



**EUROOPAN UNIONIN PIE-ASETUKSEN  
SOVELTAMINEN SUOMESSA  
– KYSYMYKSIÄ JA VASTAUKSIA**

SUOMEN TILINTARKASTAJAT RY:N SUOSITUKSIA 2/2020

## Sisälllys

<b>1 UUSI LAINSÄÄDÄNTÖ JA SEN SOVELTAMINEN .....</b>	<b>4</b>
1.1 Mitä ovat tilintarkastusalan uudet säännökset ja mistä lähtien niitä noudatetaan? .....	4
<b>2 YLEISEN EDUN KANNALTA MERKITTÄVÄT YHTEISÖT .....</b>	<b>5</b>
2.1 Mitkä yhteisöt Suomessa ovat yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä? .....	5
<b>3 TILINTARKASTUSYHTEISÖN TOIMIKAUSIEN ENIMMÄISKESTO .....</b>	<b>5</b>
3.1 Miten sulautumiset, yritysostot tai PIE-yhteisön rakenteessa tapahtuvat muutokset vaikuttavat tilintarkastustoimeksiannon enimmäiskestoön? .....	5
3.2 Kun halutaan saada käsitys siitä, mikä on toimeksiannon kesto aika firmarotaatiovaatimusten mukaan, otetaanko toimeksiannon kokonaispituutta laskettaessa huomioon aika ennen sitä, kun yhteisöstä tuli PIE-yhteisö? .....	6
3.3 Voidaanko toimeksiannon enimmäispituudesta poiketa poikkeuksellisissa tapauksissa? .....	6
<b>4 SIIRTYMÄSÄÄNNÖKSET TILINTARKASTUSYHTEISÖN TOIMIKAUSIEN ENIMMÄISKESTOA LASKETTAESSA .....</b>	<b>7</b>
4.1 Jos PIE-yhteisön pitää järjestää tarjouskilpailu, milloin tarjouskilpailu pitää toteuttaa? .....	7
4.2 Jos PIE-yhteisö on kilpailuttanut tilintarkastuksen vain vähän ennen asetuksen voimaantuloa ja päättänyt tällöin valitun tilintarkastajan, otetaanko tarjouskilpailu huomioon ratkaistaessa, milloin tilintarkastajaa on vaihdettava? .....	7
<b>5 TILINTARKASTAJAN VALINTAMENETTELY .....</b>	<b>7</b>
5.1 Milloin tilintarkastuksen kilpailuttaminen on pakollista? .....	7
5.2 Miten PIE-yhteisön tilintarkastuksen tarjouskilpailu tulee järjestää? .....	8
5.3 Milloin tilintarkastuksen tarjouskilpailu tulisi järjestää? .....	8
5.4 Onko tarjouskilpailun järjestämisestä koskevista vaatimuksista helpotuksia? .....	9
<b>6 SALLITUT JA KIELLETYT PALVELUT PIE-TILINTARKASTUSASIAKKAILLE .....</b>	<b>9</b>
6.1 Veropalvelut ja arvonmäärityspalvelut .....	9
6.1.1 Millaiset veropalvelut ovat sallittuja? .....	9
6.1.2 Mitä tarkoittaa ”ei ole suoraa vaikutusta tai niillä on erikseen tai yhdessä vain vähäinen vaikutus”? .....	10
6.1.3 Mitä on suora vaikutus? .....	10
6.1.4 Mikä on vähäistä? .....	10
6.1.5 Minkä tilinpäätöksen mukaan vähäisyys arvioidaan? .....	10
6.2 Oikeudelliset palvelut .....	10
6.2.1 Mitä ovat oikeudelliset palvelut? .....	10
6.2.2 Millaiset lakipalvelut ovat sallittuja? .....	11
6.2.3 Millaiset lakipalvelut ovat kiellettyjä? .....	11
6.3 Palvelurajoitukset kansainvälisessä konsernissa .....	11
6.3.1 Minkä maan lakien mukaisia palvelurajoituksia tulee noudattaa? .....	11



<b>7 SALLITTUJA MUITA KUIN TILINTARKASTUSPALVELUJA KOSKEVA PALKKIOKATTO .....</b>	<b>12</b>
7.1 Miten 70 %:n palkkiokatto lasketaan (ts. mitkä lakisääteisen tilintarkastuksen palkkiot otetaan huomioon)?PÄIVITETTY .....	12
7.2 Jääkö mitään muita kuin tilintarkastuspalveluja palkkiokattolaskennan ulkopuolelle? .....	13
7.3 Koskeeko palkkiokatto PIE-yhteisön tilintarkastajan ketjua?.....	13
7.4 Onko palkkiokatolla rajat ylittäviä vaikutuksia? .....	13
7.5 Mikä on ensimmäinen tilikausi, joka otetaan huomioon palkkiokattolaskennassa – toisin sanoen, tuleeko ottaa huomioon muista kuin tilintarkastuspalveluista saatuja palkkioita ennen PIE-asetuksen voimaantuloa?.....	13
7.6 Milloin palkkiokattolaskenta alkaa uudessa PIE-yhteisössä? .....	14
7.7 Mitä tapahtuu palkkiokattolaskennalle, jos muita kuin tilintarkastuspalveluita ei jonain vuonna anneta lainkaan – lähteekö kolmen vuoden laskenta uudelleen alusta? .....	14
7.8 Tietyissä sallituissa muissa kuin tilintarkastuspalveluissa (esimerkiksi pääomamarkkinoita koskevat palvelut) palkkiot voivat helposti ylittää lakisääteisistä tilintarkastuksista saatavien palkkioiden keskiarvon kolmelta edeltävältä tilikaudelta. Salliiko PIE-asetus joustomahdollisuutta tämän suhteen? .....	14
<b>8 TARKASTUSVALIOKUNTA.....</b>	<b>15</b>
8.1 Muuttuuko tarkastusvaliokunnan rooli? .....	15
8.2 Tarvitaanko muihin kuin tilintarkastuspalveluihin tarkastusvaliokunnan hyväksyntä?.....	15
8.3 Voivatko konserniin kuuluvien PIE-yhteisöjen tarkastusvaliokunnat viitata EU:n alueella olevan PIE-emoyrityksen tarkastusvaliokunnan päätöksiin? .....	15
8.4 Voiko tarkastusvaliokunta hyväksyä etukäteen luettelon sallituista muista kuin tilintarkastuspalveluista, joita tilintarkastusyhteisö voi tarjota tarkastettavalle yritykselle? .....	16

*Suomen Tilintarkastajat ry on tilintarkastajia edustava edunvalvontajärjestö. Jäsenemme ovat tilintarkastuslain mukaisesti hyväksytyjä HT-, KHT-, JHT- ja JHTT-tilintarkastajia sekä tilintarkastusalan ja taloushallinnon asiantuntijoita. Tavoitteenamme on auttaa tilintarkastajien ammattikuntaa menestymään sekä tuomaan lisäarvoa elinkeinoelämälle ja yhteiskunnalle. Taloudellista raportointia ja alan käytäntöjä edistämällä olemme mukana rakentamassa perustaa suomalaisen yhteiskunnan kilpailukyvyille ja hyvinvoinnille. Yhdistykseen kuuluu yli 90 % Suomessa toimivista hyväksytyistä tilintarkastajista.*

Euroopan Unionin tilintarkastussäätely on herättänyt kysymyksiä niin tilintarkastajissa kuin tarkastuskohteissa. Suomen Tilintarkastajat ry on tunnistanut tilintarkastajien ja tarkastuskohteiden tarpeen kansalliselle ohjeistukselle. Tämän Questions & Answers (Q&A eli kysymyksiä ja vastauksia) tarkoitus on tarjota käytännön ratkaisuja eri yhteyksissä esiin nousseisiin kysymyksiin. Tässä Q&A:ssa esitetyt tulkinnat ja soveltamisohjeet ovat Suomen Tilintarkastajat ry:n laatimia. Soveltamiskäytäntöä uudesta regulaatiosta ei vielä ole, joten tässä esitetyt tulkinnat voivat kehittyä ja muuttua ajan myötä.

Q&A:n lähtökohtana on European Contact Group:n (ECG)<sup>1</sup> tietokannasta löytyvä Frequently Asked Questions (FAQs): European Union audit legislation.<sup>2</sup> Q&A:ssa on otettu huomioon myös Euroopan tilintarkastusvalvojen komitean (CEAOB) syyskuussa 2018 julkaisema ohjeistus.<sup>3</sup>

## 1 UUSI LAINSÄÄDÄNTÖ JA SEN SOVELTAMINEN

### 1.1 Mitä ovat tilintarkastusalan uudet säännökset ja mistä lähtien niitä noudatetaan?

Euroopan parlamentti ja neuvosto antoivat 16 päivänä huhtikuuta 2014 direktiivin tilinpäätösten ja konsolidoitujen tilinpäätösten lakisääteisestä tilintarkastuksesta annetun direktiivin 2006/43/EY muuttamisesta (2014/56/EU) sekä asetuksen yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lakisääteisistä tilintarkastusta koskevista erityisvaatimuksista ja komission päätöksen 2005/909/EY kumoamisesta (537/2014, jäljempänä PIE-asetus).

Direktiivi koostuu useista lakisääteiseen tilintarkastukseen kohdistuvista vaatimuksista, direktiivi kattaa kaikki EU:n alueella tehtävät lakisääteiset tilintarkastukset. Direktiivi laajentaa voimassaolevaa tilintarkastusdirektiiviä. Direktiivin vaatimukset on pääsääntöisesti saatettu Suomessa voimaan tilintarkastuslain muutoksella.

PIE-asetus koostuu useista lisävaatimuksista, jotka kohdistuvat yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen (Public Interest Entity, PIE) tilintarkastajiin ja tilintarkastukseen. Osa vaatimuksista kohdistuu PIE-yhteisöihin itseensä. Keskeisimpiä asioita PIE-asetuksessa ovat:

- Tilintarkastusyhteisön toimikausien enimmäiskesto
- Tilintarkastajan valintamenettelyn määrämuotoisuus
- Muita kuin tilintarkastuspalveluita koskevat rajoitukset (sisältö ja määrä)

<sup>1</sup> The ECG consists of the six largest global accounting firm networks in Europe. It is creating an implementation database to help companies understand the legislation, its interpretation and the approach adopted towards the options by each member state.

<sup>2</sup> <https://www.8cld.eu/ECGDashboard/ECG%20FAQs%20-%202021%20February%202018.pdf>

<sup>3</sup> [https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/business\\_economy\\_euro/banking\\_and\\_finance/documents/180921-ceaob-monitoring-fee-cap-non-aduit-services\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/180921-ceaob-monitoring-fee-cap-non-aduit-services_en.pdf)

- Tarkastusvaliokunnan uudet tehtävät
- Muutokset tilintarkastajan raportoinnissa.

PIE-asetus on suoraan sovellettavaa oikeutta. Suomessa tilintarkastusyhteisön toimikausien enimmäiskestosta ja muista kuin tilintarkastuspalveluista säädetään PIE-asetuksen lisäksi tilintarkastuslaissa. PIE-asetusta ja Suomen tilintarkastuslakia on luettava rinnakkain vaatimusten sisällön selvittämiseksi ja kokonaiskuvan saamiseksi.

Voimaantulo:

- PIE-asetusta sovelletaan tilikausiin, jotka ovat alkaneet 17.6.2016 tai sen jälkeen. Tiettyihin säännöksiin, kuten toimikausien enimmäiskestoon, liittyy siirtymäjärjestelyjä.

## 2 YLEISEN EDUN KANNALTA MERKITTÄVÄT YHTEISÖT

### 2.1 Mitkä yhteisöt Suomessa ovat yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä?

Yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä eli PIE-yhteisöjä Suomessa ovat

- suomalainen yhteisö, jonka liikkeeseen laskema osake, velkakirja tai muu arvopaperi on kaupankäynnin kohteena arvopaperimarkkinain (746/2012) 2 luvun 5 §:ssä tarkoitetulla säännellyllä markkinalla;
- luottolaitostoiminnasta annetun lain (610/2014) 1 luvun 7 §:ssä tarkoitettu luottolaitos; ja
- vakuutusyhtiölain (521/2008) 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettu vakuutusyhtiö.

First North -listalla noteeratut yhteisöt eivät ole Suomessa PIE-yhteisöjä.

EU:n alueella sijaitsevan PIE-yhteisön Suomessa toimiva sivuliike ei ole Suomessa PIE-yhteisö.

## 3 TILINTARKASTUSYHTEISÖN TOIMIKAUSIEN ENIMMÄISKESTO

### 3.1 Miten sulautumiset, yritysostot tai PIE-yhteisön rakenteessa tapahtuvat muutokset vaikuttavat tilintarkastustoimeksiannon enimmäiskestoon?

Yleinen periaate on, että jos kaksi yhteisöä yhdistyy muodostamalla uuden juridisen yksikön, niin toimeksiannon kesto aika lasketaan firmarotaatiota varten uuden juridisen yksikön syntymishetkestä lähtien siltä osin kuin se on PIE-yhteisö. Suomessa voitaneen siten lähtökohtaisesti seurata y-tunnusta, joita seuraavat esimerkit valottavat. On myös hyvä huomata, että jäljempänä annetut esimerkit voivat toimia lähtökohtaisena tulkintana, mutta kyseisenkaltaisten transaktioiden yhteydessä myös muiden tekijöiden kuten hyvän hallintotavan merkitys tulee arvioida. Lisäksi yhteisön voi olla tarpeen konsultoida PRH:n tilintarkastusvalvontaa.

#### Sulautumiset

- Kombinaatiosulautumisessa vastaanottavan yhteisön syntyessä sulautumisen täytäntöönpanon myötä ja samalla saadessa PIE-statuksen, näin *syntynyt yhteisö saa uuden y-tunnuksen* ja tällöin tilintarkastajan toimikausien keston laskenta käynnistyy alusta. Kesken tilikauden tapahtuneiden sulautumisten osalta toimikausien laskenta käynnistyy sulautumista seuraavan tilikauden alusta.

- Absorptiosulautumisessa PIE-yhteisön sulautuessa toiseen yhteisöön, *jatkaa vanha sulautumisessa vastaanottava yhteisö olemassa olevalla vanhalla y-tunnuksellaan.*
  - Jos vastaanottava yhteisö on ollut ennen sulautumista PIE-yhteisö, jatkuisi tilintarkastajan toimikausien keston laskenta sulautumista edeltävästä tilanteesta.
  - Jos taas vanha sulautumisessa vastaanottava yhteisö ei ole ennen sulautumista ollut PIE-yhteisö, mutta saa PIE-yhteisöstatuksen sulautumisen jälkeen, käynnistyy toimikausien laskenta PIE-statuksen saamisesta ja käytännössä PIE-yhteisöstatuksen saamista seuraavan tilikauden alusta.

### Jakautumiset

- PIE-yhteisön jakautuessa kokonaisjakautumisella perustettaviin yhtiöihin *kukin jakautumisen täytäntöön panon myötä syntyvä yhteisö saa uuden y-tunnuksen.* Peruseriaatetta noudattaen tällöin kunkin syntyneen uuden PIE-yhteisön osalta toimikausien keston laskenta käynnistyy alusta eli käytännössä seuraavan tilikauden alusta.
- PIE-yhteisön jakautuessa osittaisjakautumisella (uuteen yhteisöön / uusiin yhteisöihin) syntyy yksi tai useampia yhteisöitä,  *jotka saavat uudet y-tunnukset.*
  - Mikäli nämä osittaisjakautumisen täytäntöön panon myötä syntyneet yhteisöt ovat PIE-yhteisöjä, käynnistyy näiden osalta toimikausien laskenta alusta.
  - Osittaisjakautumisen jälkeen *vanhalla y-tunnuksella jatkavan PIE-yhteisön* osalta tilanne jatkuu ennallaan ja toimikausien keston laskenta jatkuu osittaisjakautumista edeltävästä tilanteesta.

3.2 Kun halutaan saada käsitys siitä, mikä on toimeksiannon kesto aika firmarotaatiovaatimusten mukaan, otetaanko toimeksiannon kokonaispituutta laskettaessa huomioon aika ennen sitä, kun yhteisöstä tuli PIE-yhteisö?

Firmarotaation laskennassa ei oteta huomioon tilintarkastajan toimintaa tilintarkastajana ajalta ennen kuin yhteisöstä tuli PIE-yhteisö.

Jos yhteisöstä tulee PIE kesken tilikauden, tilintarkastajan toimikausien laskenta käynnistyy PIE-yhteisöksi tulemisesta (esim. listautuminen) seuraavan tilikauden alusta. PIE-asetuksen näkökulmasta PIE-yhteisövuosiksi lasketaan Suomen näkökulmasta vain yhtiön pörssin päälliställä oloaika, koska vaihtoehtoinen markkinapaikka kuten esim. First North -lista ei ole Suomessa PIE-asetuksen tarkoittama säännelty markkinapaikka.

Jos yhteisö on siirtynyt tilikauden aikana esim. vaihtoehtoiselta markkinapaikalta (kuten First North) pörssin päälliställe, käynnistyy toimikausien laskenta täten päälliställe listautumista seuraavan tilikauden alusta. Vastaavasti jo ”käytöstä poistuneilla” vaihtoehtoisilla markkinapaikoilla (esim. OTC-, NM-, I- tai Pre-lista) listattujen yhteisöjen osalta toimikausien laskenta on käynnistynyt vasta silloin kun yhteisö on siirtynyt päälliställe ja saanut näin asetuksen tarkoittaman PIE-yhteisöstatuksen.

3.3 Voidaanko toimeksiannon enimmäispituudesta poiketa poikkeuksellisissa tapauksissa?

Kyllä, toimeksiannon enimmäispituudesta voidaan poiketa poikkeuksellisissa tapauksissa.

PIE-yhteisö voi poikkeustapauksessa pyytää enimmäiskeston (Suomessa 20 tai 24 vuotta) päätyttyä toimivaltaiselta viranomaiselta lupaa valita tilintarkastaja uudelleen enintään kahdeksi vuodeksi. Toimivaltaisella viranomaisella tarkoitetaan Suomen tapauksessa PRH:ta. Tarkoitettu poikkeustapaus voi olla esim. tilanne, jossa yhteisöllä on käynnissä merkittävä transaktio, kuten sulautuminen tai jakautuminen tai tilanne, jossa kilpailutuksen johtopäätös on, että PIE-yhteisölle ei ole tarjolla riippumattomuusvaatimukset täyttäviä kandidaatteja.

Poikkeuslupaa kahden vuoden jatkoaikaan voidaan pyytää vain 20 vuoden (tai jaetun tarkastuksen tapauksessa 24 vuoden) enimmäiskeston pidennykseksi. Pidennystä ei asetuksen mukaan voida pyytää esim. tilanteessa, jossa PIE-yhteisöllä on ns. pakkokilpailutusvelvoite kymmenen (10) vuoden tilintarkastustoimikausien täyttymisen jälkeen.

## 4 SIIRTYMÄSÄÄNNÖKSET TILINTARKASTUSYHTEISÖN TOIMIKAUSIEN ENIMMÄISKESTOA LASKETTAESSA

### 4.1 Jos PIE-yhteisön pitää järjestää tarjouskilpailu, milloin tarjouskilpailu pitää toteuttaa?

Tilintarkastuksen kilpailutuksen suorittamisen ajankohdalle ennen enimmäistoimikausien täyttymistä ei ole asetettu rajoja PIE-asetuksessa. PIE-asetus ottaa kuitenkin kantaa siihen, että tilintarkastajan nimittämishetki (tyypillisesti yhtiökokouksen päätös) määrittelee hetken, joka määrittelee toimikausien laskennan aloituksen.

Käytännössä tilintarkastuksen kilpailutus on myös yrityksen edun mukaista toteuttaa hyvissä ajoin ennen enimmäistoimikausien täyttymistä, jotta valittu tilintarkastaja voi turvata riippumattomuutensa PIE-asetuksessa edellytetyltä ajanjaksolta. Tämä voi tarkoittaa esim. sitä, että PIE-yhteisö kilpailuttaa esimerkiksi vuoden 2021 tilintarkastuksen vuonna 2019, jolloin valittu tilintarkastaja voi käynnistää riippumattomuuden turvaavat toimenpiteet välittömästi saatuaan tiedon tilintarkastuksen kilpailutuksen tuloksesta vuonna 2019.

### 4.2 Jos PIE-yhteisö on kilpailuttanut tilintarkastuksen vain vähän ennen asetuksen voimaantuloa ja päättänyt tällöin valitun tilintarkastajan, otetaanko tarjouskilpailu huomioon ratkaistaessa, milloin tilintarkastajaa on vaihdettava?

Huolimatta siitä, että PIE-yhteisö on kilpailuttanut tilintarkastuksen ennen PIE-asetuksen soveltamisen voimaantuloa 17.6.2016 ja on tuon kilpailutuksen seurauksena päättänyt valita nykyisen tilintarkastajan, PIE-yhteisön tulee kymmenen vuoden tilintarkastussuhteen täyttymisen jälkeen kilpailuttaa tilintarkastus PIE-asetuksen määräysten mukaisesti. Tämä voi johtaa tilanteeseen, jossa tilintarkastuksen kilpailutus joudutaan toistamaan melko lyhyenkin ajan jälkeen.

## 5 TILINTARKASTAJAN VALINTAMENETTELY

### 5.1 Milloin tilintarkastuksen kilpailuttaminen on pakollista?

Tilintarkastuksen kilpailuttaminen on pakollista silloin kun:

- PIE-yhteisö harkitsee nykyisen tilintarkastajan/tilintarkastusyhteisön valitsemista edelleen sen jälkeen, kun toimikausien yhteenlaskettu kesto ylittää 10 vuotta;
- PIE-yhteisön on pakko vaihtaa tilintarkastajaa/tilintarkastusyhteisöä toimikausien yhteenlasketun keston ylittäessä 20 vuotta (jaetun tilintarkastustoimeksiannon kyseessä ollessa 24 vuotta).

Kun kyseessä on nykyisen tilintarkastajan/tilintarkastusyhteisön toimeksiannon uusiminen seuraavalle tilikaudelle toimikausien enimmäiskestojen sisällä, tarjouskilpailua ei ole tarve järjestää.

## 5.2 Miten PIE-yhteisön tilintarkastuksen tarjouskilpailu tulee järjestää?

Seuraavassa on esimerkinomaisesti kuvattu pääkohdat siitä, miten PIE-asetuksen mukainen tilintarkastuksen tarjouskilpailu ja valintamenettely tulee tehdä tilanteessa, jossa kilpailuttaminen on PIE-yhteisölle pakollista. Yksityiskohtaiset vaatimukset käyvät ilmi PIE-asetuksen 16 artiklasta:

- PIE-yhteisö laatii tarjouspyyntöasiakirjat pyynnön kohteina olevia tilintarkastajia/tilintarkastusyhteisöjä varten.
- PIE-yhteisöllä on vapaus päättää valintamenettelystä, ja se voi käydä menettelyn aikana suoria neuvotteluja kiinnostuneiden tarjoajien kanssa.
- Tarkastusvaliokunta arvioi tarjoukset ennalta määrittelemiensä valintaperusteiden mukaisesti.
- Tarkastusvaliokunta antaa hallitukselle suosituksen tilintarkastajan/tilintarkastusyhteisön valitsemiseksi<sup>4</sup>.
- Hallitus tekee tilintarkastajan valintaa koskevan ehdotuksen yhtiökokoukselle<sup>5</sup>.
- Yhteisön, jota ehdotetaan tilintarkastajaksi, tulee täyttää riippumattomuutta koskevat vaatimukset PIE-asetuksessa edellytetyltä ajanjaksolta.
- Tarjousasiakirjoja ei tarvitse julkistaa<sup>6</sup>.
- PIE-yhteisö voi pyytää tilintarkastuspalvelusta tarjouksen miltä tahansa tilintarkastajalta tai tilintarkastusyhteisöltä. Menettelyssä ei saa sulkea ulkopuolelle tilintarkastusyhteisöjä, jotka ovat saaneet alle 15 prosenttia tilintarkastuspalkkioidensa kokonaismäärästä PIE-yhteisöiltä kyseisessä jäsenvaltiossa edellisen kalenterivuoden aikana. On suositeltavaa dokumentoida kriteerit, joiden perusteella tarjouspyyntö lähetetään.

## 5.3 Milloin tilintarkastuksen tarjouskilpailu tulisi järjestää?

Tarjouskilpailu on suositeltavaa järjestää 1–2 vuotta ennen tarkastettavan tilikauden alkua.

Jos kyse on esim. tilikauden 2021 tilintarkastuksesta, tarjouskilpailu on suositeltavaa järjestää jo vuoden 2019 aikana.

Järjestämällä tilintarkastuksen tarjouskilpailun hyvissä ajoin PIE-yhteisö voi halutessaan varmistaa, että mahdollisimman moni tilintarkastusyhteisö pystyy tarjoamaan tilintarkastusta, koska tilintarkastusyhteisöillä on riittävästi aikaa lopettaa mahdolliset kielletyt palvelut ja varmistaa, että yhteisö täyttää riippumattomuusvaatimukset vuoden 2021 alussa. Tällä tavoin PIE-yhteisö voi varmistaa sen, että eri palveluiden ostamiseen ei tule yllättäviä katkoja tms. häiriöitä.

<sup>4</sup> Suositus on perusteltava ja sen on sisällettävä vähintään kaksi vaihtoehtoa, ja tarkastusvaliokunnan on asianmukaisesti perusteltava, mitä vaihtoehtoa se pitää etusijalla (EU:n tilintarkastusasetus 16 artikla 2 kohta).

<sup>5</sup> Ehdotuksen, joka esitetään tarkastettavan yhteisön yhtiökokoukselle tai sen jäsenten kokoukselle lakisääteisten tilintarkastajien tai tilintarkastusyhteisöjen valitsemiseksi, on sisällettävä tarkastusvaliokunnan tai vastaavia tehtäviä hoitavan elimen esittämä suositus ja sen etusijalla pitämä vaihtoehto (EU:n tilintarkastusasetus 16 artikla 5 kohta).

<sup>6</sup> EU:n komissio on tammikuussa 2016 antanut asiasta selventävän kannanoton.



## 5.4 Onko tarjouskilpailun järjestämistä koskevista vaatimuksista helpotuksia?

Kyllä, tarjouskilpailun järjestämistä koskevista vaatimuksista on helpotuksia.

Silloin kun PIE-yhteisön on pakko kilpailuttaa tilintarkastus (tilintarkastajan toimikausien enimmäismäärän täytyessä), tarjouskilpailu täytyy järjestää. Seuraavanlaiset yhteisöt saavat kuitenkin järjestää tarjouskilpailun vapaamuotoisesti, eikä PIE-asetuksessa määriteltyä tilintarkastajan kilpailutus- ja valintamenettelyä (16.3 artikla) ole pakko noudattaa:

- pienet ja keskisuuret yhteisöt, eli yhteisöt, jotka viimeisimmän erillistilinpäätöksen tai konsernitilinpäätöksen perusteella täyttävät ainakin kaksi seuraavista kolmesta kriteeristä:
- henkilöstön keskimääräinen lukumäärä tilikaudella vähemmän kuin 250 henkeä;
- taseen loppusumma ei ylitä 43 miljoonaa euroa;
- tilikauden liikevaihto ei ylitä 50 miljoonaa euroa;
- pörssiyritykset, joiden markkina-arvo on keskimäärin ollut vähemmän kuin 100 miljoonaa euroa viimeisen kolmen vuoden aikana. Keskimääräinen markkina-arvo lasketaan kolmen edellisen kalenterivuoden lopun pörssikurssien perusteella.

## 6 SALLITUT JA KIELLETYT PALVELUT PIE-TILINTARKASTUSASIAKKAILLE

Muiden palveluiden tarjoaminen myös PIE-yhteisölle tilintarkastuksen lisäksi on lähtökohtaisesti tilintarkastajalle sallittua. PIE-asetuksessa on listattu tietyt kielletyt palvelut, joita tilintarkastaja tai sen kanssa samaan ketjuun kuuluvat yhteisöt eivät saa tarjota PIE-yhteisölle, sen EU-alueella sijaitsevalle emoyhteisölle tai sen määräysvallassa olevalle EU-sijaitsevalle tytäryhteisöille. Muut palvelut kuin nimenomaisesti kielletyt palvelut ovat sallittuja yleisten riippumattomuusperiaatteiden puitteissa ja tarkastusvaliokunnan etukäteishyväksynnällä.

### 6.1 Veropalvelut ja arvonmäärityspalvelut

Veropalveluiden tarjoaminen myös PIE-yhteisölle on lähtökohtaisesti tilintarkastajalle sallittua. PIE-asetuksessa on listattu ne muutamat veropalvelut, jotka ovat kaikissa tilanteissa kiellettyjä PIE-yhteisöille. Tilintarkastuslain 5 luvun 3 §:ssä on listattu sellaiset veropalvelut ja arvonmäärityspalvelut, joiden tarjoaminen on sallittua vain tietyin edellytyksin PIE-yhteisölle, sen emoyritykselle tai tytäryhtiöille Suomessa. ”Tietyt edellytykset” pitävät sisällään tarkastusvaliokunnan etukäteishyväksynnän ja sen, että palveluilla ei ole suoraa vaikutusta tai niillä on erikseen tai yhdessä vain vähäinen vaikutus tarkastettavaan tilinpäätökseen. Lisäksi on aina noudatettava riippumattomuus- ja esteettömyysvaatimuksia sekä ammattieettisiä periaatteita.

#### 6.1.1 Millaiset veropalvelut ovat sallittuja?

Esimerkkejä Suomessa lähtökohtaisesti sallituista veropalveluista:

- Veroneuvonta esimerkiksi silloin, kun
  - tarjotaan yleistä verostrukturoidiin liittyvää neuvontaa, jossa tarjotaan useita eri vaihtoehtoja ja joka ei johda suoraan asiakkaan pääoma- tai muun rakenteen merkittäviin muutoksiin.
  - se perustuu historialliseen taloudelliseen informaatioon

- Vero Due Diligence;
  - Verolomakkeiden ja -ilmoitusten täyttäminen silloin kun se tehdään historiallisen taloudellisen informaation perusteella ja yhteisön johto ottaa vastuun veroilmoituksista ja niiden sisällöstä
- Siirtohinnoittelua koskevat selvitykset sekä kustannusanalyysit ml. asiakkaiden avustaminen siirtohinnoitteluun liittyvien vaihtoehtojen suunnittelussa sekä avustaminen siirtohinnoittelua koskevien dokumentaatiovaatimusten täyttämässä.
- Verotarkastuksiin liittyvä tuki

### 6.1.2 Mitä tarkoittaa ”ei ole suoraa vaikutusta tai niillä on erikseen tai yhdessä vain vähäinen vaikutus”?

”ei ole suoraa vaikutusta tai ... vain vähäinen vaikutus” tarkoittaa ”ei ole suoraa vaikutusta tai tällainen vaikutus on immateriaalinen” suhteessa tilintarkastettavan PIE-yhteisön tilinpäätökseen (emoyhtiön tai konsernin tilinpäätökseen)

### 6.1.3 Mitä on suora vaikutus?

Historialliseen informaatioon liittyvillä veropalveluilla, kuten veroilmoitusten laatimisella tai veroneuvonnalla, joka liittyy historialliseen taloudelliseen informaatioon ei ole yleensä suoraa vaikutusta tilinpäätökseen.

Erialaisten vaihtoehtojen esille tuomisella ja niihin liittyvällä neuvonnalla ei ole yleensä katsottu olevan suoraa vaikutusta tilinpäätökseen, koska johto tekee niitä koskevat päätökset.

### 6.1.4 Mikä on vähäistä?

Olenaisuutta ja sitä kautta vähäisyyttä arvioitaessa voidaan käyttää lähteenä kansainvälistä tilintarkastusstandardia ISA 320 (Olenaisuus tilintarkastusta suunniteltaessa ja suoritettaessa).

Aggressiivista verosuunnittelua ei voida koskaan pitää vähäisenä. Aggressiivista verosuunnittelua on yleensä esimerkiksi sellainen verosuunnittelu, jossa käytetään hyväksi eri verojärjestelmien epäkohtia tai teknisiä yksityiskohtia yksinomaisten tarkoituksena verojen välttäminen.

### 6.1.5 Minkä tilinpäätöksen mukaan vähäisyys arvioidaan?

Tilintarkastettavan PIE-yhteisön emoyhtiön tai konsernitilinpäätöksen mukaan (vaikka palveluita tarjottaisiin tytäryhtiölle).

## 6.2 Oikeudelliset palvelut

### 6.2.1 Mitä ovat oikeudelliset palvelut?

PIE-asetus ei määrittele oikeudellisia palveluita, mutta tulkintaa voidaan hakea IESBA:n Eettisistä säännöistä, joissa on määritelty lakipalvelut palvelut seuraavasti: ”*Tässä kappaleessa lakipalveluilla tarkoitetaan palveluja, joita tuottavalla henkilöllä täytyy olla joko oikeus toimia asianajajana sen maan tai oikeudenkäyttöalueen tuomioistuimissa, jossa palveluja tuotetaan, tai asianajajana toimimiseksi edellytettävä lainopillinen koulutus.*”

Suomessa IESBA:n määritelmän täyttäisi lähinnä yleisissä tuomioistuimissa edustaminen (asianajajat ja luvan saaneet oikeudenkäyntiavustajat). Suomessa monia lakipalveluiden tyyppisiä palveluita tarjoavat sekä oikeudellisen koulutuksen saaneet henkilöt, että muut henkilöt. Tulkintamme mukaan PIE-asetuksessa tarkoitetaan oikeudellisilla palveluilla vain siinä tarkoitettuja kiellettyjä palve-

luita eikä sitä ole tarkoitettu koskemaan muita lakipalveluita tai palveluita, jotka voivat sisältää elementtejä lakipalveluista.

### 6.2.2 Millaiset lakipalvelut ovat sallittuja?

Esimerkkejä sallituista lakipalveluista ovat:

- Neuvonta yhtiöoikeudellisen materiaalin laatimisessa, kunhan asiakas ottaa vastuun materiaalin laatimisesta ja asiakkaalle kuuluvista päätöksistä
- Lakipalvelut, joilla tilintarkastusasiakasta tuetaan liiketoimen toteuttamisessa (esim. sopimus oikeudellinen tuki, juridinen neuvonta, oikeudellinen due diligence sekä uudelleenjärjestelyt)
- Työoikeudellinen neuvonta, paitsi riitaprosessissa tuomioistuimessa asianajamisen luonteisessa roolissa toimiminen.

### 6.2.3 Millaiset lakipalvelut ovat kiellettyjä?

PIE-asetuksen perusteella kiellettyjä lakipalveluita ovat seuraavat oikeudelliset palvelut:

- yleinen oikeudellinen neuvonta, joka tulkintamme mukaan tarkoittaa seuraavaa:
  - tilintarkastusasiakkaan ulkoistettuna päälakimiehenä toimiminen tai muut lakiasiainosaston ulkoistustyypiset ratkaisut;
  - muut sellaiset lakipalvelut, joissa otetaan vastuulle johdolle kuuluvia velvollisuuksia;
  - lakipalvelut, joilla on olennainen suora vaikutus tilinpäätökseen (esim. legal opinion riidan menestymisestä tai tietyn immateriaalioikeuden olemassaolosta)
- tarkastettavan yhteisön puolesta käytävät neuvottelut, ja
- toimiminen asian ajamisen luonteisessa roolissa oikeudenkäynnissä.

## 6.3 Palvelurajoitukset kansainvälisessä konsernissa

### 6.3.1 Minkä maan lakien mukaisia palvelurajoituksia tulee noudattaa?

Jos tilintarkastusyhteisö tai sen ketjun jäsen tarjoaa suomalaisen PIE-yhteisön ulkomaiselle ei-PIE-tytäryhtiölle palvelua toisessa EU-maassa, tarjottavien palveluiden ja palvelurajoitusten osalta tulee noudattaa kyseisen tytäryhtiön maan PIE-sääntöjä.<sup>7</sup>

Esimerkiksi jos tilintarkastaja tai sen kanssa samaan ketjuun kuuluva yhteisö tarjoaa suomalaisen pörssiyrityksen hollantilaiselle tytäryhtiölle muita kuin tilintarkastuspalveluita, palveluiden osalta tulee noudattaa Hollannissa PIE-yhteisöille säädettyjä palvelurajoituksia.

---

<sup>7</sup> Näkemys on esitetty EU:n komission Q&A:ssa 3.9.2014.

## 7 SALLITTUJA MUITA KUIN TILINTARKASTUSPALVELUJA KOSKEVA PALKKIOKATTO (Päivitetty 3.3.2020)

7.1 Miten 70 %:n palkkiokatto lasketaan (ts. mitkä lakisääteisen tilintarkastuksen palkkiot otetaan huomioon)? (päivitetty)

Kun PIE-yhteisön tilikausi on kalenterivuosi, palkkiokattolaskenta tehdään ensimmäisen kerran tilikautta 2020 koskien ja 70 %:n palkkiokatto koskee näin ollen vuonna 2020 toimitettavia sallittuja muita kuin tilintarkastuspalveluita.

Palkkiokattoa koskeva PIE-asetuksen 4.2 artikla kuuluu seuraavasti:

”Jos lakisääteinen tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö tarjoaa tarkastettavalle yhteisölle, sen emoyhtiölle tai sen määräysvallassa oleville yhtiöille muita kuin tämän asetuksen 5 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja palveluja vähintään kolmena peräkkäisenä tilikautena, tällaisista palveluista maksettavat kokonaispalkkiot saavat olla enintään 70 prosenttia niiden palkkioiden keskiarvosta, jotka on maksettu tarkastettavan yhteisön ja tapauksen mukaan sen emoyrityksen, sen määräysvallassa olevien yritysten ja kyseessä olevan konsernin konsernitilinpäätöksen lakisääteisestä tilintarkastuksesta/ lakisääteisistä tilintarkastuksista kolmena viimeisenä peräkkäisenä tilikautena.”

Lakisääteisen tilintarkastuksen palkkioiden määrittämisen lähtökohtana ovat ne tilintarkastukset, jotka suomalaisen PIE-yhteisön lakisääteinen tilintarkastaja suorittaa ja joista tilintarkastaja antaa tilintarkastuskertomuksen Suomessa. Kysymys on tällöin

- 1) suomalaisen PIE-yhteisön tilinpäätöksen, mahdollinen konsernitilinpäätös mukaan lukien, tilintarkastuksesta ja
- 2) suomalaisen PIE-yhteisön mahdollisten määräysvallassa olevien yritysten tilintarkastuksesta sekä
- 3) suomalaisen PIE-yhteisön mahdollisen emoyrityksen (emoyritysten) tilintarkastuksesta.

Lakisääteisen tilintarkastuksen palkkioihin voidaan sisällyttää PIE-asetuksen 4.2 artiklassa tarkoitetulla tavalla kaikki se tilintarkastustyö, johon perustuen suomalaisen PIE-yhteisön tilintarkastaja antaa edellä kohdissa 1) – 3) kuvatuissa tilanteissa tilintarkastuskertomuksen Suomessa. PIE-yhteisön lakisääteiseen tilintarkastuspalkkioon voidaan siten lukea mukaan veloituksia PIE-yhteisön tilintarkastajan omasta tilintarkastustyöstä ja lisäksi myös sellaisesta tilintarkastustyöstä, jota toinen tilintarkastusyhteisö tai joku muu tekee, jos kyseinen tilintarkastustyö välittömästi liittyy edellä kohdissa 1) – 3) kuvattuihin tilintarkastuksiin ja palvelee niitä.<sup>8</sup>

Jos samassa konsernissa on EU:n alueella useampia PIE-yhteisöjä, palkkiokatto lasketaan erikseen kullekin PIE-yhteisölle.

Jos kyseessä on jaettu tarkastus (joint audit), kukin lakisääteinen tilintarkastaja laskee 70 %:n palkkiokaton omien tilintarkastuspalkkioidensa perusteella, ei kaikkien tilintarkastajien tilintarkastuspalkkioiden kokonaismäärästä.

---

<sup>8</sup> Tulkinta perustuu PRH:n Tilintarkastusvalvonnan 11.12.2019 päivättyyn kirjeeseen, jossa Tilintarkastusvalvonta on vastannut viiden PIE-yhteisöjä tilintarkastavan tilintarkastusyhteisön esittämään kysymykseen PIE-asetuksen 4.2 artiklan soveltamisesta Suomessa.

Tulkintamme mukaan 70 %:n palkkiokaton alaisia ovat palkkiot, jotka suomalaisen PIE-yhteisön lakisääteinen tilintarkastaja on itse saanut kyseiselle PIE-yhteisölle ja sen emo-/tytäryrityksille antamistaan sallituista muista kuin tilintarkastuspalveluista.

#### 7.2 Jääkö mitään muita kuin tilintarkastuspalveluja palkkiokattolaskennan ulkopuolelle?

Kyllä, artiklassa 4 suljetaan nimenomaisesti pois sellaiset muut kuin tilintarkastuspalvelut, joiden antamista edellytetään EU:n lainsäädännössä tai jäsenvaltion lainsäädännössä:

*”Muut kuin 5 artiklan 1 kohdassa tarkoitetut palvelut, joita vaaditaan unionin tai kansallisessa lainsäädännössä, eivät kuulu tämän asetuksen soveltamisalaan ensimmäisessä alakohdassa määriteltyjä rajoja sovellettaessa.”*

Tällaisia palveluja ei näin ollen rajoiteta millään tavalla. Niistä saatuja palkkioita ei oteta huomioon laskettaessa sallittujen muiden kuin tilintarkastuspalkkioiden määrää.

#### 7.3 Koskeeko palkkiokatto PIE-yhteisön tilintarkastajan ketjua?

Ei. Kattoa ei sovelleta lakisääteisen tilintarkastajan ketjuun kuuluvien antamiin sallittuihin muihin kuin tilintarkastuspalveluihin. Kattoa sovelletaan PIE-yhteisön tilintarkastajaan (PIE-asetuksessa ”lakisääteiseen tilintarkastajaan tai tilintarkastusyhteisöön”), joka antaa sallittuja muita kuin tilintarkastuspalveluja kyseiselle PIE-yhteisölle ja sen emo-/tytäryrityksille. (ks. Kysymys 8.1).

#### 7.4 Onko palkkiokatolla rajat ylittäviä vaikutuksia?

Tulkintamme mukaan palkkiokattoa sovelletaan PIE-yhteisön tilintarkastajan antamiin sallittuihin muihin kuin tilintarkastuspalveluihin PIE-yhteisölle itselleen ja/tai sen emo-/tytäryrityksille (ks. Kysymys 8.1). Näiden konserniyritysten maantieteellisellä sijainnilla ei ole merkitystä.

#### 7.5 Mikä on ensimmäinen tilikausi, joka otetaan huomioon palkkiokattolaskennassa – toisin sanoen, tuleeko ottaa huomioon muista kuin tilintarkastuspalveluista saatuja palkkioita ennen PIE-asetuksen voimaantuloa?

Tulkintamme mukaan palkkiokattosäännöstä ei sovelleta takautuvasti ja sen soveltaminen alkaa ensimmäisestä tilikaudesta, joka alkaa 17.6.2016 tai sen jälkeen. ”Palkkiolaskentakello” lähtee ”tikittämään” tuosta hetkestä, minkä jälkeen kuluu kolme vuotta (edellyttäen, että sallittuja muita kuin tilintarkastuspalveluja annetaan kunakin perättäisenä vuotena) ennen kuin palkkiokattoa sovelletaan ensimmäisen kerran eli vuonna 4.

Esimerkki (tilikausi on kalenterivuosi):

2017 – vuosi 1 (annetaan sallittuja muita kuin tilintarkastuspalveluja, ei palkkiorajoituksia)

2018 – vuosi 2 (annetaan sallittuja muita kuin tilintarkastuspalveluja, ei palkkiorajoituksia)

2019 – vuosi 3 (annetaan sallittuja muita kuin tilintarkastuspalveluja, ei palkkiorajoituksia)

2020 – vuosi 4 (ensimmäinen vuosi, johon sovelletaan 70 %:n palkkiokattoa sallituille muille kuin tilintarkastuspalveluille)

Oletetaan, että vuosina 1–3 palkkiot lakisääteisestä tilintarkastuksesta ovat 100 €, 120 € ja 170 €. Näiden palkkioiden keskiarvo on 130 €, joten sallittuja muita kuin tilintarkastuspalveluja koskeva palkkiokatto vuodelle 4 on 91 (70 % / 130 €).

## 7.6 Milloin palkkiokattolaskenta alkaa uudessa PIE-yhteisössä? (päivitetty)

Palkkiokattolaskenta alkaa siitä tilikaudesta, jonka aikana yhteisöstä on tullut PIE-yhteisö (laskennan ensimmäisen vuosi).<sup>9</sup>

Esimerkiksi, jos yhteisön arvopaperit otettiin kaupankäynnin kohteeksi säännellyllä markkinalla EU:ssa tilikauden 2018 aikana, kolmen vuoden laskentajakso palkkiokaton laskemiseksi ovat tilikaudet 2018, 2019 ja 2020. Tällöin palkkiokattoa sovelletaan ensimmäisen kerran vuotta 2021 koskien.

## 7.7 Mitä tapahtuu palkkiokattolaskennalle, jos muita kuin tilintarkastuspalveluita ei jonain vuonna anneta lainkaan – lähtee kolmen vuoden laskenta uudelleen alusta? (päivitetty)

Kyllä. CEAOB:n kannan mukaan yksikin "0-palkkiovuosi" sallittujen muiden kuin tilintarkastuspalveluiden suhteen johtaa siihen, että laskenta lähtee uudelleen alusta. Vastaavasti kyseisiin "uusiin" vuosiin (3 vuotta) ei sovelleta palkkiokattoa, vaan palkkiokattoa sovelletaan vasta neljäntenä vuonna. Vastaavaa kolmen vuoden perättäisyysvaatimusta sovelletaan myös tilintarkastuspalvelulle.

Eli CEAOB:n kannan mukaan palkkiokaton soveltaminen neljäntenä vuonna edellyttää, että PIE-yhteisön tilintarkastaja on tarjonnut PIE-yhteisölle sekä tilintarkastuspalveluita että muita kuin tilintarkastuspalveluja edeltäneiden kolmen peräkkäisen tilikauden aikana.

## 7.8 Tietyissä sallituissa muissa kuin tilintarkastuspalveluissa (esimerkiksi pääomamarkkinoita koskevat palvelut) palkkiot voivat helposti ylittää lakisääteisistä tilintarkastuksista saatavien palkkioiden keskiarvon kolmelta edeltävältä tilikaudelta. Salliiko PIE-asetus joustomahdollisuutta tämän suhteen?

Kyllä. Jäsenvaltiot voivat implementoida jäsenvaltio-optiona poikkeuksen palkkiokaton noudattamisesta.

Suomessa tämä jäsenvaltio-optio sisältyy tilintarkastuslain 5 luvun 4 pykälän 2–4 momentteihin. Muiden kuin tilintarkastuspalkkioiden enimmäismäärä ei sovelleta, jos PRH:n tilintarkastusvalvonta on tilintarkastajan hakemuksesta antanut enimmäismäärää koskevan poikkeuslupan. Poikkeuslupa edellyttää tarkastettavan yhteisön toiminnasta johtuvia erityisiä syitä. Erityisiä syitä voivat olla esimerkiksi yritysjärjestelyt tai muut vastaavat tilanteet kuten pääomamarkkinatransaktioihin liittyvät toimet, esimerkiksi listautuminen. Tilintarkastajalta tällaisissa erityisissä tilanteissa hankittavat palvelut voivat liittyä esimerkiksi listalleottoesitteisiin, pro forma -informaation tuottamiseen ja ns. Comfort letter -asiakirjoihin. (HE 70/2016 s. 39).

---

<sup>9</sup> Kanta perustuu CEAOB:n ohjeistukseen, joka on julkaistu syyskuussa 2018.

Huomattakoon, että ECG:n helmikuussa 2018 julkaistun kannanoton mukaan palkkiokattolaskenta alkaisi sitä tilikautta, jonka aikana (siis: kesken tilikautta) yhteisöstä on tullut PIE-yhteisö, seuraavan tilikauden alusta. ECG:n tulkinta perustuu yhdenmukaisesti EU:n Q&A:ssa esitettyyn kantaan rotaatiolaskennan alkamisesta yhteisöissä, joista tulee PIE-yhteisöjä.

## 8 TARKASTUSVALIOKUNTA

### 8.1 Muuttuuko tarkastusvaliokunnan rooli?

Useimpia tarkastusvaliokuntaa koskevia tilintarkastusdirektiiviin ja PIE-asetukseen sisältyviä vaatimuksia noudatetaan jo nykyisin, ja niiden katsotaan kuuluvan ainakin pörssiyhtiöissä hyvään hallintotapaan. Näin ollen merkittävin muutos on, että vaatimukset sisältyvät nyt lakiin.

Osakeyhtiölain mukaan yleisen edun kannalta merkittäväällä yhteisöllä voi olla tarkastusvaliokunta. Tarkastusvaliokunnan tehtävät voi kuitenkin hoitaa yhtiön hallitus. Enemmistö tarkastusvaliokunnan jäsenistä tulee olla riippumattomia yrityksestä. Vähintään yhdellä tarkastusvaliokunnan jäsenellä on oltava laskentatoimen ja/tai tilintarkastuksen asiantuntemusta. Valiokunnan jäsenillä on kokonaisuutena katsoen oltava tarkastettavan yrityksen toiminta-alan kannalta merkityksellistä asiantuntemusta.

PIE-asetuksessa määrätään, että jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten on arvioitava tarkastusvaliokuntien toimintaa osana PIE-asetuksen 27 artiklan mukaan vaadittavaa tilintarkastusmarkkinoiden laadun ja kilpailun seuranta. PIE-asetuksessa ei oteta kantaa siihen, mitä tarkastusvaliokunnan toiminnan arvioinnin tulisi kattaa, mutta viitteitä tästä voidaan saada niin laista Finanssivalvonnasta (FiVaL) kuin tilintarkastusdirektiivin 39(6) artiklasta, jonka mukaan tarkastusvaliokunnan tehtävänä on mm. seurata taloudellisen raportoinnin prosessia, seurata yrityksen sisäisen laadunvalvonnan ja riskienhallintajärjestelmien sekä sen sisäisen tarkastuksen tehokkuutta tarkastettavan yhteisön taloudellisen raportoinnin kannalta, vastata tilintarkastajan valintamenetelystä, seurata lakisääteisen tilintarkastuksen suorittamista sekä tarkkailla ja seurata lakisääteisen tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön riippumattomuutta.

### 8.2 Tarvitaanko muihin kuin tilintarkastuspalveluihin tarkastusvaliokunnan hyväksyntä?

PIE-asetuksen mukaan EU:n alueella sijaitsevan yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön (PIE) tarkastusvaliokunnan (tai vastaavia tehtäviä hoitavan toimielimen) on hyväksyttävä etukäteen kaikki sallitut muut kuin tilintarkastuspalvelut, joita tilintarkastaja tai saman ketjun jäsen tarjoaa *PIE-yhteisölle itselleen ja sen määräysvallassa oleville EU:n alueella sijaitseville yrityksille*. Vaikuttaa siltä, että PIE-yhteisön tarkastusvaliokunnan hyväksyntä tarvitaan myös tarjottaessa palveluja *sen EU:n alueella sijaitseville emoyrityksille*.

Käsityksemme mukaan sallittujen muiden kuin tilintarkastuspalvelujen hyväksymistä edellytetään pääsääntöisesti EU:n alueella sijaitsevien yritysten tarkastusvaliokunnilta ja vain EU:n alueella tuotettaville palveluille.

### 8.3 Voivatko konserniin kuuluvien PIE-yhteisöjen tarkastusvaliokunnat viitata EU:n alueella olevan PIE-emoyrityksen tarkastusvaliokunnan päätöksiin?

Ylimmän EU:n alueella sijaitsevan PIE-emoyrityksen tarkastusvaliokunnan tulee hyväksyä muut kuin tilintarkastuspalvelut, joita tarjotaan sen määräysvallassa oleville EU:n alueella sijaitseville PIE-yhteisöille ja muille yhteisöille. Jos määräysvallassa oleva yritys on itse PIE-yhteisö ja on kyseisten muiden kuin tilintarkastuspalvelujen välitön vastaanottaja (ts. palvelu suoritetaan suoraan kyseiselle tytäryritykselle) myös määräysvallassa olevan yrityksen tarkastusvaliokunnan on hyväksyttävä kyseiset palvelut (jos paikallinen lainsäädäntö vaatii tarkastusvaliokunnan asettamista).

Jos määräysvallassa oleva yritys on itse PIE-yhteisö, mutta ei ole kyseisten muiden kuin tilintarkastuspalvelujen välitön vastaanottaja, käsityksemme mukaan määräysvallassa olevan yrityksen tarkastusvaliokunnan hyväksyntää ei edellytetä.



Konserniyhteisön tarkastusvaliokunnan, joka hyväksyy muiden kuin tilintarkastuspalvelujen tarjoamisen, täytyy sijaita EU:n alueella.

**8.4 Voiko tarkastusvaliokunta hyväksyä etukäteen luettelon sallituista muista kuin tilintarkastuspalveluista, joita tilintarkastusyhteisö voi tarjota tarkastettavalle yritykselle?**

Ei näyttäisi olevan mitään estettä sille, että tarkastusvaliokunta hyväksyy sallittuja palveluita etukäteen.