

Talousvaliokunta

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi kirjanpitolain ja eräiden siihen liittyvien lakien muuttamisesta sekä puunkorjuuta aarniometsissä harjoittavien yritysten viranomaisille suorittamien maksujen julkistamista koskevaksi laiksi

JOHDANTO

Vireilletulo

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi kirjanpitolain ja eräiden siihen liittyvien lakien muuttamisesta sekä puunkorjuuta aarniometsissä harjoittavien yritysten viranomaisille suorittamien maksujen julkistamista koskevaksi laiksi (HE 89/2015 vp): Asia on saapunut talousvaliokuntaan mietinnön antamista varten.

Asiantuntijat

Valiokunta on kuullut:

- neuvotteleva virkamies Mika Björklund, työ- ja elinkeinoministeriö
- lainsäädäntöneuvos Jyrki Jauhiainen, oikeusministeriö
- vakuutusylitarkastaja Tom Strandström, sosiaali- ja terveystieteiden ministeriö
- toimistopäällikkö Tiina Visakorpi, Finanssivalvonta
- johtava tilinpäätösasiantuntija Virpi Haaramo, Finanssivalvonta
- johtava asiantuntija Kari Aaltonen, Verohallinto
- puheenjohtaja Timo Kaisanlahti, Kirjanpitolautakunta
- tiimiesimies Jouko Koitto, Patentti- ja rekisterihallitus
- johtava tilinpäätösasiantuntija Pirjo Saarelainen, Finanssialan Keskusliitto ry
- tilintarkastuslautakunnan sihteeri Pasi Horsmanheimo, Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunta
- johtava asiantuntija Markku Ojala, Suomen Taloushallintoliitto ry
- varapuheenjohtaja Petri Kettunen, Suomen Tilintarkastajat ry
- asiantuntija Jarkko Raitio, Suomen Tilintarkastajat ry
- veroasiantuntija Satu Grekin, Suomen Yrittäjät ry
- professori (emeritus) Jarmo Leppiniemi

Valiokunta on saanut kirjallisen lausunnon:

- valtiovarainministeriö
- toimitusjohtaja, KHT- ja JHTT-tilintarkastaja Eero Prepula, Tilintarkastus PK-Finland Oy, KHT-yhteisö
- Elinkeinoelämän keskusliitto EK ry
- Keskuskauppakamari

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

- Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta ry
- ekonomi Lassi Mäkinen
- NASDAQ OMX Helsinki Oy
- PricewaterhouseCoopers Oy
- UPM-Kymmene Oyj

HALLITUKSEN ESITYS

Esityksessä ehdotetaan muutettaviksi lukuisia kohtia kirjanpitolaissa. Muutokset perustuvat keskeisiltä osiltaan vuonna 2013 annettuun Euroopan parlamentin ja neuvoston tilinpäätösdirektiiviin. Direktiivin keskeisenä tarkoituksena on keventää tilinpäätössääntelyä etenkin pienyrityksille aiheutuvaa hallinnollista taakkaa.

Lisäksi kirjanpitolakia ehdotetaan muutettavaksi tietoteknisen välineistön kehityksen huomioimiseksi tilikauden aikaista kirjanpitoa koskevissa säännöksissä. Liiketapahtumien merkitsemistekniikkaa koskevat säännöstarkistukset korostavat kirjanpitovelvollisen vastuuta tilinpäätösasiakirjojen perustana olevan aineiston säilyttämisestä. Sen myötä esitys osaltaan edesauttaa harmaan talouden torjuntaa. Tässä tarkoituksessa säilyttämisen laiminlyöntiä koskeva seuraamusuhka ulotettaisiin kirjanpitoaineistoon kokonaisuudessaan.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi myös uusi laki erityisestä tiedonantovelvoitteesta kaivannaisteollisuutta ja puunkorjuuta aarniometsissä harjoittaville yrityksille. Näiden yritysten tulisi raportoida maakohtaisesti eri maiden hallituksille ja niiden alaisille tahoille maksamansa rahamsummat. Lisäksi osakeyhtiö- ja osuuskuntalakiin tehtäisiin kirjanpitolain uudistamisesta johtuvia vähäisiä tarkistuksia. Esitykseen sisältyy myös kirjanpitolain muuttamiseen liittyviä sektorilakien muutoksia; valtiovarainministeriössä valmistellut muutokset luottolaitos- ja säästöpankkilakiin.

Rakenteellisesti esitys selkeyttäisi kirjanpitolainsäädäntöä. Uudistetussa normistorakenteessa pieniä ja mikroyrityksiä koskevat tilinpäätössäännökset siirrettäisiin asetustasolle. Yrittäjä saisi asetuksesta tyhjentävän tiedon siitä, mitkä seikat tulee esittää tilinpäätöksessä.

Tilinpäätösdirektiivi tulee panna kansallisesti täytäntöön 20 päivään heinäkuuta 2015 mennessä. Direktiivi kuitenkin sallii jäsenvaltion säätävän, että kansallisia säännöksiä sovelletaan vasta 1 päivänä tammikuuta 2016 ja sen jälkeen alkavina tilikausina.

Ehdotetut lait on tarkoitettu tulemaan voimaan siten, että niitä tulee noudattaa ensimmäisen kerran 1 päivänä tammikuuta 2016 tai sen jälkeen alkavina tilikausina. Kirjanpitolain uudistettuja säännöksiä olisi mahdollista noudattaa jo lain voimaantulon jälkeen laadittavissa tilinpäätöksissä.

VALIOKUNNAN YLEISPERUSTELUT

Talousvaliokunta puoltaa lakiehdotusten hyväksymistä 1. ja 5. lakiehdotukseen tehtävin muutoksin. Lisäksi valiokunta esittää eduskunnan hyväksyttäväksi yhden lausuman.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

Lähtökohdat. Esityksen tavoitteena on päivittää kirjanpitolaki vastaamaan uutta tilinpäätösdirektiiviä (2013/34/EU) ja tapahtunutta kirjanpidollisten menetelmien teknologista kehitystä. Muutokset on pyritty tekemään niin, ettei voimassa olevaa sääntelyä ja lain rakennetta ole tarpeettomasti muutettu.

Talousvaliokunta katsoo, että esityksessä on erityisen hyvin otettu huomioon pien- ja mikroyritykset ja pyritty vähentämään niiden hallinnollista taakkaa EU-sääntelyn asettamissa rajoissa. Direktiivin sallimia joustoja on hyödynnetty tinkimättä kuitenkin tilinpäätössääntelyn keskeisestä tavoitteesta eli "oikean ja riittävän kuvan" antamisesta.

Pien- ja mikroyrityksille suunnatuista joustoelementeistä mainittakoon liikkeen- ja ammatinharjoittajan vapauttaminen tilinpäätöksen laatimisvelvollisuudesta, luopuminen paperisesta tasekirjasta, muutokset pääomallain esitystapaan taseessa sekä erillinen asetus pien- ja mikroyritysten tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista. Edellä mainittu asetus toimii samalla selkeänä tilinpäätöksenlaatijan tarkistuslistana. Kun pien- ja mikroyrityksen kokorajoja (1. lakiehdotuksen 1 luvun 4 a ja 4 b §) on samalla nostettu, kuuluu suurin osa yrityskannastamme näiden lievennysten piiriin¹.

Direktiivin voimaan saattamiseksi on laadittu lisäksi uusi erillislakiehdotus erityisen vuosiselvityksen antamisvelvoitteesta. Velvoite kohdistuu suuriin kaivannaisteollisuutta ja aarniometsien hakkuuta harjoittaviin yrityksiin (2. lakiehdotuksen 1 ja 2 §). Näiden yritysten tulee raportoida maakohtaisesti eri maiden hallituksille ja niiden alaisille tahoille maksamansa rahasummat. Sääntelyn tavoitteena on ehkäistä luonnonvaroihin liittyvää korruptiota ja veronkiertoa.

Talousvaliokunta pitää esityksen lähtökohtia sääntelyn selkeyttämisestä ja hallinnollisen taakan vähentämisestä erittäin kannatettavina. Valiokunta nostaa jäljempänä esille keskeisimpiä asian valmistelun yhteydessä esille tulleita seikkoja. Lisäksi valiokunta on yksityiskohtaisissa perusteluissa selventänyt joitakin yksittäisiä tulkintakysymyksiä.

Murrettu tilikausi. Voimassa olevan sääntelyn mukaan tilikauden on vastattava kalenterivuotta silloin, kun ammatinharjoittaja noudattaa yhdenkertaista kirjanpitoa. Kaikissa muissa tapauksissa tilikausi on voinut olla muukin 12 kuukauden mittainen jakso. Esitys (1. lakiehdotuksen 1 luvun 4 §:n uusi 3 momentti) poistaisi tämän jouston ammatin- ja liikkeenharjoittajilta edellyttämällä, että tilikausi on aina kalenterivuosi. Talousvaliokunta toteaa, että tämänkaltainen muutos rajoittaisi tarpeettomasti yrittäjän mahdollisuuksia valita tilikausi liiketaloudellisin perustein. Lisäksi näin nopeasti voimaan saatettuna muutos saattaisi vaikuttaa merkittävästi myös yrittäjien verotukseen. Saman kalenterivuoden aikana päättyisi kaksi tilikautta, jolloin ne verotettaisiin samalla kertaa ja verotuksen kohteena olisi näin yli 12 kuukauden tulokertymä. Toiminimimuotoisilla elinkeinonharjoittajilla tämä saattaisi merkitä tavanomaista ankarampaa verokohtelua ansiotuloveron progression vuoksi. Menettely saattaisi vaikuttaa myös maksimipoistojen hyödyntämiseen.

¹ Pienyritys-määritelmän piiriin kuuluu yli 97 prosenttia yrityskannastamme ja yli 76 prosenttia yrityskannastamme mikroyrityksiä.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

Edellä mainittujen negatiivisten vaikutusten välttämiseksi talousvaliokunta esittää, että nykyinen joustomahdollisuus säilytetään siten, että kahdenkertaista kirjanpitoa noudattavan ammatin- ja liikkeenharjoittajan tilikausi voi poiketa kalenterivuodesta. Jos tilikautena on muu kuin kalenterivuosi, siltä tulee laatia tilinpäätös. Valiokunta on tehnyt tämänsisältöiset muutokset 1. lakiehdotuksen 1 luvun 4 §:ään.

Oikea ja riittävä kuva. Voimassa olevan sääntelyn tapaan esitys edellyttää (1. lakiehdotuksen 3 luvun 2 §), että tilinpäätös ja toimintakertomus antavat yhdessä oikean ja riittävän kuvan kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta olennaisuusperiaatteen mukaisesti ottaen huomioon kirjanpitovelvollisen harjoittaman toiminnan laatu ja laajuus. Esityksen mukaisesti pien- ja mikroyritysten ei tarvitse antaa toimintakertomusta (1. lakiehdotuksen 3 luvun 1 §:n 3 momentti), joten lukumääräisesti suurin osa yrityskannastamme rajautuu sääntelyn ulkopuolelle.

Osa valiokunnan kuulemista asiantuntijoista on kyseenalaistanut tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen nykyisenkaltaisen kytkennän ja katsonut, että esitys on tältä osin tilinpäätösdirektiivin ja kansainvälisen käytännön vastainen. Esityksen on arvioitu myös rajoittavan toimintakertomuksen sisällön kehittämistä erityisesti ei-taloudellisten, kuten yrityksen yhteiskuntavastuuta ja hyvää hallintoa koskevien, selvitysten osalta. Kriittisesti esitykseen suhtautuvien näkemyksenä on, että toimintakertomuksen varsinaisesta tilintarkastuksesta tulisi luopua ja tilinpäätöksen tulisi näin yksinään antaa oikea ja riittävä kuva toiminnasta.

Talousvaliokunta pitää edellä mainittuja näkemyksiä perusteltuina. Toisaalta valiokunta katsoo, ettei nykykäytäntöä voida muuttaa pelkästään kirjanpitosääntelyä muuttamalla, vaan tarve on ensisijassa rajata tilintarkastusvelvoitetta. Voimassa olevan tilintarkastuslain (459/2007) mukaisesti (15 §) tilintarkastuskertomuksessa on lausuttava siitä, antavatko *tilinpäätös ja toimintakertomus* noudatetun tilinpäätössäännösten mukaisesti oikeat ja riittävät tiedot yhteisön tai säätiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta.

Jotta varsinainen tilintarkastus voidaan kohdistaa yksinomaan tilinpäätökseen, tulee tilintarkastuslakia muuttaa. Sääntelyn selkeyden varmistamiseksi valiokunta pitää perusteltuna, että tarvittavat muutokset eri lakeihin tehdään parhaillaan vireillä olevan tilintarkastuslain muutoshankkeen yhteydessä. Muutosta tehtäessä on otettava huomioon, ettei edellä oleva poista tilintarkastajan velvollisuutta lisäksi varmistua siitä, että toimintakertomus on tilintarkastusdirektiivin mukaisesti (direktiivin 34 artikla) yhdenmukainen ("*consistent*") tilinpäätöksen kanssa. Tilintarkastajan tulee eri direktiiveissä olevien vaatimusten johdosta läpikäydä toimintakertomus ja varmistaa, että siinä on annettu säädöksissä edellytetyt tiedot. Valiokunta esittää, että eduskunta hyväksyy edellä olevaan liittyvän lausuman. (*Valiokunnan lausumaehdotus*)

Verotus. Vaikka kirjanpitosääntelyä helpotetaan esityksessä ehdotetulla tavalla, hyödyt eivät välttämättä toteudu täysimääräisesti verotukseen liittyvien vaatimusten vuoksi. Esitys laajentaa mm. maksuperusteen käyttömahdollisuutta kirjanpidossa, mutta verottaja edellyttää edelleen suoriteperusteen käyttämistä. Ainoastaan ammatinharjoittajaan, joka käyttää yhdenkertaista kirjanpitoa, voidaan verotuksessa soveltaa maksuperustetta tietyin rajoituksin (elinkeinotulon verotamisesta annetun lain 27 a §). Samoin jää verottajan tapauskohtaisesti ratkaistavaksi, miten verotuksellisesti kohdellaan esimerkiksi uutta mahdollisuutta merkitä pääomalaina taseeseen.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

Jotta yrityksille suunnatut kirjanpitoon liittyvät helpotukset voitaisiin täysimääräisesti hyödyntää, se edellyttää, että myös verotusmenettelyjä kehitetään. Yrittäjän ennakoitavissa tulee olla, miten tietyt kirjanpidolliset perusratkaisut arvioidaan verotuksessa. Valiokunta katsoo, että erityisesti pieniä yrityksiä ajatellen on tarpeen valmistella tähän liittyvät selkeät ohjeet. Lisäksi talousvaliokunta kiinnittää huomiota siihen, että edellä mainitussa elinkeinoverolain 27 a §:ssä viitataan virheellisesti jo kumottuihin kirjanpitolain pykäliin.

Kirjanpitolautakunta. Kuten tälläkin hetkellä, tulee uuden sääntelyn yhdenmukainen ja ennakoitava tulkinta edellyttämään tuekseen kirjanpitolautakunnan antamaa tarkempaa ohjeistusta. Tällaisia asiakokonaisuuksia ovat saadun selvityksen perusteella mm. 1. lakiehdotuksen 5 luvun 5 c §:n pääomallinaa ja saman luvun 8 §:n tutkimus- ja kehittämismenojen jaksottamista koskeva sääntely.

Asetusluonnokset. Hallituksen esityksen liitteenä on kaksi asetusluonnosta. Asetus pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista sisältää edellä todetulla tavalla tälle yritysryhmälle asetettavat kevennetyt velvoitteet tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista. Lisäksi luonnoksessa ehdotetaan säädettäväksi mikroyrityksille (1 luvun 3 §:n 2 momentti) ns. suojasatama, jonka mukaisesti mikroyritykseltä ei voida vaatia jälkikäteen lisätietoja, mikäli yritys on laatinut tilinpäätöksensä asetuksessa edellytetyn mukaisesti. Talousvaliokunta katsoo, että asetus joustavoittaa ja helpottaa perustellulla tavalla pien- ja mikroyritysten toimintaa. Se karsii tarpeetonta hallinnollista taakkaa ja asettaa selkeät puitteet kirjanpidolle. Suojasatamaan liittyvän sääntelyn osalta valiokunta pitää tarkoituksenmukaisena, että sen soveltamisalaa laajennettaisiin koskemaan kaikkia mikroyritysten yhteisömuotoja.

Toiseen asetusluonnokseen (valtioneuvoston asetus kirjanpitolain muuttamisesta) liittyen valiokunta katsoo, että sääntelyssä tulee selkeyttää, mitä sääntelyä sovelletaan pien- ja suuryritysmääritelmien väliin jääviin keskikokoisiin yrityksiin.

VALIOKUNNAN YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1. Laki kirjanpitolain muuttamisesta

1 luvun 1 a §. Luonnollisen henkilön kirjanpitovelvollisuus. Valiokunta esittää, että pykälän 2 momentin ensimmäisen virkkeen sääntelyä täsmennetään.

Virkkeen mukaisesti luonnollisen henkilön kirjanpidon tietosisältö määräytyy ensisijaisesti verotuksen tarpeiden kautta. Tarkoituksena on ollut ns. mappireskontran käytön mahdollistaminen. Esityksen tarkoituksena ei sen sijaan ole, että ostovelkojen ja myyntisaamisten määrän tulisi jatkuvasti selvittää kirjanpidosta, sillä tällöin voitaisiin edellyttää, että kirjaukset on tehtävä suoriteperusteisesti. Sääntelyn selkeyttämiseksi valiokunta esittää, että virkkeessä viitataan kirjanpidon sijasta kirjanpitovelvolliseen. Kirjanpitovelvollisella tulee vähintään olla ns. mappireskontra, josta ostovelat ja myyntisaamiset voidaan ajantasaisesti selvittää.

1 luvun 4 §. Tilikausi. Hallituksen esityksessä ehdotetaan, että ammatin- ja liikkeenharjoittajan tilikausi on aina kalenterivuosi. Yleisperusteluissa tarkemmin kuvattujen syiden vuoksi talousva-

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

liokunta esittää sääntelyä muutettavaksi siten, että mahdollisuus murrettuun eli kalenterivuodesta poikkeavaan tilikauteen säilyy.

Valiokunnan esityksen mukaisesti mahdollisuus murrettuun tilikauteen on sellaisella liikkeen- tai ammatinharjoittajalla, joka soveltaa kahdenkertaista kirjanpitoa. Murrettua tilikautta käytettäessä on laadittava tilinpäätös, jotta saadaan laskelma koko tilikaudesta. Jos sen sijaan noudatetaan pääsääntöä eli kalenterivuotta vastaavaa tilikautta, erillisen tilinpäätöksen laatiminen ei ole tarpeen. Veroilmoituksen edellyttämät tiedot korvaavat tällöin tilinpäätöksen.

2 luvun 6 §. Kirjausketju. Lainkohdassa säädelään kirjausten yhteyttä tilinpäätökseen siten, että se on myöhemmin selkeästi todennettavissa.

Talousvaliokunta ei esitä lainkohdan muuttamista, mutta täsmentää, että kirjanpitovelvollisen on tositettava esimerkiksi veroilmoitukseen tekemänsä merkinnät siten, että niiden yhteys kirjanpitoon voidaan myöhemmin todentaa.

3 luvun 10 §. Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen julkistaminen. Pykälän 3 momentin 4 kohdassa on korjattu viittaus vastaamaan vuoden 2016 alussa voimaan tulevaa tilintarkastuslakia (1141/2015).

5 luvun 2 §. Saamiset, rahoitusvarat ja velat. Talousvaliokunta esittää, että pykälän 3 momenttia täsmennetään siten, että arvostettaessa momentissa tarkoitettuja eriä hankintamenoa alempaan arvoon erotus merkitään tuloslaskelmaan rahoituskuluksi taikka muuhun luonteensa mukaiseen erään. Säännöksen perusteella esimerkiksi luottotappiot myyntisaamisista kirjataan liiketoiminnan muihin kuluihin.

5 luvun 2 a §. Rahoitusvälineen merkitseminen käypään arvoon sekä käyvän arvon rahasto. Pykälässä säädetään rahoitusvälineiden merkitsemisestä käypään arvoonsa tilinpäätöksessä.

Pykälän 3 momentissa on korjattu virheellinen säännösviittaus.

Lisäksi valiokunta täsmentää lainkohdan soveltamisalaa tilanteissa, joissa kirjanpitovelvollisella on aktiivista kauppaa rahoitusinstrumenteilla, ja tämän vuoksi on mahdollista, että näitä instrumentteja luokitellaan myös vaihto-omaisuuteen. Näissä tilanteissa tulee soveltaa 5 luvun 2 §:n 1 momentin 2 kohtaa, johon viitataan 5 luvun 2 a §:n 1 momentissa. 5 luvun 2 a § ei sovellu vaihto-omaisuuden arvostamiseen.

5 luvun 9 §. Liikearvon hankintamenon jaksottaminen. Pykälä liittyy tilinpäätösdirektiivin 12.11 artiklan täytäntöönpanoon.

Talousvaliokunta ei esitä muutosta lainkohtaan, mutta täsmentää sääntelyn tarkoitusta. Voimassa olevan lain mukainen 20 vuoden enimmäispoisto-aika poistuu uuden sääntelyn myötä, ja yrityksen on määriteltävä vaikutusaika, jonka kuluessa liikearvo tulee poistaa. Mikäli vaikutusaikaa ei kyetä luotettavasti määrittelemään, oletettasäännös enimmäispoistoajasta on direktiivissä säännelty 10 vuotta.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

Yrityksen tulee kuitenkin aina ottaa huomioon kirjanpitolain 5 luvun 13 §:n pakottava arvonalentumista koskeva säännös, jonka mukaan myös liikearvo on alaskirjattava, jos sen todennäköisesti tulevaisuudessa kerryttämä tulo on kirjanpitoarvoa pienempi. Siten edellä mainittua 10 vuoden poistoaikaa ei voida automaattisesti soveltaa, vaan poistoaajan määrittämisen tulee perustua vastaisiin tulonodotuksiin. Käytännössä yli 10 vuoden poistoaika edellyttää, että yrityksellä on perusteltu näyttö vaikutusajasta.

Valiokunta esittää täsmennettäväksi myös poistoihin liittyvää voimaantulosäännöstä.

Voimaantulosäännös. Voimaantulosäännökseen esitetään lisättäväksi uusi 5 momentti.

Momentin lisäys on tarpeen, jotta ennen lain voimaantuloa hankittujen hyödykkeiden osalta poistomenettelyä ei ole välttämätöntä muuttaa. Momentissa tarkoitettut kirjanpitovelvolliset voivat edelleen poistaa vanhat hyödykkeensä ilman ennalta laadittua suunnitelmaa. Lain voimaantulon jälkeen hankittuihin hyödykkeisiin tulee soveltaa suunnitelmapoistoja.

5. Laki luottolaitostoiminnasta annetun lain muuttamisesta

12 luvun 2 §. Tarkempien säännösten, määräysten, ohjeiden, lausuntojen ja poikkeuslupien antaminen. Pykälän 2 momentissa on korjattu virheellinen säännösviittaus.

VALIOKUNNAN PÄÄTÖSEHDOTUS

Talousvaliokunnan päätösehdotus:

Eduskunta hyväksyy muuttamattomana hallituksen esitykseen HE 89/2015 vp sisältyvät 2.—4. ja 6. lakiehdotuksen.

Eduskunta hyväksyy muutettuna hallituksen esitykseen HE 89/2015 vp sisältyvät 1. ja 5. lakiehdotuksen. (Valiokunnan muutosehdotukset)

Eduskunta hyväksyy yhden lausuman. (Valiokunnan lausumaehdotukset)

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

Valiokunnan muutosehdotukset

1.

Laki

kirjanpitolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 5 §:n 3 momentti, 2 luvun 5 §:n 6 momentti ja 8 §, 3 luvun 8 § ja 12 §:n 2 momentti, 4 luvun 2 §, 5 luvun 20 §, 6 luvun 7 §:n 6 momentti, 9 ja 10 § sekä 7 luku,

sellaisina kuin niistä ovat, 1 luvun 5 §:n 3 momenttilaissa 1304/2004, 3 luvun 8 § osaksi laissa 1304/2004, 3 luvun 12 §:n 2 momentti laissa 460/2007 ja 6 luvun 7 §:n 6 momentti laissa 629/2001

muutetaan 1 luvun 1 ja 2 §, 5 §:n 1 momentti sekä 8 §:n 1 momentti, 2 luvun 2 §:n otsikko ja 1 momentti, 3 §:n 2 momentti, 4 §, 5 §:n 1 ja 2 momentti, 6, 7 ja 9 sekä 10 §:n 1 ja 2 momentti, 3 luvun 1—4 §, 9 §:n 2 momentti, 10 §:n 3 momentti, 11 §:n 2 momentti ja 13 §:n 2 momentti, 4 luvun 1 ja 5 §, 5 luvun 2, 2 a, 5, 5 a sekä 8—18 §, 6 luvun 1—4 §, 5 §:n 2 momentti, 7 §:n 5 momentti, 8 ja 11 §, 12 §:n 2 momentti sekä 13 ja 16 §, 7 a luvun 1 § ja 2 §:n 1 momentti sekä 8 luvun 1 §, 2 §:n 1, 2, 6 ja 7 momentti, 4 §:n 1 momentti ja 6 §,

sellaisina kuin niistä ovat, 1 luvun 1 § osaksi laeissa 300/1998, 529/1998, 456/2003 ja 191/2014, 2 luvun 4 §, 3 luvun 3 §, 5 luvun 12 ja 14 § sekä 6 luvun 1 § osaksi laissa 1304/2004, 2 luvun 9 § ja 5 luvun 17 § laeissa 300/1998 ja 1304/2004, 3 luvun 1, 2 ja 4 §, 9 §:n 2 momentti, 10 §:n 3 momentti ja 11 §:n 2 momentti, 5 luvun 2 a, 5, 5 a, 8 ja 18 §, 6 luvun 2 § ja 5 §:n 2 momentti, 7 a luvun 1 § ja 2 §:n 1 momentti sekä 8 luvun 2 §:n 2 momentti ja 6 § laissa 1304/2004, 4 luvun 5 § sekä 6 luvun 8 ja 13 § osaksi laissa 629/2001, 5 luvun 9 § laissa 629/2001, 6 luvun 7 §:n 5 momentti laissa 300/1998, 8 luvun 1 § osaksi laeissa 304/2010, 610/2010 ja 191/2014, 8 luvun 2 §:n 6 momentti laissa 1312/2004 ja 8 luvun 4 §:n 1 momentti laissa 399/2013, sekä

lisätään 1 lukuun uusi 1 a §, 4 §:ään uusi 3 momentti, lukuun uusi 4 a—4 d, 6 a ja 9 §, 2 luvun 2 §:ään uusi 3 momentti sekä lukuun uusi 5 b ja 7 a §, 3 lukuun uusi 1 a, 2 a ja 7 a §, 4 lukuun uusi 8 §, 5 lukuun uusi 2 b, 5 b ja 5 c § sekä 8 luvun 5 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 1304/2004, uusi 2 ja 3 momentti, seuraavasti:

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

1 luku

Yleiset säännökset

1 §

Oikeushenkilön kirjanpitovelvollisuus

Sen lisäksi, mitä muualla laissa säädetään, kirjanpitovelvollisia ovat:

1) avoin yhtiö, kommandiittiyhtiö, osakeyhtiö, osuuskunta, yhdistys, säätiö ja muu yksityisoikeudellinen oikeushenkilö; sekä

2) uskonnonvapauslain (453/2003) 2 luvussa tarkoitettu rekisteröity uskonnollinen yhdyskunta ja sen rekisteröity paikallisyhteisö.

Jos 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetun oikeushenkilön oikeuskelpoisuus edellyttää kaupparekisteriin tai muuhun rekisteriin merkitsemistä, se on kirjanpitovelvollinen myös rekisteröintiä edeltävästä toiminnastaan.

Kirjanpitovelvollisiin kuuluu myös mainitun momentin 1 kohdassa tarkoitetun oikeushenkilön konkurssipesä, jos se jatkaa oikeushenkilön toimintaa.

Ulkomainen oikeushenkilö ei ole tässä laissa tarkoitettu kirjanpitovelvollinen. Ulkomaisen elinkeinonharjoittajan Suomessa sijaitsevan sivuliikkeen tilinpäätösasiakirjojen rekisteröimistä säädetään kaupparekisterilain (129/1979) 17 a §:ssä.

1 a §

Luonnollisen henkilön kirjanpitovelvollisuus

Luonnollinen henkilö, maatilatalouden ja kalastuksen harjoittajaa lukuunottamatta, on kirjanpitovelvollinen harjoittamastaan liike- ja ammattitoiminnasta. Kirjanpitovelvollisuus koskee myös ammatin- ja liikkeenharjoittajan toimintaa jatkavaa kuolinpesää ja konkurssipesää.

Liiketapahtumista tulee tehdä merkinnät siten, että kirjanpitovelvollinen voi jatkuvasti selvittää ostovelkojen ja myyntisaamisten määrän ja kirjanpidosta voidaan saada tarvittavat tiedot verovelvollisuuden täyttämiseksi. Sen estämättä, mitä tämän luvun 2 §:ssä säädetään, ammatin- ja liikkeenharjoittaja ei ole velvollinen pitämään kahdenkertaista kirjanpitoa, mikäli sekä päättyneenä että sitä edeltäneellä tilikaudella on täytynyt enintään yksi seuraavista edellytyksistä:

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

Ammatin- ja liikkeenharjoittaja on velvollinen laatimaan tilinpäätöksen, jos sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on ylittynyt vähintään kaksi 4 b §:ssä säädettyistä rajoista. Tilinpäätöksen laatimisessa noudatetaan, mitä tässä laissa ja sen nojalla annetuissa säännöksissä säädetään mikroyrityksen tilinpäätöksestä.

Sen estämättä, mitä tässä pykälässä säädetään, luonnollinen henkilö on velvollinen noudattamaan, mitä muualla laissa tai sen nojalla on säädetty tai määrätty hänen kirjanpidollisista velvollisuuksistaan, jos hänen harjoittamansa ammatti- tai liiketoiminta edellyttää toimilupaa tai se on muuten säädetty viranomaisen valvonnan alaiseksi.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

2 §

Kahdenkertainen kirjanpito

Edeltävän 1 a §:n 2 momentissa tarkoitettua luonnollisen henkilön liikkeen- tai ammatinharjoittamista lukuun ottamatta kirjanpitovelvollisen on pidettävä kahdenkertaista kirjanpitoa.

4 §

Tilikausi

Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, ammatin- ja liikkeenharjoittajan tilikautena on aina kalenterivuosi. Jos noudatetaan kahdenkertaista kirjanpitoa, voi tilikausi kuitenkin erota kalenterivuodesta siten kuin 1 momentissa säädetään. Tällaiselta tilikaudelta laaditaan tilinpäätös 1 a §:n 3 momentin mukaisesti.

4 a §

Pienyritys

Tässä laissa tarkoitetaan pienyrityksellä kirjanpitovelvollista, jolla sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittyy enintään yksi seuraavista kolmesta raja-arvosta tilinpäätöspäivänä:

- 1) taseen loppusumma 6 000 000 euroa;
- 2) liikevaihto 12 000 000 euroa;
- 3) tilikauden aikana palveluksessa keskimäärin 50 henkilöä

4 b §

Mikroyritys

Tässä laissa tarkoitetaan mikroyrityksellä kirjanpitovelvollista, jolla sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittyy enintään yksi seuraavista kolmesta raja-arvosta tilinpäätöspäivänä:

- 1) taseen loppusumma 350 000 euroa;
- 2) liikevaihto 700 000 euroa;
- 3) tilikauden aikana palveluksessa keskimäärin 10 henkilöä

4 c §

Suuryritys

Tässä laissa tarkoitetaan suuryrityksellä kirjanpitovelvollista, jolla sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittyy vähintään kaksi seuraavista kolmesta raja-arvosta tilinpäätöspäivänä:

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

- 1) taseen loppusumma 20 000 000 euroa;
- 2) liikevaihto 40 000 000 euroa;
- 3) tilikauden aikana palveluksessa keskimäärin 250 henkilöä

4 d §

IAS-asetus

Tässä laissa tarkoitetaan IAS-asetuksella kansainvälisten tilinpäätösstandardien soveltamisesta annettua Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EY) N:o 1606/2002/EY.

5 §

Määräysvalta

Kirjanpitovelvollisella katsotaan olevan määräysvalta toisessa kirjanpitovelvollisessa tai siihen verrattavassa ulkomaisessa yrityksessä (*kohdeyritys*), jos:

1) kirjanpitovelvollisella on enemmän kuin puolet kohdeyrityksen kaikkien osakkeiden tai osuuksien tuottamasta äänimäärästä ja tämä äänten enemmistö perustuu omistukseen, jäsenyyteen, yhtiöjärjestykseen, yhtiösopimukseen tai niihin verrattaviin sääntöihin taikka muuhun sopimukseen;

2) kirjanpitovelvollisella on oikeus nimittää tai erottaa enemmistö jäsenistä kohdeyrityksen hallituksessa tai siihen verrattavassa toimielimessä taikka toimielimessä, jolla on tämä oikeus, ja oikeus perustuu samoihin seikkoihin kuin 1 kohdassa tarkoitettu äänten enemmistö; tai

3) kirjanpitovelvollinen muuten tosiasiallisesti käyttää määräysvaltaa kohdeyrityksessä.

6 a §

Pien- ja suurkonserni

Tässä laissa tarkoitetaan:

1) pienkonsernilla konsernia, jossa ylittyy enintään yksi 4 a §:ssä säädetyistä raja-arvoista;

2) suurkonsernilla konsernia, jossa ylittyy vähintään kaksi 4 c §:ssä säädetyistä raja-arvoista.

Edellä 1 momentissa tarkoitettujen raja-arvojen ylittyminen määritetään konserniyritysten yhteenlaskettujen lukujen perusteella emoyrityksen tilinpäätöspäivänä.

8 §

Osakkuusyritys

Osakkuusyritys on omistusyhteisyritys, jossa kirjanpitovelvollisella on vähintään viidennes ja enintään puolet omistusyhteisyrityksen osakkeiden tai osuuksien tuottamasta äänimäärästä. Jos kirjanpitovelvollisella on äänimäärästä viidennes tai tätä pienempi osa sekä huomattava vaikutus-

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

valta liiketoiminnan ja rahoituksen johtamisessa, omistusyhteisyrittystä pidetään osakkuusyrittysenä, jollei kirjanpitovelvollinen muuta näytä.

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 tarkoitettulla säännellyllä markkinalla;

2) luottolaitostoiminnasta annetun lain (610/2014) 1 luvun 7 §:ssä tarkoitettu luottolaitos; ja

3) vakuutusyhtiölain 1 luvun 1 §:ssä (521/2008) tarkoitettu vakuutusyhtiö.

2 luku

Liiketapahtumien kirjaaminen ja kirjanpitoaineisto

2 §

Kirjanpitotilit, tililuettelo ja kirjanpidot

Liiketapahtumat merkitään asian mukaan kirjanpitotileille (*kirjaus*). Jokainen tili on pidettävä sisällöltään samana. Tilin sisältöä voidaan kuitenkin muuttaa toiminnan kehityksen, 2 momentissa tarkoitetun tililuettelon muutoksen tai muun erityisen syyn vuoksi.

Kirjanpitoja ovat pääkirjanpito, jonka kirjauksista johdetaan tilinpäätös, sekä mahdolliset osakirjanpidot, joista viedään tiedot pääkirjanpitoon yhdistelmäkirjauksina.

3 §

Kirjaamisperusteet

Meno ja tulo saadaan kirjata perustuen myös veloitukseen (*laskuperuste*) tai maksuun (*maksuperuste*). Jos menot ja tulot kirjataan maksuperusteen mukaan, on ostovelat ja myyntisaamiset voitava jatkuvasti selvittää.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

4 §

Kirjausjärjestys ja -ajankohta

Kirjanpito on järjestettävä siten, että kirjauksia voidaan tarkastella aikajärjestyksessä ja asiajärjestyksessä.

Käteisellä rahalla suoritettavat maksut on kirjattava päiväkohtaiseen järjestykseen. Muut kirjaukset ja osakirjanpitojen yhdistelmäkirjaukset pääkirjanpitoon saadaan tehdä kuukausikohtaisesti tai muulla vastaavalla jaksotuksella, jollei ajallisesti tarkemmin kohdistettua kirjaamista edellytetä muussa laissa tai sen nojalla annetuissa säännöksissä.

Käteisellä rahalla suoritettavat maksut on kirjattava viipymättä. Muut kirjaukset on tehtävä siinä ajassa, että:

- 1) tässä tai muussa laissa edellytetyt ilmoitukset viranomaiselle verotusta tai muuta tarkoitusta varten voidaan laatia ajantasaisesta kirjanpidosta 6 §:n toisessa virkkeessä säädetyllä tavalla, ja
- 2) se, joka on yhteisön tai säätiön kirjanpidosta vastuussa, voi täyttää valvontavelvollisuutensa.

5 §

Tosite

Kirjauksen on perustuttava päivätyyn ja järjestelmällisesti numeroituun tai vastaavalla tavalla yksilöityyn tositteeseen, joka todentaa liiketapahtuman. Liiketapahtuman, tositteen ja kirjauksen välisen yhteyden tulee olla vaikeuksitta todettavissa.

Menotositteesta on käytävä selville vastaanotettu tuotannontekijä ja tulotositteesta luovutettu suorite. Tuotannontekijän vastaanottoajankohta ja suoritteen luovutusajankohta on voitava osoittaa tositteen avulla.

5 b §

Liitetietosite

Tilinpäätöksen liitetiedon tulee, jollei sen perusta muuten ole ilmeinen, perustua sen sisällön todentavaan tositteeseen (*liitetietosite*). Liitetiedon ja sen todentavan liitetietositteen välisen yhteyden tulee olla vaikeuksitta todettavissa.

6 §

Kirjausketju

Kirjanpito on järjestettävä niin, että liiketapahtumien, tositteiden ja kirjausten yhteys mahdollisten osakirjanpitojen kautta pääkirjanpitoon ja siitä tilinpäätökseen on vaikeuksitta todettavissa kumpaankin suuntaan. Sama koskee kirjanpidosta viranomaiselle verotusta tai muuta tarkoitusta varten määräajoin tehtävää ilmoitusta.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

7 §

Kirjanpitoaineisto

Tositteita, kirjanpitoja sekä muuta kirjanpitoaineistoa tulee käsitellä ja säilyttää niin, että niiden sisältöä voi vaikeuksitta tarkastella ja tarvittaessa tulostaa selväkielisessä muodossa.

Tositteen, kirjanpidon tai muun kirjanpitoaineiston sisältöä ei saa muuttaa tai poistaa tilinpäätöksen laatimisen jälkeen. Sisältöä ei saa muuttaa eikä poistaa myöskään sen jälkeen, kun 6 §:ssä tarkoitettu ilmoitus on tehty tai kirjanpitovelvollinen on julkistanut tai antanut ulkopuolisen käyttöön aineistosta laatimansa välitilinpäätöksen tai muun vastaavan asiakirjan.

Tositteen, kirjanpidon ja muun kirjanpitoaineiston muotoa saa muuttaa, jos se on tarpeen käsittelyn, siirron tai säilytyksen vuoksi. Tällöin on varmistettava sisällön ja kirjausketjun säilyminen.

7 a §

Luettelo kirjanpidoista ja aineistoista

Kirjanpitovelvollisella tulee olla tilinpäätöksen perustana olevista kirjanpidoista sekä tositteiden ja muiden kirjanpitoaineistojen lajeista luettelo, josta ilmenee niiden keskinäiset yhteydet ja säilytystavat.

9 §

Kirjanpitoaineiston säilyttäminen

Tilinpäätös, kirjanpidot, tositteet ja muu kirjanpitoaineisto on säilytettävä huolellisesti 7 §:n vaatimukset täyttävällä tavalla siten, että niiden tarkastelu Suomesta käsin on mahdollista viranomaiselle ja tilintarkastajalle ilman aiheetonta viivettä.

10 §

Kirjanpitoaineiston säilytysaika

Tilinpäätös, toimintakertomus, kirjanpidot, tililuettelo sekä luettelo kirjanpidoista ja aineistoista on säilytettävä vähintään 10 vuotta tilikauden päättymisestä siten, että 6, 7 ja 9 §:n vaatimukset täyttyvät.

Jollei muualla laissa ole säädetty pitempää määräaikaa säilyttämiselle, tilikauden tositteet, liiketapahtumia koskeva kirjeenvaihto sekä muu kuin 1 momentissa mainittu kirjanpitoaineisto on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sen vuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt siten, että 6, 7 ja 9 §:n vaatimukset täyttyvät.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

3 luku

Tilinpäätös ja toimintakertomus

1 §

Tilinpäätöksen sisältö

Tilikaudelta on laadittava tilinpäätös, joka sisältää:

- 1) tilinpäätöspäivän taloudellista asemaa kuvaavan taseen;
- 2) tuloksen muodostumista kuvaavan tuloslaskelman;
- 3) varojen hankintaa ja niiden käyttöä selvittävän rahoituslaskelman, jos kirjanpitovelvollinen on suuryritys tai yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö; sekä
- 4) taseen, tuloslaskelman ja rahoituslaskelman liitteenä olevat tiedot (*liitetiedot*).

Kustakin taseen, tuloslaskelman ja rahoituslaskelman erästä on esitettävä vastaava tieto viimeistä edelliseltä tilikaudelta (*vertailutieto*). Jos taseen, tuloslaskelman tai rahoituslaskelman erittelyä on muutettu, on vertailutietoa mahdollisuuksien mukaan oikaistava. Samoin on meneteltävä, jos vertailutieto ei muun syyn takia ole käyttökelpoinen.

Tilinpäätökseen on liitettävä 1 a §:ssä tarkoitettu toimintakertomus, jos kirjanpitovelvollinen on:

- 1) julkinen osakeyhtiö;
- 2) sellainen osuuskunta tai yksityinen osakeyhtiö, joka ei ole mikro- tai pienyritys; tai
- 3) yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö.

Tilinpäätökseen kuuluvien ja siihen liitettyjen asiakirjojen on oltava selkeitä ja niiden on muodostettava yhtenäinen kokonaisuus.

1 a §

Toimintakertomus

Toimintakertomuksessa on kuvattava kirjanpitovelvollisen:

- 1) toiminnan kehittymistä ja tuloksellisuutta;
- 2) taloudellista tilannetta; sekä
- 3) merkittävimpiä riskejä ja epävarmuustekijöitä.

Silloin, kun se on tarpeen 1 momentissa tarkoitetun kuvauksen ymmärtämiseksi, toimintakertomukseen on sisällytettävä:

- 1) taloudelliset tunnusluvut; ja
- 2) muut kuin taloudelliset tunnusluvut henkilöstöstä ja ympäristövaikutuksista.

Edellä 1 momentissa tarkoitetun kuvauksen on oltava kirjanpitovelvollisen kokoon ja rakenteeseen nähden tasapuolinen ja kattava. Siinä on tarvittaessa viitattava tilinpäätöksessä esitettyihin seikkoihin ja annettava näistä täydentäviä tietoja.

Sen lisäksi mitä edellä tässä pykälässä säädetään, toimintakertomuksessa on esitettävä:

- 1) tiedot olennaisista tapahtumista tilikauden päättymisen jälkeen;
- 2) arvio kirjanpitovelvollisen todennäköisestä tulevasta kehityksestä;
- 3) selvitys tutkimus- ja kehitystoiminnan laajuudesta;
- 4) tiedot sivuliikkeistä;

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

5) tiedot käypään arvoon merkityistä rahoitusvälineistä siten kuin 5 luvun 2 a §:n 5 momentissa säädetään;

6) osakeyhtiölain (624/2006) 8 luvun 8 §:ssä ja osuuskuntalain (421/2013) 8 luvun 8 §:ssä tarkoitetut toimintakertomustiedot omien osakkeiden ja osuuksien hankinnoista ja luovutuksista; sekä

7) muualla lainsäädännössä edellytetyt tiedot.

2 §

Oikea ja riittävä kuva

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen tulee antaa oikea ja riittävä kuva toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta olennaisuusperiaatteen mukaisesti ottaen huomioon kirjanpitovelvollisen harjoittaman toiminnan laatu ja laajuus.

Jollei muualla tässä laissa säädettyjen velvoitteiden noudattaminen aikaansaa 1 momentissa tarkoitettua oikeaa ja riittävää kuvaa, kirjanpitovelvollisen on ilmoitettava sitä varten tarpeelliset seikat liitetiedoissa ottaen huomioon, mitä 2 a §:ssä säädetään.

Jos tämän lain muun kuin 3 §:n säännöksen noudattaminen vaarantaisi merkittävällä tavalla oikean ja riittävän kuvan antamisen, sitä ei sovelleta. Asianomainen säännös on yksilöitävä liitetiedoissa sekä annettava selvitys soveltamatta jättämisen perusteista ja vaikutuksista toiminnan tulokseen ja taloudelliseen asemaan.

Edellä 3 momentin soveltamisesta mikroyritykseen säädetään tarkemmin valtioneuvoston asetuksella.

2 a §

Olennaisuus yleisenä tilinpäätösperiaatteena

Tilinpäätöksessä tai toimintakertomuksessa esitettävä seikka on olennainen silloin, kun sen pois jättämisen tai väärin ilmoittamisen voidaan kohtuullisesti odottaa vaikuttavan päätöksiin, joita tiedon käyttäjät tekevät tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen perusteella. Vaikka seikka olisi yksittäisenä epäolennainen, olennaisuuden arviointi tulee kohdistaa kokonaisuuteen, jos samankaltaisia seikkoja on useita.

Sellaisen tilinpäätöstä tai toimintakertomusta koskevan seikan osalta, joka ei ole olennainen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi, saadaan poiketa tämän lain säännöksestä, joka koskee:

- 1) tulon tai menon jaksottamista;
- 2) omaisuus- tai velkaerän arvostamista;
- 3) esittämistapaa;
- 4) tilinpäätöksessä tai toimintakertomuksessa esitettäviä tietoja; tai
- 5) konsernitilinpäätöksen laatimista.

Mitä 2 momentissa säädetään, ei sovelleta 2 luvun 1 §:n mukaiseen velvollisuuteen merkitä jokin liiketapahtuma kirjanpitoon. Liitetietoihin on sisällytettävä selostus 2 momenttiin perustuvasta poikkeamisesta.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

3 §

Muut yleiset tilinpäätösperiaatteet

Tilinpäätöstä ja toimintakertomusta laadittaessa 2 ja 2 a §:n mukaisesti sekä tilinavausta tehtäessä noudatettaviin periaatteisiin kuuluvat:

- 1) oletus kirjanpitovelvollisen toiminnan jatkuvuudesta;
- 2) johdonmukaisuus laatimisperiaatteiden ja -menetelmien soveltamisessa tilikaudesta toiseen;
- 3) huomion kiinnittäminen liiketapahtumien tosiasialliseen sisältöön eikä yksinomaan niiden oikeudelliseen muotoon (*sisältöpainotteisuus*);
- 4) tilikauden tuloksesta riippumaton varovaisuus;
- 5) tilinavauksen perustuminen edellisen tilikauden päättäneeseen taseeseen;
- 6) tilikaudelle kuuluvien tuottojen ja kulujen huomioon ottaminen riippumatta niihin perustuvien maksujen suorituspäivästä (*suoriteperuste*);
- 7) kunkin hyödykkeen ja muun tase-erään merkittävän erän erillisarvostus; sekä
- 8) taseessa vastaaviin ja vastattaviin kuuluvien erien ja tuloslaskelmassa tuottojen ja kulujen esittäminen täydestä määrästäan niitä toisistaan vähentämättä, jollei yhdisteleminen ole tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi (*netottomiskielto*).

Edellä 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettu varovaisuus edellyttää erityisesti, että tilinpäätöksessä ja toimintakertomuksessa otetaan huomioon:

- 1) ainoastaan tilikaudella toteutuneet voitot; sekä
- 2) kaikki poistot ja arvonalennukset vastaavista sekä velkojen arvon lisäykset samoin kuin kaikki päättäneeseen tai aikaisempiin tilikausiin liittyvät, ennakoitavissa olevat vastuut ja mahdolliset menetykset, vaikka ne tulisivat tietoon vasta tilikauden päättymisen jälkeen.

Silloin, kun on kysymys 2 a §:ssä tarkoitettusta olennaisesta seikasta, saadaan 1 ja 2 momentissa säädetystä periaatteesta poiketa vain erityisestä syystä. Tällaisen poikkeamisen on perustuttava lakiin tai sen nojalla annettuun säännökseen tai määräykseen. Liitetietoihin on sisällytettävä selostus poikkeamisen perusteista sekä laskelma poikkeamisen vaikutuksesta tilikauden tulokseen ja taloudelliseen asemaan.

4 §

Lasku- ja maksuperusteisuuden oikaiseminen ja täydentäminen sekä maksuperusteinen tilinpäätös

Vähäisiä kirjauksia, jotka on tehty laskuperusteisesti tai maksuperusteisesti, ei ole tarpeen oikaista ja täydentää suoriteperusteen mukaisiksi ennen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista, ellei niiden yhteisvaikutus ole olennainen.

Jos mikroyritys on yhdistys tai säätiö, se saa laatia tilinpäätöksensä myös maksuperusteisesti edellyttäen, että se ei ole emoyrityksenä konsernissa, josta on laadittava konsernitilinpäätös. Maksuperusteisessa tilinpäätöksessä tulee esittää ainakin seuraavat liitetiedot:

- 1) arvio menettelyn vaikutuksesta tilikauden tulokseen ja taloudelliseen asemaan;
- 2) taseeseen merkitsemättömät ostovelat ja myyntisaamiset;
- 3) muutokset 4 luvun 4 §:n 2 momentissa tarkoitettussa vaihto-omaisuudessa;
- 4) muutokset 4 luvun 3 §:ssä tarkoitetuissa pysyvissä vastaavissa;

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

- 5) vieraan pääoman korkojen suoriteperusteinen määrä; sekä
- 6) lomapalkkavelan suoriteperusteinen määrä.

7 a §

Vastuu tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta sekä kirjanpitoja ja aineistoja koskevasta luettelosta

Hallituksen tai muun vastaavan toimielimen jäsenen sekä toimitusjohtajan tilinpäätöstä ja toimintakertomusta koskevasta vastuusta säädetään asianomaista oikeushenkilöä koskevassa laissa. Sama vastuu koskee myös 2 luvun 7 a §:ssä tarkoitettua luetteloa kirjanpidoista ja aineistoista.

9 §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröinti

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös muuhun kirjanpitovelvolliseen, joka on pienyrittäjä suurempi.

10 §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen julkistaminen

Kirjanpitovelvollinen saa myös julkistaa tilinpäätöksestään tai toimintakertomuksestaan lyhennelmän edellyttäen, että:

- 1) lyhennelmässä mainitaan, ettei siinä ole kaikkia 1 §:n mukaisessa tilinpäätöksessä tai 1 a §:n mukaisessa toimintakertomuksessa esitettäviä tietoja;
- 2) lyhennelmään ei liitetä tilintarkastuskertomusta;
- 3) lyhennelmässä annetaan tieto siitä, onko tilintarkastajan lausunto tilintarkastuslain 15 §:n 3 momentin ensimmäisessä virkkeessä tarkoitettulla tavalla vakiomuotoinen, ehdollinen vai kielteinen, tai että tilintarkastaja ei ole voinut antaa lausuntoa;
- 4) lyhennelmässä kerrotaan, jos vakiomuotoisesta lausunnosta huolimatta tilintarkastaja esittää tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:n 3 momentin toisessa virkkeessä tarkoitettua lisätiedon tai 15 §:n 4 momentin mukaisen huomautuksen; ja
- 5) lyhennelmässä on tieto siitä, mistä rekisteristä tilinpäätös ja toimintakertomus ovat saatavissa täydellisinä, tai tieto siitä, että tilinpäätöstä ja toimintakertomusta ei ole vielä toimitettu rekisteröitäväksi.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

11 §

Jäljennösten antamisvelvollisuus

Edellä 9 §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitetun kirjanpitovelvollisen on pyynnöstä annettava jäljennös tilinpäätöksestään ja toimintakertomuksestaan, jos pyyntö on tehty ennen kuin tilinpäätös ja toimintakertomus on ilmoitettu rekisteröitäväksi.

13 §

Tase-erittelyt ja liitetietojen erittelyt

Tase-erittelyihin ja liitetietojen erittelyihin sovelletaan, mitä 2 luvun 7 ja 9 §:ssä ja 10 §:n 1 ja 3 momentissa säädetään.

4 luku

Tilinpäätöseriin liittyvät määritelmät

1 §

Liikevaihto

Liikevaihtoon luetaan tuotteiden ja palveluiden myynnistä saadut tuotot, joista on vähennetty myönnettyt alennukset, sekä arvonlisävero ja muut välittömästi myynnin määrään perustuvat verot.

5 §

Hankintameno

Hankintamenoon luetaan hyödykkeen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet välittömät menot.

Kohtuullinen osuus hankinnan ja valmistuksen välillisistä menoista saadaan lukea hyödykkeen hankintamenoon siltä osin kuin nämä menot kohdistuvat tuotantajaksoon. Nämä välilliset menot on voitava selvittää kustannuslaskelman tai -laskelmien avulla.

Hyödykkeen tuotantoon kohdistettavissa olevan lainan korkomenot tuotantojaksolta saadaan lukea hankintameno.

Jollei kirjanpitovelvollinen muuta näytä, vaihto-omaisuuteen kuuluvien samanlajisten hyödykkeiden hankintameno määritetään olettaen, että hyödykkeet on luovutettu siinä järjestyksessä kuin ne on hankittu, tai että luovutusjärjestys on ollut hankintajärjestykselle päinvastainen. Täl-

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

laisten hyödykkeiden hankintamenoksi saadaan merkitä myös toteutuneiden hankintamenojen keskiarvo, joka on painotettu vastaavilla hankintamäärillä, tai muulla yleisesti käytössä olevalla hyvän kirjanpitoavan mukaisella menettelytavalla laskettu arvo.

Mitä 4 momentissa säädetään, sovelletaan myös niihin samanlajisiin arvopapereihin, jotka kuuluvat taseen vastaavissa muihin eriin kuin vaihto-omaisuuteen.

8 §

Omat ja emoyrityksen osakkeet ja osuudet

Osakeyhtiölaissa tarkoitettua yhtiön omaa osaketta ei saa merkitä taseeseen eikä ulkomaisen tytäryrityksen omistamaa omaa tai suomalaisen emoyrityksen osaketta konsernitaseeseen. Taseeseen ei saa merkitä myöskään osuuskuntalaissa tarkoitettua osuuskunnan omaa osuutta ja osaketta osuuskunnassa ja sen emoyhteisössä.

5 luku

Arvostus- ja jaksotussäännökset

2 §

Saamiset, rahoitusvarat ja velat

Taseeseen merkitään:

- 1) saamiset nimellisarvoon, kuitenkin enintään todennäköiseen arvoon;
- 2) rahoitusomaisuuteen kuuluvat arvopaperit ja muut sellaiset rahoitusvarat hankintamenojen suuruisina tai, jos niiden todennäköinen käypä markkinahinta tilinpäätöspäivänä on sitä alempi, tämän määräisinä; sekä
- 3) velat nimellisarvoon tai, jos velka on indeksiin taikka muuhun vertailuperusteeseen sidottu, muuttuneen vertailuperusteen mukaiseen nimellisarvoa korkeampaan arvoon.

Kirjanpitovelvollinen saa arvostaa 1 momentin 2 kohdassa säädetyllä tavalla myös pysyviin vastaaviin kuuluvat arvopaperit ja muut sellaiset rahoitusvarat.

Kun 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettut saamiset tai 2 kohdassa tarkoitettut vaihtuvat vastaavat taikka 2 momentissa tarkoitettut pysyvät vastaavat arvostetaan hankintamenoa alempaan arvoon, merkitään erotus tuloslaskelmaan rahoituskuluksi **taikka muuhun luonteensa mukaiseen erään**.

2 a §

Rahoitusvälineen merkitseminen käypään arvoon sekä käyvän arvon rahasto

Edellä 2 §:n 1 momentin 2 kohdassa säädetystä poiketen johdannaissopimukset ja muut rahoitusvälineet voidaan merkitä käypään arvoon. Tällaisessa merkitsemisessä ja esittämisessä tilinpäätöksessä noudatetaan IAS-asetuksella hyväksytyjä kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja. Valtioneuvoston asetuksella voidaan säätää poikkeuksia standardien soveltamisesta tai niiden so-

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

veltamiseen perustuvista lisävaatimuksista tilinpäätöksessä tai toimintakertomuksessa esittäville tiedoille.

Muutos rahoitusvälineen käyvässä arvossa merkitään käyvän arvon rahastoon silloin, kun 1 momentissa tarkoitettu kansainvälinen tilinpäätösstandardi edellyttää sen esittämistä omassa pääomassa. Käyvän arvon rahaston jakamista ja muuta käyttöä koskevista rajoituksista säädetään osakeyhtiölaissa ja osuuskuntalaissa.

Käyvän arvon rahastoa on oikaistava, kun rahoitusväline luovutetaan tai eräännyy taikka siihen muuten kohdistuu arvonalennus, joka tulee 1 momentissa tarkoitettun standardin edellyttämällä tavalla merkitä tulosvaikutteisesti.

Jolleivät 1 momentissa tarkoitettut kansainväliset tilinpäätösstandardit edellytä vastaavien seikkojen ilmoittamista liitetietona, toimintakertomuksessa tulee esittää käypään arvoon merkityistä rahoitusvälineistä tiedot:

1) rahoitusriskien hallinnan tavoitteista ja menettelytavoista, mukaan luettuna kunkin sellaisen ennakoitun liiketoimen päälajin suojausmenettely, johon sovelletaan suojauslaskentaa, ja

2) hinta-, luotto-, likviditeetti- ja kassavirtariskeistä, jos nämä tiedot ovat olennaisia kirjanpitovelvollisen taloudellisen aseman tai tuloksen arvioimiseksi.

Emoyrityksen toimintakertomuksessa on esitettävä 4 momentissa tarkoitettut tiedot myös konsernista.

Jos kirjanpitovelvollinen on mikroyritys ja se noudattaa tässä laissa ja sen nojalla annettuja säännöksiä mikroyrityksistä, se ei saa soveltaa tämän pykälän mukaista menettelyä rahoitusvälineiden arvostamisessa.

2 b §

Sijoituskiinteistön merkitseminen käypään arvoon

Kirjanpitovelvollinen saa merkitä sijoituskiinteistönsä käypään arvoon. Tällaisessa merkitsemisessä ja esittämisessä tilinpäätöksessä noudatetaan IAS-asetuksella hyväksytyjä tilinpäätösstandardeja sekä 2 a §:n 2 ja 3 momentin säännöksiä käyvän arvon rahastosta. Valtioneuvoston asetuksella voidaan säätää poikkeuksia standardien soveltamisesta tai niiden soveltamiseen perustuvista lisävaatimuksista tilinpäätöksessä tai toimintakertomuksessa esittäville tiedoille.

Jos kirjanpitovelvollinen on mikroyritys ja noudattaa tässä laissa ja sen nojalla annettuja säännöksiä mikroyrityksistä, se ei saa soveltaa tämän pykälän mukaista menettelyä sijoituskiinteistön arvostamisessa.

5 §

Useana tilikautena tuloa tuottavan aineellisen omaisuuden hankintamenon jaksottaminen

Sellaisen aineelliseen omaisuuteen kuuluvan hyödykkeen, jonka arvioidaan tuottavan tuloa useana tilikautena, hankintameno poistetaan merkitsemällä se suunnitelman mukaan kuluksi kullekin tilikaudelle hyödykkeen vaikutusaikana (*poisto*). Tilikaudelle kuuluvalla poistolla vähennetty jäännös hankintamenosta merkitään pysyviin vastaaviin taseessa (*aktivointi*).

Aktivoituun hankintamenuun luetut hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet menot on voitava selvittää kustannuslaskennan tai -laskelmien avulla.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

Aineellisiin pysyviin vastaaviin kuuluvat samanlaiset ja hankintamenoiltaan vähäiset hyödykkeet, joita kirjanpitovelvollinen hankkii jatkuvasti siten, että niiden määrän ja yhteenlaskettujen hankintamenojen muutokset ovat vähäisiä, saadaan merkitä taseeseen samaan rahamäärään tilikaudesta toiseen.

5 a §

Aineettoman oikeuden hankintamenojen jaksottaminen

Aineettomaan omaisuuteen kuuluvien vastikkeellisesti hankittujen toimilupien, patenttien, lisenssien ja tavaramerkkien sekä muiden vastaavien oikeuksien hankintameno on aktivoitava, jos oikeuden arvioidaan tuottavan tuloa useampana tilikautena.

Jos kirjanpitovelvollinen on itse luonut 1 momentissa tarkoitetun aineettoman oikeuden, sen hankintameno saadaan aktivoida varovaisuutta noudattaen edellyttäen, että oikeuden arvioidaan tuottavan tuloa useampana tilikautena.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettu aktivoitu hankintameno on poistettava suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan.

5 b §

Rahoitusleasingsopimuksella hankitun omaisuuden merkitseminen

Jos kirjanpitovelvollinen on tehnyt vuokrasopimuksen, jonka kohteena olevaan hyödykkeeseen perustuvat riskit ja edut siirtyvät olennaisilta osin vuokralleottajalle sopimuskauden alkaessa, vuokralleantaja saa merkitä hyödykkeen tilinpäätökseensä siten kuin se olisi myyty ja vuokralleottaja siten kuin se olisi ostettu. Jos kirjanpitovelvollinen ottaa tämän merkintätavan käyttöönsä, sitä tulee soveltaa kaikkiin tässä momentissa tarkoitettuihin sopimuksiin. Merkitsemisessä ja esittämisessä tilinpäätöksessä noudatetaan IAS-asetuksella hyväksytyjä tilinpäätösstandardeja. Valtioneuvoston asetuksella voidaan säätää poikkeuksia standardien soveltamisesta tai soveltamiseen perustuvista lisävaatimuksista tilinpäätöksessä tai toimintakertomuksessa esittäville tiedoille.

5 c §

Pääomallainan merkitseminen taseeseen

Omaan pääomaan saadaan merkitä erilliseksi eräksi sellainen pääomallaina, jota osakeyhtiö tai osuuskunta pitää ehdoiltaan oman pääoman luonteisena siten kuin IAS-asetuksella hyväksytyissä tilinpäätösstandardeissa omaan pääomaan luettavilta arvopapereilta edellytetään. Muussa tapauksessa tällainen laina merkitään vieraaseen pääomaan.

8 §

Tutkimus- ja kehittämismenojen jaksottaminen

Tutkimusmenot kirjataan tilikauden kuluksi.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

Kehittämismenot saadaan aktivoida, jos niiden odotetaan tuottavan tuloa useampana tilikaute-
na. Aktivoidut kehittämismenot on poistettava suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan. Jollei
kirjanpitovelvollinen voi luotettavalla tavalla arvioida vaikutusaikaa, on kehittämismenot pois-
tettava enintään kymmenessä vuodessa. Kehittämismenoja ei saada aktivoida muina pitkävaikut-
teisina menoina.

Jos kehittämismenoja on aktivoitu, ei aktivoinnista vielä kuluksi kirjaamatonta määrää saada
jakaa tilikauden tuloksesta, voittovaroista tai muista jakokelpoisista rahastoista kirjanpitovelvol-
lisessa, joka on:

- 1) osakeyhtiö tai muussa laissa osakeyhtiölain noudattamiseen velvoitettu yhteisö;
- 2) sellainen avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat
osakeyhtiöitä; tai
- 3) osuuskunta tai muussa laissa osuuskuntalain noudattamiseen velvoitettu yhteisö.

9 §

Liikearvon hankintamenon jaksottaminen

Liikearvon hankintameno saadaan aktivoida. Aktivoitu liikearvo on poistettava suunnitelman
mukaan vaikutusaikanaan. Jollei kirjanpitovelvollinen voi luotettavalla tavalla arvioida vaikutus-
aikaa, on liikearvo poistettava enintään kymmenessä vuodessa.

10 §

Pääoma-alennus ja lainan liikkeeseenlaskumenot

Lainan ottamisesta aiheutunut pääoma-alennus ja siihen rinnastettavat menot sekä lainan lii-
kkeeseenlaskusta aiheutuneet menot saadaan aktivoida varovaisuutta noudattaen. Aktivoidut erät
on kirjattava laina-ajan kulumiseen perustuvan suunnitelman mukaan kuluiksi, kuitenkin vähin-
tään samassa suhteessa kuin lainaa maksetaan takaisin.

11 §

Muiden pitkävaikutteisten menojen jaksottaminen

Jos muita kuin 7–10 §:ssä tarkoitettuja pitkävaikutteisia menoja on aktivoitu, ne on poistettava
suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan. Jollei kirjanpitovelvollinen voi luotettavalla tavalla ar-
vioida vaikutusaikaa, on meno poistettava enintään kymmenessä vuodessa.

12 §

Muut kuin suunnitelman mukaiset poistot

Kirjanpitovelvollinen saa kirjata suunnitelman ylittäviä poistoja, jos siihen on verotusperuste-
nen syy.

Sen estämättä, mitä 5 §:n 1 momentissa, 5 a §:n 3 momentissa, 8 §:n 2 momentissa sekä 9—
11 §:ssä säädetään, 1 luvun 1 a §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitettu luonnollinen henkilö sekä sel-

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

lainen kirjanpitovelvollinen, jonka toiminta perustuu kiinteistön hallintaan, saa poistaa pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen hankintamenon sen vaikutusaikana ilman ennalta laadittua suunnitelmaa edellyttäen, että poistamisessa noudatetaan jatkuvuutta ja johdonmukaisuutta. Mitä edellä tässä momentissa säädetään, ei oikeuta poikkeamaan aktivointivelvoitteesta silloin, kun menon arvioidaan tuottavan tuloa useampana tilikautena, eikä säädetystä enimmäisajasta poistojen tekemiselle.

13 §

Arvonalennus

Jos pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen tai sijoituksen todennäköisesti tulevaisuudessa kerryttämän tulon arvioidaan olevan pysyvästi vielä poistamatonta hankintamenoa pienempi, erotus on kirjattava arvonalennuksena kuluksi.

14 §

Vastaiset menot ja menetykset sekä pakollinen varaus

Tuloslaskelmassa on vähennettävä velvoitteista vastaisuudessa aiheutuvat menot ja menetykset, jos:

- 1) ne kohdistuvat päättyneeseen tai aikaisempaan tilikauteen;
- 2) niiden toteutumista on tilinpäätöstä laadittaessa pidettävä varmana tai todennäköisenä;
- 3) niitä vastaava tulo ei ole varma eikä todennäköinen; sekä
- 4) ne perustuvat lakiin tai kirjanpitovelvollisen sitoumukseen sivullista kohtaan.

Jos 1 momentissa tarkoitettun menon tai menetyksen täsmällinen määrä ja toteutumisajankohta tiedetään, merkitään se taseessa luonteensa mukaiseen vieraan pääoman erään tai siirtovelkoihin. Muussa tapauksessa se merkitään pakolliseksi varaukseksi.

Edellä 1 momentissa tarkoitettut menot ja menetykset sekä 2 momentissa tarkoitettut pakolliset varaukset merkitään tuloslaskelmaan ja taseeseen niiden todennäköiseen määrään.

Pakollista varausta ei saa käyttää omaisuuserän arvon alentamiseksi siitä määrästä, johon se on merkitty taseen vastaaviin.

15 §

Verotusperusteinen varaus

Tilinpäätöksessä saadaan tehdä investointi-, toiminta- tai muu sellainen verotusperusteinen varaus.

16 §

Kulukirjauksen oikaisu

Jos kulukirjaus, joka on tehty aikaisemmin kuin tilinpäätöksen tarkoittamalla tilikaudella rahoitusomaisuudesta 2 §:n, vaihto-omaisuudesta 6 §:n 1 momentin tai taseen pysyvästä vastaavas-

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

ta 13 §:n perusteella, osoittautuu aiheettomaksi, se on kirjattava kulukirjauksen oikaisuksi. Oikaisua ei kuitenkaan tehdä liikearvoon.

17 §

Arvonkorotus

Jos pysyviin vastaaviin kuuluvan maa- tai vesialueen tai sellaisen arvopaperin, joka ei ole 2 a §:ssä tarkoitettu rahoitusväline, todennäköinen luovutushinta on tilinpäätöspäivänä pysyvästi alkuperäistä hankintamenoa olennaisesti suurempi, saadaan taseeseen johdonmukaisuutta ja varovaisuutta noudattaen merkitä vielä poistamatta olevan hankintamenon lisäksi enintään todennäköisen luovutushinnan ja poistamatta olevan hankintamenon erotuksen suuruinen arvonkorotus.

Jos 1 momentissa tarkoitettujen korotusten kohteena on emoyrityksen omistamia tytäryrityksen osakkeita tai osuuksia, tytäryrityksen omistamia emoyrityksen osakkeita tai osuuksia on korotusta tehtäessä pidettävä arvottomina.

Arvonkorotusta vastaava määrä on merkittävä omaan pääomaan sisältyvään arvonkorotusrahastoon. Tämän rahaston jakamista ja muuta käyttöä koskevista rajoituksista säädetään osakeyhtiölaissa ja osuuskuntalaissa.

Jos arvonkorotus osoittautuu aiheettomaksi, se on peruutettava ja arvokorotusrahastoa on vastaavasti alennettava.

Edellä 13 §:ssä tarkoitettujen arvonalennuksen tarpeellisuus arvioidaan arvonkorotuksen mukaisen arvon mukaan tilikauden päättymishetkellä.

18 §

Laskennalliset verovelat ja -saamiset

Tuottojen ja niitä vastaavien veronalaisten tulojen samoin kuin kulujen ja niitä vastaavien verotuksessa vähennyskelpoisten menojen jakotuseroista sekä kirjanpitoarvojen ja verotuksellisten arvojen välisistä väliaikaisista eroista johtuvat laskennalliset verovelat ja -saamiset saadaan varovaisuutta noudattaen merkitä omana eränään tuloslaskelmaan ja taseeseen.

6 luku

Konsernitilinpäätös

1 §

Laatimisvelvollisuus

Emoyritys on velvollinen laatimaan ja sisällyttämään tilinpäätökseensä konsernitilinpäätöksen, jos se on:

- 1) osakeyhtiö;
- 2) avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on osakeyhtiö;

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

3) avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on 2 kohdassa tarkoitettu avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö; tai

4) osuuskunta;

Konsernitilinpäätöksen on velvollinen laatimaan ja sisällyttämään tilinpäätökseensä myös muu kuin 1 momentissa tarkoitettu emoyritys, jos se harjoittaa liiketoimintaa. Velvollisuus ei koske ammatinharjoittajaa eikä liikkeenharjoittajaa.

Oikeaa ja riittävää kuvaa koskevasta 3 luvun 2 §:n vaatimuksesta huolimatta konsernitilinpäätöstä ei tarvitse laatia pienkonsernissa, jos yksikään konserniyrityksistä ei ole yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö.

Sen lisäksi, mitä 3 momentissa säädetään, konsernitilinpäätös saadaan jättää laatimatta, jos:

1) Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion lainsäädännön alaisella yrityksellä on emoyrityksessä vähintään yhdeksän kymmenesosan omistusosuus;

2) emoyrityksen muut omistajat ovat antaneet suostumuksensa laatimatta jättämiseen; sekä

3) emoyrityksen ja sen tytäryritysten tilinpäätökset yhdistellään Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion lainsäädännön alaisen yrityksen konsernitilinpäätökseen, joka ilmoitetaan rekisteröitäväksi 3 luvun 9 §:ssä säädettyllä tavalla.

Edellä 4 momentissa säädettyä poikkeusta voidaan soveltaa siinä tarkoitetuina edellytyksinä 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 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 määriteltyjä kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja vastaavalla tavalla; sekä

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

Sen lisäksi mitä edellä tässä pykälässä säädetään, konsernitilinpäätös saadaan jättää laatimatta, jos:

1) tytäryritykset eivät ole yksittäin ja yhteisvaikutukseltaan olennaisia oikean ja riittävän kuvan antamiseksi konsernista päättyneeltä ja sitä edeltäneeltä tilikaudelta; tai

2) kukin tytäryrityksistä voitaisiin jättää yhdistelemättä 3 §:n nojalla.

Mitä 4 ja 5 momentissa säädetään, ei sovelleta, jos suomalaisen emoyrityksen liikkeeseen laskema arvopaperi on kaupankäynnin kohteena rahoitusvälineiden markkinoista sekä neuvoston direktiivien 85/611/ETY ja 93/6/ETY ja Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2000/12/EY muuttamisesta ja neuvoston direktiivin 93/22/ETY kumoamisesta annetun Euroopan Parlamentin ja Neuvoston direktiivin 2004/39/EY tarkoittamalla säännellyllä markkinalla Suomessa tai muussa Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

2 §

Konsernitilinpäätöksen sisältö ja emoyhtiön toimintakertomuksessa esitettävät tiedot konsernista

Konsernitilinpäätös laaditaan konserniyritysten taseiden ja tuloslaskelmien sekä niiden liitetietojen yhdistelmänä. Konsernitilinpäätökseen sovelletaan 3—5 lukua ottaen huomioon sen erityispiirteet tilinpäätökseen verrattuna. Konsernitilinpäätös tulee laatia samalta päivältä kuin emoyrityksen tilinpäätös.

Suurkonsernin konsernitilinpäätökseen sisällytetään konsernin rahoituslaskelma, jossa on annettava selvitys konsernin varojen hankinnasta ja niiden käytöstä tilikauden aikana. Sama koskee myös sellaista konsernia, konserniyrityksiin kuuluu yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö.

Emoyrityksen toimintakertomuksessa esitetään 3 luvun 1 a §:ssä tarkoitettut tiedot myös konsernista. Arvopaperimarkkinalain 7 luvun 7 §:ssä säädetään säännellyllä markkinalla kaupankäynnin kohteena olevan arvopaperin liikkeeseenlaskijan toimintakertomuksessa tai erillisessä kertomuksessa esitettävästä hallinto- ja ohjausjärjestelmästä koskevasta selvityksestä.

Konsernitilinpäätöksen kuuluvien ja siihen liittyvien asiakirjojen on oltava selkeitä ja niiden on muodostettava yhtenäinen kokonaisuus

3 §

Poikkeukset tytäryrityksen tilinpäätöksen yhdistelemisselvollisuudesta

Tytäryrityksen tilinpäätös saadaan jättää yhdistelemättä konsernitilinpäätökseen, jos:

1) yhdistelemättä jättäminen ei vaaranna oikean ja riittävän kuvan antamista konsernin toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta;

2) omistus tytäryrityksessä on lyhytaikainen ja tarkoitettu yksinomaan edelleen luovutettavaksi;

3) poikkeuksellisesti konsernitilinpäätöksen laatimista varten tarpeellisia tietoja ei ole mahdollista saada tilinpäätöksen laatimiselle säädettyssä määräajassa tai tietojen hankkiminen edellyttäisi kohtuuttomia menoja; tai

4) merkittävät ja pitkäaikaiset rajoitukset estävät olennaisella tavalla emoyritystä käyttämästä vaikutusvaltaansa tytäryrityksessä.

Jos konserniin kuuluu useita 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuja tytäryrityksiä, joiden tilinpäätösten samanaikaisesti yhdistelemättä jättämisestä seuraisi, ettei konsernitilinpäätös anna oikeaa ja riittävää kuvaa konsernin toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta, on näiden tytäryritysten tilinpäätökset yhdisteltävä konsernitilinpäätökseen.

4 §

Laadintaperiaatteet

Konsernitilinpäätöstä laadittaessa on noudatettava jatkuvasti samoja periaatteita. Niitä saadaan muuttaa vain, jos se on tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi.

Konserniyritysten tilinpäätökset tulee ennen yhdistelyä muuttaa siten, että niissä sovelletaan yhtenäisesti joko emoyrityksessä tai konsernin pääasiallisessa toiminnassa noudatettuja tämän lain mukaisia tilinpäätösperiaatteita. Tästä saadaan poiketa erityisestä syystä.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

5 §

Tytäryrityksen tilikausi ja välitilinpäätöksen laatimisvelvollisuus

Jos konsernitilinpäätökseen yhdisteltävän tytäryrityksen tilikausi päättyy enintään kolme kuukautta ennen emoyrityksen tilikauden päättymistä tai enintään kolme kuukautta emoyrityksen tilikauden päättymisen jälkeen, yhdistely konsernitilinpäätökseen saadaan tehdä ilman välitilinpäätöksen laatimista edellyttäen, että tästä menettelystä esitetään konsernitilinpäätöksessä liitetiedot kirjanpitoasetuksessa säädetyllä tavalla.

7 §

Konsernin sisäiset erät ja vähemmistöosuudet

Tehtyjen ja suunnitelman mukaisten poistojen kertynyt erotus (poistoero) ja verotusperusteiset varaukset merkitään konsernitaseeseen jaettuna omaan pääomaan ja laskennalliseen verovelkaan sekä niiden muutos konsernituloslaskelmaan jaettuna laskennallisen verovelan muutokseen ja tilikauden tulokseen.

8 §

Hankintamenomenetelmä

Konsernin sisäinen tytäryrityksen osakkeiden tai osuuksien omistus eliminoidaan vähentämällä niiden hankintameno sekä tytäryrityksen hankinta-ajankohdan mukaisesta omasta pääomasta määrä, joka vastaa konsernin omistusoosuutta. Tytäryrityksen omaan pääomaan luetaan myös laskennallisella verovelalla vähennettynä kertynyt poistoero ja verotusperusteiset varaukset.

Jos yrityksen osakkeita tai osuuksia on hankittu konsernin omistukseen ennen kuin siitä tuli tytäryritys, niiden hankintameno saadaan eliminoida sen ajankohdan perusteella, jolloin yrityksestä tuli tytäryritys. Osakkeiden ja osuuksien hankintameno saadaan eliminoida myös sen oman pääoman perusteella, jota tytäryrityksen tase ensimmäisen kerran yhdisteltäessä osoittaa, jos tällä menettelyllä ei ole olennaista vaikutusta oikean ja riittävän kuvan antamiseen konsernin toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta.

Jos 1 momentin mukaisessa eliminoinnissa osakkeiden tai osuuksien hankintameno on suurempi kuin vastaava oma pääoma, kohdennetaan jäännöserä (*konserniaktiiva*) konsernin omistusoosuuden mukaisesti niihin tytäryrityksen omaisuus- ja velkaeriin, joista konserniaktiivan katsotaan johtuvan.

Jos 1 momentin mukaisessa eliminoinnissa osakkeiden tai osuuksien hankintameno on pienempi kuin vastaava oma pääoma, kohdennetaan jäännöserä (*konsernipassiiva*) konsernin omistusoosuuden mukaisesti niihin tytäryrityksen omaisuus- ja velkaeriin, joista konsernipassiivan katsotaan johtuvan.

Se osa konserniaktiivasta, jota ei voida kohdentaa 3 momentin mukaisesti (*konserniliikearvo*), aktivoidaan ja se on poistettava suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan. Jollei emoyritys voi luo-

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

tettavalla tavalla arvioida vaikutusaikaa, on konserniliikearvo poistettava enintään kymmenessä vuodessa.

Se osa konsernipassiivasta, jota ei voida kohdentaa 4 momentin mukaisesti (*konsernireservi*), saadaan merkitä taseen vastattaviin omaksi eräkseen edellyttäen, että on odotettavissa sitä vastaava meno tai menetys tytäryrityksessä. Konsernireservi merkitään tuotoksi konsernituloslaskelmaan silloin, kun vastaava meno tai menetys kirjataan kuluksi tytäryrityksen tuloslaskelmaan taikka kun sitä vastaa realisoitunut tuotto.

11 §

Laskennalliset verovaikutukset yhdistelystä

Jos yhdistelytoimenpiteiden seurauksena konsernin tulos on suurempi tai pienempi kuin konsernitilinpäätökseen yhdisteltyjen tilinpäätösten tulokset yhteensä, on tilikauden ja edellisten tilikausien välittömiä veroja oikaistava ja täydennettävä konsernin tuloksen perusteella ennen konsernitilinpäätökseen merkitsemistä siltä osin kuin vastaisia verovaikutuksia konserniyrityksille on pidettävä ilmeisenä

12 §

Osakkuusyrittöksen tilinpäätöstietojen yhdisteleminen

Osakkuusyrittöksen tilinpäätöstiedot saadaan jättää yhdistelemättä konsernitilinpäätökseen, jos:

- 1) yhdistelemättä jättäminen ei vaaranna olennaisella tavalla oikean ja riittävän kuvan antamista konsernin toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta; tai
- 2) yhdistelemistä rajoittaa muu 3 §:ssä tarkoitettu seikka.

13 §

Osakkuusyrittöksen tilinpäätöstietojen yhdisteleminen

Osakkuusyrittösten tilinpäätökset muutetaan, mikäli mahdollista, ennen yhdistelyä 4 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla. Ulkomaisen osakkuusyrittöksen tilinpäätöserien muuntamisessa Suomen rahaksi sovelletaan, mitä 6 §:ssä säädetään.

Kun osakkuusyrittöksen tilinpäätöstiedot yhdistellään ensimmäisen kerran konsernitilinpäätökseen, konsernitaseessa esitetään osakkuusyrittöksen osakkeiden tai osuuksien hankintameno. Konsernitaseeseen liitetietona ilmoitetaan erotus, joka saadaan vähentämällä osakkuusyrittöksen osakkeiden tai osuuksien hankintamenosta omistusta vastaava osuus osakkuusyrittöksen viimeksi laaditun tilinpäätöksen mukaisesta omasta pääomasta. Poiketen siitä, mitä edellä tässä pykälässä säädetään, saadaan osakkuusyrittöksen osakkeiden tai osuuksien hankintamenosta merkitä omaksi eräkseen konsernitaseeseen osuus osakkuusyrittösten omasta pääomasta samoin kuin edellä mainitussa liitetiedossa tarkoitettu konserniaktiivaa tai konsernipassiivaa vastaava erotus.

Edellä 2 momentissa tarkoitettu erotus saadaan laskea myös osakkuusyrittöksen osakkeiden tai osuuksien hankinta-ajankohdan oman pääoman perusteella tai, jos niitä on hankittu konsernin

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

omistukseen ennen kuin kirjanpitovelvollisesta tuli osakkuusyritys, sen ajankohdan oman pääoman perusteella, jolloin siitä tuli osakkuusyritys.

Kun osakkuusyrityksen tilinpäätöstiedot yhdistellään ensimmäisen kerran jälkeen konsernitilinpäätökseen, lisätään konsernitaseeseen osakkuusyrityksen osakkeiden tai osuuksien hankintamenoon konsernin omistusta vastaava osuus osakkuusyrityksen ensimmäisen sisällyttämisen jälkeisistä voitoista tai tappioista. Hankintamenoista vähennetään konserniyritysten osakkuusyritykseltä sanottuna aikana saamat osingot tai muut vastaavat voitto-osuudet. Konserniyritysten omistussuuden mukainen määrä osakkuusyrityksen tilikauden voitosta merkitään konsernituloslaskelmaan tuotoksi ja vastaava määrä tappiosta kuluksi.

Edellä 2—4 momentissa tarkoitettuun osakkuusyrityksen omaan pääomaan luetaan myös kertyneen poistoeron ja verotusperusteisten varausten yhteismäärä vähennettynä laskennallisella verovelalla. Edellä 4 momentissa tarkoitettua osakkuusyrityksen voittoa tai tappiota laskettaessa otetaan huomioon poistoeron ja verotusperusteisten varausten muutos vähennettynä laskennallisen verovelan muutoksella.

Edellä 2 momentin mukaisesti laskettu oman pääoman osuuden ylittävä osakkuusyrityksen osakkeiden tai osuuksien hankintameno, jota ei voida kohdentaa osakkuusyrityksen omaisuus- tai velkaeriin, on poistettava siten kuin 8 §:n 5 momentissa säädetään. Oman pääoman osuuden alittava hankintameno, jota ei voida kohdentaa sanotulla tavalla, merkitään tuotoksi konsernituloslaskelmaan siten kuin 8 §:n 6 momentissa säädetään.

Osakkuusyrityksen tilinpäätöstietojen yhdistelyssä otetaan 7 §:n 2 ja 3 momentissa tarkoitettulla tavalla huomioon konsernin omistussuutta vastaava määrä hyödykkeiden luovutuksessa osakkuusyrityksen ja konserniyritysten kesken syntyneistä taseeseen aktivoituista katteista ja näiden katteiden muutoksesta tilikauden aikana, jos tätä varten tarpeelliset tiedot on saatavissa. Nämä sisäiset katteet ja niiden muutokset saadaan jättää vähentämättä, jos se ei vaaranna olennaisella tavalla oikean ja riittävän kuvan antamista konsernin toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta.

16 §

Osakkuusyrityksen konsernitilinpäätös

Jos osakkuusyritys laatii ja sisällyttää tilinpäätökseensä konsernitilinpäätöksen, yhdistellään tämä konsernitilinpäätös osakkuusyrityksen tietoina 12—15 §:n mukaisesti.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

7 a luku

Kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaan laadittava tilinpäätös ja konsernitilinpäätös

1 §

Kansainväliset tilinpäätösstandardit

Kansainvälisillä tilinpäätösstandardeilla tarkoitetaan tässä laissa ja tämän lain nojalla annetuissa säännöksissä IAS-asetuksessa säädetyn menettelyn mukaisesti Euroopan unionissa sovellettaviksi hyväksytyt standardit ja niistä annettuja tulkintoja.

2 §

Kansainvälisten tilinpäätösstandardien pakollinen soveltaminen

Kirjanpitovelvollisen, jonka liikkeeseen laskemat arvopaperit on otettu kaupankäynnin kohteeksi Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa säännellyllä markkinalla, tulee laatia konsernitilinpäätöksensä kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja noudattaen.

8 luku

Erinäiset säännökset

1 §

Lain tarkoituksen edistäminen sekä valvonta

Tämän lain noudattamisesta ja soveltamisesta antaa ohjeita ja lausuntoja työ- ja elinkeinoministeriön asettama kirjanpitolausunto. Ministeriö julkistaa lautakunnan kannanottoja hyvän kirjanpitotavan edistämiseksi.

Patentti- ja rekisterihallitus valvoo 3 luvun 9 §:ssä säädetyn ilmoitusvelvollisuuden noudattamista. Jos velvollisuus laiminlyödään, patentti- ja rekisterihallitus voi velvoittaa sen, jonka mainitun luvun 7 §:n mukaan on allekirjoitettava tilinpäätös, sakon uhalla ilmoittamaan tilinpäätöksen rekisteröitäväksi määräämässään ajassa. Uhkasakosta säädetään uhkasakkolaissa (1113/1990). Päätökseen, jolla uhkasakko on asetettu, ei saa hakea muutosta.

Finanssivalvonta valvoo tämän lain noudattamista:

- 1) Finanssivalvonnasta annetun lain (878/2008) 4 §:ssä tarkoitetuissa valvottavissa; sekä
- 2) kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja noudattavissa kirjanpitovelvollisissa siltä osin kuin Finanssivalvonnasta annetun lain 37 §:ssä säädetään.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

2 §

Kirjanpitolautakunta

Kirjanpitolautakunta voi antaa ohjeita ja lausuntoja viranomaisten, elinkeinonharjoittajien tai kuntien järjestön taikka kirjanpitovelvollisen hakemuksesta.

Kirjanpitolautakunta voi erityisestä syystä yksittäistapauksissa myöntää määräajaksi poikkeuksia 3 luvun 6 §:ssä ja 6 luvun 5 §:n 1 momentissa säädetystä. Poikkeuksen myöntämisen edellytyksenä on, ettei se ole Euroopan unionin tilinpäätöksestä ja konsernitilinpäätöksestä annettujen säännösten vastainen.

Kirjanpitolautakunnassa on kuntajaosto. Kirjanpitolautakuntaan voidaan asettaa muitakin pysyviä tai määräaikaisia jaostoja. Jaostoihin voidaan kutsua kirjanpitolautakunnan ulkopuolisia jäseniä. Kirjanpitolautakunnan jaostojen tehtävistä, kokoonpanosta, asettamisesta sekä päätösvaltaisuudesta annetaan tarkempia säännöksiä valtioneuvoston asetuksella.

Työ- ja elinkeinoministeriöön voidaan perustaa kirjanpitolautakunnan sihteerin virka.

4 §

Kirjanpitorikkomus

Joka tahallaan tai törkeästi huolimattomuudesta

1) laiminlyö kirjanpitomerkintöjen tekemisen 2 luvun 4 §:n 3 momentissa säädetyssä määräajassa,

2) laiminlyö 2 luvun 5 a §:ssä tarkoitetun velvollisuuden liittää työntekijän allekirjoittama kuitti tai muu maksun todentava selvitys käteisenä rahana maksetusta palkasta 2 luvun 5 §:n mukaiseen tositteeseen,

3) laiminlyö 2 luvun 10 §:ssä tarkoitetun kirjanpitoaineiston säilytysvelvollisuuden taikka

4) laiminlyö 3 luvun 9 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden,
on tuomittava, jollei teko ole rangaistava rikoslain (39/1889) 30 luvun 9, 9 a tai 10 §:ssä tarkoitettuna kirjanpitorikoksena, törkeänä kirjanpitorikoksena tai tuottamuksellisena kirjanpitorikoksena eikä teosta muuallakaan laissa säädetä ankarampaa rangaistusta, *kirjanpitorikkomuksesta* sakkoon.

5 §

Kirjanpitoa koskevat säännökset muissa laeissa

Sen estämättä, mitä tässä laissa säädetään, kirjanpitovelvollisuuteen ja kirjanpitoon sekä tilinpäätökseen ja toimintakertomuksen julkistamiseen sovelletaan, mitä niistä muualla laissa tai sen nojalla säädetään tai määrätään.

Edellä 1 momentissa tarkoitetulla muulla säännöksellä tai määräyksellä ei voida velvoittaa osakeyhtiönä toimivaa pienyritystä laatimaan tai julkistamaan muita kuin tässä laissa tai sen nojalla annetussa säännöksessä edellytetyjä tietoja. Mitä tässä momentissa säädetään osakeyhtiös-

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

tä, sovelletaan myös sellaiseen avoimeen yhtiöön tai kommandiittiyhtiöön, jonka kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat osakeyhtiöitä.

Poiketen siitä, mitä 2 momentissa säädetään, pienyritys voidaan velvoittaa sisällyttämään tilinpäätökseensä muita tietoja kuin mitä tässä laissa ja sen nojalla annetussa säädöksessä tarkoitetaan edellyttäen, että:

- 1) tällaiset tiedot kootaan yhteiseen järjestelmään;
- 2) vaatimus tiedosta perustuu verolainsäädäntöön; ja
- 3) tiedot kerätään yksinomaan veronkantotarkoituksessa.

6 §

Tarkemmat säännökset

Tarkemmat säännökset tilinpäätöksen tase- ja tuloslaskelmakaavoista, toimintakertomuksesta, rahoituslaskelmasta, tilinpäätöksen liitetiedoista, konsernitilinpäätöksen laatimiseen liittyvistä vastaavista kaavoista, asiakirjoista ja liitetiedoista sekä tase-erittelyistä ja liitetietojen erittelyistä annetaan valtioneuvoston asetuksella erikseen pien- ja mikroyrityksille ja erikseen muille kirjanpitovelvollisille.

Työ- ja elinkeinoministeriön asetuksella voidaan tarkistaa 1 luvun 4 a–4 d §:ssä tarkoitettuja raja-arvoja Suomea sitovan kansainvälisen sopimuksen täyttämiseksi.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran tilikaudella, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 2016 tai sen jälkeen. Kirjanpitovelvollinen saa kuitenkin soveltaa tätä lakia tilinpäätöksiin, jotka laaditaan lain voimaantulon jälkeen.

Sen estämättä, mitä 5 luvun 2 a §:ssä säädetään rahoitusvälineen merkitsemisestä ja esittämisestä tilinpäätöksessä käyvän arvon määräisenä, kirjanpitovelvollinen saa soveltaa ennen tämän lain voimaantuloa käypään arvoonsa merkittyyn rahoitusvälineeseen tilinpäätökseen merkitsemisaikana voimassa olleita säännöksiä.

Sen estämättä, mitä 5 luvun 5 b §:ssä säädetään, saadaan ennen tämän lain voimaantuloa tehtyihin rahoitusleasingsopimuksiin soveltaa tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Sen estämättä, mitä 5 luvun 8 §:n 2 momentissa säädetään kehittämismenojen sekä saman luvun 9 §:ssä liikearvon hankintamenojen ja 11 §:ssä muiden pitkävaikutteisten menojen kuluksi kirjaamisesta, kirjanpitovelvollinen saa soveltaa ennen tämän lain voimaantuloa tilinpäätökseen aktivoituun kehittämismenoon, liikearvoon ja muuhun pitkävaikutteiseen menoon näitä menoja kuluksi kirjattaessa voimassa olleita säännöksiä.

Sen estämättä, mitä 5 luvun 12 §:n 2 momentissa säädetään, saa yhdistys, asumisoikeusyhdistys ja muu sellainen yhteisö sekä säätiö poistaa ennen tämän lain voimaantuloa hankkimansa pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen ja muun mainituksessa tarkoitettujen erän hankintamenojen ilman ennalta laadittua suunnitelmaa. (Uusi)

2.

Laki

kaivannaisteollisuutta ja puunkorjuuta aarniometsissä harjoittavien yritysten viranomaisille suorittamien maksujen julkistamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 §

Soveltamisala

Tässä laissa säädetään kaivannaisteollisuutta tai aarniometsien puunkorjuuta harjoittavan yrityksen velvollisuudesta ilmoittaa vuosittaisessa selvityksessä viranomaisille suorittamansa maksut niissä valtioissa, joissa se harjoittaa toimintaansa (*vuosiselvitys*).

Lakia ei kuitenkaan sovelleta sellaiseen yritykseen, joka ei ole yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö ja jossa enintään yksi seuraavista kolmesta raja-arvosta on ylittynyt sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella:

- 1) liikevaihto tai sitä vastaava tuotto 40 000 000 euroa;
- 2) taseen loppusumma 20 000 000 euroa;
- 3) työntekijöitä keskimäärin 250.

2 §

Määritelmät

Tässä laissa tarkoitetaan:

1) *yrityksellä* osakeyhtiölaissa (624/2006) tarkoitettua osakeyhtiötä ja osuuskuntalaissa (421/2013) tarkoitettua osuuskuntaa sekä avoimesta ja kommandiittiyhtiöstä annetussa laissa (389/1988) tarkoitettua avointa yhtiötä ja kommandiittiyhtiötä, jos avoimessa yhtiössä tai kommandiittiyhtiössä kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat osakeyhtiöitä tai osuuskuntia;

2) *yleisen edun kannalta merkittäväällä yhteisöllä* kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettua yhteisöä.

3) *kaivannaisteollisuudella* toimintaa, joka käsittää mineraali-, öljy- ja maakaasuesiintymien tai muiden materiaalien tutkimista, etsintää, kehittämistä ja hyödyntämistä tilastollisen toimialaluokituksen NACE Rev. 2 vahvistamisesta sekä neuvoston asetuksen (ETY) N:o 3037/90 ja tiettyjen eri tilastoaloja koskevien yhteisön asetusten muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1893/2006 liitteessä I olevan pääluokan B kaksinumeroitasoissa 05—08 luetelluilla toimialoilla;

4) *aarniometsien puunkorjuulla* 2 kohdassa tarkoitettua asetuksen liitteessä I olevan pääluokan A kaksinumerotason 02 kolminumerotasossa 02.2 määriteltyä toimintaa aarniometsissä;

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

5) *viranomaisella* valtiollista tai paikallisviranomaista käsittäen sen alaiset virastot ja yritykset, jotka ovat sen määräysvallassa. 5) *hankkeella* sopimuksen kohteena olevaa toimintaa, joka perustaa yritykselle maksuvelvollisuuden viranomaista kohtaan;

6) *maksulla* määrää, joka on suoritettu rahana tai muuna vastikkeena kaivannaisteollisuudessa ja aarniometsien puunkorjuussa:

- a) tuotanto-oikeuksista;
- b) yritysten tuloista, tuotannosta tai voitoista kannettavina veroina arvonlisäveroja ja muita kulusperusteisia veroja lukuun ottamatta;
- c) rojalteina;
- d) osinkoina ja muuna voitonjakona;
- e) allekirjoitus-, löytö- ja tuotantobonusina;
- f) lisenssimaksuina, vuokramaksuina ja kaivosoikeuksien rekisteröintimaksuina sekä muina vastikkeina lisensseistä ja käyttöoikeussopimuksista; ja
- g) maksuina infrastruktuurin parannuksista.

Jos 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettu sopimus liittyy merkittäväällä tavalla toiseen tällaiseen sopimukseen, on niiden kohteena olevaa toimintaa pidettävä yhtenä hankkeena.

Osinkoa tai muuta voitonjakoa, joka on maksettu viranomaiselle samoin ehdoin kuin muille yrityksen omistajille, ei sisällytetä 1 momentin 6 kohdan d alakohdassa tarkoitettuun masuun, ellei voittoa ole jaettu tuotanto-oikeusmaksun tai rojaltein sijasta.

Maksuja ja toimintaa ei saa jakaa tai yhdistää, jos järjestelyn tarkoituksena on välttää tämän lain soveltaminen.

3 §

Vuosiselvityksen laatiminen ja sisältö

Yrityksen on laadittava vuosiselvitys, jossa on esitettävä kaivannaisteollisuudesta ja aarniometsien puunkorjuusta viimeksi päättyneeltä tilikaudelta viranomaiskohtaisesti:

- 1) suoritettujen maksujen kokonaisarvo;
- 2) kokonaisarvon erittely 2 §:n 1 momentin 6 kohdan mukaisesti.

Suoritetuista maksuista, jotka perustuvat tiettyyn hankkeeseen, esitetään 1 momentissa säädetyn lisäksi hankekohtaisesti näiden maksujen kokonaisarvo ja sen 2 §:n 1 momentin 6 mukainen erittely.

Jos maksut on suoritettu tiettyyn toimintayksikköön kohdistuvista tavoitteista, yritys saa 2 momentista poiketen esittää maksut toimintayksiköittäin.

Vuosiselvityksessä on esitettävä maksut ja niiden perustana oleva toiminta tosiasiallisen luonteensa mukaisina.

4 §

Konsernin vuosiselvitys

Silloin, kun yritys on kirjanpitolain mukaan velvollinen laatimaan konsernitilinpäätöksen, vuosiselvitys laaditaan sen koko konsernista (*konsernin vuosiselvitys*), jos:

- 1) yritys tai sen tytäryritys, joka kuuluu tämän lain soveltamisalaan, harjoittaa kaivannaisteollisuutta tai aarniometsien puunkorjuuta; tai

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

2) kaivannaisteollisuutta tai aarniometsien puunkorjuuta harjoittavissa konserniyrityksissä on yhteenlaskettuna ylittynyt vähintään kaksi 1 §:n 2 momentin raja-arvoista viimeksi päättyneellä tilikaudella.

Yrityksen, jonka tiedot sisältyvät konsernin vuosiselvitykseen, ei tarvitse laatia 3 §:ssä tarkoitettua vuosiselvitystä.

Edellä 1 momentissa säädetty velvollisuus ei koske:

1) kirjanpitolain 1 luvun 6 a §:ssä tarkoitetun pienkonsernin emoyritystä, ellei sen tytäryritys ole yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö;

2) emoyritystä, joka on itse tytäryritys konsernissa, jonka emoyritys on jonkin Euroopan talousalueeseen kuuluvan jäsenvaltion lainsäädännön alainen.

Konsernin vuosiselvitykseen sisällytettävien maksujen tulee perustua konsernissa harjoitettuun kaivannaisteollisuuteen tai aarniometsien puunkorjuuseen.

Edellyttäen, että samaa poikkeusta sovelletaan konsernitilinpäätöksen laatimiseen, saadaan konsernin vuosiselvitykseen jättää sisällyttämättä tytäryrityksen suorittamat maksut, jos:

1) merkittävät ja pitkäaikaiset rajoitukset estävät olennaisella tavalla emoyritystä käyttämästä vaikutusvaltaansa tässä tytäryrityksessä;

2) konsernin vuosiselvitystä varten tarpeellisia tietoja ei poikkeuksellisesti ole mahdollista saada ilman suhteettomia kustannuksia tai kohtuutonta viivytystä; tai

3) omistus tytäryrityksessä on lyhytaikainen ja tarkoitettu yksinomaan edelleen luovutettavaksi.

5 §

Maksun määrittely

Vuosiselvityksessä esitettävän maksujen kokonaisarvon määrittelyssä on otettava huomioon vähintään 100 000 euron suuruiset maksut tilikaudelta.

Jos yritys on maksanut vuokraa osasuorituksina tai muuten suorittanut jaksottaisesti toisiinsa liittyviä maksuja, lasketaan ne yhteen tilikaudelta 1 momenttia sovellettaessa.

Jos maksu on suoritettu muuna vastikkeena kuin rahana, vastike on otettava huomioon käyvää arvostaan. Tällaisesta vastikkeesta on ilmoitettava myös sen laatu ja määrä sekä kuvattava sen arvonmäärittäminen.

6 §

Kieli ja valuutta

Vuosiselvitys on esitettävä suomen tai ruotsin kielellä euromääräisenä. Jos yritys esittää vuosiselvityksessä annettavat tiedot myös muussa valuutassa, on ilmoitettava tietojen muuntamisessa käytetty kurssi.

7 §

Päiväys ja allekirjoitus

Vuosiselvitys ja konsernin vuosiselvitys on päivättävä ja allekirjoitettava.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

Hallitus ja toimitusjohtaja allekirjoittavat vuosiselvityksen tai konsernin vuosiselvityksen osakeyhtiössä ja osuuskunnassa ja vastuunalaiset yhtiömiehet avoimessa yhtiössä ja kommandiittiyhtiössä. Jos allekirjoittaja on esittänyt eriävän mielipiteen vuosiselvityksestä, on tätä koskeva lausuma sisällytettävä vuosiselvitykseen hänen vaatimuksestaan.

8 §

Rekisteröinti ja julkistaminen

Jäljennös vuosiselvityksestä ja konsernin vuosiselvityksestä on ilmoitettava rekisteröitäväksi patenti- ja rekisterihallitukselle.

Jos yritys on osakeyhtiö tai osuuskunta, sen on tehtävä ilmoitus kahden kuukauden kuluessa varsinaisesta yhtiökokouksesta tai varsinaisesta osuuskunnan kokouksesta. Avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön on tehtävä ilmoitus kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä.

Jos 2 momentissa säädetty velvollisuus laiminlyödään, rekisteriviranomainen voi velvoittaa toimitusjohtajan, hallituksen jäsenen tai muun 7 §:n 2 momentissa tarkoitetun henkilön sakon uhalla täyttämään velvollisuutensa määräämässään ajassa. Päätökseen, jolla rekisteriviranomainen on asettanut uhkasakon, ei saa hakea muutosta valittamalla.

Patenti- ja rekisterihallitus julkistaa rekisteröitäväksi ilmoitetun vuosiselvityksen ja konsernin vuosiselvityksen samalla tavalla kuin tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen.

9 §

Vuosiselvitysrikkomus

Joka tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta laiminlyö velvollisuutensa

1) varmistua siitä, että vuosiselvitys on laadittu tämän lain mukaisesti, tai

2) ilmoittaa vuosiselvitys rekisteröitäväksi

on tuomittava, jollei muualla laissa säädetä ankarampaa rangaistusta, vuosiselvitysrikkomuksesta sakkoon.

Rangaistusta ei tuomita, jos rikkomus on vähäinen.

10 §

Voimaantulo

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20. Sitä sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2016 ja sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittaviin vuosiselvityksiin.

3.

Laki

osakeyhtiölain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan osakeyhtiölain (624/2006) 8 luvun 5 ja 9 § sekä 13 luvun 5 §, sellaisena kuin niistä on 8 luvun 9 § osaksi laissa 1214/2009, seuraavasti:

8 luku

Oma pääoma, tilinpäätös, toimintakertomus ja konserni

5 §

Toimintakertomus

Toimintakertomuksessa on aina ilmoitettava tässä laissa edellytetyt tiedot, jollei osakeyhtiö ole kirjanpitolain 1 luvun 4 a §:ssä tarkoitettu pienyritys tai 4 b §:ssä tarkoitettu mikroyritys. Tällaisen yrityksen toimintakertomuksessa ja tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista säädetään kirjanpitolaissa ja sen nojalla annettavissa säännöksissä.

Toimintakertomuksessa on oltava hallituksen esitys yhtiön voittoa koskeviksi toimenpiteiksi sekä esitys mahdollisesta muun vapaan oman pääoman jakamisesta.

Toimintakertomuksessa on ilmoitettava:

1) yhtiön osakkeiden määrä osakelajeittain ja kutakin osakelajia koskevat yhtiöjärjestyksen pääasialliset määräykset; sekä

2) pääomalainoista pääasialliset lainaehdot ja lainoille kertynyt kuluksi kirjaamaton korko.

Toimintakertomuksessa on ilmoitettava yhtiön ulkomaiset sivuliikkeet.

Tässä laissa edellytetyt tiedot voidaan toimintakertomuksen sijasta ilmoittaa tilinpäätöksen liitetietoina, jollei kirjanpitolaissa toisin säädetä.

9 §

Konsernitilinpäätös

Konsernitilinpäätöksen laatimisessa on sen lisäksi, mitä muualla säädetään, noudatettava tämän luvun säännöksiä.

Emoyhtiön on aina laadittava konsernitilinpäätös, jos se jakaa varoja osakkeenomistajille tai on julkinen osakeyhtiö. Konsernitilinpäätöstä ei kuitenkaan tarvitse laatia kirjanpitolain 1 luvun 6 a §:ssä tarkoitettusta pienkonsernista eikä silloin, kun yhtiö on vapautettu konsernitilinpäätöksen laatimisvelvollisuudesta mainitun lain 6 luvun 1 §:n 4 momentin perusteella.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

13 luku

Varojen jakaminen

5 §

Jaettava määrä

Jollei yhtiön maksukykyä koskevasta 2 §:stä muuta johdu, yhtiö saa jakaa vapaan oman pääoman, josta on vähennetty yhtiöjärjestyksen mukaan jakamatta jätettävät varat sekä määrä, joka on kehitysmenona merkitty taseeseen kirjanpitolain mukaisesti.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran siltä tilikaudelta, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 2016 tai sen jälkeen. Osakeyhtiö saa kuitenkin soveltaa tätä lakia tilikaudella, joka alkaa lain voimaantulon jälkeen.

4.

Laki

osuuskuntalain 8 luvun 9 §:n ja 16 luvun 6 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan osuuskuntalain (421/2013) 8 luvun 9 § ja 16 luvun 6 § seuraavasti:

8 luku

Oma pääoma, tilinpäätös, toimintakertomus ja konserni

9 §

Konsernitilinpäätös

Konsernitilinpäätöksen laatimisessa on sen lisäksi, mitä muualla säädetään, noudatettava tämän luvun säännöksiä.

Emo-osuuskunnan on aina laadittava konsernitilinpäätös, jos se jakaa varoja jäsenille taikka osuuden tai osakkeen omistajille. Konsernitilinpäätöstä ei kuitenkaan tarvitse laatia kirjanpito-

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

lain 1 luvun 6 a §:ssä tarkoitetusta pienkonsernista eikä silloin, kun osuuskunta on vapautettu konsernitilinpäätöksen laatimisvelvollisuudesta mainitun lain 6 luvun 1 §:n 4 momentin perusteella.

16 luku

Varojen jakaminen

6 §

Jaettava määrä

Jollei osuuskunnan maksukykyä koskevasta 2 §:stä muuta johdu, osuuskunta saa jakaa vapaan oman pääoman määrän, josta on vähennetty vararahastoon siirrettävä määrä ja muut sääntöjen mukaan jakamatta jätettävät varat sekä määrä, joka on kehitysmenona merkitty taseeseen kirjanpitolain mukaisesti.

Jäsenelle ja muulle osuuden omistajalle tulevasta ylijäämästä pidätetään puolet hänen osuudestaan maksamatta olevan määrän suorittamiseksi, jollei säännöissä määrätä toisin.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran siltä tilikaudelta, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 2016 tai sen jälkeen. Osuuskunta saa kuitenkin soveltaa tätä lakia tilikaudella, joka alkaa lain voimaantulon jälkeen.

5.

Laki

luottolaitostoiminnasta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan luottolaitostoiminnasta annetun lain (610/2014) 12 luvun 7 §, sekä *muutetaan* 12 luvun 1 §:n 2 ja 3 momentti sekä 2, 6, 8 ja 10 § seuraavasti:

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

12 luku

Tilinpäätös, osavuosikatsaus 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 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 §:ä, 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 §:ä, 5 §:n 3 momentin 3 kohtaa eikä 6 §:ä.

Kirjanpitolain 6 luvun 1 §:n 3—6 momenttia konsernitilinpäätöksen laatimisvelvollisuutta koskevista poikkeuksista ja 2 §:n 3 momenttia konsernin toimintakertomuksesta, osakeyhtiölain 8 luvun 9 §:n 1 momenttia sekä osuuskuntalain 8 luvun 9 §:n 1 momenttia ei sovelleta luottolaitoksen konsernitilinpäätöksen laatimiseen.

2 §

Tarkempien säännösten, määräysten, ohjeiden, lausuntojen ja poikkeuslupien antaminen

Tarkemmat säännökset rahoitusvälineiden ja sijoituskiinteistöjen sekä niiden arvonmuutosten merkitsemisestä tilinpäätökseen, tase- ja tuloslaskelmakaavoista, rahoituslaskelmasta, taseen, tuloslaskelman ja rahoituslaskelman liitetiedoissa ja toimintakertomuksessa annettavista tiedoista, konsernitaseen ja konsernituloslaskelman kaavoista ja konsernin rahoituslaskelmasta, konsernitaseen, konsernituloslaskelman ja konsernin rahoituslaskelman liitetiedoissa annettavista tiedoista sekä tase-erittelyistä ja liitetietojen erittelyistä annetaan valtiovaraministeriön asetuksella. Valtiovaraministeriön asetuksella voidaan lisäksi säätää poikkeuksia rahoitusvälineiden ja sijoituskiinteistöjen ja niiden arvonmuutosten merkitsemistä tilinpäätökseen koskevista kansainvälisistä tilinpäätösstandardeista sekä niiden soveltamiseen perustuvista lisävaatimuksista tilinpäätöksessä tai toimintakertomuksessa esittäville tiedoille.

Finanssivalvonta voi antaa tarkempia määräyksiä luottolaitoksen tilinpäätöksen laatimisesta. Määräyksissä voidaan rajoittaa kirjanpitolain **7 a luvun** 1 §:ssä tarkoitettujen kansainvälisten tilinpäätösstandardien (jäljempänä *kansainväliset tilinpäätösstandardit*) mukaisten liitetietojen esittämistä sekä sellaisten korko- ja vuokratulojen kirjaamista tilikauden tuotoksi, jotka perustu-

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

vat sellaisiin saamisiin tai rahoitusleasingsopimuksiin, joiden erääntyneet korot, lyhennykset taikka vuokrat ovat olleet tilinpäätöshetkellä maksamatta Finanssivalvonnan määräyksessä tarkoitettua määräaikaa kauemmin taikka velallisen todetun maksukyvyttömyyden johdosta todennäköisesti jäävät maksamatta. Ennen määräyksen antamista Finanssivalvonnan on pyydettävä siitä valtiovarainministeriön ja kirjanpitolautakunnan lausunto.

Jos Finanssivalvonnan antama ohje tai lausunto tämän luvun, osakeyhtiölain, osuuskuntalain tai kirjanpitolain tilinpäätöstä koskevien säännösten sekä niiden nojalla annettujen asetusten soveltamisesta luottolaitoksiin on kirjanpitolain tai kirjanpitoasetuksen taikka osakeyhtiölain tai osuuskuntalain yleisen soveltamisen kannalta merkittävä, Finanssivalvonnan on ennen ohjeen tai lausunnon antamista pyydettävä siitä kirjanpitolautakunnan lausunto.

Finanssivalvonta voi luottolaitoksen hakemuksesta erityisistä syistä määrääjäksi myöntää luvan poiketa kansainvälisistä tilinpäätösstandardeista, tilinpäätöksen laatimisajasta sekä konsernitiilinpäätökseen yhdisteltävän kotimaisen tytäryrityksen tilikaudesta ja tämän luvun 10 §:n 2 momentissa tarkoitettua vuokrasopimuksen kohteena olevan hyödykkeen merkitsemisestä konsernitiilinpäätökseen. Poikkeuksen myöntämisen edellytyksenä on, ettei se ole luottolaitoksiin sovellettavien Euroopan Unionin säädösten vastainen.

6 §

Rahoitusvälineen merkitseminen käypään arvoon sekä käyvän arvon rahasto

Johdannaissopimukset ja muut rahoitusvälineet merkitään käypään arvoon. Tällaisessa merkitsemisessä ja esittämisessä tilinpäätöksessä noudatetaan kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja.

Muutos rahoitusvälineen käyvässä arvossa merkitään käyvän arvon rahastoon silloin, kun 1 momentissa tarkoitettu kansainvälinen tilinpäätösstandardi edellyttää sen esittämistä omassa pääomassa.

Käyvän arvon rahastoa on oikaistava, kun rahoitusväline luovutetaan tai erääntyy taikka siihen muuten kohdistuu arvonalennus, joka merkitään 1 momentissa tarkoitettua standardin edellyttämällä tavalla tulosvaikutteisesti.

Jolleivät 1 momentissa tarkoitettua kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja edellyttä vastaavien seikkojen ilmoittamista liitetietona, toimintakertomuksessa tulee esittää käypään arvoon merkityistä rahoitusvälineistä tiedot:

- 1) rahoitusriskien hallinnan tavoitteista ja menettelytavoista, mukaan luettuna kunkin sellaisen ennakkoidun liiketoimen päälajin suojausmenettely, johon sovelletaan suojauslaskentaa;
- 2) markkina-, luotto-, likviditeetti- ja kassavirtariskeistä.

Emoyrityksen toimintakertomuksessa on esitettävä 4 momentissa tarkoitettua tiedot myös konsernista.

8 §

Sijoituskiinteistön merkitseminen käypään arvoon

Sijoituskiinteistö voidaan merkitä käypään arvoon. Tällaisessa merkitsemisessä ja esittämisessä tilinpäätöksessä noudatetaan kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja sekä 6 §:n 2—3 momentin säännöksiä käyvän arvon rahastosta.

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

10 §

Konsernitilinpäätös

Luottolaitos, joka on konsernin emoyritys tai sellainen EU:n vakavaraisuusasetuksen 4 artiklan 15 kohdassa tarkoitettu emoyritys, joka on mainitun asetuksen mukaisen konsolidoidun valvonnan kohteena, on velvollinen laatimaan konsernitilinpäätöksen.

Milloin luottolaitos on tehnyt vuokrasopimuksen, jonka kohteena olevaan hyödykkeeseen perustuvat riskit ja edut siirtyvät olennaisilta osin vuokralleottajalle sopimuskauden alkaessa, vuokralleantaja merkitsee hyödykkeen konsernitilinpäätökseensä siten kuin se olisi myyty ja vuokralleottaja siten kuin se olisi ostettu. Merkitsemisessä ja esittämisessä tilinpäätöksessä noudatetaan kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja.

Konsernitilinpäätökseen on sisällytettävä konsernin rahoituslaskelma, jossa on annettava selvitys konsernin varojen hankinnasta ja niiden käytöstä tilikauden aikana. Lisäksi emoyhtiön toimintakertomuksessa esitetään konsernia koskevat toimintakertomus- ja vakavaraisuustiedot.

Konsernin tytäryritys tai omistusyhteisyriutus, jonka taseen loppusumma on vähemmän kuin yksi prosentti sen emoyrityksen viimeksi vahvistetun taseen loppusummasta ja vähemmän kuin 10 miljoonaa euroa, saadaan jättää yhdistelemättä konsernitilinpäätökseen. Jos konsernin tällaisen tytär- tai osakkuusyriutuksen taseen loppusumma laskettuna yhteen muiden sellaisten konserniin kuuluvien tytär- ja omistusyhteisyriutusten taseiden loppusummien kanssa on vähintään viisi prosenttia konsernitaseen loppusummasta, se on kuitenkin yhdisteltävä konsernitilinpäätökseen.

Jos luottolaitoksen tai omistusyhteisön konserniin kuuluu vakuutusyhtiö tai siihen rinnastettava ulkomainen vakuutuslaitos, konsernitilinpäätös voidaan laatia tämän luvun estämättä siten kuin rahoitus- ja vakuutusryhmittymien valvonnasta annetun lain 3 luvussa säädetään, jos se on tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi konsernin toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

6.

Laki

säästöpankkilain 10 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan säästöpankkilain (1502/2001) 10 § seuraavasti:

Valiokunnan mietintö TaVM 16/2015 vp

10 §

Säästöpankin sidottua omaa pääomaa ovat peruspääoma, vararahasto, käyvän arvon rahasto sekä mahdollinen arvonkorotusrahasto ja kantarahasto. Muut rahastot sekä tilikauden ja edellisten tilikausien voitto ovat vapaata omaa pääomaa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Valiokunnan lausumaehdotukset

Eduskunta edellyttää, että tilintarkastuslain muuttamista koskevassa hallituksen esityksessä tehdään tarvittavat muutokset lainsäädäntöön siten, että varsinaisen tilintarkastuksen kohteena voi olla yksinomaan tilinpäätös ja toimintakertomukseen kohdistetaan vain direktiivien edellyttämät toimet.

Helsingissä 8.12.2015

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

varapuheenjohtaja Harri Jaskari kok
jäsen Harry Harkimo kok
jäsen Hannu Hoskonen kesk
jäsen Lauri Ihalainen sd
jäsen Katri Kulmuni kesk
jäsen Eero Lehti kok
jäsen Rami Lehto ps
jäsen Mika Lintilä kesk
jäsen Markus Lohi kesk
jäsen Martti Mölsä ps
jäsen Arto Pirttilahti kesk
jäsen Kristiina Salonen sd
jäsen Hanna Sarkkinen vas
jäsen Ville Skinnari sd
jäsen Joakim Strand r
varajäsen Sari Essayah kd
varajäsen Olli Immonen ps

Valiokunnan sihteerinä on toiminut

valiokuntaneuvos Tuula Kulovesi