

VALTIOVARAINVALIOKUNNAN MIETINTÖ 3/2005 vp

Hallituksen esitys laiksi julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista annetun lain muuttamisesta

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 22 päivänä helmikuuta 2005 lähettänyt valtiovarainvaliokuntaan valmistelevasti käsiteltäväksi hallituksen esityksen laiksi julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista annetun lain muuttamisesta (HE 10/2005 vp).

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan hallinto- ja tarkastusjaostossa.

Asiantuntijat

Valiokunnassa ovat olleet kuultavina

- neuvotteleva virkamies Petri Syrjänen, valtiovarainministeriö
- tarkastusneuvos Nora Grönholm, valtiontilintarkastajien kanslia
- tarkastuspäällikkö Erkki Pitkänen, Valtiontalouden tarkastusvirasto

- lainsäädäntöneuvos Jyrki Jauhiainen, oikeusministeriö
- hallitusneuvos Marja-Leena Rinkineva, kauppa- ja teollisuusministeriö
- puheenjohtaja Kirsti Vallinheimo, JHTT-lautakunta
- osastopäällikkö Pasi Horsmanheimo, Keskukskauppakamari
- ruotsinkielisen toiminnan johtaja Christel von Martens, Suomen Kuntaliitto
- puheenjohtaja Ossi A. Saarinen, HTM-tilintarkastajat ry
- puheenjohtaja Klaus Krokfors, JHTT-yhdistys ry
- puheenjohtaja Hannu Koskinen, KHT-yhdistys ry
- puheenjohtaja Martti Kiviranta, Valtionhallinnon tarkastajat ry.

HALLITUKSEN ESITYS

Hallituksen esityksessä ehdotetaan 1 päivänä heinäkuuta 1999 voimaan tullutta julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista annettua lakia (467/1999) tarkistettavaksi siten, että siinä otettaisiin huomioon muussa lainsäädännössä tehdyt muutokset ja muut ilmenneet tarkistamistarpeet. Lakiin ehdotetaan otettavaksi säännös siitä, että JHTT-tilintarkastaja toimii tehtävässään

virkevastuulla. Samoin tehtäisiin tarkennuksia JHTT-tilintarkastajan tutkintoon vaadittavien opintojen osalta. Lakiin otettaisiin myös laadunvarmistuksen valvontaa koskevat säännökset. Samoin siihen lisättäisiin julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuslautakunnan käyttämien asiantuntijoiden ja avustajien oikeudellista asemaa tarkentavat säännökset.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan 1 päivänä elokuuta 2005.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Yleisperustelut

Hallituksen esityksessä mainituista syistä ja saamansa selvityksen perusteella valiokunta pitää lakiehdotusta tarpeellisenä ja puoltaa sen hyväksymistä.

Valtiovarainvaliokunta toteaa, että JHTT-lain tarkistaminen on tarpeellista lainsäädännön ja tilintarkastajien toimintaympäristön muuttumisen vuoksi. Järjestelmän kehittämisessä on pidettävä lähtökohtana julkisen sektorin erityispiirteitä. JHTT-tarkastusjärjestelmän on palveltava tehokkaasti julkisen hallinnon kansanvaltaista kontrollia sekä julkishallinnon eri osapuolten tarpeita. Myös JHTT-tutkinnolle ja tilintarkastajan ammattitaidon ylläpitämiselle on edelleen tarvetta, jotta saadaan luotettava, oikea ja riittävä kuva julkisyhteisöjen taloudesta ja taloudenhoidosta. Kuntakonsernien koko on oletettavasti kasvamassa, mikä asettaa jatkossa lisävaatimuksia myös JHTT-tutkinnolle ja sen kehittämiselle.

Kuten hallituksen esityksestä ilmenee, JHTT-tilintarkastajien työnantajasektori on laaja ja he voivat toimia niin ulkoisen kuin sisäisenkin tarkastuksen tehtävissä. Valtiovarainvaliokunta totesi (VaVM 65/1998 vp) käsitellessään hallituksen esitystä laiksi julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista, että JHTT-järjestelmä on tullut julkishallinnon tilintarkastukseen jäädäkseen ja edellyttää kehittyäkseen laintasoista sääntelyä.

Em. mietinnössään valiokunta totesi myös, että toteutuessaan JHTT-laki merkitsee kolmen auktorisoidun tilintarkastustutkinnon (HTM, KHT ja JHTT) olemassaoloa. Valtiovarainvaliokunta katsoi, että pitkän tähtäyksen tavoitteena tulee edelleen olla yksi, yhtenäinen tilintarkastustutkinto, jonka puitteissa voisi erikoistua. Myös tämänkertaisen hallituksen esityksen käsittelyn yhteydessä esiin tulleet seikat puoltavat tätä tavoitetta.

Euroopan yhteisöjen komissio antoi ehdotuksensa 8. yhtiöoikeudellisen direktiivin (tilintarkastus) uudistamiseksi keväällä 2004. Direktiivin käsittely on osittain vielä kesken. Sen kaikkia heijastusvaikutuksista suomalaisen lainsäädäntöön ei ole vielä selvyttä.

Samanaikaisesti käynnissä on ollut kauppa- ja teollisuusministeriön johdolla tilintarkastuslainsäädännön uudistaminen; KTM:n asettama tilintarkastuslakityöryhmä antoi mietintönsä syysyllä 2003. Työryhmä ehdotti useita muutoksia tilintarkastuslakiin koskien erityisesti komission suosituksia riippumattomuudesta sekä laadun varmistuksesta. Tilintarkastuslain jatkovalmistelu on — johtuen osittain em. direktiivin käsittelystä — viivästynyt.

Valtiovarainvaliokunta pitää tärkeänä, että EU:n 8. direktiivin ja tilintarkastuslakiin jatkossa tehtävien muutosten mahdolliset vaikutukset JHTT-järjestelmään ja sitä koskeviin säännöksiin otetaan huomioon. Valiokunta pitää muutoinkin tarpeellisenä valtiovarainministeriön ja kauppa- ja teollisuusministeriön yhteistyön tiivistämistä tilintarkastusta koskevien säännösten osalta, jotta niiden tarvittava yhdenmukaisuus voitaisiin varmistaa.

Yksityiskohtaiset perustelut

4 §. Tilintarkastajan ja tilintarkastusyhteisön riippumattomuus ja virkavastuu. Pykälään esitetyn virkavastuusäännöksen todetaan hallituksen esityksessä selkeyttävän tilintarkastajien vastuu- ja riippumattomuusvaatimuksia sekä asiakkaille että tilintarkastajille.

Lain 1 §:n mukaan tilintarkastajan toimiessa muussa kuin lakisääteisessä julkishallinnon ja -talouden tilintarkastustehtävässä häneen ei sovelleta muun muassa tämän lain 4 §:ää. Tätä pykälää ei myöskään sovelleta, jos muussa laissa säädetään toisin. Virkavastuu toteutuu siten

sekä rikosoikeudellisena että vahingonkorvaus-oikeudellisena kysymyksenä vain silloin, kun JHTT-tilintarkastaja toimii lakisääteisessä julkishallinnon ja -talouden tilintarkastustehtäväsä, kuten kunnan tilintarkastajana.

Hallituksen esityksessä on ollut saadun selvityksen mukaan tarkoituksena selkiyttää JHTT-tilintarkastajien vastuu- ja riippumattomuussäännöksiä erityisesti niissä tapauksissa, joissa asianomaista yhteisöä koskevassa laissa ei ole em. asioista säädetty. Valiokunta toteaa, että vaikka JHTT-lain 4 §:ää ei muutettaisi, suurin osa yksityisten tilintarkastusyhteisöjen palveluksessa olevista JHTT-tilintarkastajista toimisi edelleen virkavastuulla.

Pykälän perusteluissa on viitattu muun muassa kuntalain 72 §:ään ja yritystoiminnan tukemisesta annetun lain 27 §:ään ja todettu tämän lain 4 §:n 2 momentin olevan virkavastuun osalta samansisältöinen. Esimerkiksi kuntakonsernin tilintarkastajan vastuuperusteet ovat kuitenkin erilaiset kuntakonsernin eri osissa. Tilintarkastajien vastuuperusteiden yhdenmukaisuuteen onkin valiokunnan mielestä vastaisuudessa kiinnitettävä huomiota. Tavoitteena tulisi olla, että samaa yhteisöä tarkastavien tilintarkastajien tehtävät ja vahingonkorvaussäännökset olisivat samankaltaiset.

Valiokunnan saaman selvityksen mukaan lievän tuottamuksen tapauksissa virkavastuu ei vielä aiheuta vahingonkorvausvelvollisuutta. Lain 24 §:n mukaan lieväkin tuottamus kuitenkin aiheuttaa vahingonkorvausvelvoitteen. Vahingonkorvausvelvollisuuden selventämiseksi valiokunta ehdottaa 4 §:n 2 momenttia täydennettäväksi siten, että siitä kävisi ilmi, että vahingonkorvausvelvollisuuden osalta sovelletaan tämän lain 24 §:ää.

9 a §. Tilintarkastuskertomus. Pykälään on ehdotettu otettavaksi määräys siitä, että tilintarkastajan on annettava kultakin tilikaudelta tilintarkastuskertomus. Kuten esityksessä todetaan, valmisteluvaiheessa on ollut esillä myös vaihtoehto sisällyttää esitykseen tilintarkastuskertomuksen vähimmäissisältöä koskeva säännös. Esityksessä on päädytty siihen, että tähän esityk-

seen ei oteta toissijaistakaan säännöstä tilintarkastuskertomuksen sisällöstä, vaan asiasta säädetäisiin erityislajeissa. Tätä linjausta voidaan valiokunnan mielestä sinänsä pitää perusteltuna. Valiokunta kuitenkin toteaa, että tällä hetkellä kaikissa erityislajeissa ei ole säännöksiä tilintarkastuskertomuksesta, joten säännös edellyttää muiden lakien tarkistamista tarvittavilta osin.

Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan otettavaksi määräys tilinpäätösmerkinnästä. Saadun selvityksen mukaan tilintarkastuslain uudistamistyössä on otettu päinvastainen lähtökohta eli tilintarkastusmerkintää ehdotetaan poistettavaksi. Valiokunta ei kuitenkaan tältä osin ehdota tehtäväksi muutosta hallituksen esitykseen.

15 §. Valvonta ja laadunvarmistus. JHTT-tilintarkastajien toimintaa valvoo JHTT-lautakunta. Tämän päätöksistä voi valittaa hallintolainkäytönlain mukaisesti Helsingin hallinto-oikeuteen. KHT- ja HTM-tilintarkastajilla on eri valvontaviranomaiset, eikä valvonta yhdisty edes ylimässä tilintarkastusta valvovassa elimessä eli valtion tilintarkastuslautakunnassa. On siten mahdollista, että tilintarkastajien toimintaan kohdistuvien valitusten käsittely voi johtaa eri tulokseen. Tällaisten tilanteiden varalta on periaatteessa kuitenkin olemassa menettely, jossa Helsingin hallinto-oikeus voi valitusta käsitellessään pyytää valtion tilintarkastuslautakunnalta lausunnon, kuten valiokunta aikoo JHTT-laista antamassaan mietinnössä muistuttaa.

Pykälään on uutena sääntelynä ehdotettu laadunvarmistusta koskevaa säännöstä. JHTT-lautakunta valvoisi tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen laadunvarmistusta. Lautakunnalla olisi valvonta- ja laadunvarmistustehtävien toteuttamiseksi myös oikeus käyttää ulkopuolisia asiantuntijoita.

Valiokunta toteaa, että tilintarkastajien oma-valvonta on lähtökohtaisesti paras tapa järjestää laadunvarmistus. JHTT-yhdistys ja sen yhteydessä oleva laatulautakunta ovatkin saadun selvityksen mukaan valtiovarainministeriön projektirahoituksen turvin luoneet käytännön edellytykset JHTT-tilintarkastajien laadunvarmis-

tukselle. Riittävä rahoitus on luonnollisesti edellytys laadunvarmistuksen jatkuvuudelle.

JHTT-lautakunnalla on laadunvarmistuksen valvontavelvollisuus järjestelmän organisointitavasta riippumatta, kuten perusteluissa todetaan. Laadunvarmistuksen tarkoituksenmukaisimmaksi järjestämistavaksi on todettu se, että JHTT-lautakunta saa käyttää laadunvarmistustehtäviensä toteuttamisessa ulkopuolisia asiantuntijoita.

JHTT-lautakunta on valiokunnalle antamassaan lausunnossa tuonut esille myös mahdollisuuden, että lautakunta itse voisi suorittaa JHTT-tilintarkastajien suorittamien tilinpäätösten lakisääteisten tarkastusten laadunvarmistuksen. Valiokunta ehdottaakin pykälän 2 momenttia täydennettäväksi siten, että valtioneuvoston asetuksella voidaan säätää, että lautakunta suorittaa osittain tai kokonaan tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen laadunvarmistuksen. Myös tämä edellyttää luonnollisesti riittäviä resursseja JHTT-lautakunnan käyttöön.

25 §. *Tarkemmat säännökset.* Tässä vaiheessa ei ole kaikilta osin selvää, miten laadunvarmistusjärjestelmät saadaan toimimaan ja riittävätkö pelkästään hyvin yleiset lakitasoiset säännökset. Valiokunta ehdottaakin pykälää tarkennettavaksi siten, että laadunvalvonnan ja -varmistuksen järjestämisestä voitaisiin tarvittaessa säätää tarkemmin valtioneuvoston asetuksella.

Päätösehdotus

Edellä esitetyn perusteella valtiovarainvaliokunta ehdottaa,

että lakiehdotus hyväksytään muutoin muuttamattomana paitsi 4, 15 ja 25 § muutettuina seuraavasti:

Valiokunnan muutosehdotukset

4 §

Tilintarkastajan ja tilintarkastusyhteisön riippumattomuus ja virkavastuu

(1 mom. kuten HE)

Tilintarkastaja toimii tehtävässään virkavastuulla. *Vahingonkorvausvelvollisuuden osalta on voimassa, mitä tämän lain 24 §:ssä säädetään.*

15 §

Valvonta ja laadunvarmistus

(1 mom. kuten HE)

Lautakunta valvoo tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen laadunvarmistusta. *Valtioneuvoston asetuksella voidaan kuitenkin säätää, että lautakunta suorittaa osittain tai kokonaan tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen laadunvarmistuksen.*

(3 mom. kuten HE)

25 §

Tarkemmat säännökset

Tarkemmat säännökset lautakunnan kokoonpanosta, henkilöstöstä ja tehtävistä, *laadunvarmistuksen hoitamisesta* sekä lautakunnalle annettavien selvitysten toimittamisesta annetaan valtioneuvoston asetuksella.

Helsingissä 15 päivänä huhtikuuta 2005

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj.	Olavi Ala-Nissilä /kesk	Markku Rossi /kesk
vpj.	Matti Ahde /sd	Matti Saarinen /sd
jäs.	Christina Gestrin /r	Kimmo Sasi /kok
	Jari Koskinen /kok	Kari Uotila /vas
	Pekka Kuosmanen /kok	Jukka Vihriälä /kesk
	Reijo Laitinen /sd (osittain)	vjäs. Janina Andersson /vihr (osittain)
	Mika Lintilä /kesk	Esko Kiviranta /kesk
	Pekka Nousiainen /kesk	Mikko Kuoppa /vas (osittain)
	Pirkko Peltomo /sd	Olli Nepponen /kok
	Iivo Polvi /vas (osittain)	Tuija Nurmi /kok
	Virpa Puisto /sd	Aulis Ranta-Muotio /kesk.

Valiokunnan sihteerinä jaostokäsittelyssä on toiminut
valiokuntaneuvos Alpo Rivinoja.