §:ään uusi 5 momentti, 2 lukuun uusi 8 a ja 9 a §, 10 §:ään uusi 3 ja 4 momentti sekä 11 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 2 momentti, 3 luvun 1 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 3 momentti, 3 lukuun uusi 1 a, 2 a, 3 a ja 5 b §, 4 luvun 1 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 2 momentti, 2 §:ään uusi 2 momentti, 3 §:ään uusi 3 momentti, 4 §:ään uusi 2 ja 3 momentti, 5 §:ään uusi 2 momentti, 4 lukuun uusi 8 a, 9 a, 10 a ja 11 a §, 12 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 3 momentti ja 13 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 622/2016 ja 1131/2018, uusi 6 momentti, 5 luvun 2 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 5 momentti ja 5 lukuun uusi 4 a ja 4 b §, 6 lukuun uusi 1 a ja 3 a §, 4 §:ään uusi 7 momentti, jolloin nykyinen 7 momentti siirtyy 8 momentiksi, 6 §:ään uusi 5 momentti, 9 §:n 2 momenttiin, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 4 a–4 c kohta, 9 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 622/2016, 1092/2017 ja 1131/2018, uusi 7 momentti, 6 lukuun uusi 9 a § ja 10 §:ään uusi 3 momentti, 7 lukuun uusi 10 §, 8 lukuun uusi 9 §, 9 lukuun uusi 4 §, 10 luvun 1 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 3 momentti ja 2 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 7 momentti, 10 lukuun uusi 3 a §, 7 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 622/2016, uusi 3 momentti ja 10 lukuun uusi 9 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

1 luku

1 luku

Yleiset säännökset

Yleiset säännökset

1 §

1 §

Soveltamisala

Soveltamisala

Sen lisäksi, mitä edellä säädetään, tätä lakia sovelletaan kestävyysraportoinnin varmentamiseen, jota tarkoitetaan Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivissä (EU) 2022/2464 asetuksen (EU) N:o 537/2014, direktiivin 2004/109/EY, direktiivin 2006/43/EY ja direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta yritysten kestävyysraportoinnin osalta.

Jos toimeksiannon kestävyysraportoinnin varmentamisesta antaa yhteisö, jota ei ole laissa velvoitettu kestävyysraportin laatimiseen, noudatetaan toimeksiannon suorittamisessa, mitä tässä laissa säädetään kestävyysraportoinnin varmentamisesta.

2 §

2 §

Määritelmät

Määritelmät

Tässä laissa tarkoitetaan:

Tässä laissa tarkoitetaan:

11) *ETA-valtiolla* Euroopan talousalueeseen kuuluvia valtioita.

11) *ETA-valtiolla* Euroopan talousalueeseen kuuluvia valtioita;

12) **emoyrityksellä** kirjanpitolain 1 luvun 6 §:ssä tarkoitettua yhteisöä tai säätiötä;

13) **määräysvallassa olevalla yrityksellä** kirjanpitolain 1 luvun 5 §:ssä tarkoitettua kohdeyritystä;

14) **konsernin tilintarkastajalla** yhtä tai useampaa tilintarkastajaa tai tilintarkastusyhteisöä, joka suorittaa konsernitilinpäätöksen tilintarkastuksen;

15) **tilinpäätösdirektiivillä** tietyntyyppisten yritysten vuositilinpäätöksistä, konsernitilinpäätöksistä ja niihin liittyvistä kertomuksista, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY muuttamisesta ja neuvoston direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY kumoamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviä 2013/34/EU;

16) **tilintarkastusdirektiivillä** tilinpäätösten ja konsolidoitujen tilinpäätösten lakisäätteisestä tilintarkastuksesta, direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY muuttamisesta

sekä neuvoston direktiivin 84/253/ETY kumoamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviä 2006/43/EY;

17) **tilintarkastusasetuksella** yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lakisääteistä tilintarkastusta koskevista erityisvaatimuksista ja komission päätöksen 2005/909/EY kumoamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) N:o 537/2014;

18) **kestävyysseikoilla** kirjanpitolain 7 luvun 2 §:n 10 kohdassa tarkoitettuja kestävyysseikkoja;

19) **kestävyysraportoinnilla** kirjanpitolain 7 luvussa säädettyä raportointia;

20) **kestävyysraportointivarmenamisella** palvelua, josta annetaan 3 luvun 5 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportoinnin varmennuskertomus;

21) **kestävyysraportointitarkastajalla** HT-tilintarkastajaa, joka on hyväksytty suorittamaan kestävyysraportointivarmennusta;

22) **kestävyystarkastusyhteisöllä** tilintarkastusyhteisöä, jonka palveluksessa oleva kestävyysraportointitarkastaja suorittaa tilintarkastusyhteisön saaman toimeksiannon kestävyysraportointivarmennuksesta ja joka on myös tähän toimintaan rekisteröity tilintarkastusyhteisönä;

23) **kestävyyssvarmennusstandardilla** tilintarkastusdirektiivin 26 a artiklassa määritellyä standardia;

24) **konsernikestävyystarkastajalla** yhtä tai useampaa kestävyysraportointitarkastajaa tai kestävyystarkastusyhteisöä, joka varmentaa konsernin kestävyysraportoinnin;

25) **päävastuullisella kestävyystarkastajalla** kestävyysraportointitarkastajaa, joka allekirjoittaa 3 luvun 5 a §:ssä tarkoitettua kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen, tai jonka kestävyystarkastusyhteisö on muutoin nimennyt hoitamaan saamaansa toimeksiantoa kestävyysraportointivarmenamisesta;

26) **kestävyysraportointistandardilla** kirjanpitolain 7 luvun 2 §:n 8 kohdassa tarkoitettuja standardeja ja tietoja;

27) **ETA:n ulkopuolisella tarkastajalla** luonnollista henkilöä;

a) joka on Euroopan talousalueen ulkopuolisessa valtiossa hyväksytty suorittamaan siinä valtiossa sijaitsevien oikeushenkilöiden tilintarkastusta tai kestävyysraportointivarmennusta; ja

b) jota ei ole rekisteröity Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa tilintarkastajaksi tai kestävyysraportointitarkastajaksi;

28) **ETA:n ulkopuolisella tarkastusyhteisöllä** oikeushenkilöä:

a) joka on Euroopan talousalueen ulkopuolisessa valtiossa hyväksytty suorittamaan siinä valtiossa sijaitsevien oikeushenkilöiden tilintarkastusta tai kestävyysraportointivarmennusta; ja

b) jota ei ole rekisteröity ETA-valtiossa tilintarkastusyhteisöksi tai kestävyystarkastusyhteisöksi.

Edellä 1 momentin 25 kohdassa tarkoitettuna päävastuullisena kestävyystarkastajana pidetään myös sitä, jonka kestävyystarkastusyhteisö on nimennyt hoitamaan toimeksiantoa kestävyysraportointivarmennamisesta

1) konsernissa; tai

2) sellaisessa tytäryrityksessä, joka on merkityksellinen oikean kuvan antamiseksi:

a) kestävyysraportointiyrityksen vaikutuksista kestävyysseikkoihin; ja

b) siitä, miten kestävyysseikat vaikuttavat kestävyysraportointiyrityksen kehitykseen, tulokseen ja asemaan.

Mitä tässä laissa säädetään kestävyysraportointitarkastajasta, sovelletaan myös kestävyystarkastusyhteisöön.

2 luku

Velvollisuus toimituttaa tilintarkastus

1 §

Tilintarkastajan yleinen kelpoisuus

2 luku

Velvollisuus toimituttaa tilintarkastus ja kestävyysraportointivarmennaminen

1 §

Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan yleinen kelpoisuus

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

2 a §

Velvollisuus kestävyysraportoinnin varmentamiseen

Kirjanpitolain 7 luvun 2 §:n 9 kohdassa tarkoitetun kestävyysraportointiyrityksen on valittava kestävyysraportointinsa varmentajaksi kestävyysraportointitarkastaja, jollei muualla laissa toisin säädetä.

3 a §

Velvollisuus valita kestävyysraportointitarkastajalle sijainen

Kestävyysraportointitarkastajalle on valittava sijaiseksi toinen kestävyysraportointitarkastaja. Jos kestävyystarkastusyhteisö valitaan kestävyysvarmentamiseen, sijaista ei tarvitse valita.

7 a §

Päävastuullinen kestävyysraportointitarkastaja

Jos kestävyysraportoinnin varmentajaksi on valittu kestävyystarkastusyhteisö, siihen sekä päävastuulliseen kestävyysraportointitarkastajaan ja tämän sijaiseen sovelletaan, mitä 7 §:ssä säädetään tilintarkastusyhteisöstä ja päävastuullisesta tilintarkastajasta.

8 §

Patentti- ja rekisterihallituksen velvollisuus määrätä tilintarkastaja

8 §

Patentti- ja rekisterihallituksen velvollisuus määrätä tilintarkastaja

Edellä tässä pykälässä tarkoitettuun tehtävään voidaan määrätä vain tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö, joka on suostunut tehtävään.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

8 a §

Patentti- ja rekisterihallituksen velvollisuus määrätä kestävyysraportointitarkastaja

Jos kestävyysraportointitarkastajaa ei ole valittu tämän tai muun lain mukaisesti, Patentti- ja rekisterihallituksen on määrättävä kestävyysraportointiyritykselle kelpoisuusehdot täyttävä kestävyysraportointitarkastaja. Määräämiseen sovelletaan, mitä 8 §:ssä säädetään Patentti- ja rekisterihallituksen velvollisuudesta määrätä tilintarkastaja.

9 a §

Kestävyysraportointitarkastajan erottaminen ja eroaminen

Mitä 9 §:ssä säädetään, sovelletaan kestävyysraportointitarkastajan erottamiseen ja erottamiseen.

10 §

Tietojen antaminen seuraavalle tilintarkastajalle

10 §

Tietojen antaminen seuraavalle tilintarkastajalle ja kestävyysraportointitarkastajalle

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

Jos kestävyysraportointiyrityksen lakisääteinen tilintarkastaja ei toimi samalla kestävyysraportoinnin varmentajana, tilintarkastaja ja kestävyysraportointitarkastaja ovat pyynnöstä velvollisia antamaan toisilleen tietoja toimeksiantonsa aikana.

11 §

Tilintarkastajan valintaa rajoittavien sopimusehtojen kielto

11 §

Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan valintaa rajoittavien sopimusehtojen kielto

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

Voimassa oleva laki

3 luku
Tilintarkastuksen sisältö

Ehdotus

3 luku
**Tilintarkastuksen ja kestävyysraportointi-
varmentamisen sisältö**

1 a §

Kestävyysraportointivarmennuksen kohde

Tässä laissa tarkoitettun kestävyysraportointivarmennuksen kohteena ovat ne toimintakertomukseen sisältyvät tiedot, jotka kestävyysraportointiyritys on esittänyt kestävyysraporttinaan.

2 a §

Konsernikestävyysraportoinnin varmentaminen

Konsernikestävyystarkastaja vastaa 5 a §:ssä tarkoitettusta varmennuskertomuksesta konsernin kestävyysraportoinnin osalta.

Konsernikestävyystarkastaja arvioi konsernin kestävyysraportointivarmentamista varten suoritettun työn ja dokumentoi työn luonteen, ajoituksen ja laajuuden myös silloin, kun työn suorittaja on

- 1) ETA:n ulkopuolinen tarkastaja;*
- 2) ETA:n ulkopuolinen tarkastusyhteisö; tai*
- 3) oikeushenkilö, joka on jossakin ETA-valtiossa akkreditoitu tuotteiden kaupan pitämiseen liittyvää akkreditointia ja markkinavalvontaa koskevista vaatimuksista ja neuvoston asetuksen (ETY) N:o 339/93 kumoamisesta Euroopan parlamentin ja neuvoston antaman asetuksen (EY) N:o 765/2008 mukaisesti tarjoamaan tilinpäätösdirektiivin 34 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan a a alakohdassa tarkoitettua palvelua kestävyysraportointivarmentamisessa.*

Edellä 2 momentissa tarkoitettussa arvioinnissa konsernikestävyystarkastajan tulee käydä läpi:

- 1) laaditun varmennusdokumentaation merkitykselliset osat, jos läpikäynti on tarpeen arvioinnin tekemiseksi asianomaisessa konsernissa; ja*

2) suoritettu työ konsernin kestävyysraportointivarmen-
tamiseksi.

Edellä 3 momentin 2 kohdassa tarkoitettu läpikäynti on dokumentoitava.

Konsernikestävyystarkastajan tulee pyytää muiden konserniyritysten kestävyystarkastajilta dokumentaatio, johon voidaan tukeutua konsernin kestävyysraportointivarmen-
tamisessa. Jos tällaista dokumentaatiota ei saada tytäryrityksestä, konsernikestävyystarkastajan on:

1) ilmoitettava siitä Tilintarkastusvalvon-
nalle ilman aiheetonta viivytystä; ja

2) ryhdyttävä täydentäviin varmennustoi-
miin tytäryrityksessä tai muihin tarvittaviin toimenpiteisiin, joita konsernin kestävyysra-
portointivarmen-
taminen edellyttää.

Jos konsernin kestävyysraportointivarmen-
taminen tulee laaduntarkastuksen tai tutkin-
nan kohteeksi, konsernikestävyystarkastajan tulee pyynnöstä asettaa asianomaisen viran-
omaisen saataville edellä tässä pykälässä tar-
koitettu dokumentaatio. Viranomaisen voi tehdä virka-apupyynnön ulkomaiselle viran-
omaiselle konsernin kestävyysraportointivarmen-
tamisen kannalta merkityksellisten työpa-
perien ja muun täydentävän dokumentaation saamiseksi ETA:n ulkopuoliselta tarkastajalta tai ETA:n ulkopuoliselta tarkastusyhteisöltä. Laaduntarkastukseen sovelletaan tällöin, mitä 4 luvun 5 §:ssä ja 7 luvun 9 §:ssä sääde-
tään.

Jos 6 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa ei ole sovittu työnjaosta ETA:n ulkopuolisen tarkastajan tai ETA:n ulkopuolisen tarkastusyhteisön kanssa, konsernikestävyystarkastaja vastaa myös näiden kestävyysraportointivarmen-
tamisen kannalta merkityksellisten työpa-
perien ja muun dokumentaation asettamisesta viranomaisten saataville. Tämän varmistamiseksi konsernikestävyystarkastajan on säilytettävä jäljennökset dokumentaatiosta tai sovittava ETA:n ulkopuolisen tarkastajan tai ETA:n ulkopuolisen tarkastusyhteisön kanssa rajoittamattomasta pääsystä tällaiseen dokumentaatioon taikka ryhdyttävä muihin tarvittaviin toimenpiteisiin, joita konsernin kestävyysraportointivarmen-
taminen edellyttää. Jos

oikeudellinen tai muu syy estää varmentamiseen liittyvien työpapereiden siirtämisen ETA:n ulkopuolisesta valtiosta konsernikestävyystarkastajalle, tämän säilyttämässä dokumentaatiossa on todennettava:

1) toimet, joihin on ryhdytty pääsyn saamiseksi; ja

2) este työpapereiden siirtämiselle, jos se perustuu muuhun syyhyyn kuin ETA:n ulkopuolisen valtion lakiin.

3 §

Kansainväliset tilintarkastusstandardit

Sen lisäksi, mitä tässä laissa ja sen nojalla annetuissa säädöksissä säädetään, 1 luvun 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetussa 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, unionissa sovellettaviksi hyväksytyjä tilintarkastusstandardeja (kansainväliset tilintarkastusstandardit).*

3 §

Kansainväliset tilintarkastusstandardit

Sen lisäksi, mitä tässä laissa ja sen nojalla annetuissa säädöksissä säädetään, 1 luvun 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetussa tehtävässä on noudatettava *tilintarkastusdirektiivin 26 artiklassa tarkoitettuja, unionissa sovellettaviksi hyväksytyjä tilintarkastusstandardeja (kansainväliset tilintarkastusstandardit).*

3 a §

Kestävyysvarmennusstandardit

Kestävyysraportointivarmentamisessa on noudatettava kestävyysvarmennusstandardeja, jotka komissio on hyväksynyt tilintarkastusdirektiivin 26 artiklan 3 kohdan mukaisesti.

Ennen 1 momentissa tarkoitettua hyväksymistä kestävyysraportointivarmentamisessa noudatettu muu standardi on nimettävä kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksessa.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

4 §

4 §

Tilinpäätösmerkintä

Tilinpäätösmerkintä

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

Kun tilintarkastus on *suoritettu*, tilintarkastajan on *joko* tehtävä tilinpäätökseen merkintä, jossa viitataan tilintarkastuskertomukseen, *tai muutoin yksilöitävä tilintarkastuskertomuksessaan luotettavalla tavalla tilinpäätös, josta tilintarkastuskertomus on annettu.*

5 §

5 §

Tilintarkastuskertomus

Tilintarkastuskertomus

Tilintarkastuskertomuksessa on annettava lausunto siitä:

Tilintarkastuskertomuksessa on annettava lausunto siitä:

3) onko toimintakertomus laadittu toimintakertomuksen laatimiseen sovellettavien säännösten mukaisesti;

3) onko toimintakertomus laadittu *noudattaen siihen sovellettavia säännöksiä lukuunottamatta niitä kestävyysraporttia koskevia tietoja, joista säädetään kirjanpitolain 7 luvussa ja kestävyysraportointistandardeissa;*

4) ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot yhdenmukaisia.

4) ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot yhdenmukaisia *lukuunottamatta niitä kestävyysraporttia koskevia tietoja, joista säädetään kirjanpitolain 7 luvussa ja kestävyysraportointistandardeissa.*

5 a §

5 a §

***Tilintarkastuskertomuksen puutteellisuu-
desta ilmoittaminen***

Kestävyysraportoinnin varmennuskertomus

*Tilintarkastuslautakunnalla on oikeus jul-
kistaa verkkosivuillaan ilmoitus siitä, että ti-
lintarkastajan antama tilintarkastuskertomus
ei täytä siitä annettuja säännöksiä. Ilmoituk-
sessa on mainittava, mistä tilintarkastuskerto-
muksesta ja tilintarkastajasta on kyse.*

*Kestävyysraportointitarkastajan on annet-
tava kultakin tilikaudelta päivätty ja allekir-
joitettu kestävyysraportoinnin varmennuskert-
tomus, jossa:*

1) yksilöidään kertomuksen kohteena oleva kestävyysraportointiyritys ja kestävyysra-
portti; ja

2) esitetään kuvaus varmentamisen laajuus-
desta yksilöiden ne kestävyysvarmennusstan-
dardit, joiden mukaisesti varmentaminen on
suoritettu.

Varmennuskertomuksessa on annettava lausunto siitä, noudatetaanko kestävyysraportissa:

1) kirjanpitolain 7 luvussa säädettyjä vaatimuksia ja kestävyysraportointistandardeja;

2) kestävä sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852 artiklassa 8 säädettyjä vaatimuksia.

Edellä 2 momentin 1 kohta käsittää myös prosessin, jolla on yksilöity tiedot kestävyysraportointistandardien mukaista raportoinnista varten, sekä tietojen merkitsemisen kirjanpitolain 7 luvun 22 §:ssä tarkoitetulla tavalla. Sen lisäksi, mitä tässä ja 2 momentissa säädetään, kertomuksen laadinnassa noudatetaan tilintarkastusdirektiivin 26 a artiklan 1 kohdan nojalla annettuja komission säädöksiä.

Kestävyysraportointitarkastajan on suoritettava toimeksiantonsa siten, että 2 momentin tarkoittama lausunto esitetään ainakin tilinpäätösdirektiivin 34 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan aa alakohdassa tarkoitetulla tavalla rajoitetun varmuuden antavana johtopäätöksenä siitä, ettei ole havaittu mitään seikkaa, jonka perusteella voitaisiin päätellä, että kestävyysraportointi on oleellisesti virheellinen.

Jos on valittu useita kestävyysraportointitarkastajia, nämä antavat yhteisen kestävyysvarmennuskertomuksen ja lausunnon. Jos valitut ovat erimielisiä, kestävyysvarmennuskertomuksessa on ilmoitettava erimielisyyden syy ja kunkin valitun on esitettävä erillinen lausuntonsa.

Kestävyystarkastusyhteisön puolesta varmennuskertomuksen allekirjoittaa päävastuullinen kestävyysraportointitarkastaja. Jos varmennuksen toimittamista varten on valittu useita kestävyysraportointitarkastajia tai kestävyystarkastusyhteisöjä, kunkin tarkastajan ja kunkin yhteisön puolesta toimivan tarkastajan on allekirjoitettava varmennuskertomus.

Jos kestävyysraportointitarkastajana toimii sama henkilö kuin tilintarkastajana, kestävyysvarmennuskertomus saadaan sisällyttää tilintarkastuskertomukseen sen erillisenä

Voimassa oleva laki

Ehdotus

osana. Sama koskee tilannetta, jossa tilintarkastusyhteisö suorittaa myös kestävyysraportointivarmennuksen.

Varmennuskertomukseen, joka annetaan konsernin kestävyysraportoinnista, sovelletaan tässä pykälässä säädettyjä vaatimuksia.

5 b §

Tilintarkastuskertomuksen tai kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen puutteellisuudesta ilmoittaminen

Tilintarkastuslautakunnalla on oikeus julkistaa verkkosivuillaan ilmoitus siitä, että tilintarkastajan antama tilintarkastuskertomus ei täytä siitä annettuja säännöksiä. Ilmoituksessa on mainittava, mistä tilintarkastuskertomuksesta ja tilintarkastajasta on kyse.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös siinä tapauksessa, että kestävyysraportointitarkastajan varmennuskertomus ei täytä siitä annettuja säännöksiä.

8 §

Tilintarkastuspalkkion määräytyminen

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

9 §

Yhteisön ja säätien toimielinten velvollisuus avustaa tilintarkastajaa

8 §

Palkkion määräytyminen tilintarkastuksesta ja kestävyysraportointivarmennuksesta

Tilintarkastuksesta tai kestävyysraportointivarmennuksesta maksettava palkkio ei saa määräytyä:

1) tilintarkastuksesta tai kestävyysraportointivarmennuksesta annettavan lausunnon sisällön perusteella tai muuten ehdollisesti; tai

2) tarjottavien oheispalvelujen määrän perusteella.

Palkkio ei saa muutoinkaan määräytyä tavalla, joka voi vaarantaa riippumattomuuden tilintarkastuksessa tai kestävyysraportoinnin varmennuksessa.

9 §

Toimielinten velvollisuus avustaa tilintarkastajaa ja kestävyysraportointitarkastajaa

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.

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

10 §

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

1 §

Ammattieettiset periaatteet

10 §

Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan läsnäolo yhteisön tai säätiön kokouksessa

Tilintarkastajalla *ja kestävyysraportointitarkastajalla* on oikeus olla läsnä ja käyttää puhevaltaa toimielimen kokouksessa, jossa käsitellään hänen tehtäviinsä liittyviä asioita.

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

Tilintarkastajan *ja kestävyysraportointitarkastajan* 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 ja kestävyysraportointitarkastajaa koskevat muut säännökset

1 §

Ammattieettiset periaatteet

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

Voimassa oleva laki

2 §

Ammattitaidon ylläpitäminen ja kehittäminen

3 §

Hyvän tilintarkastustavan velvoittavuus

4 §

Aineiston säilyttäminen

5 §

Laadunvarmistus

Ehdotus

2 §

Ammattitaidon ylläpitäminen ja kehittäminen

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

3 §

Hyvä tilintarkastustapa ja hyvä tapa kestävyysraportointivarmittamisessa

Kestävyysraportointivarmittamiseen kuuluvia tehtäviä suoritettaessa on noudatettava hyvää varmennustapaa.

4 §

Aineiston säilyttäminen

Kestävyysraportointitarkastajan on säilytettävä kestävyysraportointivarmittamista koskevaan toimeksiantoon kuuluvat asiakirjat vähintään kuusi vuotta.

Edellä tässä pykälässä tarkoitettuihin asiakirjoihin kuuluvat myös asiakkaan tekemät kirjalliset huomautukset tai reklamaatiot tilintarkastuksesta tai kestävyysraportointivarmittuksesta.

5 §

Laadunvarmistus

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

8 a §

Riippumattomuus ja esteellisyys sekä salassapitovelvollisuus kestävyysraportointivarmittamisessa

Mitä 6 §:ssä säädetään tilintarkastajan riippumattomuudesta, 7 §:ssä tilintarkastajan esteellisyydestä ja 8 §:ssä tilintarkastajan salassapitovelvollisuudesta, sovelletaan myös kestävyysraportointivarmenmistamista koskevan toimeksiannon suorittamiseen.

9 §

Asiakasrekisteri

Asiakasrekisterissä ovat tilintarkastusasiakkaan tiedot on säilytettävä 10 vuotta kyseisen asiakkaan tilintarkastustoimeksiannon päättymisestä.

9 §

Asiakasrekisteri

Tilintarkastajan on pidettävä asiakasrekisteriä, jonka on sisällettävä kustakin tilintarkastusasiakkaasta vähintään seuraavat tiedot:

- 1) nimi, osoite ja toimipaikka;*
- 2) tilintarkastusyhteisön päävastuullisen tilintarkastajan nimi;*
- 3) tilintarkastuksesta perityt palkkiot ja muista palveluista perityt palkkiot kullakin asiakkaan tilikaudella.*

Kestävyysraportointitarkastajan asiakasrekisterissä on oltava kunkin kestävyysvarmennusasiakkaan osalta ainakin:

- 1) 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetut tiedot;*
- 2) tieto päävastuullisen kestävyysraportointitarkastajan nimestä;*
- 3) erikseen kestävyysraportointivarmennuksesta perityt palkkiot ja muista palveluista perityt palkkiot kullakin asiakkaan tilikaudelta.*

Asiakasrekisterissä olevat asiakastiedot on säilytettävä 10 vuotta asianomaisen tilintarkastustoimeksiannon tai kestävyysraportointivarmennusta koskevan toimeksiannon päättymisestä.

Jos toimeksianto koskee niin lakisääteistä tilintarkastusta kuin kestävyysraportointivarmennusta, 2 momentissa tarkoitetut tiedot voidaan säilyttää 1 momentin mukaisessa asiakasrekisterissä.

10 a §

Kestävyystarkastuskansio

Kestävyysraportointitarkastajan tulee koota kutakin kestävyysraportointivarmenmistamista koskevat merkitykselliset tiedot ja asiakirjat

Voimassa oleva laki

Ehdotus

kestävyystarkastuskansioon, joka on suljettava viimeistään 60 vuorokauden kuluttua kestävyysvarmennuskertomuksen allekirjoittamisesta.

Jos tilintarkastaja toimii saman asiakkaan kestävyysraportointitarkastajana, 1 momentissa tarkoitetut tiedot voidaan sisällyttää tilintarkastuskansioon. Mitä edellä tässä momentissa säädetään, koskee myös tilannetta, jossa tilintarkastusyhteisö toimii saman asiakkaan kestävyystarkastusyhteisönä.

11 a §

Kestävyysraportointitarkastajan siirtyminen kestävyysraportointiyrityksen palvelukseen

Mitä 11 §:ssä säädetään tilintarkastajan siirtymisestä tarkastetun yhteisön palvelukseen, koskee myös kestävyysraportointitarkastajan ja muun mainitussa pykälässä tarkoitetun henkilön siirtymistä siihen kestävyysraportointiyritykseen, jonka kestävyysraportti on ollut varmennuksen kohteena.

12 §

Tilintarkastajan toiminnan järjestäminen

12 §

Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan toiminnan järjestäminen

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

13 §

Epäilyksistä ilmoittaminen

13 §

Epäilyksistä ilmoittaminen

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

5 luku

Yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön tilintarkastajaa ja tilintarkastusta koskevat erityissäännökset

5 luku

Erityissäännökset yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön tilintarkastuksesta ja kestävyysraportointivarmennuksesta

Voimassa oleva laki

Ehdotus

2 §

Tilintarkastajan erottaminen tuomioistuimen päätöksellä

2 §

Tilintarkastajan **ja kestävyysraportointitarkastajan** erottaminen tuomioistuimen päätöksellä

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, koskee myös kestävyysraportointitarkastajaa.

4 a §

Kestävyysraportointivarmennukseen perustuvat rajoitukset oheispalvelujen tarjoamiselle yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä

Kestävyysraportointitarkastaja, joka varmentaa kestävyysraportin yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä, ei saa tarjota tälle yhteisölle suoraan tai välillisesti tilintarkastusasetuksen 5 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan b, c ja f–k alakohdassa tarkoitettuja palveluja ajanjaksona, joka alkaa kestävyysraportissa tarkoitettun tilikauden alusta ja päättyy, kun varmennuskertomus annetaan.

Kestävyysraportointitarkastaja, joka varmentaa kestävyysraportin yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä, ei saa tarjota tälle yhteisölle suoraan tai välillisesti tilintarkastusasetuksen 5 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan e alakohdassa tarkoitettuja palveluja 1 momentissa tarkoitettuna ajanjaksona ja sitä välittömästi edeltävänä tilikautena.

Mitä 1 ja 2 momentissa säädetään kestävyysraportointitarkastajasta, koskee myös kestävyystarkastusyhteisöä ja sitä tilintarkastusdirektiivin 25 c artiklan 1 kohdassa tarkoitettua ketjua, johon kestävyysraportointitarkastaja tai kestävyystarkastusyhteisö kuuluu.

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, koskee myös 1 momentissa tarkoitettujen palvelujen tarjoamista sellaiselle emoyritykselle tai sen määräysvallassa olevalle yritykselle, joka sijaitsee Euroopan talousalueella.

Jos tarkastusvaliokunta osakeyhtiölain 6 luvun 16 b §:ssä tarkoitettussa osakeyhtiössä, osuuskuntalain 6 luvun 16 b §:ssä tarkoitettussa osuuskunnassa tai muussa yleisen edun

kannalta merkittävässä yhteisössä on arvioituaan riippumattomuuteen kohdistuvat uhat ja niitä koskevat varotoimet antanut luvan, kestävyysraportointitarkastaja ja kestävyystarkastusyhteisö johon tämän kuuluu sekä kestävyystarkastusyhteisön kanssa samaan ketjuun kuuluvat muut tilintarkastusyhteisöt saavat tarjota oheispalveluita lukuun ottamatta niitä palveluita, joista säädetään 1 ja 1 momentissa, tilintarkastusasetuksen 5 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa ja 2 kohdassa. Arviointia varten tarkastusvaliokunnalle tulee toimittaa selvitys 4 luvun 6 §:n mukaisesta riippumattomuudesta.

Jos kestävyysraportointitarkastajan kanssa samaan ketjuun kuuluva jäsen tarjoaa 1 tai 2 momentissa tarkoitettuja palveluita sellaiselle yritykselle, joka on yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön määräysvallassa Euroopan talousalueen ulkopuolella, kestävyysraportointitarkastajan on arvioitava, vaarantavatko nämä palvelut sen riippumattomuuden. Kestävyysraportointitarkastajan on tarvittaessa ryhdyttävä varotoimiin uhkien lieventämiseksi, jotka aiheutuvat tällaisten palvelujen tarjoamisesta Euroopan talousalueen ulkopuolella. Mitä tässä momentissa säädetään kestävyysraportointitarkastajasta, sovelletaan myös kestävyystarkastusyhteisöön.

4 b §

Yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön yhtiöjärjestyksen tai sääntöjen vastaisuus

Jos yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön kestävyysraportointitarkastaja epäilee tai hänellä on perusteltu syy epäillä tilintarkastusasetuksen 7 artiklassa tarkoitettua sääntöjenvastaisuutta, hänen tulee menetellä mainitun artiklan mukaisesti.

6 luku

Hyväksyminen ja rekisteröinti

1 a §

Kestävyysraportointitarkastajaksi hyväksyminen

Tilintarkastusvalvonnan on hakemuksesta hyväksyttävä kestävyysraportointitarkastajaksi hakija, joka täyttää 3 a §:ssä säädettyt hyväksymisedellytykset. Hyväksyminen on voimassa toistaiseksi.

Työ- ja elinkeinoministeriön asetuksella voidaan antaa tarkemmat säännökset hakemusmenettelystä.

3 a §

Kestävyysraportointitarkastajan hyväksymisedellytykset

Kestävyysraportointitarkastajaksi on hyväksyttävä luonnollinen henkilö:

1) joka täyttää 2 §:n 1 momentin 1–4 kohdassa säädettyt HT-tilintarkastajan kelpoisuusedellytykset;

2) jonka korkeakouluopinnot käsittävät sekä tiedot kestävyysraportointivarmenamisen kannalta merkityksellisistä aihealueista että opastuksen näiden tietojen soveltamiseen käytännössä; ja

3) joka on suorittanut hyväksytysti 4 §:n 7 momentissa tarkoitetun kestävyysraportointitarkastajan erikoistumistutkinnon.

Sen lisäksi mitä 1 momentissa säädetään, hyväksyminen edellyttää 2 §:n 1 momentin 5 kohdan mukaista käytännön kokemusta kuitenkin siten, että tästä kokemuksesta tulee olla vähintään kahdeksan kuukautta kestävyysraportoinnin tai konsernikestävyysraportoinnin varmentamispalveluita taikka muita kestävyysseikkoja koskevia palveluita.

4 §

Tutkinnot ja niihin osallistuminen

HT-tutkinto sekä KHT- ja JHT-erikoistumistutkinnot järjestetään vähintään kerran kalenterivuodessa.

4 §

Tutkinnot ja niihin osallistuminen

HT-tutkinto ja erikoistumistutkinnot järjestetään vähintään kerran kalenterivuodessa.

Jos henkilölle on myönnetty lupa osallistua sekä HT-tutkintoon että *KHT- tai JHT*-erikoistumistutkintoon, mutta hän ei ole suorittanut hyväksytysti HT-tutkintoa, voi henkilö osallistua erikoistumistutkintoon vain samanaikaisesti HT-tutkinnon kanssa. Jos hän tällöin suorittaa hyväksytysti vain erikoistumistutkinnon, on suoritus voimassa viisi tutkintovuotta seuraavaa kalenterivuotta. Jos henkilö ei erikoistumistutkinnon voimassaoloaikana suorita hyväksytysti HT-tutkintoa, erikoistumistutkinnon suoritus raukeaa.

Jos henkilölle on myönnetty lupa osallistua sekä HT-tutkintoon että erikoistumistutkintoon, mutta hän ei ole suorittanut hyväksytysti HT-tutkintoa, voi henkilö osallistua erikoistumistutkintoon vain samanaikaisesti HT-tutkinnon kanssa. Jos hän tällöin suorittaa hyväksytysti vain erikoistumistutkinnon, on suoritus voimassa viisi tutkintovuotta seuraavaa kalenterivuotta. Jos henkilö ei erikoistumistutkinnon voimassaoloaikana suorita hyväksytysti HT-tutkintoa, erikoistumistutkinnon suoritus raukeaa.

Lupa osallistua kestävyysraportointitarkastajan erikoistumistutkintoon on hakemuksesta myönnettävä luonnolliselle henkilölle, joka on suorittanut hyväksytysti HT-tutkinnon tai on saanut luvan osallistua siihen ja joka täyttää 3 a §:ssä tarkoitetun kelpoisuuden. Lupa voidaan myöntää, jos hakijalla on 3 a §:n 2 momentissa tarkoitettua käytännön kokemusta siten, että edellytetyistä määrästä puuttuu enintään kaksi kuukautta. Opintojen suorittamista koskevasta vaatimuksesta voidaan poiketa, jos henkilö suorittaa puuttuvia oppiaineita koskevat lisätehtävät.

Työ- ja elinkeinoministeriön asetuksella voidaan antaa tarkemmat säännökset hakemusmenettelystä.

Työ- ja elinkeinoministeriön asetuksella voidaan antaa tarkemmat säännökset hakemusmenettelystä.

6 §

Oikeus käyttää ammattinimikettä

6 §

Oikeus käyttää ammattinimikettä

Ammattinimikettä kestävyysraportointitarkastaja ja siihen viittaavaa lyhennettä KRT saa käyttää vain 1 §:n mukaisesti kestävyysraportointitarkastajaksi hyväksytty luonnollinen henkilö. Kestävyystarkastusyhteisön ammattinimikettä saa käyttää vain kestävyystarkastusyhteisöksi rekisteröity tilintarkastustarkastusyhteisö.

9 §

Tilintarkastajarekisteri

Rekisteriin tallennetaan ainakin seuraavat tiedot:

9 §

Rekisteröinti

Rekisteriin tallennetaan *asianosaisen hakemuksesta* ainakin seuraavat tiedot:

3) postiosoite ja mahdollinen sähköposti-osoite sekä puhelinnumero;

3) postiosoite, mahdollinen sähköposti-osoite, mahdollinen verkkosivusto ja puhelinnumero sekä tieto tilintarkastusyhteisöstä, jonka palveluksessa luonnollinen henkilö on;

4a) tieto hyväksymisestä kestävyysraportointitarkastajaksi sekä hyväksymisajankohta ja hyväksymisen päättymisajankohta;

4b) tieto rekisteröimisestä kestävyystarkastusyhteisöksi sekä rekisteröimisajankohta ja rekisteröimisen päättymisajankohta;

4c) tieto rekisteröinnistä ETA-valtiossa tai Euroopan talousalueen ulkopuolisessa valtiossa, mukaan lukien rekisteröintiviranomaisen nimi ja rekisteröintinumero sekä tieto siitä, koskeeko rekisteröinti lakisääteistä tilintarkastusta, kestävyysraportointivarmennusta vai molempia;

Tiedot säilytetään tilintarkastajarekisterissä seuraavasti:

1) 2 momentin 1, 2, 4 ja 5 kohdan tietoja säilytetään 30 vuotta siitä, kun hyväksyminen on kokonaan lakkautettu 7 §:n nojalla tai peruutettu 10 luvun 2 §:n nojalla lainvoimaisella päätöksellä;

Tiedot säilytetään tilintarkastajarekisterissä seuraavasti:

1) 2 momentin 1, 2, 4, 4a – 4c ja 5 kohdan tietoja säilytetään 30 vuotta siitä, kun hyväksyminen on kokonaan lakkautettu 7 §:n nojalla tai peruutettu 10 luvun 2 §:n nojalla lainvoimaisella päätöksellä;

Mitä 4 momentissa säädetään, sovelletaan myös ETA-valtiossa hyväksytyyn ja rekisteröityyn kestävyystarkastusyhteisöön, jonka päävastuullinen kestävyystarkastaja täyttää 1 a §:ssä säädettyt hyväksymisedellytykset. Mitä 5 momentissa säädetään, sovelletaan myös muussa kuin ETA-valtiossa hyväksytyyn ja rekisteröityyn kestävyysraportointitarkastajaan ja kestävyystarkastusyhteisöön, joka antaa kestävyysvarmistuskertomuksen muussa kuin ETA-valtiossa rekisteröidyn yhteisön kestävyysraportista tai konsernikestävyysraportista.

9 a §

ETA:n ulkopuolisten tilintarkastusyhteisöjen ja tilintarkastajien rekisteröintiedellytykset

ETA:n ulkopuolisen tilintarkastusyhteisön merkitseminen 9 §:ssä tarkoitettuun rekisteriin lakisääteisen tilintarkastuksen osalta edellyttää, että:

1) tilintarkastusyhteisön hallituksen tai tätä vastaavan toimielimen jäsenten enemmistö täyttää tilintarkastusdirektiivin 4–10 artiklaa vastaavat vaatimukset, lukuun ottamatta 7 artiklan 2 kohdan, 8 artiklan 3 kohdan ja 10 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan vaatimuksia;

2) tilintarkastusyhteisön puolesta tilintarkastuksen suorittava ETA:n ulkopuolinen tilintarkastaja täyttää 1 kohdassa säädetyt vaatimukset;

3) tilintarkastuksessa noudatetaan kansainvälisiä tilintarkastusstandardeja ja tilintarkastusdirektiivin 22, 22 b ja 25 artiklassa säädettyjä vaatimuksia tai vastaavia standardeja ja vaatimuksia;

4) tilintarkastusyhteisö julkistaa verkkosivustollaan vuotuisen avoimuusraportin, joka sisältää tilintarkastusasetuksen 13 artiklassa tarkoitetut tiedot, tai noudattaa mainittua artiklaa vastaavia vaatimuksia tietojen antamisesta.

ETA:n ulkopuolisen tilintarkastusyhteisön merkitseminen 9 §:ssä tarkoitettuun rekisteriin kestävyysraportointivarmennuksen osalta edellyttää, että:

1) tilintarkastusyhteisön hallituksen tai tätä vastaavan toimielimen jäsenten enemmistö täyttää tilintarkastusdirektiivin 4–10 artiklaa vastaavat vaatimukset;

2) tilintarkastusyhteisön puolesta kestävyysraportointivarmennuksen suorittava ETA:n ulkopuolinen tilintarkastaja täyttää 1 kohdassa tarkoitetut vaatimukset;

3) kestävyysraportointivarmennuksessa noudatetaan kestävyysvarmennusstandardeja ja tilintarkastusdirektiivin 22, 22 b, 25 ja 25 b artiklassa säädettyjä vaatimuksia tai niitä vastaavia standardeja ja vaatimuksia;

4) tilintarkastusyhteisö julkistaa verkkosivustollaan vuotuisen avoimuusraportin, joka sisältää tilintarkastusasetuksen 13 artiklassa tarkoitetut tiedot, tai noudattaa mainittua artiklaa vastaavia vaatimuksia tietojen antamisesta.

ETA:n ulkopuolisen tilintarkastajan merkitseminen 9 §:ssä tarkoitettuun rekisteriin lakisääteisen tilintarkastuksen osalta edellyttää, että:

1) hän täyttää tilintarkastusdirektiivin 4–10 artiklaa vastaavat vaatimukset, lukuun ottamatta 7 artiklan 2 kohdan, 8 artiklan 3 kohdan ja 10 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan vaatimuksia;

2) tilintarkastuksessa noudatetaan kansainvälisiä tilintarkastusstandardeja ja tilintarkastusdirektiivin 22, 22 b ja 25 artiklassa säädettyjä vaatimuksia tai vastaavia standardeja ja vaatimuksia;

3) tilintarkastaja julkistaa verkkosivustolleen vuotuisen avoimuusraportin, joka sisältää tilintarkastusasetuksen 13 artiklassa tarkoitettut tiedot, tai noudattaa mainittua artiklaa vastaavia vaatimuksia tietojen antamisesta.

ETA:n ulkopuolisen tilintarkastajan merkitseminen 9 §:ssä tarkoitettuun rekisteriin kestävyysraportointivarmennuksen osalta edellyttää, että:

1) hän täyttää tilintarkastusdirektiivin 4–10 artiklaa vastaavat vaatimukset;

2) kestävyysraportointivarmennuksessa noudatetaan kestävyysvarmennusstandardeja ja tilintarkastusdirektiivin 22, 22 b, 25 ja 25 b artiklassa säädettyjä vaatimuksia tai niitä vastaavia standardeja ja vaatimuksia;

3) tilintarkastaja julkistaa verkkosivustolleen vuotuisen avoimuusraportin, joka sisältää tilintarkastusasetuksen 13 artiklassa tarkoitettut tiedot, tai noudattaa mainittua artiklaa vastaavia vaatimuksia tietojen antamisesta.

Tiedot ETA:n ulkopuolisista tilintarkastusyhteisöistä ja tilintarkastajista on merkittävä rekisteriin siten, että ne erottuvat ETA-valtioissa hyväksytyjen ja rekisteröityjen tilintarkastusyhteisöjen ja tilintarkastajien tiedoista.

10 §

Velvollisuus ilmoittaa hyväksymisedellytysten ja rekisteritietojen muutoksista

10 §

Velvollisuus ilmoittaa hyväksymisedellytysten ja rekisteritietojen muutoksista

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

7 luku

Ohjaus, kehittäminen ja valvonta

7 luku

Ohjaus, kehittäminen ja valvonta

10 §

Luvun säännösten soveltaminen kestävyysraportointitarkastajaan

Mitä edellä tässä luvussa säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

8 luku

Valvontavaltuudet

8 §

Ulkopuolisen asiantuntijan käyttäminen

Asiantuntijalla on oltava kulloisenkin tehtävän laatuun ja laajuuteen nähden riittävä asiantuntemus. Jos asiantuntija toimii ulkopuolisena laaduntarkastajana, hänellä on oltava hyvä perehtyneisyys tilintarkastukseen ja laaduntarkastukseen pätevöittävä erityiskoulutus.

8 luku

Valvontavaltuudet

8 §

Ulkopuolisen asiantuntijan käyttäminen

Asiantuntijalla on oltava kulloisenkin tehtävän laatuun ja laajuuteen nähden riittävä asiantuntemus. Jos asiantuntija toimii ulkopuolisena laaduntarkastajana, hänellä on oltava hyvä perehtyneisyys tilintarkastukseen ja laaduntarkastukseen pätevöittävä erityiskoulutus. *Jos kyse on kestävyysraportointivarmenuksen laaduntarkastuksesta, asiantuntijan tulee olla hyvin perehtynyt myös kestävyysseikkoihin.*

9 §

Luvun säännösten soveltaminen kestävyysraportointitarkastajaan

Mitä tässä luvussa säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

9 luku

Tietojen luovuttaminen ja viranomaisyhteistyö

10 luku

Seuraamukset

1 §

Huomautus ja varoitus

2 §

Hyväksymisen peruuttaminen

Jos 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu peruste liittyy tilintarkastajan toimintaan KHT-

9 luku

Tietojen luovuttaminen ja viranomaisyhteistyö

4 §

Luvun säännösten soveltaminen kestävyysraportointitarkastajaan

Mitä tässä luvussa säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

10 luku

Seuraamukset

1 §

Huomautus ja varoitus

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

2 §

Hyväksymisen peruuttaminen

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan kestävyysraportointitarkastajaan, joka ei täytä hyväksymisen edellytyksiä tai on tahallaan tai törkeästi huolimattomuudesta menettänyt olennaisesti tässä laissa tai sen nojalla annetuissa säännöksissä taikka muussa lain-säädännössä olevien kestävyysraportointivarmen tamista koskevien säännösten vastaisesti.

Jos 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu peruste liittyy tilintarkastajan toimintaan KHT- tai

Voimassa oleva laki

tai JHT-tilintarkastajaa edellyttävässä tehtävässä ja luonnollisella henkilöllä on edelleen edellytykset toimia tilintarkastajana, tilintarkastuslautakunnan tulee peruuttaa ainoastaan kyseisen erikoispätevyuden hyväksyminen.

Ehdotus

JHT-tilintarkastajaa *taikka* *kestävyysraportointitarkastajaa* edellyttävässä tehtävässä ja luonnollisella henkilöllä on edelleen edellytykset toimia tilintarkastajana, tilintarkastuslautakunnan tulee peruuttaa ainoastaan kyseisen erikoispätevyuden hyväksyminen.

Mitä 3–6 momentissa säädetään, sovelletaan myös *kestävyysraportointitarkastajaan*.

3 a §

Määräaikainen kieltäminen toimia *kestävyysraportointitarkastajana*

Jos tilintarkastuslautakunta katsoo, että varoitus on liian lievä ja hyväksymisen peruuttaminen on liian ankara seuraamus, tilintarkastuslautakunta voi kieltää *kestävyysraportointitarkastajaa tai päävastuullista* *kestävyysraportointitarkastajaa allekirjoittamasta* *kestävyysvarmennuskertomuksia ja osallistumasta* *kestävyysraportoinnin varmentamista koskeviin toimeksiantoihin enintään kolmen vuoden määräajaksi.*

4 §

Määräaikainen kieltäminen toimia *tilintarkastusyhteisön hallintoelimissä*

Tilintarkastuslautakunta voi kieltää tilintarkastajalta tai tilintarkastusyhteisön muulta osakkaalta osallistumisen tilintarkastusyhteisön yhtiöoikeudelliseen elimeen enintään kolmen vuoden määräajaksi, jos hän on osallistunut kyseisen hallintoelimen jäsenenä erityisen moitittavalla tavalla sellaisen päätöksen tekoon, joka on *Euroopan unionin* tilintarkastusasetuksen tai tämän lain taikka niiden nojalla annettujen säännösten vastainen.

5 §

Seuraamusmaksu ja sen määrääminen

4 §

Määräaikainen kieltäminen toimia *tilintarkastusyhteisön hallintoelimissä*

Tilintarkastuslautakunta voi kieltää tilintarkastajalta, *kestävyysraportointitarkastajalta* tai tilintarkastusyhteisön muulta osakkaalta osallistumisen tilintarkastusyhteisön yhtiöoikeudelliseen elimeen enintään kolmen vuoden määräajaksi, jos hän on osallistunut kyseisen hallintoelimen jäsenenä erityisen moitittavalla tavalla sellaisen päätöksen tekoon, joka on tilintarkastusasetuksen tai tämän lain taikka niiden nojalla annettujen säännösten vastainen.

5 §

Seuraamusmaksu ja sen määrääminen

Voimassa oleva laki

Tilintarkastuslautakunta voi määrätä seuraamusmaksun, jos tilintarkastaja rikkoo 4 luvun 11 §:ssä tarkoitettuja määräaikoja *tilintarkastajan siirtymisestä tarkastetun yhteisön palvelukseen*.

Seuraamusmaksu 4 luvun 11 §:ssä tarkoitettun määräajan rikkomisesta on enintään 50 000 euroa.

7 §

Seuraamuksista päätettäessä huomioon otettavat seikat

Ehdotus

Tilintarkastuslautakunta voi määrätä seuraamusmaksun, jos tilintarkastaja *tai kestävyysraportointitarkastaja* rikkoo 4 luvun 11 tai 11 a §:ssä tarkoitettuja määräaikoja.

Seuraamusmaksu 4 luvun 11 *tai 11a* §:ssä tarkoitettun määräajan rikkomisesta on enintään 50 000 euroa.

7 §

Seuraamuksista päätettäessä huomioon otettavat seikat

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan myös kestävyysraportointitarkastajaan.

9 a §

Korvausvelvollisuus kestävyysraportointivarmentamisessa aiheutetusta vahingosta

Kestävyysraportointitarkastaja on velvollinen korvaamaan vahingon, jonka hän on 1 luvun 1 §:n 7 momentissa tarkoitettua tehtävää suorittaessaan aiheuttanut tahallisesti tai huolimattomuudesta yhteisölle. Sama koskee vahinkoa, joka on tässä tai muussa laissa kestävyysraportoinnin varmentamisesta annettua säännöstä rikkomalla aiheutettu yhteisön osakkaalle, yhtiömiehelle tai jäsenelle taikka muulle henkilölle. Kestävyysraportointitarkastaja vastaa myös vahingosta, jonka hänen apulaisensa tahallisesti tai huolimattomuudesta on aiheuttanut.

Jos kestävyysraportoinnin varmentajana on kestävyystarkastusyhteisö, vahingosta vastaavat kestävyystarkastusyhteisö sekä se, jolla on päävastuu kestävyysraportoinnin varmennuksen toimittamisesta.

Vahingonkorvauksen sovittelusta sekä korvausvastuun jakaantumisesta kahden tai useamman korvausvelvollisen kesken säädetään vahingonkorvauslaissa.

10 §

Rangaistussäännökset

Joka tahallaan 6 luvun 6 §:n vastaisesti käyttää tilintarkastajan nimikettä tai muuta nimitystä, jonka perusteella voidaan virheellisesti olettaa hänen olevan tilintarkastaja, on tuomittava *tilintarkastajan ammattinimikkeen luvattomasta käyttämisestä* sakkoon.

Rangaistus 4 luvun 8 §: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 mukaan taikka jollei siitä muualla laissa säädetä ankarampaa rangaistusta.

11 luku

Erinäiset säännökset

1 §

Muutoksenhaku

Tilintarkastusvalvonnan päätökseen tyytymättömän saa vaatia oikaisua tilintarkastuslautakunnalta siten kuin hallintolaissa säädetään. Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen siten kuin hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään. Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

Edellä 1 momentista poiketen se, jonka hyväksyminen on 6 luvun 7 §:n nojalla lakkautettu tai jolle on 8 luvun 7 §:n nojalla asetettu tai tuomittu maksettavaksi uhkasakko, saa ha-

10 §

Rangaistussäännökset

Joka tahallaan 6 luvun 6 §:n vastaisesti käyttää tilintarkastajan *tai kestävyysraportointitarkastajan* nimikettä tai muuta nimitystä, jonka perusteella voidaan virheellisesti olettaa hänen olevan tilintarkastaja *tai kestävyysraportointitarkastaja*, on tuomittava **tilintarkastajan ammattinimikkeen luvattomasta käyttämisestä tai kestävyystarkastajan ammattinimikkeen luvattomasta käyttämisestä** sakkoon.

Rangaistus 4 luvun 8 §:ssä säädetyn tilintarkastajan salassapitovelvollisuuden *ja mainitun luvun 8 a §:ssä säädetyn kestävyysraportoinnin varmentamista koskevan salassapitovelvollisuuden* rikkomisesta tuomitaan rikoslain 38 luvun 1 tai 2 §:n mukaan, jollei teko ole rangaistava rikoslain 30 luvun 5 tai 6 §:n mukaan taikka jollei siitä muualla laissa säädetä ankarampaa rangaistusta.

11 luku

Erinäiset säännökset

1 §

Muutoksenhaku

Tilintarkastusvalvonnan päätökseen saa vaatia oikaisua. Oikaisuvaatimuksesta säädetään hallintolaissa (434/2003). Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Muutoin muutoksenhaussa hallintotuomioistuimeen sovelletaan, mitä oikeudenkäynnistä hallintoasioissa annetussa laissa (808/2019) säädetään.

(kumotaan 2 mom.)

kea muutosta Tilintarkastusvalvonnan päätökseen valittamalla Helsingin hallinto-oikeuden siten kuin hallintolainkäyttölaissa säädetään ja hallinto-oikeuden päätökseen valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen.

Tilintarkastuslautakunnan päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen siten kuin hallintolainkäyttölaissa säädetään ja hallinto-oikeuden päätökseen valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen se:

- 1) jolle on annettu 10 luvun 1 §:ssä tarkoitettu huomautus tai varoitus;
- 2) jonka hyväksyminen 10 luvun 2 §:n nojalla on peruutettu;
- 3) jolle on 10 luvun 3 §:n nojalla annettu määräaikainen kielto toimia tilintarkastajana;
- 4) jolle on 10 luvun 4 §:n nojalla annettu määräaikainen kielto toimia tilintarkastusyhteisön hallintoelimissä; taikka
- 5) jolle on 10 luvun 5 §:n nojalla määrätty seuraamusmaksu.

Tilintarkastuslautakunnalla on oikeus hakea valittamalla muutosta hallinto-oikeuden päätökseen, jolla hallinto-oikeus on muuttanut tai kumonnut 3 momentissa tarkoitettun päätöksen.

Tilintarkastuslautakunnan päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. *Muutoin muutoksenhaussa hallintotuomioistuimeen sovelletaan, mitä oikeudenkäynnistä hallintoasioissa annetussa laissa säädetään.*

Tilintarkastuslautakunnalla on oikeus hakea valittamalla muutosta hallinto-oikeuden päätökseen, jolla hallinto-oikeus on muuttanut tai kumonnut päätöksen, joka koskee:

- 1) 10 luvun 1 §:ssä tarkoitettua huomautusta tai varoitusta;
- 2) 10 luvun 2 §:ssä tarkoitettu hyväksymisen peruuttamista;
- 3) 10 luvun 3 §:ssä tarkoitettua määräaikaista kieltoa toimia tilintarkastajana;
- 4) 10 luvun 3 a §:ssä tarkoitettua määräaikaista kieltoa toimia kestävyysraportointitarkastajana;
- 5) 10 luvun 4 §:ssä tarkoitettua määräaikaista kieltoa toimia tilintarkastusyhteisön hallintoelimissä;
- 6) 10 luvun 5 §:ssä tarkoitettua seuraamusmaksua.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
Siihen, joka on hyväksytty tilintarkastajaksi
ennen 1 päivää tammikuuta 2024 tai, jonka
hyväksymismenettely on vireillä ennen 1 päi-*

Voimassa oleva laki

Ehdotus

vää tammikuuta 2024 ja joka hyväksytään tilintarkastajaksi ennen 1 päivää tammikuuta 2026 ei sovelleta tämän lain 6 luvun 3 a §:n 1 momentin 2 ja 3 kohtaa eikä 2 momenttia.

Ennen 1 päivää tammikuuta 2026 tilintarkastajaksi hyväksytyy saa kelpoisuuden ja rekisteröidään hakemuksesta kestävyysraportointitarkastajaksi, jos hän osoittaa, että hänellä on edellytykset toimia kestävyysraportoinnin tarkastajana hankkimalla riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmentamisesta. Riittävät tiedot voi hankkia osallistumalla tilintarkastajien ammattijärjestön tai muun tahon ammatilliseen koulutukseen, joka käsittää vähintään 30 tunnin opiskelua kestävyysraportointia ja sen varmennusta koskevista aiheista. Tässä momentissa tarkoitettu hakemus on tehtävä ennen 1 päivää tammikuuta 2028.

3.

Laki

tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan tilintarkastajan vuosimaksusta ja laadunvalvonnan maksuista annetun lain (1512/2015) 10 §:n 3 momentti,
muutetaan 1 §, 2 §:n otsikko, 3 §:n 2 momentti ja 10 §:n 2 momentti sekä
lisätään 2 §:ään uusi 5 momentti ja 5 §:ään uusi 5 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

1 §

1 §

Tarkoitus ja soveltamisala

Tarkoitus ja soveltamisala

Tässä laissa säädetään valtiolle perittävistä tilintarkastajan, JHTT-tilintarkastajan ja JHTT-yhteisön vuosimaksusta ja laadunvalvonnan perusmaksusta sekä laadunvarmistuksen valvontamaksusta. Muista tilintarkastajamaksuista säädetään tilintarkastuslain (1141/2015) 11 luvun 2 §:n 1 momentissa.

Tässä laissa sovelletaan tilintarkastuslain 1 luvun 2 §:n mukaisia tilintarkastajan, HT-tilintarkastajan, KHT-tilintarkastajan, JHT-tilintarkastajan, tilintarkastusyhteisön sekä konsernin määritelmiä. Tässä laissa tarkoitetaan JHTT-tilintarkastajalla tai JHTT-yhteisöllä tilintarkastuslain 6 luvun 9 §:ssä tarkoitettuun tilintarkastajarekisteriin merkittyä JHTT-tilintarkastajaa tai JHTT-yhteisöä.

Tässä laissa säädetään valtiolle suoritettavista maksuista, jotka peritään:

1) vuosimaksuna tilintarkastajalta, JHTT-tilintarkastajalta ja kestävyysraportointitarkastajalta sekä tilintarkastusyhteisöltä ja JHTT-yhteisöltä;

2) laadunvalvonnan perusmaksuna tilintarkastajalta, JHTT-tilintarkastajalta sekä tilintarkastusyhteisöltä ja JHTT-yhteisöltä; ja

3) laadunvarmistuksen valvontamaksuna tilintarkastajalta, JHTT-tilintarkastajalta ja kestävyysraportointitarkastajalta sekä tilintarkastusyhteisöltä ja JHTT-yhteisöltä.

Muista kuin 1 momentissa tarkoitetuista tilintarkastajamaksuista säädetään tilintarkastuslain (1141/2015) 11 luvun 2 §:n 1 momentissa.

Tässä laissa sovelletaan tilintarkastuslain 1 luvun 2 §:n mukaisia tilintarkastajan, HT-tilintarkastajan, KHT-tilintarkastajan, JHT-tilintarkastajan, kestävyysraportointitarkastajan, tilintarkastusyhteisön ja kestävyystarkastusyhteisön sekä konsernin määritelmiä.

Tässä laissa tarkoitetaan JHTT-tilintarkastajalla tai JHTT-yhteisöllä tilintarkastuslain 6 luvun 9 §:ssä tarkoitettuun tilintarkastajarekisteriin merkittyä JHTT-tilintarkastajaa tai JHTT-yhteisöä.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

2 §

HT-, KHT- ja JHT-tilintarkastajan sekä JHTT-tilintarkastajan vuosimaksu

2 §

Tilintarkastajan ja kestävyysraportointitarkastajan vuosimaksu

Kestävyysraportointitarkastajalta peritään perusvuosimaksun lisäksi lisävuosimaksua 240 euroa.

3 §

Tilintarkastusyhteisön ja JHTT-yhteisön vuosimaksu

3 §

Tilintarkastusyhteisön ja JHTT-yhteisön vuosimaksu

Tilintarkastusyhteisöltä ja JHTT-yhteisöltä peritään perusvuosimaksua 1 150 euroa, minkä lisäksi peritään lisävuosimaksua niiden yhteisössä tilikauden aikana toimivien luonnollisten henkilöiden, jotka ovat tilintarkastajia, keskimääräisen lukumäärän perusteella 260 euroa kutakin henkilöä kohden kaksi henkilöä ylittävältä määrältä.

Tilintarkastusyhteisöltä ja JHTT-yhteisöltä peritään perusvuosimaksua 1 150 euroa, minkä lisäksi peritään lisävuosimaksua niiden yhteisössä tilikauden aikana toimivien luonnollisten henkilöiden, jotka ovat tilintarkastajia, keskimääräisen lukumäärän perusteella 260 euroa kutakin henkilöä kohden kaksi henkilöä ylittävältä määrältä. *Sellaisesta tilintarkastajasta, jolla on kestävyysraportointitarkastajan erityispätevyys, peritään edellä tässä momentissa tarkoitettuna lisävuosimaksuna 520 euroa.*

5 §

Laadunvarmistuksen valvontamaksu

5 §

Laadunvarmistuksen valvontamaksu

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään tilintarkastajasta, sovelletaan kestävyysraportointitarkastajaan ja kestävyysraportointiyhteisöön.

10 §

Muutoksenhaku

Patentti- ja rekisterihallituksen oikaisuvaatimuksen johdosta tekemään päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen siten kuin hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

10 §

Muutoksenhaku

Patentti- ja rekisterihallituksen oikaisuvaatimuksen johdosta tekemään päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. *Muutoin muutoksenhaussa hallin-*

Voimassa oleva laki

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

Ehdotus

totuomioistuimeen sovelletaan, mitä oikeudenkäynnistä hallintoasioissa annetussa laissa (808/2019) säädetään.

(3 momentti kumotaan)

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

4.

Laki

osakeyhtiölain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan osakeyhtiölain (624/2006) 6 luvun 16 a §:n 1–3 momentti sekä 16 b ja 16 c §,
sellaisina kuin ne ovat, 6 luvun 16 a §:n 1 ja 2 momentti laissa 512/2019 sekä 3 momentti
laissa 1378/2016 sekä 16 b ja 16 c § laissa 623/2016, sekä
lisätään 6 lukuun uusi 16 d–16 f § ja 7 lukuun uusi 6 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

6 luku

6 luku

Osakeyhtiön johto ja edustaminen

Osakeyhtiön johto ja edustaminen

16 a §

16 a §

*Hallituksen tehtävät pörssiyhtiössä ja
muussa yleisen edun kannalta merkittävässä
yhtiössä*

*Hallituksen tehtävät pörssiyhtiössä ja
muussa yleisen edun kannalta merkittävässä
yhtiössä*

Jos yhtiö on kirjanpitolain 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettu pörssiyhtiö tai muu yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö, sen hallituksen tehtävänä on *yhtiön* taloudellisen raportoinnin ja tarkastuksen osalta erityisesti seurata ja arvioida:

Jos yhtiö on kirjanpitolain 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettu pörssiyhtiö tai muu yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö, sen hallituksen tehtävänä on *sekä* taloudellisen raportoinnin ja tarkastuksen *että kestävyysseikkoja koskevan raportoinnin (kestävyysraportointi) ja sen tilintarkastuslaissa tarkoitetun varmentamisen (kestävyysraportointivarmennin)*, osalta erityisesti seurata ja arvioida:

1) yhtiön *taloudellista* raportointijärjestelmää;

1) yhtiön raportointijärjestelmää;

2) yhtiön sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallintajärjestelmien tehokkuutta;

2) yhtiön sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallintajärjestelmien tehokkuutta;

2 a) miten yhtiön ja sen lähipiiriin kuuluvan kesken tehtävät sopimukset ja muut oikeustoimet täyttävät 5 luvun 14 a §:n ja 6 luvun 4 a §:n esteellisyysäännösten soveltamatta jättämisen vaatimukset yhtiön tavanomaiseen toimintaan kuulumisesta ja markkinaehdoista;

3) miten yhtiön ja sen lähipiiriin kuuluvan kesken tehtävät sopimukset ja muut oikeustoimet täyttävät 5 luvun 14 a §:n ja 6 luvun 4 a §:n esteellisyysäännösten soveltamatta jättämisen vaatimukset yhtiön tavanomaiseen toimintaan kuulumisesta ja markkinaehdoista;

3) tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin tilintarkastuspalveluiden tarjoamista.

4) tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin *tilintarkastusta ja kestävyysraportointivarmennin* koskevien palvelujen tarjoamista.

Edellä 1 momentissa mainittujen tehtävien lisäksi hallituksen on seurattava yhtiön tilintarkastusta ja valmisteltava yhtiön tilintarkastajan valinta. Edellä 1 momentin 2 a kohdassa tarkoitettujen toimien sisäiseen valvontaan ei saa ottaa osaa hallituksen jäsen, joka on lähipiirisuhteessa valvonnan kohteena olevaan toimeen.

Mitä 1 momentin 3 kohdassa ja 2 momentissa säädetään, ei koske:

1) yhtiötä, jonka emoyhteisössä hoidetaan kyseiset tehtävät;

2) siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (*yhteissijoitusyritykset*) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua yhteissijoitusyritystä tai vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin 2003/41/EY ja 2009/65/EY sekä asetuksen (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua vaihtoehtoista sijoitusrahastoa;

3) yhteisöä, jonka ainoa tarkoitus on laskea liikkeelle Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/71/EY täytäntöönpanosta esitteiden sisältämien tietojen, esitteiden muodon, viittauksina esitettävien tietojen, julkistamisen ja mainonnan osalta annetun komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 2 artiklan 5 kohdassa tarkoitettuja omaisuusvakuudellisia arvopapereita.

Edellä 1 momentissa mainittujen tehtävien lisäksi hallituksen on seurattava yhtiön tilintarkastusta ja valmisteltava yhtiön tilintarkastajan valinta *sekä tarvittaessa seurattava kestävyysraportointivarmentamista ja valmisteltava tilintarkastuslain 2 luvun 2 a §:ssä tarkoitettua kestävyysraportointitarkastajan valinta*. Edellä 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettujen toimien sisäiseen valvontaan ei saa ottaa osaa hallituksen jäsen, joka on lähipiirisuhteessa valvonnan kohteena olevaan toimeen.

Mitä 1 momentin 4 kohdassa ja 2 momentissa säädetään, ei koske:

1) yhtiötä, jonka emoyhteisössä hoidetaan kyseiset tehtävät;

2) siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (*yhteissijoitusyritykset*) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua yhteissijoitusyritystä tai vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin 2003/41/EY ja 2009/65/EY sekä asetuksen (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua vaihtoehtoista sijoitusrahastoa;

3) yhteisöä, jonka ainoa tarkoitus on laskea liikkeelle *arvopapereiden yleisölle tarjoamisen tai kaupankäynnin kohteeksi säännellyllä markkinalla ottamisen yhteydessä julkaistavasta esitteestä annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2017/1129 täydentämisestä esitteen muodon, sisällön, tarkastuksen ja hyväksymisen osalta sekä komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 kumoamisesta annetun komission delegoidun asetuksen (EU) 2019/980 1 artiklan a alakohdassa* tarkoitettuja omaisuusvakuudellisia arvopapereita.

16 b §

Tarkastusvaliokunta yleisen edun kannalta merkittävässä yhtiössä

Edellä 16 a §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitettujen tehtävien valmistelua varten yhtiössä voi olla hallituksen jäsenistä koostuva tarkastusvaliokunta. Jos tarkastusvaliokuntaa ei ole, tehtävien valmistelu kuuluu koko hallitukselle.

Tarkastusvaliokunnan tehtävät voi hoitaa hallituksen toinen valiokunta, jonka kokoonpano täyttää 16 c §:n vaatimukset.

16 b §

*Tarkastusvaliokunta **ja sen jäsenet** yleisen edun kannalta merkittävässä yhtiössä*

Yhtiössä voi olla hallituksen jäsenistä koostuva tarkastusvaliokunta, jonka tehtävänä on 16 a §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitettujen hallituksen tehtävien valmistelu siten kuin 16 c–16 e §:ssä säädetään. Jos tarkastusvaliokuntaa ei ole, tehtävien valmistelu kuuluu koko hallitukselle. Tarkastusvaliokunnan tehtävät voi hoitaa hallituksen toinen valiokunta, jonka kokoonpano täyttää 2 momentissa säädetty vaatimukset.

Tarkastusvaliokunnan jäsen ei saa osallistua yhtiön tai sen konsernitilinpäätökseen yhdisteltävän yhteisön tai säätiön päivittäiseen johtamiseen. Vähintään yhdellä tarkastusvaliokunnan jäsenellä on oltava laskentatoimen tai tilintarkastuksen asiantuntemusta. Tarkastusvaliokunnalla on kokonaisuutena oltava yhtiön toimialan laatuun ja laajuuteen nähden riittävä asiantuntemus.

16 c §

Tarkastusvaliokunnan jäsenet

Tarkastusvaliokunnan jäsen ei saa osallistua yhtiön tai sen konsernitilinpäätökseen yhdisteltävän yhteisön tai säätiön päivittäiseen johtamiseen.

Vähintään yhdellä tarkastusvaliokunnan jäsenellä on oltava laskentatoimen tai tilintarkastuksen asiantuntemusta.

16 c §

*Tarkastusvaliokunnan **tehtävät tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen osalta***

Edellä 16 a §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitettun tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen osalta tarkastusvaliokunta esittää hallitukselle:

1) tulokset tilintarkastuksesta ja kestävyysraportointivarmentamisesta;

2) käsityksensä siitä, millä tavoin tilintarkastus ja kestävyysraportointivarmentaminen on lisännyt raportoinnin luotettavuutta;

3) käsityksensä valiokunnan roolista tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamista koskevan menettelyn aikana.

16 d §

*Tarkastusvaliokunnan tehtävät raportointi-
menettelyn aikana*

*Edellä 16 a §:n 1 momentissa tarkoitetun ta-
loudellisen raportoinnin ja kestävyysrapor-
toinnin osalta tarkastusvaliokunta seuraa:*

*1) osakeyhtiön menettelyjä taloudellisessa
raportoinnissa ja kestävyysraportoinnissa;*

*2) osakeyhtiön menettelyjä kirjanpitolain 7
luvun 22–25 §:ssä tarkoitetussa digitaalisessa
raportoimisessa ja mainitun luvun 2 §:n 1 mo-
mentin 8 kohdassa tarkoitettujen kestävyysra-
portointistandardien mukaisesti raportoita-
vien tietojen tunnistamisessa;*

*3) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä
riskienhallinnan tehokkuutta 1 ja 2 kohdassa
tarkoitetuissa menettelyissä;*

*4) tilintarkastuksen ja kestävyysraportointi-
varmentamisen toteuttamista.*

16 e §

*Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkasta-
jan valinnassa ja riippumattomuuden seuran-
nassa*

*Edellä 16 a §:n 2 momentissa tarkoitetun ti-
lintarkastajan valinnan osalta tarkastusvalio-
kunta järjestää valintamenettelyn ja antaa
hallitukselle suosituksensa tilintarkastajasta
yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen
lakisääteistä tilintarkastusta koskevista eri-
tyisvaatimuksista ja komission päätöksen
2005/909/EY kumoamisesta annetun Euroo-
pan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU)
N:o 537/2014 16 artiklan mukaisesti, jollei
tätä tehtävää ole määrätty nimitysvaliokun-
nalle tai muulle valiokunnalle mainitun artik-
lan 8 kohdan mukaisesti.*

*Edellä 16 a §:n 1 momentin 4 kohdassa tar-
koitetun tilintarkastajan riippumattomuuden
seuraamisen osalta tarkastusvaliokunta ar-
vioi tilintarkastajan riippumattomuutta ja eri-
tyisesti sitä, onko muiden kuin tilintarkastus-
palvelujen tarjoaminen yhtiölle hyväksyttävää
1 momentissa mainitun asetuksen 5 artiklan
mukaisesti.*

16 f §

Poikkeukset kestävyysraportointia koskevista velvollisuuksista

*Mitä 16 a–16 e §:ssä säädetään kestävyysraportointiin ja kestävyysraportointivarmen-
tamiseen liittyvistä tehtävistä, ei sovelleta yh-
tiöön, joka on kooltaan kirjanpitolain 1 luvun
4 b §:ssä tarkoitettu mikroyritys, ellei se jul-
kista kestävyysraporttia.*

7 luku

Tilintarkastus ja erityinen tarkastus

Tilintarkastus

7 luku

Tilintarkastus ja erityinen tarkastus

Tilintarkastus

6 a §

*Erytinen velvollisuus valita kestävyysrapor-
toinnin varmentaja*

*Yhtiökokouksen on valittava kestävyysra-
portoinnille varmentaja, jos yhtiö on:*

- 1) kirjanpitolain 1 luvun 4 c §:ssä tarkoi-
tettu suuryritys; tai*
- 2) yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö
ja kirjanpitolain 1 luvun 4 b §:ssä tarkoitettua
mikroyritystä suurempi.*

*Kestävyysraportoinnin varmentajaksi voi-
daan valita tilintarkastuslaissa tarkoitettu
kestävyysraportointitarkastaja tai kirjanpito-
lain 7 luvussa tarkoitettu kestävyysvarmen-
nuslaitos. Edellä 2 §:ssä tarkoitettu tilintar-
kastaja voidaan valita myös tähän tehtävään,
jos hänellä on kestävyysraportointitarkasta-
jan erikoispätevyys.*

*Mitä 4 §:ssä säädetään tilintarkastajan toi-
mikaudesta, sovelletaan myös kestävyysra-
portoinnin tarkastajaan.*

Voimassa oleva laki

Ehdotus

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
Sen estämättä, mitä tämän lain 7 luvun 6 a §:ssä säädetään, sillä tilikaudella, jolta osakeyhtiön on laadittava ensimmäinen kestävyysraporttinsa, kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia osakeyhtiön tilintarkastaja, jos:*

1) tällä on tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys; tai

2) tämä on hankkinut tilintarkastuslain muuttamisesta annetun lain (/) siirtymäsäännöksen 2 momentin mukaisesti riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmentamisesta.

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan myös päävastuulliseen tilintarkastajaan, jos tilintarkastusyhteisö on valittu tilintarkastajaksi.

5.

Laki

osuuskuntalain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan osuuskuntalain (421/2013) 6 luvun 16 a–16 c §,
sellaisina kuin ne ovat, 6 luvun 16 a § laissa 1379/2016 sekä 6 luvun 16 b ja 16 c § laissa
624/2016, sekä
lisätään 6 lukuun uusi 16 d–16 f § ja 7 lukuun uusi 6 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

6 luku

6 luku

Osuuskunnan johto ja edustaminen

Osuuskunnan johto ja edustaminen

16 a §

16 a §

*Hallituksen tehtävät yleisen edun kannalta
merkittävässä osuuskunnassa*

*Hallituksen tehtävät yleisen edun kannalta
merkittävässä osuuskunnassa*

Jos osuuskunta on kirjanpitolain 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettu yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö, sen hallituksen tehtävänä on osuuskunnan taloudellisen raportoinnin ja tarkastuksen osalta erityisesti seurata ja arvioida osuuskunnan:

- 1) taloudellista raportointijärjestelmää;
- 2) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallintajärjestelmien tehokkuutta;
- 3) tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin tilintarkastuspalveluiden tarjoamista.

Edellä 1 momentissa mainittujen tehtävien lisäksi hallituksen on seurattava osuuskunnan tilintarkastusta ja valmisteltava osuuskunnan tilintarkastajan valinta.

Jos osuuskunta on kirjanpitolain 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettu yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö, sen hallituksen tehtävänä on *sekä* taloudellisen raportoinnin ja tarkastuksen *että* kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitettun kestävyysseikkoja koskevan raportoinnin (**kestävyysraportointi**) ja sen tilintarkastuslaissa tarkoitettun varmentamisen (**kestävyysraportointivarmentaminen**) osalta erityisesti seurata ja arvioida:

- 1) osuuskunnan raportointijärjestelmää;
- 2) osuuskunnan sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallintajärjestelmien tehokkuutta;
- 3) tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin *tilintarkastusta ja kestävyysraportoinnin varmentamista koskevien palvelujen* tarjoamista.

Edellä 1 momentissa mainittujen tehtävien lisäksi hallituksen on seurattava osuuskunnan tilintarkastusta ja valmisteltava osuuskunnan tilintarkastajan valinta *sekä tarvittaessa seurattava kestävyysraportointivarmentamista ja valmisteltava tilintarkastuslain 2 luvun 2 a*

Mitä 1 momentin 3 kohdassa ja 2 momentissa säädetään, ei koske:

1) osuuskuntaa, jonka emoyhteisössä hoidetaan kyseiset tehtävät;

2) siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (*yhteissijoitusyritykset*) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua yhteissijoitusyritystä tai vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin 2003/41/EY ja 2009/65/EY sekä asetuksen (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua vaihtoehtoista sijoitusrahastoa;

3) yhteisöä, jonka ainoa tarkoitus on laskea liikkeelle Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/71/EY täytäntöönpanosta esitteiden sisältämien tietojen, esitteiden muodon, viittauksina esitettävien tietojen, julkistamisen ja mainonnan osalta annetun komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 2 artiklan 5 kohdassa tarkoitettuja omaisuusvakuudellisia arvopapereita.

16 b §

Tarkastusvaliokunta yleisen edun kannalta merkittävässä osuuskunnassa

Edellä 16 a §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitettujen tehtävien valmistelua varten osuuskunnassa voi olla hallituksen jäsenistä koostuva tarkastusvaliokunta. Jos tarkastusvaliokuntaa ei ole, tehtävien valmistelu kuuluu koko hallitukselle.

Tarkastusvaliokunnan tehtävät voi hoitaa hallituksen toinen valiokunta, jonka kokoonpano täyttää 16 c §:n vaatimukset.

§:ssä tarkoitettun kestävyysraportointitarkastajan valinta.

Mitä 1 momentin 3 kohdassa ja 2 momentissa säädetään, ei koske:

1) osuuskuntaa, jonka emoyhteisössä hoidetaan kyseiset tehtävät;

2) siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (*yhteissijoitusyritykset*) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua yhteissijoitusyritystä tai vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin 2003/41/EY ja 2009/65/EY sekä asetuksen (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua vaihtoehtoista sijoitusrahastoa;

3) yhteisöä, jonka ainoa tarkoitus on laskea liikkeelle *arvopapereiden yleisölle tarjoamisen tai kaupankäynnin kohteeksi säännellyllä markkinalla ottamisen yhteydessä julkaistavasta esitteestä annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2017/1129 täydentämisestä esitteen muodon, sisällön, tarkastuksen ja hyväksymisen osalta sekä komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 kumoamisesta annetun komission delegoidun asetuksen (EU) 2019/980 1 artiklan a alakohdassa* tarkoitettuja omaisuusvakuudellisia arvopapereita.

16 b §

Tarkastusvaliokunta ja sen jäsenet yleisen edun kannalta merkittävässä osuuskunnassa

Osuuskunnassa voi olla hallituksen jäsenistä koostuva tarkastusvaliokunta, jonka tehtävänä on 16 a §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitettujen hallituksen tehtävien valmistelu siten kuin 16 c–16 e §:ssä säädetään. Jos tarkastusvaliokuntaa ei ole, tehtävien valmistelu kuuluu koko hallitukselle. Tarkastusvaliokunnan

tehtävät voi hoitaa hallituksen toinen valiokunta, jonka kokoonpano täyttää 2 momentin vaatimukset.

Tarkastusvaliokunnan jäsen ei saa osallistua osuuskunnan tai sen konsernitilinpäätökseen yhdisteltävän yhteisön tai säätiön päivittäiseen johtamiseen. Vähintään yhdellä tarkastusvaliokunnan jäsenellä on oltava laskentatoimen tai tilintarkastuksen asiantuntemusta. Tarkastusvaliokunnalla on kokonaisuutena oltava osuuskunnan toimialan laatuun ja laajuuteen nähden riittävä asiantuntemus.

16 c §

Tarkastusvaliokunnan jäsenet

Tarkastusvaliokunnan jäsen ei saa osallistua osuuskunnan tai sen konsernitilinpäätökseen yhdisteltävän yhteisön tai säätiön päivittäiseen johtamiseen.

Vähintään yhdellä tarkastusvaliokunnan jäsenellä on oltava laskentatoimen tai tilintarkastuksen asiantuntemusta.

16 c §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen osalta

Edellä 16 a §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitetun tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen osalta tarkastusvaliokunta esittää hallitukselle:

1) tulokset tilintarkastuksesta ja kestävyysraportointivarmentamisesta;

2) käsityksensä siitä, millä tavoin tilintarkastus ja kestävyysraportointivarmentaminen on lisännyt raportoinnin luotettavuutta;

3) käsityksensä valiokunnan roolista tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisesta koskevan menettelyn aikana.

16 d §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät raportointimenettelyn aikana

Edellä 16 a §:n 1 momentissa tarkoitetun taloudellisen raportoinnin ja kestävyysraportoinnin osalta tarkastusvaliokunta seuraa:

1) prosesseja taloudellisesta raportoinnista ja kestävyysraportoinnista;

2) menettelyjä kirjanpitolain 7 luvun 22 – 25 §:ssä tarkoitetussa digitaalisessa raportoinnissa ja mainitun luvun 2 §:n 1 momentin 8

kohdassa tarkoitettujen kestävyysraportointistandardien mukaisesti raportoitavien tietojen tunnistamisessa;

3) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallinnan tehokkuutta 1 ja 2 kohdassa tarkoitetuissa menettelyissä;

4) tilintarkastuksen sekä kestävyysraportointivarmennuksen toteuttamista.

16 e §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastajan valinnassa ja riippumattomuuden seurannassa

Edellä 16 a §:n 2 momentissa tarkoitettun tilintarkastajan valinnan osalta tarkastusvaliokunta järjestää valintamenettelyn ja antaa hallitukselle suosituksensa tilintarkastajasta yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lakisäateistä tilintarkastusta koskevista erityisvaatimuksista ja komission päätöksen 2005/909/EY kumoamisesta annetun Euroopan parlamentin ja asetuksen (EU) N:o 537/2014 artiklan 16 mukaisesti, jollei tätä tehtävää ole määrätty nimitysvaliokunnalle tai muulle valiokunnalle mainitun artiklan 8 kohdan mukaisesti.

Edellä 16 a §:n 3 momentissa tarkoitettun tilintarkastajan riippumattomuuden seuraamisen osalta tarkastusvaliokunta arvioi tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti sitä, onko muiden kuin tilintarkastuspalvelujen tarjoaminen osuuskunnalle hyväksyttävää 1 momentissa tarkoitettun asetuksen 5 artiklan mukaisesti.

16 f §

Poikkeukset kestävyysraportointia koskevista velvollisuuksista

Mitä 16 a–16 e §:ssä säädetään kestävyysraportointiin ja kestävyysraportointivarmenamiseen liittyvistä tehtävistä, ei sovelleta osuuskuntaan, joka on kooltaan kirjanpitolain 1 luvun 4 b §:ssä tarkoitettu mikroyritys, ellei se julkista kestävyysraporttia.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

7 luku

7 luku

Tilintarkastus, toiminnantarkastus, jäsenen tarkastusoikeus ja erityinen tarkastus

Tilintarkastus, toiminnantarkastus, jäsenen tarkastusoikeus ja erityinen tarkastus

Tilintarkastus

Tilintarkastus

6 a §

Erityinen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja

Osuuskunnan kokous valitsee kestävyysraportoinnille varmentajan, jos osuuskunta on:

- 1) kirjanpitolain 1 luvun 4 c §:ssä tarkoitettu suuryritys; tai
- 2) yleisen edun kannalta merkittävä ja kirjanpitolain 1 luvun 4 b §:ssä tarkoitettua mikroyritystä suurempi.

Kestävyysraportoinnin varmentajaksi voidaan valita tilintarkastuslaissa tarkoitettu kestävyysraportointitarkastaja tai kestävyystarkastusyhteisö. Edellä 2 §:ssä tarkoitettu tilintarkastaja voidaan valita myös tähän tehtävään, jos hänellä on kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys.

Mitä 4 §:ssä säädetään tilintarkastajan toimikaudesta, sovelletaan myös kestävyysraportoinnin tarkastajaan.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Sen estämättä, mitä tämän lain 7 luvun 6 a §:ssä säädetään, sillä tilikaudella, jolta osuuskunnan on laadittava ensimmäinen kestävyysraporttinsa, kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia osuuskunnan tilintarkastaja, jos:

- 1) tällä on tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys; tai

- 2) tämä on hankkinut tilintarkastuslain muuttamisesta annetun lain (/) siirtymäsäännöksen 2 momentin mukaisesti riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmenamisesta.

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan myös päivastuulliseen tilintarkastajaan, jos

Voimassa oleva laki

Ehdotus

tilintarkastusyhteisö on valittu tilintarkastajaksi.

6.

Laki

luottolaitostoiminnasta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan luottolaitostoiminnasta annetun lain (610/2014) 9 luvun 5 §:n 3–5 momentti, 12 luvun 1 §:n 2 momentti, 13 §:n otsikko ja pykälän 1 momentti, sellaisena kuin niistä ovat 12 luvun 1 §:n 2 momentti laissa 1624/2015 ja 13 §:n 1 momentti laissa 866/2018, sekä
lisätään 9 luvun 5 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 637/2016, uusi 6 momentti ja lukuun uusi 5 a–5 d §, 12 luvun 5 §:ään uusi 2 momentti ja 13 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 866/2018, uusi 5 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

9 luku

9 luku

Riskien hallinta

Riskien hallinta

5 §

5 §

Tarkastusvaliokunta

Tarkastusvaliokunta

Tarkastusvaliokunnan on avustettava hallitusta ainakin seuraavien asioiden seuraamisessa, valvomisessa ja valmistelussa:

- 1) taloudellinen raportointijärjestelmä;
- 2) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskinhallintajärjestelmien tehokkuus;
- 3) tilintarkastus;
- 4) tilintarkastajan riippumattomuus ja tilintarkastajan valinnan valmistelu.

Tarkastusvaliokunnan on avustettava hallitusta *taloudellisen raportoinnin ja tilintarkastuksen sekä kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitetun kestävyysseikkoja koskevan raportoinnin (kestävyysraportointi) ja sen tilintarkastuslaissa tarkoitetun varmentamisen (kestävyysraportointivarmentaminen) osalta* ainakin seuraavien asioiden seuraamisessa, valvomisessa ja valmistelussa:

- 1) *luottolaitoksen* raportointijärjestelmä;
- 2) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskinhallintajärjestelmien tehokkuus;
- 3) tilintarkastus;
- 4) tilintarkastajan riippumattomuus *ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin tilintarkastusta ja kestävyysraportointivarmentamista koskevien palvelujen tarjoaminen;*
- 5) *tilintarkastajan ja tilintarkastuslain 2 luvun 2 a §:ssä tarkoitetun kestävyysraportointitarkastajan valinnan valmistelu.*

Tarkastusvaliokunnan on myös:

Voimassa oleva laki

Jos tarkastusvaliokuntaa ei ole tai sille ei anneta hoidettavaksi tässä pykälässä mainittuja tehtäviä, niistä vastaa hallitus taikka hallintoneuvosto siinä laajuudessa kuin nämä tehtävät yhtiöjärjestyksen tai sääntöjen mukaan kuuluvat hallintoneuvostolle.

Luottolaitoksen tarkastusvaliokuntaan ei sovelleta osakeyhtiölain 6 luvun 16 a–16 c §:ää eikä osuuskuntalain 6 luvun 16 a–16 c §:ää.

Ehdotus

1) annettava suosituksia tai ehdotuksia luottolaitoksen raportointijärjestelmän luotettavuuden varmistamiseksi;

2) otettava huomioon toimivaltaisen viranomaisen yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lakisääteistä tilintarkastusta koskevista erityisvaatimuksista ja komission päätöksen 2005/909/EY kumoamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 537/2014 26 artiklan 6 kohdan mukaisesti tekemät havainnot ja päätelmät.

Jos tarkastusvaliokuntaa ei ole tai sille ei anneta hoidettavaksi tässä pykälässä mainittuja tehtäviä, niistä vastaa hallitus taikka hallintoneuvosto siinä laajuudessa kuin nämä tehtävät yhtiöjärjestyksen tai sääntöjen mukaan kuuluvat hallintoneuvostolle.

Luottolaitoksen tarkastusvaliokuntaan ei sovelleta osakeyhtiölain 6 luvun 16 a–16 f §:ää eikä osuuskuntalain 6 luvun 16 a–16 f §:ää.

5 a §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmentamisen osalta

Edellä 5 §:n 3 momentissa tarkoitetun tilintarkastuksen ja kestävyysraportoinnin varmentamisen osalta tarkastusvaliokunta esittää hallitukselle:

1) tulokset tilintarkastuksesta ja kestävyysraportointivarmentamisesta;

2) käsityksensä siitä, millä tavoin tilintarkastus ja kestävyysraportointivarmentaminen on lisännyt raportoinnin luotettavuutta;

3) käsityksensä valiokunnan roolista tilintarkastusta ja kestävyysraportointivarmentamista koskevan menettelyn aikana.

5 b §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät raportointimenettelyn aikana

Edellä 5 §:n 3 momentissa tarkoitetun taloudellisen raportoinnin ja kestävyysraportoinnin osalta tarkastusvaliokunta seuraa:

1) menettelyjä taloudellisessa raportoinnissa ja kestävyysraportoinnissa;

2) menettelyjä kirjanpitolain 7 luvun 22 – 25 §:ssä tarkoitettussa digitaalisessa raportoinnissa ja mainitun luvun 2 §:n 1 momentin 8 kohdassa tarkoitettujen kestävyysraportointistandardien mukaisesti raportoitavien tietojen tunnistamisessa;

3) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallinnan tehokkuutta 1 ja 2 kohdassa tarkoitetuissa menettelyissä;

4) tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmenamisen toteuttamista.

5 c §

Tarkastusvaliokunnan tehtävät tilintarkastajan valinnassa ja riippumattomuuden seurannassa

Edellä 5 §:n 3 momentissa tarkoitettun tilintarkastajan valinnan osalta tarkastusvaliokunta järjestää valintamenettelyn ja antaa hallitukselle suosituksensa tilintarkastajasta yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lakisäateistä tilintarkastusta koskevista erityisvaatimuksista ja komission päätöksen 2005/909/EY kumoamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 537/2014 16 artiklan mukaisesti, jollei tätä tehtävää ole määrätty muulle valiokunnalle mainitun artiklan 8 kohdan mukaisesti.

Edellä 5 §:n 3 momentissa tarkoitettun tilintarkastajan riippumattomuuden seuraamisen osalta tarkastusvaliokunta arvioi tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti sitä, onko muiden kuin tilintarkastuspalvelujen tarjoaminen luottolaitokselle hyväksyttävää 1 momentissa mainitun asetuksen 5 artiklan mukaisesti.

5 d §

Poikkeukset kestävyysraportointia koskevista velvollisuuksista

Mitä 5 §:ssä ja 5 a–5 c §:ssä säädetään kestävyysraportointiin ja kestävyysraportointi-

varmentamiseen liittyvistä tehtävistä, ei sovelleta luottolaitokseen, joka ei täytä kirjanpitolain 6 luvun 1 §:n 1 momentissa säädettyjä edellytyksiä, ellei se julkista kestävyysraporttia.

12 luku

Tilinpäätös, puolivuositarkastus ja tilintarkastus

1 §

Tilinpäätöksen laadintaan sovellettavat säännökset

Kirjanpitolain 1 luvun 4 §:n 1 momenttia tilikaudesta, 3 luvun 1 §:n 1 momentin 3 kohtaa rahoituslaskelman laatimisvelvollisuuden rajoittamisesta ja 3 momenttia toimintakertomuksen laatimisvelvollisuuden rajoittamisesta, 1 a §:ää toimintakertomuksen sisällöstä ja 6 §:ää tilinpäätöksen laatimisajasta, 4 luvun 1 §:ää liikevaihdon määritelmästä, 3 §:ää pysyvien ja vaihtuvien vastaavien määritelmästä ja 4 §:ää vaihto- ja rahoitusomaisuuden määritelmästä sekä 5 luvun 2 §:ää saamisten, rahoitusvarojen ja velkojen taseeseen merkitsemisestä, 2 a §:ää rahoitusvälineiden merkitsemisestä käypään arvoon sekä käyvän arvon rahastosta, 4 §:ää tulon kirjaamisesta tuotoksi valmistusasteen perusteella ja 6 §:ää vaihtomaisuuden hankintamenon jaksottamisesta ei sovelleta luottolaitoksen tilinpäätöksen laatimiseen. Siihen ei myöskään sovelleta osakeyhtiölain omaa pääomaa, tilinpäätöstä, toimintakertomusta ja konsernia koskevan 8 luvun 1 §:n 1 momenttia, 3 eikä 4 §:ää, 5 §:n 3 momentin 2 kohtaa eikä 6 §:ää eikä osuuskuntalain omaa pääomaa, tilinpäätöstä, toimintakertomusta ja konsernia koskevan 8 luvun 1 §:n 1 momenttia, 3 eikä 4 §:ää, 5 §:n 3 momentin 3 kohtaa eikä 6 §:ää.

12 luku

Tilinpäätös, puolivuositarkastus ja tilintarkastus

1 §

Tilinpäätöksen laadintaan sovellettavat säännökset

Kirjanpitolain 1 luvun 4 §:n 1 momenttia tilikaudesta, 3 luvun 1 §:n 1 momentin 3 kohtaa rahoituslaskelman laatimisvelvollisuuden rajoittamisesta ja 3 momenttia toimintakertomuksen laatimisvelvollisuuden rajoittamisesta, 1 a §:n 1 – 4 momenttia toimintakertomuksen sisällöstä ja 6 §:ää tilinpäätöksen laatimisajasta, 3 §:ää pysyvien ja vaihtuvien vastaavien määritelmästä ja 4 §:ää vaihto- ja rahoitusomaisuuden määritelmästä sekä 5 luvun 2 §:ää saamisten, rahoitusvarojen ja velkojen taseeseen merkitsemisestä, 2 a §:ää rahoitusvälineiden merkitsemisestä käypään arvoon sekä käyvän arvon rahastosta, 4 §:ää tulon kirjaamisesta tuotoksi valmistusasteen perusteella ja 6 §:ää vaihtomaisuuden hankintamenon jaksottamisesta ei sovelleta luottolaitoksen tilinpäätöksen laatimiseen. Siihen ei myöskään sovelleta osakeyhtiölain omaa pääomaa, tilinpäätöstä, toimintakertomusta ja konsernia koskevan 8 luvun 1 §:n 1 momenttia, 3 eikä 4 §:ää, 5 §:n 3 momentin 2 kohtaa eikä 6 §:ää eikä osuuskuntalain omaa pääomaa, tilinpäätöstä, toimintakertomusta ja konsernia koskevan 8 luvun 1 §:n 1 momenttia, 3 eikä 4 §:ää, 5 §:n 3 momentin 3 kohtaa eikä 6 §:ää.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

5 §

Toimintakertomus

5 §

Toimintakertomus

13 §

Tilintarkastusta ja tilintarkastajaa koskevien säännösten soveltaminen

Luottolaitoksen tilintarkastukseen ja tilintarkastajaan sovelletaan tilintarkastuslakia ja osakeyhtiömuotoisen luottolaitoksen tilintarkastukseen ja tilintarkastajaan lisäksi osakeyhtiölakia ja osuuskuntamuotoisen luottolaitoksen tilintarkastukseen ja tilintarkastajaan osuuskuntalakia, jollei jäljempänä toisin säädetä.

13 §

*Tilintarkastusta, tilintarkastajaa, **kestävyysraportoinnin varmentamista ja kestävyysraportointitarkastajaa** koskevien säännösten soveltaminen*

Luottolaitoksen tilintarkastukseen, tilintarkastajaan, *kestävyysraportin varmentamiseen ja kestävyysraportointitarkastajaan* sovelletaan tilintarkastuslakia ja osakeyhtiömuotoisen luottolaitoksen tilintarkastukseen ja tilintarkastajaan lisäksi osakeyhtiölakia ja osuuskuntamuotoisen luottolaitoksen tilintarkastukseen ja tilintarkastajaan osuuskuntalakia, jollei jäljempänä toisin säädetä.

Jos luottolaitoksen tai sen omistusyhteisön kestävyysraportointitarkastajaa ei ole valittu tilintarkastus-, osakeyhtiö- osuuskunta- tai muun soveltuvan lain mukaisesti, Finanssivalvonnan on määrättävä kestävyysraportointiyritykselle kelpoisuusehdot täyttävä kestävyysraportointitarkastaja.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

7.

Laki

talletuspankkien yhteenliittymästä annetun lain 9 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan talletuspankkien yhteenliittymästä annetun lain (599/2010) 9 §,
sellaisena kuin se on osaksi laeissa 616/2014 ja 1097/2017 seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

9 §

9 §

Tilinpäätös ja tilintarkastus

*Tilinpäätös, toimintakertomus, tilintarkastus
ja kestävyysraportointi*

Keskusyhteisön tilinpäätöksen ja konsernitilinpäätöksen laatimisessa sekä tilintarkastuksessa noudatetaan luottolaitostoiminnasta annetun lain säännöksiä. Jäsenluottolaitokseen ei sovelleta, mitä luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvun 12 §:ssä säädetään osavuosikatsauksesta ja vuosikatsauksesta.

Keskusyhteisön on laadittava keskusyhteisön ja sen jäsenluottolaitosten tilinpäätösten tai konsernitilinpäätösten yhdistelmänä tilinpäätös noudattaen kirjanpitolain 7 a luvun 1 §:ssä tarkoitettuja kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja, jollei jäljempänä tässä momentissa toisin säädetä. Yhdistelty tilinpäätös käsittää myös sellaiset yhteisöt, joissa edellä tarkoitetuilla yhteisöillä yhdessä on kirjanpito-laissa tarkoitettu määräysvalta. Siltä osin kuin kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja ei voida soveltaa yhteenliittymän erityisen rakenteen vuoksi, keskusyhteisön hallituksen on hyväksyttävä vastaavat, yhteenliittymän rakenteeseen soveltuvat tilinpäätösperiaatteet.

Keskusyhteisön tilintarkastajien on noudat-taen soveltuvin osin luottolaitostoiminnasta annetun lain säännöksiä tarkastettava yhdis-telty tilinpäätös, joka on esiteltävä ja annet-tava tiedoksi keskusyhteisön varsinaiselle osuuskunnan kokoukselle.

Keskusyhteisön tilinpäätöksen, konsernitilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimi-sessa sekä tilintarkastuksessa noudatetaan luottolaitostoiminnasta annetun lain säännöksiä. Jäsenluottolaitokseen ei sovelleta, mitä luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvun 12 §:ssä säädetään osavuosikatsauksesta ja vuosikatsauksesta.

Keskusyhteisön on laadittava keskusyhteisön ja sen jäsenluottolaitosten tilinpäätösten tai konsernitilinpäätösten yhdistelmänä tilinpäätös noudattaen kirjanpitolain 7 a luvun 1 §:ssä tarkoitettuja kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja, jollei jäljempänä tässä momentissa toisin säädetä. Yhdistelty tilinpäätös käsittää myös sellaiset yhteisöt, joissa edellä tarkoitetuilla yhteisöillä yhdessä on kirjanpito-laissa tarkoitettu määräysvalta. Siltä osin kuin kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja ei voida soveltaa yhteenliittymän erityisen rakenteen vuoksi, keskusyhteisön hallituksen on hyväksyttävä vastaavat, yhteenliittymän rakenteeseen soveltuvat tilinpäätösperiaatteet.

Keskusyhteisön tilintarkastajien on noudat-taen soveltuvin osin luottolaitostoiminnasta annetun lain säännöksiä tarkastettava yhdis-telty tilinpäätös, joka on esiteltävä ja annet-tava tiedoksi keskusyhteisön varsinaiselle osuuskunnan kokoukselle.

Keskusyhteisön on laadittava 2 momentin mukaisesta yhteenliittymän yhdistellyn tilinpäätöksen kokonaisuudesta toimintakerto-

Keskusyhteisön jäsenluottolaitoksen on pidettävä jäljennös tämän pykälän 2 momentissa tarkoitetusta tilinpäätöksestä jokaisen nähtävänä ja annettava siitä jäljennöksiä noudattaen, mitä luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvun 11 §:n 2 ja 4 momentissa säädetään. Keskusyhteisöstä ja jäsenluottolaitoksista ja niiden tytäryrityksistä on laadittava yhdistelty puolivuosisikatsaus ja vuosikatsaus noudattaen soveltuvin osin, mitä tämän pykälän 2 momentissa ja luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvun 12 §:ssä säädetään. Keskusyhteisön jäsenluottolaitoksen on annettava jokaiselle sitä pyytävälle jäljennös yhdistelystä puolivuosisikatsauksesta niin kuin luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvun 11 §:ssä säädetään.

Jäsenluottolaitoksen tulee antaa keskusyhteisölle tilinpäätöstietojen yhdistelyä varten tarpeelliset tiedot. Keskusyhteisöllä ja sen tilintarkastajalla on lisäksi oikeus yhdistellyn tilinpäätöksen tarkastamista varten saada jäljennös jäsenluottolaitoksen tilintarkastusta koskevista asiakirjoista sen estämättä, mitä jäsenluottolaitoksen ja sen tilintarkastajan salassapitovelvollisuudesta muualla laissa säädetään. Mitä tässä momentissa säädetään jäsenluottolaitoksesta, sovelletaan vastaavasti muuhun 2 momentissa tarkoitettuun yhteisöön.

mus, joka sisältää kestävyysraportin. Toimintakertomuksen ja kestävyysraportin laatimisessa sekä kestävyysraportoinnin varmentamisessa noudatetaan, mitä luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvussa säädetään.

Keskusyhteisön jäsenluottolaitoksen on pidettävä jäljennös tämän pykälän 2 momentissa tarkoitetusta tilinpäätöksestä jokaisen nähtävänä ja annettava siitä jäljennöksiä noudattaen, mitä luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvun 11 §:n 2 ja 4 momentissa säädetään. Keskusyhteisöstä ja jäsenluottolaitoksista ja niiden tytäryrityksistä on laadittava yhdistelty puolivuosisikatsaus ja vuosikatsaus noudattaen soveltuvin osin, mitä tämän pykälän 2 momentissa ja luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvun 12 §:ssä säädetään. Keskusyhteisön jäsenluottolaitoksen on annettava jokaiselle sitä pyytävälle jäljennös yhdistelystä puolivuosisikatsauksesta niin kuin luottolaitostoiminnasta annetun lain 12 luvun 11 §:ssä säädetään.

Jäsenluottolaitoksen tulee antaa keskusyhteisölle tilinpäätöstietojen yhdistelyä *ja kestävyysraportointia* varten tarpeelliset tiedot. Keskusyhteisöllä ja sen tilintarkastajalla on lisäksi oikeus yhdistellyn tilinpäätöksen tarkastamista varten saada jäljennös jäsenluottolaitoksen tilintarkastusta koskevista asiakirjoista sen estämättä, mitä jäsenluottolaitoksen ja sen tilintarkastajan salassapitovelvollisuudesta muualla laissa säädetään. Mitä tässä momentissa säädetään jäsenluottolaitoksesta, sovelletaan vastaavasti muuhun 2 momentissa tarkoitettuun yhteisöön.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20

8.

Laki

vakuutusyhtiölain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan vakuutusyhtiölain (521/2008) 6 luvun 2 a §:n 1 momentti, 7 a § sekä 8 luvun 4 §:n 2 momentti,
sellaisina kuin ne ovat, 6 luvun 2 a §:n 1 momentti laissa 518/2019 ja 7 a § laissa 630/2016
sekä 8 luvun 4 §:n 2 momentti laissa 1665/2015, ja
lisätään 7 lukuun siitä lailla 893/2008 kumotun 7 §:n tilalle uusi 7 § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

6 luku

6 luku

**Vakuutusyhtiön johto, hallintojärjestelmä
ja varojen sijoittaminen**

**Vakuutusyhtiön johto, hallintojärjestelmä
ja varojen sijoittaminen**

2 a §

2 a §

*Hallituksen erityiset tehtävät vakuutusyhti-
össä ja pörssiyhtiössä*

*Hallituksen erityiset tehtävät vakuutusyhti-
össä ja pörssiyhtiössä*

Sen lisäksi, mitä muualla laissa säädetään hallituksen tehtävistä, vakuutusyhtiön hallituksen tehtävänä on *yhtiön* taloudellisen raportoinnin ja tarkastuksen osalta erityisesti seurata ja arvioida:

Sen lisäksi, mitä muualla laissa säädetään hallituksen tehtävistä, vakuutusyhtiön hallituksen tehtävänä on *sekä* taloudellisen raportoinnin ja tarkastuksen *että kestävyysseikkoja koskevan raportoinnin ja varmentamisen* osalta erityisesti seurata ja arvioida:

1) vakuutusyhtiön *taloudellista* raportointijärjestelmää;

1) vakuutusyhtiön raportointijärjestelmää;

2) vakuutusyhtiön sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallintajärjestelmien tehokkuutta;

2) vakuutusyhtiön sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallintajärjestelmien tehokkuutta;

3) miten vakuutusyhtiön ja sen lähipiiriin kuuluvan kesken tehtävät sopimukset ja muut oikeustoimet täyttävät 5 luvun 6 a §:n ja 6 luvun 4 a §:n esteellisyysäännösten soveltamatta jättämisen vaatimukset vakuutusyhtiön tavanomaiseen toimintaan kuulumisesta ja markkinaehdoista;

3) miten vakuutusyhtiön ja sen lähipiiriin kuuluvan kesken tehtävät sopimukset ja muut oikeustoimet täyttävät 5 luvun 6 a §:n ja 6 luvun 4 a §:n esteellisyysäännösten soveltamatta jättämisen vaatimukset vakuutusyhtiön tavanomaiseen toimintaan kuulumisesta ja markkinaehdoista;

4) tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin tilintarkastuspalveluiden tarjoamista.

4) tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin tilintarkastuspalveluiden tarjoamista *ja kestävyysraportoinnin varmentamista koskevien palvelujen tarjoamista.*

7 a §

Tarkastusvaliokunta

Vakuutusyhtiö huolehtii tarkastusvaliokunnan toiminnan asianmukaisesta järjestämisestä. Tarkastusvaliokuntaan, sen tehtäviin ja tarkastusvaliokunnan jäseniin sovelletaan osakeyhtiölain 6 luvun 16 a–16 c §:ää.

7 luku

Tilintarkastus ja erityinen tarkastus

8 luku

Oma pääoma, tilinpäätös, toimintakertomus ja konserni

4 §

7 a §

Tarkastusvaliokunta

Vakuutusyhtiö huolehtii tarkastusvaliokunnan toiminnan asianmukaisesta järjestämisestä. Tarkastusvaliokuntaan, sen tehtäviin ja tarkastusvaliokunnan jäseniin sovelletaan osakeyhtiölain 6 luvun 16 a–16 f §:ää.

7 luku

Tilintarkastus ja erityinen tarkastus

7 §

Erityinen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja

Yhtiökokouksen on valittava kestävyysraportoinnille varmentaja, jos vakuutusyhtiöllä on kirjanpitolain 7 luvussa säädetty velvollisuus laatia kestävyysraportti.

Kestävyysraportoinnin varmentajaksi voidaan valita tilintarkastuslaisissa tarkoitettu kestävyysraportointitarkastaja tai kestävyystarkastusyhteisö. Edellä 2 §:ssä tarkoitettu tilintarkastaja voidaan valita myös tähän tehtävään, jos hänellä on kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys.

Mitä 5 §:ssä säädetään tilintarkastajan toimikaudesta, sovelletaan myös kestävyysraportoinnin varmentajaan.

8 luku

Oma pääoma, tilinpäätös, toimintakertomus ja konserni

4 §

Kirjanpitolain soveltaminen

Kirjanpitolain soveltaminen

Vakuutusyhtiön tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen ei sovelleta kirjanpitolain 1 luvun 4 §:ää, 3 luvun 2 §:n 4 momenttia, 4 §:n 2 momenttia ja 6 §:ää, 4 luvun 1 ja 7 §:ää, 5 luvun 2 §:ää, 2 a §:n 6 momenttia, 13, 16 ja 17 §:ää, 7 a luvun 3 §:ää eikä 8 luvun 6 §:ää.

Vakuutusyhtiön tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen ei sovelleta kirjanpitolain 1 luvun 4 §:ää, 3 luvun 2 §:n 4 momenttia, 4 §:n 2 momenttia ja 6 §:ää, 4 luvun 1 §:n 1 momenttia ja 7 §:ää, 5 luvun 2 §:ää, 2 a §:n 6 momenttia, 13, 16 ja 17 §:ää, 7 a luvun 3 §:ää eikä 8 luvun 6 §:ää.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
Sen estämättä, mitä tämän lain 7 luvun 7 §:ssä säädetään, sillä tilikaudella, jolta vakuutusyhtiön on laadittava ensimmäinen kestävyysraporttinsa, kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia vakuutusyhtiön tilintarkastaja, jos:*

1) tällä on tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys; tai

2) tämä on hankkinut tilintarkastuslain muuttamisesta annetun lain (/) siirtymäsäännöksen 2 momentin mukaisesti riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmenemisesta.

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan myös päivastuulliseen tilintarkastajaan, jos tilintarkastusyhteisö on valittu tilintarkastajaksi.

9.

Laki

eläkesäätiöistä ja eläkekassoista annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan eläkesäätiöistä ja eläkekassoista annetun lain (946/2021) 3 luvun 3 §:n 2 momentin
6 kohta, 6 luvun 1 §:n 2 momentti ja 13 § sekä
lisätään 5 lukuun uusi 4 a § ja 6 lukuun uusi 13 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

3 luku

3 luku

Eläkekassan kassankokous ja edustajisto

Eläkekassan kassankokous ja edustajisto

3 §

3 §

Varsinainen kassankokous

Varsinainen kassankokous

Varsinaisessa kassankokouksessa on:

Varsinaisessa kassankokouksessa on:

6) valittava tilintarkastajat;

6) valittava tilintarkastajat ja tarvittaessa
kestävyysraportoinnin varmentaja;

5 luku

5 luku

**Tilintarkastus sekä erityinen tarkastus
eläkekassassa**

**Tilintarkastus sekä erityinen tarkastus
eläkekassassa**

4 a §

*Erityinen velvollisuus valita kestävyysrapor-
toinnin varmentaja*

*Eläkesäätiössä hallituksen ja eläkekassassa
kassankokouksen on valittava kestävyysra-
portoinnille varmentaja, jos eläkelaitoksella
on kirjanpitolain 7 luvussa säädetty velvolli-
suus laatia kestävyysraportti.*

*Kestävyysraportoinnin varmentajaksi voi-
daan valita tilintarkastuslaissa tarkoitettu
kestävyysraportointitarkastaja tai kestä-
vyystarkastusyhteisö. Edellä 2 §:ssä tarkoi-
tettu tilintarkastaja voidaan valita myös tähän*

tehtävään, jos hänellä on kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys.

Mitä 4 §:ssä säädetään tilintarkastajan toimikaudesta, sovelletaan myös kestävyysraportoinnin varmentajaan.

6 luku

Tilinpäätös ja toimintakertomus

1 §

Kirjanpitolain soveltaminen

Kirjanpitolain 3 luvun 2 §:n 4 momenttia, 4 §:n 2 momenttia, 9–12 §:ää sekä 13 §:n 3 momenttia, 4 luvun 1 ja 7 §:ää, 5 luvun 2 §:ää ja 2 a §:n 6 momenttia sekä 13, 16 ja 17 §:ää, 7 a lukua sekä 8 luvun 6 §:ää ei sovelleta eläkelaitoksen tilinpäätöksen eikä toimintakertomuksen laatimiseen. Kirjanpitolain 3 luvun 3 §:n 1 momentin 3 kohtaa ei sovelleta Suomen lainsäädännön mukaisesti määräytyvän työeläkevastuun käsittelyyn. Lisäksi eläkekassan tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen ei sovelleta kirjanpitolain 1 luvun 4 §:n 1 momenttia.

13 §

Tietojen toimittaminen Finanssivalvonnalle

Eläkesäätiön on vuosittain viiden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä tai Finanssivalvonnan määräämänä myöhempänä ajankohtana toimitettava Finanssivalvonnalle tilinpäätös, toimintakertomus, tilintarkastajien lausunto sekä vahvistetun kaavan mukainen tilastokertomus toiminnastaan.

Eläkekassan on vuosittain kuukauden kuluessa siitä kassan kokouksesta, jossa tilinpäätös on vahvistettu, toimitettava Finanssivalvonnalle tilinpäätös, toimintakertomus, tilintarkastajien lausunto sekä vahvistetun kaavan mukainen tilastokertomus toiminnastaan.

6 luku

Tilinpäätös ja toimintakertomus

1 §

Kirjanpitolain soveltaminen

Kirjanpitolain 3 luvun 2 §:n 4 momenttia, 4 §:n 2 momenttia, 9–12 §:ää sekä 13 §:n 3 momenttia, 4 luvun 1 ja 7 §:ää, 5 luvun 2 §:ää ja 2 a §:n 6 momenttia sekä 13, 16 ja 17 §:ää, 7 luvun 21–23 §:ää, 7 a lukua sekä 8 luvun 6 §:ää ei sovelleta eläkelaitoksen tilinpäätöksen eikä toimintakertomuksen laatimiseen. Kirjanpitolain 3 luvun 3 §:n 1 momentin 3 kohtaa ei sovelleta Suomen lainsäädännön mukaisesti määräytyvän työeläkevastuun käsittelyyn. Lisäksi eläkekassan tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen ei sovelleta kirjanpitolain 1 luvun 4 §:n 1 momenttia.

13 §

Tietojen toimittaminen Finanssivalvonnalle

Eläkesäätiön on vuosittain viiden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä tai Finanssivalvonnan määräämänä myöhempänä ajankohtana toimitettava Finanssivalvonnalle tilinpäätös, toimintakertomus, *tilintarkastuskertomus* sekä vahvistetun kaavan mukainen tilastokertomus toiminnastaan.

Eläkekassan on vuosittain kuukauden kuluessa siitä kassan kokouksesta, jossa tilinpäätös on vahvistettu, toimitettava Finanssivalvonnalle tilinpäätös, toimintakertomus, *tilintarkastuskertomus* sekä vahvistetun kaavan mukainen tilastokertomus toiminnastaan.

Jos eläkelaitoksella on velvollisuus laatia kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitettu kestävyysraportti, eläkelaitoksen on toimitettava Finanssivalvonnalle kestävyysraportti toimintakertomuksen yhteydessä sekä kestävyysvarmennuskertomus, jos se ei sisälly tilintarkastuskertomukseen.

13 a §

Eläkelaitoksen velvollisuus säilyttää ja julkistaa eräitä asiakirjoja

Eläkelaitoksen tulee säilyttää kirjanpitolain 2 luvussa säädetyllä tavalla 13 §:ssä tarkoitettuista asiakirjoista kappaleet siten, että niistä on todennettavissa hallituksen jäsenten ja toimitusjohtajan sekä tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysvarmennuskertomuksen allekirjoitukset. Eläkelaitoksen tulee asettaa verkkosivustolleen maksutta yleisön saataville jäljennökset 13 §:ssä tarkoitetuista asiakirjoista.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
Sen estämättä, mitä tämän lain 5 luvun 4 a §:ssä säädetään, sillä tilikaudella, jolta eläkelaitoksen on laadittava ensimmäinen kestävyysraporttinsa, kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia vakuutusyhtiön tilintarkastaja, jos: 1) tällä on tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys; tai
2) tämä on hankkinut tilintarkastuslain muuttamisesta annetun lain (/) siirtymäsäännöksen 2 momentin mukaisesti riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmenemisesta.*

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan myös päivastuulliseen tilintarkastajaan, jos tilintarkastusyhteisö on valittu tilintarkastajaksi.

10.

Laki

merimieseläkelain muuttamisesta

muutetaan merimieseläkelain (1290/2006) 174 §:n 4 kohta, 196 §:n 3 momentti ja 211 §:n 2 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 174 §:n 4 kohta laissa 1233/2009, 196 §:n 3 momentti laissa 1667/2015 ja 211 §:n 2 momentti laissa 913/2008, sekä *lisätään* lakiin uusi 193 b ja 211 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

174 §

174 §

Valtuuskunnan varsinainen kokous

Valtuuskunnan varsinainen kokous

Valtuuskunnan varsinaisessa kokouksessa on:

Valtuuskunnan varsinaisessa kokouksessa on:

4) valittava tilintarkastajat ja mahdolliset varatilintarkastajat;

4) valittava tilintarkastajat ja mahdolliset varatilintarkastajat *sekä kestävyysraportoinnin varmentaja*;

193 b §

Erityinen velvollisuus valita kestävyysraportoinnin varmentaja

Valtuuskunnan kokouksen on valittava kirjanpitolain (1336/1997) 7 luvun mukaiselle kestävyysraportoinnille varmentaja.

Kestävyysraportoinnin varmentajaksi voidaan valita tilintarkastuslaissa tarkoitettu kestävyysraportointitarkastaja tai kestävyystarkastusyhteisö. Edellä 192 §:ssä tarkoitettu tilintarkastaja voidaan valita myös tähän tehtävään, jos hänellä on kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys.

Mitä 193 §:ssä säädetään tilintarkastajan toimikaudesta, sovelletaan myös kestävyysraportoinnin varmentajaan.

Voimassa oleva laki

196 §

Sovellettavat lait

Eläkekassan tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen ei sovelleta rekisteröintiä koskevaa kirjanpitolain 3 luvun 9 §:ää eikä jäljennösten antamisvelvollisuutta koskevaa 3 luvun 11 §:ää. Eläkekassan tilinpäätöksen laatimiseen ei sovelleta kirjanpitolain 5 luvun 2 a ja 2 b §:ää ja 7 a lukua.

211 §

Eläkekassan valvonta ja toiminnasta annettavat tiedot

Eläkekassan tulee vuosittain kahden viikon kuluessa tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen vahvistamisesta toimittaa Finanssivalvonnalle jäljennös tilinpäätöksestä, toimintakertomuksesta ja tilintarkastajien lausunnosta sekä kertomus toiminnastaan ja tilastaan. Kertomus on toimitettava Finanssivalvonnan vahvistaman kaavan mukaisella lomakkeella.

Ehdotus

196 §

Sovellettavat lait

Eläkekassan tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen ei sovelleta rekisteröintiä koskevaa kirjanpitolain 3 luvun 9 §:ää eikä jäljennösten antamisvelvollisuutta koskevaa 3 luvun 11 §:ää. Eläkekassan tilinpäätöksen laatimiseen ei sovelleta *mainitun lain* 5 luvun 2 a ja 2 b §:ää ja 7 a lukua. *Eläkekassan kestävyysraportointiin ei sovelleta mainitun lain 7 luvun 22 – 26 §:ää.*

211 §

Eläkekassan valvonta ja toiminnasta annettavat tiedot

Eläkekassan tulee vuosittain kahden viikon kuluessa tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen vahvistamisesta toimittaa Finanssivalvonnalle jäljennös tilinpäätöksestä, toimintakertomuksesta, *kestävyysraportista, tilintarkastuskertomuksesta ja kestävyysvarmennuskertomuksesta* sekä kertomus toiminnastaan ja tilastaan. Kertomus on toimitettava Finanssivalvonnan vahvistaman kaavan mukaisella lomakkeella.

211 a §

Eläkekassan velvollisuus säilyttää ja julkistaa eräitä asiakirjoja

Eläkekassan tulee säilyttää kirjanpitolain 3 luvussa säädetyllä tavalla 211 §:ssä tarkoitettuista asiakirjoista kappaleet siten, että niistä on todennettavissa hallituksen jäsenten ja toimitusjohtajan sekä tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysvarmennuskertomuksen allekirjoitukset. Eläkekassan tulee asettaa verkkosivustolleen maksutta yleisön saataville jäljennökset 211 §:ssä tarkoitetuista asiakirjoista.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
Sen estämättä, mitä tämän lain 193 b §:ssä säädetään, sillä tilikaudella, jolta eläkekassan on laadittava ensimmäinen kestävyysraporttinsa, kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia eläkekassan tilintarkastaja, jos:*

1) tällä on tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys; tai

2) tämä on hankkinut tilintarkastuslain muuttamisesta annetun lain (/) siirtymäsäännöksen 2 momentin mukaisesti riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmenemisesta.

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan myös päivastuulliseen tilintarkastajaan, jos tilintarkastusyhteisö on valittu tilintarkastajaksi.

11.

Laki

maatalousyrittäjän eläkelain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan maatalousyrittäjän eläkelain (1280/2006) 117 §:n 2 momentin 2 kohta, 126 §:n 3 momentti ja 131 §:n 1 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 117 §:n 2 momentin 2 kohta ja 126 §:n 3 momentti laissa 1232/2009, sekä
lisätään lakiin uusi 128 c ja 131 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

117 §

117 §

Valtuuskunnan tehtävät ja päätöksenteko

Valtuuskunnan tehtävät ja päätöksenteko

Valtuuskunnan on:

Valtuuskunnan on:

2) valittava tilintarkastaja ja mahdollinen varatilintarkastaja;

2) valittava tilintarkastaja ja mahdollinen varatilintarkastaja sekä *kestävyysraportoinnin varmentaja*;

126 §

126 §

Kirjanpito, tilinpäätös ja toimintakertomus

Kirjanpito, tilinpäätös ja toimintakertomus

Kirjanpitolain 3 luvun 9 §:ää ei sovelleta eläkelaitoksen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröintiin eikä 11 §:ää jäljennösten antamisvelvollisuuteen.

Kirjanpitolain 3 luvun 9 §:ää ei sovelleta eläkelaitoksen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröintiin eikä 11 §:ää jäljennösten antamisvelvollisuuteen. *Kirjanpitolain 7 luvun 22–26 §:ää ei sovelleta eläkelaitoksen *kestävyysraportointiin*.*

128 c §

*Eriyinen velvollisuus valita *kestävyysraportoinnin varmentaja**

*Valtuuskunnan on valittava kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitettulle *kestävyysraportoinnille varmentaja*.*

Kestävyysraportoinnin varmentajaksi voidaan valita tilintarkastuslaissa tarkoitettu kestävyysraportointitarkastaja tai kestävyystarkastusyhteisö. Edellä 128 §:ssä tarkoitettu tilintarkastaja voidaan valita myös tähän tehtävään, jos hänellä on kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys.

Mitä 128 §:ssä säädetään tilintarkastajan toimikaudesta, sovelletaan myös kestävyysraportoinnin varmentajaan.

131 §

Eläkelaitoksen toiminnasta annettavat selvitykset

Maatalousyrittäjien eläkelaitoksen tulee vuosittain kahden viikon kuluessa tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen vahvistamisesta toimittaa jäljennös tilinpäätöksestä, toimintakertomuksesta ja tilintarkastajien lausunnosta Vakuutusvalvontavirastolle sekä kertomus toiminnastaan ja tilastaan:

- 1) tämän lain alaisen muun toimintansa kuin ryhmähenkivakuutuksen osalta Eläketurvakeskukselle;
- 2) maatalousyrittäjien luopumisetuuksia koskevien lakien alaisen toimintansa osalta maa- ja metsätalousministeriölle; sekä
- 3) koko toimintansa osalta Vakuutusvalvontavirastolle sen antamien ohjeiden mukaisesti.

131 §

Eläkelaitoksen toiminnasta annettavat selvitykset

Maatalousyrittäjien eläkelaitoksen tulee vuosittain kahden viikon kuluessa tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen vahvistamisesta toimittaa jäljennös tilinpäätöksestä, toimintakertomuksesta, *kestävyysraportista*, tilintarkastajien lausunnosta ja *kestävyysvarmennuskertomuksesta Finanssivalvonnalle* sekä kertomus toiminnastaan ja tilastaan:

- 1) tämän lain alaisen muun toimintansa kuin ryhmähenkivakuutuksen osalta Eläketurvakeskukselle;
- 2) maatalousyrittäjien luopumisetuuksia koskevien lakien alaisen toimintansa osalta maa- ja metsätalousministeriölle; sekä
- 3) koko toimintansa osalta *Finanssivalvonnalle* sen antamien ohjeiden mukaisesti.

131 a §

Eläkelaitoksen velvollisuus säilyttää ja julkistaa eräitä asiakirjoja

Eläkelaitoksen tulee säilyttää kirjanpitolain 3 luvussa säädetyllä tavalla 131 §:ssä tarkoitetuista asiakirjoista kappaleet siten, että niistä on todennettavissa hallituksen jäsenten ja toimitusjohtajan sekä tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysvarmennuskertomuksen allekirjoitukset. Eläkelaitoksen tulee asettaa verkkosivustolleen maksutta yleisön saataville jäljennökset 131 §:ssä tarkoitetuista asiakirjoista.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
Sen estämättä, mitä tämän lain 128 c §:ssä säädetään, sillä tilikaudella, jolta eläkelaitoksen on laadittava ensimmäinen kestävyysraporttinsa, kestävyysraportoinnin varmentajana voi toimia eläkelaitoksen tilintarkastaja, jos:*

1) tällä on tilintarkastuslain 6 luvun 1 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyys; tai

2) tämä on hankkinut tilintarkastuslain muuttamisesta annetun lain (/) siirtymäsäännöksen 2 momentin mukaisesti riittävät tiedot kestävyysraportoinnista ja kestävyysraportointivarmentamisesta.

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan myös päävastuulliseen tilintarkastajaan, jos tilintarkastusyhteisö on valittu tilintarkastajaksi.

12.

Laki

arvopaperimarkkinalain 7 luvun 6 ja 8 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan arvopaperimarkkinalain (746/2012) 7 luvun 8 §:n 5 momentti, sellaisena kuin se on laissa 942/2011,
muutetaan 7 luvun 8 §:n 4 momentti, sellaisena kuin se on laissa 942/2011, ja
lisätään 7 luvun 6 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 1445/2016, uusi 3 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

7 luku

7 luku

Säännöllinen tiedonantovelvollisuus

Säännöllinen tiedonantovelvollisuus

6 §

6 §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen sisältö

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen sisältö

8 §

8 §

Tilintarkastajan raportti ja sen julkistaminen

Tilintarkastajan raportti ja sen julkistaminen

Jos liikkeeseenlaskijan tilintarkastaja on varmentanut tai tilintarkastanut komission teknisen sääntelystandardin mukaisesti laaditun tilinpäätöksen, tilintarkastajan on ilmoitettava lausunnossaan, missä laajuudessa varmennus tai tilintarkastus on suoritettu. Tilintarkastajan lausunto on liitettävä kyseiseen tilinpäätökseen.

Jos liikkeeseenlaskijan tilintarkastaja ei ole varmentanut tai tilintarkastanut komission

Jollei liikkeeseenlaskija ole kirjanpitolain 1 luvun 4 c §:ssä tarkoitettu mikrokokoinen yritys, sen toimintakertomukseen on sisällytettävä kestävyysraportti yhtenäisenä osiona mainitun lain 7 luvun mukaisesti.

Liikkeeseenlaskijan *tilintarkastajan on varmennettava tai tilintarkastettava* komission teknisen sääntelystandardin mukaisesti *laadittu tilinpäätös ja* ilmoitettava lausunnossaan, missä laajuudessa varmennus tai tilintarkastus on suoritettu. Tilintarkastajan lausunto on liitettävä kyseiseen tilinpäätökseen.

(5 momentti kumotaan)

Voimassa oleva laki

Ehdotus

teknisen sääntelystandardin mukaisesti laadittua tilinpäätöstä, liikkeeseenlaskijan on ilmoitettava tästä kyseisessä tilinpäätöksessä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

13.

Laki

Finanssivalvonnasta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan Finanssivalvonnasta annetun lain (878/2008) 3 §:n 2 momentin 4 kohta ja
lisätään lakiin uusi 37 f § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

1 luku

1 luku

Yleiset säännökset

Yleiset säännökset

3 §

3 §

Tehtävät

Tehtävät

Laissa erikseen säädettyjen tehtäviensä toteuttamiseksi Finanssivalvonta:

Laissa erikseen säädettyjen tehtäviensä toteuttamiseksi Finanssivalvonta:

4) valvoo kansainvälisten tilinpäätösstandardien noudattamista siten kuin jäljempänä säädetään;

4) valvoo kansainvälisten tilinpäätösstandardien ja Euroopan unionin kestävyysraportointistandardien noudattamista siten kuin jäljempänä säädetään;

3 luku

3 luku

Valvontavaltuudet

Valvontavaltuudet

37 f §

Euroopan unionin kestävyysraportointistandardien sekä taksonomia-asetuksen vaatimusten valvonta

Finanssivalvonta valvoo, että sellaiset yritykset, joiden arvopapereita on otettu kaupan käynnin kohteeksi säännellyllä markkinalla, ja jotka ovat kirjanpitolain 7 luvussa säädetyn mukaan velvollisia sisällyttämään toimintakertomukseensa kestävyysraportin, noudatta-

Voimassa oleva laki

Ehdotus

*vat kestävyysraportointistandardeja sekä kestävä sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/852, jäljempänä **taksonomia-asetus**, 8 artiklaa ja mainitun artiklan 4 kohdan nojalla annettuja delegoituja asetuksia.*

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös sellaisia Finanssivalvonnan valvottavia, jotka ovat kirjanpitolain 7 luvussa säädetyn mukaan velvollisia sisällyttämään toimintakertomukseensa kestävyysraportin.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettuihin yrityksiin ja valvottaviin sovelletaan, mitä 37 §:n 2–5 momentissa säädetään IFRS-kirjanpitovelvollisesta. Kestävyysraportointivelvollisen tytäryritykseen sovelletaan, mitä mainitun pykälän 6 momentissa säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

14.

Laki

kaupparekisterilain 25 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan kaupparekisterilain (564/2023) 25 §:n 3 ja 4 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

25 §

25 §

Tilinpäätöksen myöhästymismaksu

Tilinpäätöksen myöhästymismaksu

Julkisen osakeyhtiön ja eurooppayhtiön myöhästymismaksu on 2 momentissa säädettyyn verrattuna kaksinkertainen.

Julkisen osakeyhtiön ja eurooppayhtiön myöhästymismaksu on 2 momentissa säädettyyn verrattuna kaksinkertainen. *Jos myöhästymisen koskee kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitettua toimintakertomukseen sisältyvää kestävyysraporttia, myöhästymismaksu on 2 momentissa säädettyyn verrattuna kolminkertainen.*

Jos osakeyhtiö, osuuskunta, eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta ei ole ilmoittanut tilinpäätöstä rekisteröitäväksi kahdeksan kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä kahdelta tai useammalta peräkkäiseltä tilikaudelta, 2 ja 3 momentissa tarkoitettu myöhästymismaksu määrätään kaksinkertaisena.

Jos osakeyhtiö, osuuskunta, eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta ei ole ilmoittanut tilinpäätöstä tai kestävyysraporttia rekisteröitäväksi kahdeksan kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä kahdelta tai useammalta peräkkäiseltä tilikaudelta, 2 ja 3 momentissa tarkoitettu myöhästymismaksu määrätään kaksinkertaisena.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Valtioneuvoston asetus

tilintarkastuksesta annetun valtioneuvoston asetuksen 2 §:n kumoamisesta

Valtioneuvoston päätöksen mukaisesti
kumotaan tilintarkastuksesta annetun valtioneuvoston asetuksen (1377/2015) 2 § sellaisena
kuin se on asetuksessa 653/2016 seuraavasti:

2 §

Muun kuin ETA-valtion tilintarkastajaa koskevien tietojen rekisteröinti

(kumotaan)

Tämä asetus tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Valtiovarainministeriön asetus

arvopaperin liikkeeseenlaskijan säännöllisestä tiedonantovelvollisuudesta annetun valtiovarainministeriön asetuksen 7 §:n muuttamisesta

Valtiovarainministeriön päätöksen mukaisesti
muutetaan arvopaperin liikkeeseenlaskijan säännöllisestä tiedonantovelvollisuudesta annetun valtiovarainministeriön asetuksen (1020/2012) 2 luvun 7 §:n 1 momentin 4 kohta sellaisena kuin se on asetuksessa 1441/2016, sekä
lisätään 7 §:ään uusi 6 momentti seuraavasti:

2 luku

Osakkeen, osakkeeseen oikeuttavan arvopaperin ja näihin rinnastuvan arvopaperin liikkeeseenlaskija

7 §

Selvitys hallinto- ja ohjausjärjestelmästä

Liikkeeseenlaskijan on esitettävä arvopaperimarkkinalain 7 luvun 7 §:ssä tarkoitettu selvitys hallinto- ja ohjausjärjestelmästä. Selvityksen tulee sisältää:

4) kuvaus hallitukseen ja hallintoneuvostoon sovellettavista monimuotoisuutta, kuten ikä, sukupuoli, toimintarajoitteisuus tai koulutus- ja ammattitasta, koskevista toimintaperiaatteista. Selvityksessä on kuvattava myös sovellettavien toimintaperiaatteiden tavoitteet, toimeenpano ja tilikaudella saavutetut tulokset. Jos toimintaperiaatteita ei sovelleta, selvityksessä on kerrottava perusteet soveltamatta jättämiselle.

Jos 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettut tiedot sisältyvät liikkeeseenlaskijan kestävyysraporttiin, siihen voidaan viitata selvityksessä hallinto- ja ohjausjärjestelmästä.

Tämä asetus tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Työ- ja elinkeinoministeriön asetus

tilintarkastajan hyväksymisedellytyksistä annetun työ- ja elinkeinoministeriön asetuksen muuttamisesta

Työ- ja elinkeinoministeriön päätöksen mukaisesti
muutetaan tilintarkastajan hyväksymisedellytyksistä annetun asetuksen (1442/2015) 1 luvun 6 §:n 1 momentti ja 8 §:n 1 momentti, 2 luvun 9 §:n 3 momentti, 3 luvun 19 §:n 1 momentti ja 21 §, 5 luvun 24 §:n 3 momentti ja 25 §, sekä
lisätään 1 lukuun uusi 5 a §, 7 §:ään uusi 4 momentti, 2 lukuun uusi 10 a § ja 11 §:ään uusi 2 momentti, 3 luvun 13 §:n 1 momenttiin uusi 4 kohta ja uusi 5 momentti ja 18 §:ään uusi 4 momentti seuraavasti:

1 luku

Opintoja koskevat edellytykset

5 a §

Opinnot kestävyysseikoista

Sen lisäksi, mitä 1 §:n 1 momentissa ja 2–4 §:ssä säädetään, kestävyysraportointitarkastajan hyväksymisen edellytyksenä on, että hakijalla on vähintään kymmenen opintopisteen tai kuuden opintoviikon laajuiset opinnot kestävyysseikoista.

6 §

Hakijan hyväksi luettavat muut opinnot

Tässä luvussa tarkoitettujen opintojen lisäksi hakijan hyväksi voidaan lukea muita vastaavia opintoja korkeakoulussa Suomessa tai muussa maassa, jos ne laajuudeltaan ja sisällöltään vastaavat 2–5 a §:ssä tarkoitettuja opintoja.

7 §

Opintojen korvaaminen lisätehtävillä

Henkilö, joka hakee hyväksymistä kestävyysraportointitarkastajaksi, voi korvata lisätehtävillä kestävyysseikkoja koskevia opintoja enintään kuusi opintopistettä tai neljä opintoviikkoa.

8 §

Edellytysten täyttymisen osoittaminen

HT-pätevyyden tai JHT- taikka kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyyden hyväksymistä hakevan tulee osoittaa, että hän täyttää tässä asetuksessa edellytetyt opinnot esittämällä korkeakoulun antama todistus hakijan suorittamien opintojen sisällöstä, laajuudesta ja ajankohdasta sekä siitä, että hakijan opinnot vastaavat tämän luvun mukaisia opintovaatimuksia.

2 luku

Käytännön kokemusta koskevat vaatimukset

9 §

Yleistä

Jos erikoispätevyyttä hakevalla ei ole ylempää korkeakoulututkintoa, hänen tulee olla toiminut vähintään viiden vuoden ajan ammattimaisesti HT-tilintarkastajana tai hänellä on oltava vähintään seitsemän vuoden käytännön kokemus 12 §:ssä tarkoitetuista tehtävistä.

10 a §

Riittävä kokemus kestävyysseikoista

Kestävyysraportointitarkastajan erityispätevyyden hakijalla tulee olla vähintään kahdeksan kuukauden kokemus osallistumisesta toimiin, jotka liittyvät:

- 1) kestävyysraportointiin ja kestävyysraportin laatimiseen;
- 2) kestävyysraportoinnin varmentamiseen;
- 3) konsernin kestävyysraportoinnin varmentamiseen; tai
- 4) kestävyysseikkoja koskevien muiden palvelujen tarjoamiseen.

Myös osa-aikainen käytännön kokemus luetaan hakijan hyväksi, jos se vastaa kestoaltaan vähintään kahdeksan kuukauden päätoimista työskentelyä 1 momentissa tarkoitetuissa tehtävissä.

11 §

Muu hyväksi luettava käytännön kokemus

HT-hakijan hyväksi voidaan lukea 1 momentin mukaisena kokemuksena enintään 12 kuukautta 10 a §:ssä tarkoitetuista toimista.

3 luku

Tutkintoja, JHTT-tilintarkastajien siirtymäkoetta ja kelpoisuuskoetta koskevat vaatimukset

13 §

Tutkintojen sisältö ja laajuus

HT-tutkinnon ja erikoistumistutkintojen sisällöt määräytyvät seuraavasti:

4) kestävyysraportointitarkastajan erikoistumistutkinnon tehtävät liittyvät valmiuksiin hoitaa itsenäisesti tehtäviä kestävyysraportointivarmennuksessa.

Kestävyysraportointitarkastajan erikoistumistutkinto sisältää tehtäviä 10 a §:n 1 momentin 1–3 kohdissa tarkoitetuista aihealueista.

18 §

Kelpoisuuskoe

Kelpoisuuskokeen tulee sisältää kestävyysseikkoja koskevia tehtäviä, jos hakija hakee kestävyysraportointitarkastajan erikoispätevyyttä.

19 §

Tutkintojen sekä kelpoisuuskokeen järjestäminen

Edellä 14–16 §:ssä tarkoitetut tutkinnot, kestävyysraportointitarkastajan tutkinto ja 18 §:ssä tarkoitettu kelpoisuuskoe järjestetään suomen ja ruotsin kielellä. Tehtävien osia voi olla myös englannin kielellä.

21 §

Vastausten arvostelu

Tilintarkastusvalvonta vahvistaa HT-tutkinnon ja erikoistumistutkintojen sekä lisätehtävien, kelpoisuuskokeen ja siirtymäkokeen arvosteluperusteet.

5 luku

Hyväksymismenettelyä koskevat vaatimukset

25 §

Ennakkotieto

Tilintarkastusvalvonta antaa hakemuksesta HT-tilintarkastajan tai erikoispätevyyden hyväksymistä hakevalle ennakkotiedon siitä, täyttyvätkö hyväksymisen edellytykset hakijan esittämien tietojen perusteella.

Tämä asetus tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Kestävyysraportointitarkastajan tutkinto järjestetään ensimmäisen kerran vuonna 2025.