HE 208/2016 vp

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi kirjanpitolain muuttamisesta ja eräiksi siihen liittyviksi laeiksi

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettaviksi kirjanpitolakia, arvopaperimarkkinalakia, osakeyhtiölakia ja osuuskuntalakia.

Esityksellä pantaisiin täytäntöön eduskunnan tilintarkastuslain muutoksen hyväksymisen yhteydessä antama lausuma toimintakertomuksen poistamista oikean ja riittävän kuvan vaatimuksesta. Esityksellä pannaan lisäksi täytäntöön Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi koskien tietyiltä suurilta yrityksiltä ja konserneilta edellytettävien muiden kuin taloudellisten tietojen ja monimuotoisuutta koskevien tietojen julkistamista. Kirjanpitolakiin lisättäisiin säännökset muun kuin taloudellisen tiedon raportoinnista. Arvopaperimarkkinalakiin lisättäisiin direktiivin monimuotoisuusosion täytäntöönpanoa varten valtuutussäännös. Lisäksi osakeyhtiö- ja osuuskuntalakiin tehtäisiin teknisiä muutoksia.

Ehdotetut lait on tarkoitettu tulemaan voimaan direktiivissä edellytetyllä tavalla 6 päivänä joulukuuta 2016.

_____

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ....1
SISÄLLYS....2
YLEISPERUSTELUT....3
1 JOHDANTO....3
2 NYKYTILA....3
2.1 Lainsäädäntö ja käytäntö....3
2.2 EU:n lainsäädäntö....3
2.3 Nykytilan arviointi....4
3 ESITYKSEN TAVOITTEET JA KESKEISET EHDOTUKSET....4
3.1 Tavoitteet....4
3.2 Toteuttamisvaihtoehdot....4
Oikean ja riittävän kuvan vaatimus....4
Muun kuin taloudellisen tiedon julkistaminen....5
3.3 Keskeiset ehdotukset....6
Oikean ja riittävän kuvan vaatimus....6
Muun kuin taloudellisen tiedon julkistaminen....6
4 ESITYKSEN VAIKUTUKSET....6
4.1 Taloudelliset vaikutukset....6
Kirjanpitovelvolliset....7
Yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt....7
Tilintarkastajat....8
4.2 Vaikutukset viranomaisten toimintaan....8
4.3 Ympäristövaikutukset....8
4.4 Yhteiskunnalliset vaikutukset....8
5 ASIAN VALMISTELU....9
5.1 Valmisteluvaiheet ja –aineisto....9
5.2 Annetut lausunnot....9
YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT....10
1 LAKIEHDOTUSTEN PERUSTELUT....10
1.1 Kirjanpitolaki....10
1.2 Arvopaperimarkkinalaki....14
1.3 Osakeyhtiölaki....14
1.4 Osuuskuntalaki....14
2 VOIMAANTULO....15
LAKIEHDOTUKSET....16
1. Laki kirjanpitolain muuttamisesta....16
2. Laki arvopaperimarkkinalain 7 luvun muuttamisesta....21
3. Laki osakeyhtiölain 6 luvun 16 a §:n muuttamisesta....23
4. Laki osuuskuntalain 6 luvun 16 a §:n muuttamisesta....24
LIITTEET....26
RINNAKKAISTEKSTIT....26
1. Laki kirjanpitolain muuttamisesta....26
2. Laki arvopaperimarkkinalain 7 luvun muuttamisesta....33
3. Laki osakeyhtiölain 6 luvun 16 a §:n muuttamisesta....35
4. Laki osuuskuntalain 6 luvun 16 a §:n muuttamisesta....37
ASETUSLUONNOS....39
Valtiovarainministeriön asetus arvopaperin liikkeeseenlaskijan säännöllisestä tiedonantovelvollisuudesta annetun valtiovarainministeriön asetuksen muuttamisesta...39

YLEISPERUSTELUT

1 Johdanto

Voimassa olevaa kirjanpitolakia (1336/1997) on useita kertoja muutettu sen voimaantulon jälkeen. Suurin uudistus toteutettiin 2015 (laki kirjanpitolain muuttamisesta, 1620/2015), jolloin pantiin täytäntöön Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2013/34/EU 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 (jäljempänä *tilinpäätösdirektiivi*). Kirjanpitolain muutokset tulivat voimaan 1 päivänä tammikuuta 2016. Kesällä 2016 eduskunnan hyväksyessä tilintarkastuslain muutoksia (EV 85/2016 vp) se edellytti, että valtioneuvosto ryhtyy välittömästi valmistelemaan kirjanpitolain muutoksia oikean ja riittävän kuvan käsitteen yhdenmukaistamiseksi tilintarkastuslain säännösten kanssa. Tämä tarkoitti, että kirjanpitolakiin tulisi tehdä muutokset, joilla toimintakertomus ja tilinpäätös erotetaan toisistaan.

Edellä mainittujen eduskunnan edellyttämien muutosten yhteydessä on tarkoitus panna täytäntöön myös tilinpäätösdirektiiviin tehdyt muuta kuin taloudellista raportointia koskevat muutokset (Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2014/95/EU neuvoston direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta tietyiltä suurilta yrityksiltä ja konserneilta edellytettävien muiden kuin taloudellisten tietojen ja monimuotoisuutta koskevien tietojen julkistamisen osalta, jäljempänä *muutosdirektiivi* tai *direktiivi*). Muiden kuin taloudellisten tietojen julkistamisen tarkoituksena on edistää yhteisöjen muiden kuin taloudellisten tietojen avoimuutta ja läpinäkyvyyttä erilaisille sidosryhmille ja tätä kautta vauhdittaa kasvua ja lisätä luottamusta markkinoilla.

2 Nykytila

2.1 Lainsäädäntö ja käytäntö

Kirjanpitolaki (jäljempänä *KPL*) on yleislaki, jota sovelletaan kaikkiin kirjanpitovelvollisiin. Näitä ovat muun muassa yhteisöt, säätiöt, yhdistykset sekä uskonnolliset yhdyskunnat. Kirjanpitovelvollisuuden määrittämisen ohella laki sisältää säännöksiä liiketapahtumien kirjaamisesta ja kirjanpitoaineistoista, tilinpäätökseen sisältyvistä asiakirjoista eli tuloslaskelmasta, taseesta ja liitetiedoista sekä tilinpäätökseen liitettävästä toimintakertomuksesta samoin kuin konsernitilinpäätöksestä. Lain soveltamisesta on annettu tarkempia säännöksiä asetuksilla.

2.2 EU:n lainsäädäntö

Muutosdirektiivi tuli voimaan 5 päivänä joulukuuta 2014. Muutosdirektiivi koskee tilinpäätösdirektiivin muuttamista. Suomen on pantava direktiivin säännökset täytäntöön viimeistään 6 päivänä joulukuuta 2016.

Jäsenvaltioiden on säädettävä, että muiden kuin taloudellisten tietojen julkistamista koskevia muutosdirektiivin säännöksiä sovelletaan kaikkiin direktiivin soveltamisalaan kuuluviin yrityksiin 1 päivänä tammikuuta 2017 alkavana tilikautena tai kalenterivuoden 2017 aikana. Tämä tarkoittaa, että vuodelta 2017 raportoidaan ensimmäisen kerran vuonna 2018.

Muutosdirektiivissä säännellään suurten julkisen edun kannalta merkittävien yhtiöiden, joiden työntekijämäärä ylittää 500 henkeä, muun kuin taloudellisen tiedon julkistamista. Muutosdirektiivin mukaan yhtiöiden tulee julkistaa toimintakertomuksessaan toimintaansa koskevia tie-

toja ihmisoikeuksista, sosiaalisista asioista, työntekijöistä, ympäristöasioista, lahjonnasta sekä korruption torjunnasta. Muutosdirektiivissä velvoitetaan lisäksi suuria säännellyillä markkinoilla kaupankäynnin kohteena olevia yrityksiä julkistamaan monimuotoisuuspolitiikkansa osana yhtiön hallinnointi- ja ohjausjärjestelmää koskevaa selvitystään (corporate governance statement). Monimuotoisuusosuus koskee siis niitä yhteisöjä, joiden kohdalla ylittyy kaksi seuraavista raja-arvoista: liikevaihto 40 miljoonaa euroa, tase 20 miljoonaa euroa ja henkilömäärä 250. Muutosdirektiivissä annetaan mahdollisuus jäsenvaltio-optiona säätää, että selvityksen voi toimintakertomuksen sijasta antaa erillisessä kertomuksessa taikka kansainvälisen kehyksen mukaisessa raportissa. Jäsenvaltiot voivat myös sallia niin sanotun turvasatamalausekkeen käyttöönoton eli mahdollisuuden jättää raportoimatta keskeneräisistä asioista, joiden julkistaminen haittaisi yhteisön kaupallista asemaa. Jäsenvaltio-optiona voidaan myös säätää selvityksen varmennus pakolliseksi. Muutosdirektiivissä säädetään myös kertomusten suhteesta tilintarkastukseen.

2.3 Nykytilan arviointi

Muun kuin taloudellisen tiedon raportointi on Suomessa ollut vapaaehtoista lukuun ottamatta kirjanpitolain raportointivaatimuksia koskien ympäristö- ja henkilöstöasioita. Vapaaehtoinen yritysvastuuraportointi on kuitenkin ollut jatkuvasti kasvussa, vaikkakin kasvu on näyttänyt jonkin verran hidastuneen. Tilintarkastusyhteisö PricewaterhouseCoopers Oy:n tekemän vuosittaisen tutkimuksen mukaan raportoivien yritysten määrä on vuodesta 2009 kasvanut 121 yhtiöstä 161 yhtiöön vuonna 2015. Kyseiseen yritysvastuubarometriin kartoitettiin 608 yritystä ja organisaatiota käsittäen Talouselämä–lehden 500 listan yritykset sekä 108 muuta yritystä ja julkista organisaatiota. Näistä yrityksistä 69 prosenttia raportoi yritysvastuun tiedoista vuosikertomuksessaan ja 40 prosenttia julkaisi erillisen yritysvastuuraportin. Koska huomattava määrä yrityksiä raportoi laatimalla erillisen yritysvastuuraportin, on esityksessä hallinnollisen taakan minimoimiseksi haluttu ottaa käyttöön jäsenvaltio-optio erillisen kertomuksen laatimismahdollisuudesta.

3 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

3.1 Tavoitteet

Kirjanpitolakia on tarkoitus päivittää vastaamaan eduskunnan lausumaa oikean ja riittävän kuvan vaatimuksesta sekä panemalla täytäntöön muiden kuin taloudellisten tietojen julkistamista koskevan muutosdirektiivin säännökset. Lisäksi päivitetään arvopaperimarkkinalakia vastaamaan hallintoelinten monimuotoisuutta koskeviin vaatimuksiin. Tavoitteena on direktiivin osalta käyttää hyväksi kansallisia joustomahdollisuuksia mahdollisimman täysimääräisinä sekä mahdollisuuksien mukaan minimoida hallinnollisen taakan kasvu. Näitä käyttöönotettavaksi ehdotettuja joustoja ovat mahdollisuus laatia toimintakertomuksesta erillinen selvitys tai mahdollisuus olla julkistamatta tietoja, jotka saattaisivat vaarantaa yhteisön kaupallisen aseman. Lisäksi tavoitteena on tehdä osakeyhtiö- ja osuuskuntalakiin tekniset muutokset, jotka liittyvät tarkastusvaliokuntia koskeviin pykäliin.

3.2 Toteuttamisvaihtoehdot

Oikean ja riittävän kuvan vaatimus

Voimassa olevan kirjanpitolain 3 luvun 2 §:n 1 momentin mukaan toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tulee yhdessä antaa oikea ja riittävä kuva kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Tilintarkastuslain (1141/2015, jäljempänä *TTL*) muutoksen voimaantulon jälkeen toimintakertomus ei enää ole varsinaisen tilintarkastuksen kohteena.

TTL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 1 kohdan mukaan tilintarkastajan tulee tilintarkastuskertomuksessaan lausua muun ohella siitä, antaako tilinpäätös oikean ja riittävän kuvan kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta.

Työ- ja elinkeinoministeriön työelämä- ja markkinaosasto asetti toukokuussa 2016 virkamiestyöryhmän valmistelemaan tilintarkastuslain muuttamista koskien lähinnä hallinnon tarkastusta, tilintarkastuksen rajoja sekä kirjanpitolakiin liittyen toimintakertomuksen poistamista oikean ja riittävän kuvan vaatimuksesta. Työryhmä aloitti työnsä kesäkuussa 2016. Eduskunnan talousvaliokunnassa käydyn keskustelun pohjalta työryhmä päätti aloittaa työnsä käsittelemällä ensin kirjanpitolain oikean ja riittävän kuvan antamista sekä toimintakertomuksen poistamista siitä.

Muutoksen vaikutusta arvioitaessa harkittiin kolmea ratkaisumallia. Virkamiestyöryhmässä hahmotellut perusmallit olivat: i) kirjanpitolain 3 luvun uudelleen jäsentäminen; ii) vähimmäismuutostarpeen hahmottaminen ja iii) siinä tapauksessa, että muutostarve osoittautuisi erittäin laajakantoiseksi, ehdotus hankkeen lykkäämiselle laajempaan ja perusteellisempaan valmisteluun.

Haasteellisimmaksi asiakysymykseksi arvioitiin toimintakertomuksessa nykyisin edellytettyjen ja kirjanpitovelvollisten omasta tahdostaan esittämien tietojen suhde uuteen vaatimukseen, jonka mukaan pelkästään tilinpäätöksestä, ilman toimintakertomuksen tietosisältöä, tulisi saada oikea ja riittävä kuva kirjanpitovelvollisen taloudellisesta asemasta ja toiminnan tuloksesta. Tämän arvioitiin tietyissä tilanteissa edellyttävän toimintakertomuksessa olevien tietojen toistamista tilinpäätöksessä. Kun otettiin huomioon periaate, jonka mukaan toimintakertomuksessa edellytettävät tiedot saadaan esittää tilinpäätöksen liitetietona, mikäli kirjanpitolaki sen sallii, pidettiin mahdollisena, että muun ohella tämä periaate tulisi ainakin osin muuttaa sallivasta pakottavaksi. Valmistelun yhteydessä harkitun ehdotuksen mukaan nämä tiedot tulisi aina esittää tilinpäätöksen liitetietona. Tällaisen muutoksen arvioitiin kuitenkin aiheuttavan kirjanpitovelvollisille merkittävästi tarpeetonta työtä, kun niiden tulisi kokonaan uudesta näkökulmasta arvioida, mitkä toimintakertomustiedot ovat relevantteja siten, että ne tulisi sisällyttää myös tilinpäätökseen, jotta tilinpäätöksen lakimääräinen oikean ja riittävän kuvan vaatimus täyttyisi. Työtaakan arveltiin olevan suuri. Toisaalta todettiin, että lainmuutoksesta tiedottaminen siten, että kaikki kirjanpitovelvolliset sen aktiivisesti ymmärtäisivät, olisi suuri haaste. Selvänä pidettiin, että muutoksen johdosta aiheutuisi tahattomia virheitä tilinpäätösten sisältöjen riittämättömyyden muodossa, kun tieto muutoksesta ei luultavasti tehokkaasti tavoittaisi kaikkia kirjanpitovelvollisia. Tämän vaihtoehdon oletettiin edellyttävän suhteellisen laajaa lakien muutostyötä.

Päällekkäistietovaatimusten aiheuttamaa ongelmaa pohdittaessa nousi mahdollisena ratkaisuvaihtoehtona esiin malli, jossa lähdettäisiin olettamasta, jossa sellaisten toimintakertomuksessa olevien tietojen, joita lainsäädäntö edellyttää, toistaminen tilinpäätöksessä ei uuden kirjanpitolakiin lisättävän säännöksen johdosta olisi lainkaan tarpeen. Tällöin nimenomaisella lakiin otettavalla sisältösäännöksellä ratkaistaneen edellä mainittu ongelma. Samalla vältettäisiin yhteisölakien melko mittava muutostarve. Asian kiireellisyyden takia säännösehdotuksen valmistelu siirrettiin edelleen työstettäväksi työ- ja elinkeinoministeriöön. Hallituksen esitys päätettiin valmistella virkamiestyönä edellä mainitulta pohjalta.

Muun kuin taloudellisen tiedon julkistaminen

Asian esivalmistelussa harkittiin muutosdirektiivin täytäntöönpanoa toteutettavaksi erityislaeissa eli niissä laeissa, joissa säädellään muutosdirektiivin soveltamisalaan kuuluvista yhteisöistä, kuten arvopaperimarkkinalaissa (746/2012), luottolaitostoiminnasta annetussa laissa

(610/2014) ja vakuutusyhtiölaissa (521/2008). Muun kuin taloudellisen tiedon lisääminen toimintakertomukseen olisi ollut tilintarkastuksen kannalta raskasta, koska ennen tilintarkastuslain muutosta (622/2016) toimintakertomus oli tilintarkastuksen kohde. Sen seurauksena, että toimintakertomus poistettiin tilintarkastuksen kohteesta, ollaan tässä hallituksen esityksessä ehdottamassa kirjanpitolakiin muutoksia tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen suhteeseen. Muutokset toimintakertomuksen sääntelyssä ovat johtaneet uudelleenharkintaan, missä ja miten direktiivi pannaan täytäntöön. Todettiin, että pitkällä tähtäimellä muutosdirektiivi on tarkoituksenmukaisinta ja selkeintä panna täytäntöön kirjanpitolaissa. Tämä ehdotus perustuu siis muutosdirektiivin täytäntöönpanoon kirjanpitolakiin tehtävällä muutoksella.

3.3 Keskeiset ehdotukset

Oikean ja riittävän kuvan vaatimus

Toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen oikean ja riittävän kuvan vaatimusta koskeva ilmaisullinen yhteys eriytetään siten, että tämä vaatimus koskisi yksistään tilinpäätöstä. Lisäksi lausunnoissa esitettyjen näkökohtien huolellisen arvioinnin jälkeen esityksessä ehdotetaan, että säädetään mahdollisuudesta olla toistamatta toimintakertomuksen tietoja tilinpäätöksestä. Muutoksia ei ehdoteta tehtäväksi toimintakertomuksen sisällön määrittävään nykyiseen KPL 3 luvun 1 a §:ään. Valmisteluvaiheessa on käyty keskustelua siitä, tulisiko johdantolausetta muuttaa kuulumaan direktiivisuomennoksen kaltaisesti lisäämällä 1 momentin johdantovirkkeeseen ilmaisu *”oikea”*. Direktiivin alkuperäinen ilmaisu on kuitenkin *”fair review”,* joka poikkeaa suomenkielisestä käännöksestä. *”Fair review”* -käsitteen sisältöä avataan direktiivissä (19 artikla 1 kohta 2. virke) edellyttämällä, että *”The review shall be a balanced and comprehensive analysis of the development and performance of the undertaking's business and of its position, consistent with the size and complexity of the business”*. Voimassa olevan KPL 3 luvun 1 a §:n 2 momentin ensimmäinen virke kuuluu: ”Edellä 1 momentissa tarkoitetun kuvauksen on oltava kirjanpitovelvollisen kokoon ja rakenteeseen nähden *tasapuolinen ja kattava.*” Edellä olevan perusteella, koska direktiivin sisältö on jo Suomessa saatettu voimaan, ei lakiin tältä osin ehdoteta muutoksia.

Samassa yhteydessä on keskusteltu arvopaperimarkkinalain 7 luvun 6 §:n 1 momentin muuttamisesta. Lainkohtaa ei kuitenkaan tässä yhteydessä ehdoteta muutettavaksi. Valtiovarainministeriö valmistelee muutoksen erikseen.

Muun kuin taloudellisen tiedon julkistaminen

Tavoitteena on ollut panna muutosdirektiivi täytäntöön hyödyntäen jäsenvaltio-optiot mahdollisuuksien mukaan. Kirjanpitovelvolliselle annetaan mahdollisuus julkistaa muut kuin taloudelliset tiedot joko toimintakertomuksessa tai erillisessä selvityksessä. Lisäksi ehdotetaan otettavaksi käyttöön niin sanottu turvasatamalauseke, jonka mukaan kirjanpitovelvollinen voi tarvittaessa kaupallisen asemansa vaarantumiseen vedoten kieltäytyä tiettyjen toimintaansa koskevien tietojen julkistamisesta. Soveltamisalaa ei ehdoteta kansallisesti laajennettavaksi eikä pakollista selvityksen varmennusta ehdoteta otettavaksi käyttöön, koska ne eivät tue hallinnollisen taakan keventämisen hanketta. Arvopaperimarkkinalakiin ehdotetaan lisättäväksi valtuutussäännös, jolla mahdollistetaan monimuotoisuutta koskevien säännösten ottaminen valtiovarainministeriön asetukseen arvopaperin liikkeeseenlaskijan säännöllisestä tiedonantovelvollisuudesta (1020/2012).

4 Esityksen vaikutukset

4.1 Taloudelliset vaikutukset

Kirjanpitovelvolliset

Muiden kuin taloudellisten tietojen osalta esitys koskee suuria yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä, joten suurin osa kirjanpitovelvollisista jää tältä osin soveltamisalan ulkopuolelle.

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen eriyttämiseen liittyy useita mahdollisia vaikutuksia kirjanpitovelvollisen näkökulmasta. Jos mahdollisuutta olla toistamatta toimintakertomuksessa edellytettyjä tietoja tilinpäätöksessä ei hyödynnetä, on todennäköistä, että se johtaisi merkittävään epävarmuuteen muuttuneen kirjanpitolain tulkinnassa. Käytännössä tähän perustuvan epäselvän oikeustilan vaikutukset kohdistuisivat voimakkaimmin ja lukumääräisesti laajimmin niihin pienimpiin kirjanpitovelvollisiin, jotka ovat velvoitettuja toimintakertomuksen laatimiseen. Näitä ovat muun muassa kaikki asunto-osakeyhtiöt sekä kaikki yhdistykset ja säätiöt. On myös huomattava, että lainmuutoksen tarkoituksena ei ole ollut oikeustilan aineellisen sisällön muuttaminen siten, että uuden taloudellisen tiedon esittämistä edellytettäisiin vuositalousraportoinnin osana. Pikemminkin kyseessä olisi muutos, jolla teknisluontoisesti eriytettäisiin toimintakertomus ja tilinpäätös toisistaan. Tämän johdosta olisi tarkoituksenmukaista pyrkiä välttämään lainmuutoksesta johtuvaa tarpeetonta epävarmuutta. Tämä tavoite toteutuu lisäämällä lakiin mahdollisuus viitata toimintakertomukseen, jos se on tarpeellista oikean ja riittävän kuvan antamiseksi.

Kun edelleen arvioidaan vaikutuksia tilanteessa, jossa mahdollisuutta olla toistamatta tietoja ei käytettäisi, johtaisi se oletettavasti talousraportoinnin tason huonontumiseen ja epäselkeytymiseen. Voidaan arvioida, että epävarmuuden vallitessa mahdollisten virheiden välttämisen vuoksi useat kirjanpitovelvolliset, kuten monet asunto-osakeyhtiöt, päätyisivät ratkaisuun, jossa toimintakertomuksen tietoja, taikka mahdollisesti kaikki tiedot, toistettaisiin osana tilinpäätöstä. Tällainen tulema lainmuutoksen seurauksena ei liene kenenkään intressissä eikä myöskään yleisesti toivottava. Jos on mahdollisuus olla toistamatta toimintakertomuksen edellytettyjä tietoja tilinpäätöksessä, ei yritysten tarvitsisi tarpeettomasti harkita jokaisen yksittäisen tiedon kohdalla tilinpäätöstä laadittaessa, kuuluko tieto esittää osana tilinpäätöstä, jotta tilinpäätökseltä edellytetty oikean ja riittävän kuvan vaatimus täyttyy.

Arvioitaessa yrityksen taloudellista tilannetta muodostavat tilinpäätös ja toimintakertomus yhdessä aina sellaisen perustietopaketin, jonka perusteella valistunut talousinformaation käyttäjä tai muu intressitaho muodostaa käsityksensä ja tekee arvionsa kohdeyrityksestä. Tämän tietokokonaisuuden sisältövaatimuksia ei ehdoteta muutettaviksi. Kun arvioidaan ehdotetun lakimuutoksen vaikutuksia rikoslain näkökulmasta, voidaan todeta, että ehdotetulla aineellisen sääntelyn muutoksella ei ole ollut tarkoitus muuttaa rikosoikeudellisen vastuun määrittymistä. Rikosoikeudellisessa arvioinnissa tulee aina ottaa huomioon kirjanpitovelvollisen tosiasiallisesti antaman informaation kokonaisuus.

Yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt

Esitys lisää jonkin verran suurten yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen, joiden henkilömäärä ylittää 500, hallinnollista taakkaa. Yhteisöjä, joita tämä muutos koskee, arvioidaan olevan noin 100. Melko suuri osa näistä yhtiöistä raportoi jo nyt muista kuin taloudellisista tiedoistaan. Yhteisön itsensä päätettäväksi jää, minkä tavan se raportoinnilleen valitsee ja mitkä kustannukset valitusta tavasta syntyvät. Koska noin 40 prosenttia tällä hetkellä raportoivista yhtiöistä tekee erillisen vastuullisuusraportin, ei ole katsottu tarpeelliseksi, että selvityksen tulisi olla toimintakertomuksen osa, vaan varataan mahdollisuus jatkaa erillisen raportin laatimista.

Vastuullisuuden ja siitä raportoimisen lisääntyminen kohdistaa yhteisöjen huomiota arvon muodostumiseen niin riskien hallinnan kuin uusien liiketoimintamahdollisuuksien tunnistamisen ja hyödyntämisen myötä. Tämä lisää mahdollisesti myös sijoittajien ymmärrystä yritysvastuun ja siihen liittyvien asioiden ympärillä tehtävien päätösten vaikutukseen yrityksen arvonmuodostukseen. Raportoinnilla voidaan osaltaan edistää yrityksen rahoituksen järjestämistä markkinoilla.

Tilintarkastajat

Tilintarkastajien lakisääteinen tilintarkastus, niin sanottu full audit, kohdistuu tilinpäätökseen ja hallinnon tarkastukseen. Toimintakertomus ei enää ole täyden tilintarkastuksen kohde. Tilintarkastajan työ ei kuitenkaan oleellisesti vähene, vaan tilintarkastaja joutuu silti tarkistamaan, että toimintakertomus on lainmukaisesti laadittu ja että se on yhdenmukainen tilinpäätöksen sisällön kanssa. Lisäksi tilintarkastajan tulee tarkistaa, että yhteisö on antanut selvityksen hallinto- ja ohjausjärjestelmästään sekä muista kuin taloudellisista tiedoistaan silloin, kun se on siihen velvoitettu. Mikäli selvitykset eivät ole osa toimintakertomusta, tilintarkastajan tulee lisäksi tarkistaa, että annetut tiedot ovat yhdenmukaisia tilinpäätöksen kanssa. Tämä siksi, ettei erillisen selvityksen laatijaa aseteta eri asemaan sellaisen tahon kanssa, joka liittää selvitykset osaksi toimintakertomustaan. Voitaneen päätellä, että tilintarkastajien työtaakka ei tämän esityksen myötä ainakaan vähene. Tilintarkastajille aiheutuu jonkin verran lisää tehtäviä, koska he joutuvat käymään läpi yhdenmukaisuustarkastelun osana myös yhteisön antamat selvitykset, olivatpa ne toimintakertomuksen osana tai erillisenä kertomuksena. Vaikka toimintakertomus ei enää ole täyden tilintarkastuksen kohde, ei se vähennä tilintarkastajan työtä. Tässä hallituksen esityksessä ehdotetulla ei liene oleellista vaikutusta tilintarkastuspalkkioiden suuruuteen.

4.2 Vaikutukset viranomaisten toimintaan

Kirjanpitovelvollisten on kirjanpitolain 3 luvun 9 §:n mukaan aina ilmoitettava jäljennös tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta rekisteröitäväksi Patentti- ja rekisterihallitukselle, jos kirjanpitovelvollinen on muun muassa osakeyhtiö, osuuskunta tai keskinäinen vakuutusyhtiö. Jos muita kuin taloudellisia tietoja koskeva selvitys on osa toimintakertomusta, tulee se rekisteröidyksi osana toimintakertomusta. Erillisen kertomuksen rekisteröimistä ei ole katsottu välttämättömäksi. Koska erillistä selvitystä ei tarvitse erikseen rekisteröidä, ei Patentti- ja rekisterihallitukselle aiheudu lisätehtäviä. Patentti- ja rekisterihallitus on kehittämässä sähköisten asiakirjojen rekisteröintijärjestelmää, joka mahdollistaisi kustannustehokkaammin ja yksinkertaisemmin erilaisten asiakirjojen rekisteröinnin. Toimintakertomusta koskevilla ehdotetuilla muutoksilla ei arvioida olevan merkittäviä vaikutuksia viranomaisiin.

4.3 Ympäristövaikutukset

Esityksellä ei ole tunnettuja ympäristövaikutuksia. Yritykset puolestaan raportoivat jo nyt ympäristövaikutuksiin liittyvistä tunnusluvuistaan KPL 3 luvun 1 a §:n 2 momentin 2 kohdan perusteella.

4.4 Yhteiskunnalliset vaikutukset

Suurten yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöiden, joihin muutosdirektiiviä sovelletaan, avoimuuden ja läpinäkyvyyden lisääntyminen koskien muita kuin taloudellisia tietoja, lisää sidosryhmien ymmärrystä niiden liiketoiminnasta ja vaikutuksesta ympäröivään yhteiskuntaan. Sijoittajien ja kuluttajien luottamus siihen, että yritykset toimivat vastuullisesti, tulee lisääntymään. Toimintaan liittyvien riskien parempi havaitseminen johtaa pitkällä aikavälillä

toiminnan kestävämpään kehitykseen. Toimintakertomusta koskevilla ehdotetuilla muutoksilla ei arvioida olevan merkittäviä yhteiskunnallisia vaikutuksia.

5 Asian valmistelu

5.1 Valmisteluvaiheet ja –aineisto

Hallituksen esitys on valmisteltu virkatyönä työ- ja elinkeinoministeriössä. Esitystä on valmisteltu yhteistyössä oikeusministeriön, sosiaali- ja terveysministeriön sekä valtiovarainministeriön virkamiesten kanssa.

5.2 Annetut lausunnot

Työ- ja elinkeinoministeriö lähetti 14 päivänä heinäkuuta 2016 lausuntopyynnön, joka koski alustavaa hahmotelmaa hallituksen esitykseksi kirjanpitolain muuttamiseksi. Lausuntopyyntö lähetettiin 26 taholle. Lausunnot pyydettiin toimittamaan 26 päivänä elokuuta 2016 mennessä. Lausuntoja annettiin yhteensä 21, joista kolme tuli muilta kuin pyydetyiltä tahoilta. Lausunnon toimittivat Elinkeinoelämän keskusliitto EK, Finanssialan Keskusliitto, Finanssivalvonta, Finnwatch, Keskuskauppakamari, Suomen Kiinteistöliitto ry, Kilpailu- ja kuluttajavirasto, Suomen kuntaliitto, oikeusministeriö, opetus- ja kulttuuriministeriö, Patentti- ja rekisterihallitus, sisäministeriö, sosiaali- ja terveysministeriö, Suomen pääomasijoittajayhdistys, Suomen Tilintarkastajat ry, Suomen Yrittäjät, Suomen Isännöintiliitto ry, Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta ry, valtiovarainministeriö, Verohallinto ja Lasse Åkerblad, HTM-tilintarkastaja. Näistä 11 lausui asiakohdasta, joka käsitteli muiden kuin taloudellisten tietojen julkistamista. Suurin osa lausunnonantajista lausui molemmista asiakohdista. Muutama taho totesi toimittamassaan asiakirjassa, että heillä ei ollut ehdotuksesta lausuttavaa.

Lakiluonnoksesta saatujen oikeaa ja riittävää kuvaa koskevien lausuntojen näkökannat keskeisimmästä ehdotuksesta, jolla vältettäisiin toisto ja mahdolliset tarpeettomat tulkintaongelmat jakautuivat kahtia. Ehdotettua toiston välttämisen mahdollistavaa lähestymistapaa kannattivat asunto-osakeyhtiöiden ja kiinteistöalan etujärjestöt sekä Suomen yrittäjät. Myös EK piti ehdotettua mallia mahdollisena. Oikeusministeriön mielestä ehdotettu ratkaisu olisi käytännönläheinen ja mahdollistaisi lainmuutosten toteuttamisen ehdotetussa pikaisessa aikataulussa. Viittaussäännöksen käyttöönottoa vastustivat muun muassa valtiovarainministeriö, Finanssivalvonta, Suomen Tilintarkastajat ja useat muut lausunnon antajat.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1 Lakiehdotusten perustelut

1.1 Kirjanpitolaki

3 luku **Tilinpäätös ja toimintakertomus**

2 §. *Tilinpäätöksen oikea ja riittävä kuva.* Pykälän *1 momentista* poistettaisiin viittaus toimintakertomukseen. Momentissa kirjanpitolakia ehdotetaan eduskunnan lausuman mukaisesti muutettavaksi siten, että jatkossa kirjanpitolain mukaisen oikean ja riittävän kuvan antamisvelvoite koskisi pelkästään tilinpäätöstä. Muutoksen jälkeen oikean ja riittävän kuvan vaatimuksen täyttyminen arvioitaisiin siten ainoastaan tilinpäätöksessä ja sen liitetiedoissa olevan tiedon perusteella, toisin kuin nykyisin, jolloin voidaan ottaa huomioon myös toimintakertomuksessa esitetyt tiedot.

Pykälän *2 momenttiin* ehdotetaan lisättäväksi uusi toinen virke, joka on tarpeen sen selkeyttämiseksi, että toimintakertomuksessa lakimääräisesti edellytettyjä tietoja ei ole tarpeen ilmoittaa tilinpäätöksessä. Säännöksessä annetaan selkeä menettelyohje miten toimia, kun tilinpäätös ja toimintakertomus muuttuvat lainmuutoksen myötä entistä itsenäisemmiksi asiakirjoiksi ja niiden välinen yhteys väljenee nykyisestä.

Lainmuutoksen johdosta jokaisen kirjanpitovelvollisen, joka laatii tilinpäätöksen ohella toimintakertomuksen, tulee arvioida, täyttääkö jatkossa pelkkä tilinpäätös itsenäisenä asiakirjana laissa edellytettävän vaatimuksen oikean ja riittävän kuvan antamisesta. Käytännössä kysymys kuuluu, onko toimintakertomuksessa annettu sellaisia tietoja, joiden tulisi jatkossa olla osana tilinpäätöstä, jotta se itsenäisesti täyttäisi oikean ja riittävän kuvan vaatimuksen. Useat lakisääteiset toimintakertomuksen sisällölle asetetut vaatimukset edellyttävät sellaisten seikkojen ilmoittamista, että väistämättä nousee esiin kysymys, ovatko nämä seikat sellaisia tietoja, joita pelkästään tilinpäätöstä arvioiva valistunut lukija edellyttäisi tilinpäätöksessä olevan, jotta sen antama oikea ja riittävä kuva varmistuisi. Esimerkkinä voidaan mainita asunto-osakeyhtiöiden kattava taloudellista asemaa avaava toimintakertomusinformaatio. Ehdotettavalla säännöksellä on tarkoitus helpottaa kirjanpitovelvollisille lainmuutoksesta aiheutuvaa taakkaa säätämällä, että lakisääteisesti toimintakertomuksessa edellytettäviä seikkoja ei tarvitse tilinpäätöksessä toistaa, vaikka oikean ja riittävän kuvan vaatimus objektiivisesti arvioituna sitä edellyttäisikin. Sen sijaan sellaiset seikat, jotka kirjanpitovelvollinen on tähän saakka informaationa sisällyttänyt toimintakertomukseensa, mutta joiden voidaan uuden erillissääntelyn valossa katsoa kuuluvan osaksi tilinpäätöstä, tulee lainmuutoksen jälkeen sisällyttää tilinpäätökseen. Esimerkiksi kirjanpitovelvollisen vastuita, kuten johdannaissopimusten ja muiden velvoitteiden aiheuttamia vastaisia taloudellisia velvoitteita koskevat olennaiset seikat, tulee esittää osana tilinpäätöstä, käytännössä tilinpäätöksen liitetietona.

Kirjanpitovelvolliset voivat harkitessaan viitata 2 momentin 2 virkkeessä määriteltyihin toimintakertomuksessa esitettyihin tietoihin, mikäli pitävät niitä niin olennaisina, että viittaus olisi tarkoituksenmukaista ajatellen tilinpäätöksen käyttäjälle annettavaa informaatioita suhteessa oikean ja riittävän kuvan antamisen velvoitteeseen. Tällöin nämä tiedot eivät jää huomiotta arvioitaessa tilinpäätökseltä edellytettävää oikean ja riittävän kuvan vaatimusta. Kirjanpitovelvollisen vapaassa harkinnassa luonnollisesti on, mitä liitetietoja se tilinpäätöksessään antaa.

Pykälän *3 ja 4 momentti* säilyvät sellaisena kuin ne ovat voimassa olevassa laissa.

2 a §. *Olennaisuus yleisenä tilinpäätösperiaatteena.* Pykälän *1* ja *2 momentista* ehdotetaan poistettavaksi viittaus toimintakertomukseen, minkä jälkeen pykälä soveltuu ainoastaan tilinpäätökseen. Muutoksella ei arvioida olevan merkittävää vaikutusta oikeustilaan. Muutettavaksi ehdotettu lainkohta on kirjanpitolaissa uusi, se on tullut voimaan vuoden 2016 alusta. Siten soveltamiskäytäntöä lainkohdasta ei vielä ole. Yleisesti voidaan todeta, että toimintakertomuksen laatimisessa olennaisuuden periaate on tärkeä seikka riippumatta siitä, onko laissa asiaa koskeva sitova normi, kun tavoitteena on antaa toimintakertomuksen käyttäjille tasapainoinen ja kattava kuvaus kirjanpitovelvollisen toiminnasta.

Pykälän *3 momentti* säilyy sellaisena kuin se on voimassa olevassa laissa.

3 §. *Muut yleiset tilinpäätösperiaatteet.* Pykälän *1* ja 2 *momentista* ehdotetaan poistettavaksi viittaus toimintakertomukseen.

Pykälän *3 momentti* säilyy sellaisena kuin se on voimassa olevassa laissa.

4 §. *Lasku- ja maksuperusteisuuden oikaiseminen ja täydentäminen sekä maksuperusteinen tilinpäätös.* Pykälän *1 momentista* ehdotetaan poistettavaksi viittaus toimintakertomukseen.

Pykälän *2 momentti* säilyy sellaisena kuin se on voimassa olevassa laissa.

12 §. *Tilintarkastusta koskevat tiedot.* Pykälää ehdotetaan muutettavaksi siten, että ilmaisu vastaisi voimassa olevaa tilintarkastuslakia. Asiantila ei muutu. Tilintarkastuskertomus edellytetään nykylakia vastaavasti liitettäväksi tilinpäätösasiakirjoihin.

13 §. *Tase-erittelyt.* Pykälän otsikkoa ehdotetaan muutettavaksi siten, että otsikosta poistetaan sanat ”ja liitetietojen erittelyt”. Otsikko tulisi kuulumaan ”Tase-erittelyt”. Pykälän *1 momentista* ehdotetaan poistettavaksi viittaus toimintakertomukseen.

Pykälän *1, 2 ja 3 momentista* ehdotetaan poistettavaksi viittaukset liitetietojen erittelyihin. Niitä ei enää edellytetä laadittaviksi, kun kirjanpitolain 1 päivänä tammikuuta 2016 voimaan tulleen muutoksen mukaan 2 luvun 5 b §:ssä on liitetietojen erittelyt korvaava säännös liitetietotositteesta.

3 a luku **Selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista**

Uusi 3 a luku koskee yleisen edun kannalta merkittävien suurten yhteisöjen selvitystä muista kuin taloudellisista tiedoista. Luku perustuu muutosdirektiiviin.

1 §. *Soveltamisala.* Pykälässä säädetään, että lukua sovelletaan suuriin yleisen edun kannalta merkittäviin yhtiöihin, joiden henkilömäärä ylittää tilikauden aikana keskimäärin 500 henkeä. Kun harkitaan tuleeko luku sovellettavaksi, on varmistettava ensin, että suuren kirjanpitovelvollisen (KPL 1 luku 4 c §: kaksi seuraavista kolmesta raja-arvosta ylittyy eli liikevaihto 40 miljoonaa euroa, tase 20 miljoonaa euroa, henkilökunta keskimäärin 250) edellytykset täyttyvät ja sen jälkeen varmistetaan, että 500 henkilön määrä ylittyy. Yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö on määritelty KPL 1 luvun 9 §:ssä. Näihin kuuluvat yhteisöt, joiden liikkeeseen laskemat arvopaperit ovat kaupankäynnin kohteena arvopaperimarkkinalain (746/2012) 2 luvun 5 §:ssä tarkoitetulla säännellyllä markkinalla Suomessa, luottolaitoslaissa tarkoitetut luottolaitokset sekä vakuutusyhtiölaissa tarkoitetut vakuutusyhtiöt. Pykälässä todetaan myös, että näiden kirjanpitovelvollisten on sisällytettävä toimintakertomukseensa muuta kuin taloudellista tietoa koskeva selvitys. Kun toimintakertomus ei ole enää tilintarkastuslain muutoksen (622/2016) vahvistamisen jälkeen osa varsinaista tilintarkastusta, katsotaan, että muita kuin ta-

loudellisia tietoja koskeva selvitys voidaan helpommin antaa osana toimintakertomusta. Pykälä perustuu muutosdirektiivin 19 a artiklan 1 kohtaan.

2 §. *Selvityksen sisältö.* Pykälän *1 momentin* mukaan selvityksen tulee sisältää kirjanpitovelvollisen toiminnan kehityksen ja tuloksen sekä taloudellisen aseman vaikutusten ymmärtämisen edellyttämässä laajuudessa tietoja ainakin ympäristöasioista, sosiaalisista ja työntekijöihin liittyvistä seikoista, ihmisoikeuksien kunnioittamista sekä korruption ja lahjonnan torjuntaan liittyvistä seikoista. Momentti perustuu muutosdirektiivin 19 a artiklan 1 kohtaan.

Pykälän *2 momentin* mukaan julkistettavan tiedon tulee olla olennaista ja sen tulee olla tarpeellista yhteisön toiminnan kehityksen ja taloudellisen aseman ja näiden vaikutusten ymmärtämiseksi. Harkintavaltaa luovutettavien tietojen laajuudesta on siten annettu kirjanpitovelvolliselle. Momentti perustuu muutosdirektiivin 19 a artiklan 1 kohtaan.

Pykälän *3 momentissa* säädetään selvityksen sisällöstä. Momentin *1 kohdan* mukaan selvityksessä on oltava lyhyt kuvaus yhteisön liiketoimintamallista. Kirjanpitovelvollisen ei siten tarvitse antaa yksityiskohtaista tietoa liiketoimintamallista, vaan ainoastaan siten, että lukija pystyy ymmärtämään, mihin yhteisön arvonluonti perustuu sekä miten se luo ja säilyttää arvonsa tulevaisuudessa. Momentin *2 kohdan* mukaan selvityksessä edellytetään annettavaksi kuvaus edellä 1 momentissa mainittuihin seikkoihin liittyvistä toimintaperiaatteista sekä näihin liittyvistä mahdollisista riittävän huolellisuuden (”due diligence”) turvaavista prosesseista. Näillä riittävän huolellisuuden turvaavilla prosesseilla voidaan tarkoittaa esimerkiksi merkittävimpiä riskejä ennalta ehkäiseviä toimia, ostokäytäntöjen arviointia, auditointeja ja liiketoimintakumppanien valintaa. Due diligence –prosesseista tulisi kuvata, miten arvioidaan todellisia tai potentiaalisia vaikutuksia, jotka syntyvät yhteisön toiminnasta tai sen liikesuhteiden kautta. Momentin *3 kohdan* mukaan selvityksessä on mainittava, millaisia tuloksia toimintaperiaatteiden noudattamisella on tilikauden aikana saavutettu suhteessa tavoitteisiin. Selvitykseen sisältyy momentin *4 kohdan* perusteella myös kuvaus edellä 1 momentissa mainittuihin seikkoihin liittyvistä merkittävimmistä riskeistä yhteisön toiminnassa mukaan lukien liikesuhteet, tuotteet ja palvelut. Selvityksestä tulee käydä ilmi, mitkä riskit ovat merkityksellisiä yhteisön toiminnan kannalta ja oikeasuhteisia yhteisön toiminnan laajuuteen nähden. Edellytyksenä on myös, että niistä todennäköisesti aiheutuu haitallisia vaikutuksia. Lisäksi kirjanpitovelvollisen on selvitettävä, miten se hallitsee yllä mainittuja riskejä. Kirjanpitovelvollisen on momentin *5 kohdan* mukaan esitettävä liiketoimintansa kannalta tärkeimmät muut kuin taloudelliset tunnusluvut. Valinta perustuu yhteisön omaan arvioon toimialan ja omista merkittävimmistä tunnusluvuista, jotka ovat hyödyllisiä, kun arvioidaan yhteisön edistymistä suhteessa muun muassa sen tavoitteisiin, merkittävimpien riskien seurantaan, kehityksen mittaamiseen ja toiminnan vaikutuksiin. Riskien identifiointi on jatkuvaa toimintaa ja siinä on huomioitava toimintaympäristön muutosten vaikutukset yhteisön toimintaan. Momentti perustuu muutosdirektiivin 19 a artiklan 1 kohtaan. Kirjanpitolain 3 luvun 1 a §:n 2 momentin 2 kohdan mukaan toimintakertomukseen on sisällytettävä silloin, kun se on tarpeen kyseisen pykälän 1 momentissa säädetyn kuvauksen ymmärtämiseksi, muut kuin taloudelliset tunnusluvut henkilöstöstä ja ympäristövaikutuksista. Tarkoituksena ei ole, että kirjanpitovelvollinen, joka on velvoitettu laatimaan muita kuin taloudellisia tietoja koskevan selvityksen, joutuisi toistamaan samoja tietoja sekä toimintakertomuksessa että erillisessä selvityksessä. Pykälän 2 momentti perustuu direktiivin 19 a artiklan 1 kohdan a—e alakohtiin.

Pykälän *4 momentissa* säädetään, että jos kirjanpitovelvollinen ei noudata tiettyjä toimintaperiaatteita 1 momentissa mainituista aihealueista, tulee selvityksessä antaa selkeä ja perustultu syy, miksi kirjanpitovelvollinen toimii siten. Momentti perustuu muutosdirektiivin 19 a artiklan 1 kohtaan.

Pykälän *5 momentissa* säädetään, että selvitykseen voi tarvittaessa sisällyttää tietoa ja selvityksiä tilinpäätöksessä esitetyistä luvuista. Momentti perustuu muutosdirektiivin 19 a artiklan 1 kohtaan.

Pykälän *6 momentissa* säädetään, että selvityksen antamisessa kirjanpitovelvollinen voi halutessaan noudattaa kansallisia, Euroopan unionin tai kansainvälisiä toimintakehyksiä. Kirjanpitovelvollisen on tällöin ilmoitettava, mitä toimintakehyksiä se käyttää. Direktiivin johdantotekstissä mainitaan tällaisiksi toimintakehyksiksi muun muassa GRI-ohjeisto (Global Reporting Initiative), ympäristöasioiden hallinta- ja auditointijärjestelmä (EMAS), Yhdistyneiden kansakuntien (YK) Global Compact –aloite, YK:n yrityksiä ja ihmisoikeuksia koskevat ohjaavat periaatteet, Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön (OECD) monikansallisia yrityksiä koskevat toimintaohjeet ja Kansainvälisen standardisoimisjärjestön ISO standardi 26000. Toimintakehykseen perustuva selvitys voidaan antaa osana toimintakertomusta tai erillisenä kertomuksena. Sen on kuitenkin aina täytettävä sisältö- ja julkistamisvaatimukset.

3 §. *Poikkeus tietojen esittämiseen.* Pykälä sisältää niin sanotun turvasatamalausekkeen. Sen mukaan kirjanpitovelvollisen ei tarvitse poikkeuksellisesti luovuttaa sellaisia tietoja, jotka koskevat neuvotteluihin tai niiden kuluessa ilmeneviin tapahtumiin tai asioihin liittyviä tietoja, joiden julkistaminen kirjanpitovelvollisen käsityksen mukaan aiheuttaisi vakavaa haittaa kirjanpitovelvollisen kaupalliselle asemalle. Neuvotteluilla tarkoitetaan tässä yhteydessä myös vastaavanlaisia hankkeita, jotka saattavat liittyä esimerkiksi merkittäviin fuusioihin. Edellytyksenä tietojen poisjättämiselle on, että poisjättäminen ei estä kirjanpitovelvollisen toiminnan kehityksen ja tuloksen sekä taloudellisen aseman vaikutusten oikeaa ja tasapuolista ymmärtämistä. Tietojen poisjättämiselle tulee aina olla selkeät perustelut. Arvion siitä, onko jonkun seikan poisjättämiselle riittävät perustelut, tekee kirjanpitovelvollisen johto, joka vastaa myös selvityksen laatimisesta. Koska perusteluja ei tarvitse sisällyttää selvitykseen, ne on syytä kirjata pöytäkirjaan, koska ulkopuolisten arviointi tulee olemaan jälkikäteisarviointia. Pykälä perustuu muutosdirektiivin 19 a artiklan 1 kohtaan.

4 §. *Konserni.* Pykälässä selvennetään, että jos konsernin emoyhteisö antaa selvityksen, ei tytäryhtiöiden, vaikka ne täyttäisivät soveltamisalan kriteerit, tarvitse erikseen antaa omaa selvitystään. Konsernin emoyhteisön tulee antaa konsernitasoinen selvitys. Pykälä perustuu muutosdirektiivin 19 a artiklan 3 kohtaan.

5 §. *Toimintakertomuksesta erillinen selvitys.* Pykälän *1 momentissa* säädetään, että kirjanpitovelvollinen voi antaa muut kuin taloudelliset tiedot erillisenä selvityksenä eikä siis välttämättä toimintakertomuksen osana. Erillisen selvityksen, perustui sen sitten johonkin edellä 2 §:ssä mainittuun toimintakehykseen tai ei, tulee täyttää 2 §:n säännökset selvityksen sisällöstä. Lisäksi erillinen selvitys tulee julkistaa samanaikaisesti toimintakertomuksen kanssa. Erillinen selvitys voidaan kuitenkin julkistaa myöhemmin, enintään kuuden kuukauden kuluessa kyseisestä tilinpäätöspäivästä, asettamalla se julkisesti saataville kirjanpitovelvollisen verkkosivuilla. Mikäli kirjanpitovelvollinen julkistaa erillisen kertomuksen myöhemmin, on toimintakertomuksessa oltava viittaus erilliseen selvitykseen. Selvityksen on kuitenkin oltava valmis samanaikaisesti toimintakertomuksen kanssa, jotta tilintarkastaja voi tarkastaa sen olemassaolon ja mikäli erillistä kertomusta ei vielä ole, on tilintarkastajan huomautettava siitä tilintarkastuskertomuksessa. Julkistaminen samanaikaisesti toimintakertomuksen kanssa ei ole siis välttämätöntä. Momentti perustuu muutosdirektiivin 19 a artiklan 1 ja 4 kohtiin.

Pykälän *2 momentissa* säädetään, että erillinen selvitys tulee päivätä ja allekirjoittaa siten kuin 3 luvun 7 §:n 1 momentissa säädetään. Kyseisessä pykälässä säädetään, että tilinpäätös ja toimintakertomus on päivättävä ja kirjanpitovelvollisen on ne allekirjoitettava. Hallituksen tai

vastuunalaisten yhtiömiesten ja toimitusjohtajan tai muussa vastaavassa asemassa olevan henkilön on tehtävä allekirjoitus.

6 §. *Tietojen tarkistaminen.* Pykälässä säädetään, että tilintarkastajan on tarkistettava, että selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista on annettu. Mikäli selvitystä ei ole annettu, tilintarkastajan tulee huomauttaa siitä tilintarkastuskertomuksessa. Mikäli selvitys annetaan erillisenä kertomuksena, tilintarkastajan on tilintarkastuskertomuksessa lausuttava, mikäli tilinpäätöksen ja erillisen selvityksen tiedot eivät ole yhdenmukaisia. Tilintarkastuslain (1141/2015) 3 luvun 5 §:n mukaan tilintarkastajan on annettava lausunto siitä, ovatko toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot yhdenmukaisia. Selvityksen ollessa osa toimintakertomusta tulee automaattisesti myös tarkistettavaksi, ovatko selvityksen tiedot yhdenmukaisia tilinpäätöksen kanssa. Kansallisesti ehdotetaan säädettäväksi, että vastaava yhdenmukaisuustarkistus koskisi myös erillistä kertomusta, jotta kirjanpitovelvollisia kohdeltaisiin yhdenmukaisella tavalla, laativat he sitten selvityksen osana toimintakertomusta tai erillisenä selvityksenä. Vastaavanlainen yhdenmukaisuustarkistus koskee myös erillisenä annettavaa selvitystä hallinto- ja ohjausjärjestelmästä (Valtiovarainministeriön asetus arvopaperin liikkeeseenlaskijan säännöllisestä tiedonantovelvollisuudesta 1020/2012; 2 luku 7 § 5 momentti). Pykälä perustuu osittain muutosdirektiivin 19 a artiklan 5 kohtaan. Kansalliseen lainsäädäntöön ei ole katsottu tarpeelliseksi esittää pakollista varmennusta, vaan sen hankinta on jätetty kirjanpitovelvollisten omaan harkintaan. Esityksessä on katsottu, että pakollinen varmennus saattaisi tarpeettomasti lisätä hallinnollista taakkaa.

1.2 Arvopaperimarkkinalaki

7 luku **Säännöllinen tiedonantovelvollisuus**

7 a §. *Selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista.* Pykälä on uusi ja siinä on yleistoteamus, että liikkeeseenlaskijan on esitettävä toimintakertomuksessa tai erillisessä kertomuksessa selvitys muista kuin taloudellisista tiedoistaan siten kuin kirjanpitolain 3 a luvussa säädetään.

17 §. *Asetuksenantovaltuus.* Pykälä säilyy muuten sellaisena kuin se on voimassa olevassa laissa, mutta sen kohta 4 ehdotetaan siirrettäväksi kohdaksi 5 ja lisättäväksi ehdotetaan uusi 4 kohta, joka sisältää muutosdirektiiviä koskevan asetuksenantovaltuuden koskien hallintoelinten monimuotoisuutta koskevia tiedonantovaatimuksia.

1.3 Osakeyhtiölaki

6 luku **Yhtiön johto ja edustaminen**

16 a §. *Hallituksen tehtävät yleisen edun kannalta merkittävässä yhtiössä.* Pykälän *3 momentin* johdannosta ehdotetaan poistettavaksi viittaus voimassa olevan lain 1 momentin 4 kohtaan, jota ei ole eduskunnan muutettua hallituksen esitystä tilintarkastuslain muuttamisesta (HE 70/2016 vp) tältä osin.

1.4 Osuuskuntalaki

6 luku **Osuuskunnan johto ja edustaminen**

16 a §. *Hallituksen tehtävät yleisen edun kannalta merkittävässä osuuskunnassa.* Pykälä ehdotetaan muutettavaksi siten, että se vastaa voimassa olevan osakeyhtiölain 16 a §:ää. Pykälän *1 momentista* ehdotetaan poistettavaksi 3 kohta.

Pykälän *2 momenttia* muutettaisiin siten, että hallituksen tehtäviin lisätään osuuskunnan tilintarkastuksen seuraaminen.

Pykälän *3 momentin* johdantoa ehdotetaan muutettavaksi siten, että poistetaan viittaus 1 momentin 4 kohtaan, koska sitä ei ole eduskunnan muutettua hallituksen esitystä tilintarkastuslain muuttamisesta (HE 70/2016 vp) tältä osin. Muilta osin pykälä säilyy kuten voimassa olevassa laissa.

2 Voimaantulo

Laki kirjanpitolain muuttamisesta ehdotetaan tulevaksi voimaan 6 päivänä joulukuuta 2016.

Kirjanpitolain 3 lukuun ehdotetut toimintakertomusta koskevat muutokset ehdotetaan siirtymäsäännöksellä saatettaviksi voimaan samanaikaisesti tilintarkastuslain muutosten voimaantulon kanssa siten, että niitä sovellettaisiin ensimmäisen kerran 31 päivänä joulukuuta 2016 päättyviltä tilikausilta laadittaviin tilinpäätöksiin ja toimintakertomuksiin.

Lisäksi ehdotetaan siirtymäsäännökseksi, että muuta kuin taloudellisia tietoja koskeva selvitys tulisi laatia ensimmäisen kerran tilikaudelta, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 2017 tai välittömästi sen jälkeen siten, että ensimmäisen kerran raportoidaan vuonna 2018.

Laki arvopaperimarkkinalain muuttamisesta ehdotetaan tulevaksi voimaan 6 päivänä joulukuuta 2016. Siirtymäsäännökseksi ehdotetaan, että monimuotoisuutta koskeva selvitys tulisi laatia ensimmäisen kerran tilikaudelta, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 2017 tai välittömästi sen jälkeen siten, että ensimmäisen kerran raportoidaan vuonna 2018.

Lait osakeyhtiölain ja osuuskuntalain muuttamisesta ehdotetaan tuleviksi voimaan 6 päivänä joulukuuta 2016.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäviksi seuraavat lakiehdotukset:

Lakiehdotukset

1.

Laki

kirjanpitolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan kirjanpitolain (1336/1997) 3 luvun 2, 2 a, 3, 4, 12 ja 13 §, sellaisina kuin ne ovat, 2, 2 a, 3 ja 4 § laissa 1620/2015, 12 § laeissa 1208/2015 ja 1620/2015 sekä 13 § laeissa 1304/2004 ja 1620/2015 sekä

lisätään lakiin uusi 3 a luku seuraavasti:

3 luku

Tilinpäätös ja toimintakertomus

2 §

Tilinpäätöksen antama oikea ja riittävä kuva

Tilinpäätöksen tulee antaa oikea ja riittävä kuva toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta olennaisuusperiaatteen mukaisesti ottaen huomioon kirjanpitopitovelvollisen 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. Tietoja, jotka on tämän taikka muun lain mukaan ilmoitettava toimintakertomuksessa, ei kuitenkaan tarvitse ilmoittaa.

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 1 momentin soveltamisesta mikroyritykseen säädetään tarkemmin valtioneuvoston asetuksella.

2 a §

Olennaisuus yleisenä tilinpäätösperiaatteena

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

Sellaisen tilinpäätöstä 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 esitettäviä tietoja; tai
5) konsernitilinpäätöksen laatimista.

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

3 §

Muut yleiset tilinpäätösperiaatteet

Tilinpäätöstä 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-eriin merkittävän erän erillisarvostus; sekä
8) taseessa vastaaviin ja vastattaviin kuuluvien erien ja tuloslaskelmassa tuottojen ja kulujen esittäminen täydestä määrästään niitä toisistaan vähentämättä, jollei yhdisteleminen ole tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi (*netottamiskielto*).

Edellä 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettu varovaisuus edellyttää erityisesti, että tilinpäätöksessä otetaan huomioon:
1) ainoastaan tilikaudella toteutuneet voitot; sekä
2) kaikki poistot ja arvonalennukset vastaavista sekä velkojen arvon lisäykset samoin kuin kaikki päättyneeseen 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 tarkoitetusta 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 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 tarkoitetussa vaihto-omaisuudessa;
4) muutokset 4 luvun 3 §:ssä tarkoitetuissa pysyvissä vastaavissa;

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

12 §

Tilintarkastusta koskevat tiedot

Jos kirjanpitovelvollisen tilinpäätös ja hallinto on tilintarkastuslaissa (1141/2015) tarkoitetun tilintarkastuksen kohteena, kirjanpitovelvollisen tulee liittää jäljennös tilintarkastuskertomuksesta rekisteröitäväksi ilmoitettavaan tilinpäätökseensä ja toimintakertomukseensa sekä tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen, jonka kirjanpitovelvollinen muuten julkistaa.

13 §

Tase-erittelyt

Tilinpäätöstä varmentamaan on laadittava tase-erittelyt.
Tase-erittelyihin sovelletaan2 luvun 7 ja 9 §:ää ja 10 §:n 1 ja 3 momenttia.
Tase-erittelyjä ei ilmoiteta rekisteröitäväksi.

3 a luku

Selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista

1 §

Soveltamisala

Edellä 1 luvun 9 §:ssä tarkoitetun yleisen edun kannalta merkittävän suuren yhteisön, jonka työntekijämäärä tilikauden aikana on keskimäärin yli 500 henkilöä, on sisällytettävä toimintakertomukseen selvitys myös muista kuin taloudellisista tiedoista.

2 §

Selvityksen sisältö

Selvityksessä on oltava ainakin tiedot siitä, miten kirjanpitovelvollinen huolehtii:
1) ympäristöasioista;
2) sosiaalisista asioista ja henkilöstöasioista;
3) ihmisoikeuksien kunnioittamisesta;
4) korruption ja lahjonnan torjunnasta.
Tiedot on annettava siinä laajuudessa kuin se on tarpeen kirjanpitovelvollisen toiminnan vaikutusten ymmärtämiseksi.
Selvityksessä on oltava:
1) lyhyt kuvaus kirjanpitovelvollisen liiketoimintamallista;
2) kuvaus toimintaperiaatteista, joita kirjanpitovelvollinen noudattaa huolehtiessaan 1 momentissa mainituista asioista sekä sen soveltamat riittävän huolellisuuden turvaavat menetelmät;
3) 2 kohdassa tarkoitettujen toimintaperiaatteiden noudattamisen tulokset;
4) kuvaus kirjanpitovelvollisen liikesuhteet, tuotteet ja palvelut sekä muu toiminnan laatu ja laajuus huomioon ottaen keskeisistä 1 momentissa mainittuihin asioihin liittyvistä riskeistä,

joiden toteutuminen todennäköisesti haittaa sen toimintaa sekä selostus siitä, miten kirjanpitovelvollinen hallitsee näitä riskejä;

5) tärkeimmät muut kuin taloudelliset tunnusluvut, jotka ovat merkityksellisiä kirjanpitovelvollisen liiketoiminnalle.

Jos kirjanpitovelvollinen ei joiltain osin noudata 3 momentin 2 kohdassa tarkoitettuja toimintaperiaatteita, selvityksessä on perusteltava syy noudattamatta jättämiselle.

Selvityksessä on tarvittaessa viitattava tilinpäätöksessä esitettyihin lukuihin tai annettava niistä lisätietoja.

Selvityksen antamisessa kirjanpitovelvollinen saa halutessaan myös noudattaa kansallisia, Euroopan unionin taikka kansainvälisiä toimintakehyksiä. Tällöin on kirjapitovelvollisen ilmoitettava, mitä toimintakehyksiä on selvityksen laatimisessa noudatettu.

3 §

Poikkeus tietojen esittämiseen

Neuvotteluihin tai niiden kuluessa ilmeneviin tapahtumiin tai asioihin liittyviä tietoja saadaan jättää ilmoittamatta, jos kirjanpitovelvollisen perustellun käsityksen mukaan tietojen julkistaminen aiheuttaisi vakavaa haittaa kirjanpitovelvollisen kaupalliselle asemalle. Edellytyksenä on kuitenkin, että tietojen poisjättäminen ei estä kirjanpitovelvollisen toiminnan kehityksen ja tuloksen sekä taloudellisen aseman vaikutusten oikeaa ja tasapuolista ymmärtämistä.

4 §

Konserni

Jos kirjanpitovelvollinen on konsernin emoyhteisö, emoyhteisö antaa 2 §:ää vastaavan selvityksen konsernista. Tytäryhteisö, jonka tiedot sisältyvät emoyhteisön selvitykseen, ei ole velvollinen antamaan erillistä selvitystä.

5 §

Toimintakertomuksesta erillinen selvitys

Kirjanpitovelvollinen voi antaa 2 §:ssä tarkoitetut tiedot myös toimintakertomuksesta erillisenä selvityksenä, jos se julkaistaan samanaikaisesti toimintakertomuksen kanssa. Vaihtoehtoisesti erillinen selvitys voidaan julkaista kirjanpitovelvollisen verkkosivuilla kuuden kuukauden kuluessa kyseisestä tilinpäätöspäivästä, jos toimintakertomuksessa viitataan tähän kyseiseen myöhemmin verkkosivuilla julkaistavaan erilliseen selvitykseen.

Erillinen selvitys päivätään ja allekirjoitetaan noudattaen 3 luvun 7 §:n 1 momenttia.

6 §

Tietojen tarkistaminen

Kirjanpitovelvollisen tilintarkastajan on tarkistettava, että selvitys kirjanpitovelvollisen muista kuin taloudellisista tiedoista on annettu. Jos selvitys annetaan toimintakertomuksesta erillisenä kertomuksena, tilintarkastajan on tilintarkastuskertomuksessaan ilmoitettava, jos tilinpäätöksen ja erillisen selvityksen tiedot eivät ole yhdenmukaisia.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain 3 luvun 2, 2 a, 3 ja 4 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran 31 päivänä joulukuuta 2016 päättyvältä tilikaudelta laadittavaan tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen.

Tämän lain 3 a lukua sovelletaan ensimmäisen kerran 31 päivänä joulukuuta 2017 päättyvältä tilikaudelta laadittavaan toimintakertomukseen ja erilliseen selvitykseen.

———

2.

Laki

arvopaperimarkkinalain 7 luvun muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan arvopaperimarkkinalain (746/2012) 7 luvun 17 §, sellaisena kuin se on osaksi laissa 1278/2015, sekä
lisätään 7 lukuun uusi 7 a § seuraavasti:

7 luku

Säännöllinen tiedonantovelvollisuus

7 a §

Selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista

Liikkeeseenlaskijan on esitettävä toimintakertomuksessa tai erillisessä kertomuksessa selvitys muista kuin taloudellisista tiedoistaan noudattaen kirjanpitolain (1336/1997) 3 a lukua.

17 §

Asetuksenantovaltuus

Valtiovarainministeriön asetuksella voidaan antaa tarkemmat säännökset:
1) tässä luvussa säädetystä tiedonantovelvollisuudesta avoimuusdirektiivin ja komission avoimuusdirektiivin perusteella antamien säädösten täytäntöön panemiseksi;
2) tässä luvussa säädetyn puolivuosikatsauksen, tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen sekä muun tiedonantovelvollisuuden sisällöstä ja julkistamisesta;
3) arvopaperin liikkeeseenlaskijan hallinto- ja ohjausjärjestelmästä esitettävästä selvityksestä ja sen julkistamisesta yhtiömuodoltaan tietynlaisten yhtiöiden tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 78/660/ETY, konsolidoiduista tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 83/349/ETY, pankkien ja muiden rahoituslaitosten tilinpäätöksestä ja konsolidoiduista tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 86/635/ETY sekä vakuutusyritysten tilinpäätöksistä ja konsolidoiduista tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 91/674/ETY muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/46/EY täytäntöön panemiseksi sekä säännökset arvopaperin liikkeeseenlaskijan tarkastusvaliokunnan tehtäviä hoitavaa toimielintä koskevien tietojen antamisesta, jotka perustuvat tilinpäätösten ja konsolidoitujen tilinpäätösten lakisääteisestä tilintarkastuksesta, direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY muuttamisesta sekä neuvoston direktiivin 84/253/ETY kumoamisesta annettuun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviin 2006/43/EY;
4) neuvoston direktiivin 2013/34/EU muuttamista tietyiltä suurilta yrityksiltä ja konserneilta edellytettävien muiden kuin taloudellisten tietojen ja monimuotoisuutta koskevien tietojen julkistamisen osalta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2014/95/EU täytäntöön panemiseksi;
5) kolmannen maan säännöllistä tiedonantovelvollisuutta koskevan sääntelyn vastaavuudesta siten, etteivät asetuksen säännökset ole avoimuusdirektiivin taikka tilinpäätöstä ja konsernitilinpäätöstä koskevien Euroopan unionin säännösten vastaisia.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Monimuotoisuutta koskeva selvitys tulee laatia ensimmäisen kerran tilikaudelta, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 2017 ja raportoida vuonna 2018.

3.

Laki

osakeyhtiölain 6 luvun 16 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan osakeyhtiölain (624/2006) 6 luvun 16 a §:n 3 momentti, sellaisena kuin se on laissa 623/2016, seuraavasti:

6 luku

Osakeyhtiön johto ja edustaminen

16 a §

Hallituksen tehtävät yleisen edun kannalta merkittävässä yhtiössä

— —

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

1) yhtiötä, jonka emoyhteisössä hoidetaan kyseiset tehtävät;

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

3) yhteisöä, jonka ainoa tarkoitus on laskea liikkeelle Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/71/EY täytäntöönpanosta esitteiden sisältämien tietojen, esitteiden muodon, viittauksina esitettävien tietojen, julkistamisen ja mainonnan osalta annetun komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 2 artiklan 5 kohdassa tarkoitettuja omaisuusvakuudellisia arvopapereita.

———

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

———

4.

Laki

osuuskuntalain 6 luvun 16 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan osuuskuntalain (421/2013) 6 luvun 16 a §, sellaisena kuin se on laissa 624/2016, seuraavasti:

6 luku

Osuuskunnan johto ja edustaminen

16 a §

Hallituksen tehtävät yleisen edun kannalta merkittävässä osuuskunnassa

Jos osuuskunta on kirjanpitolain 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettu yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö, sen hallituksen tehtävänä on osuuskunnan taloudellisen raportoinnin ja tarkastuksen osalta erityisesti seurata ja arvioida osuuskunnan:
1) taloudellista raportointijärjestelmää;
2) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallintajärjestelmien tehokkuutta;
3) tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin tilintarkastuspalveluiden tarjoamista.
Edellä 1 momentissa mainittujen tehtävien lisäksi hallituksen on seurattava osuuskunnan tilintarkastusta ja valmisteltava osuuskunnan tilintarkastajan valinta.
Mitä 1 momentin 3 kohdassa ja 2 momentissa säädetään, ei koske:
1) osuuskuntaa, jonka emoyhteisössä hoidetaan kyseiset tehtävät;
2) siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (yhteissijoitusyritykset) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua yhteissijoitusyritystä tai vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin 2003/41/EY ja 2009/65/EY sekä asetuksen (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua vaihtoehtoista sijoitusrahastoa;
3) yhteisöä, jonka ainoa tarkoitus on laskea liikkeelle Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/71/EY täytäntöönpanosta esitteiden sisältämien tietojen, esitteiden muodon, viittauksina esitettävien tietojen, julkistamisen ja mainonnan osalta annetun komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 2 artiklan 5 kohdassa tarkoitettuja omaisuusvakuudellisia arvopapereita.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Helsingissä 20 päivänä lokakuuta 2016

Pääministerin sijainen, ulkoasiainministeri

Timo Soini

Oikeus- ja työministeri Jari Lindström

Liitteet
Rinnakkaistekstit

1.

Laki

kirjanpitolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan kirjanpitolain (1336/1997) 3 luvun 2, 2 a, 3, 4, 12 ja 13 §, sellaisina kuin ne ovat, 2, 2 a, 3 ja 4 § laissa 1620/2015, 12 § laeissa 1208/2015 ja 1620/2015 sekä 13 § laeissa 1304/2004 ja 1620/2015 sekä

lisätään lakiin uusi 3 a luku seuraavasti:

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
3 luku	3 luku
Tilinpäätös ja toimintakertomus	**Tilinpäätös ja toimintakertomus**
2 §	2 §
Oikea ja riittävä kuva	*Tilinpäätöksen antama oikea ja riittävä kuva*
Tilinpäätöksen *ja toimintakertomuksen* tulee antaa oikea ja riittävä kuva toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta olennaisuusperiaatteen mukaisesti ottaen huomioon kirjanpitopitovelvollisen harjoittaman toiminnan laatu ja laajuus.	Tilinpäätöksen tulee antaa oikea ja riittävä kuva toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta olennaisuusperiaatteen mukaisesti ottaen huomioon kirjanpitopitovelvollisen 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.	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. *Tietoja, jotka on tämän taikka muun lain mukaan ilmoitettava toimintakertomuksessa, ei kuitenkaan tarvitse ilmoittaa.*
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.	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 1 momentin soveltamisesta mikroyritykseen säädetään tarkemmin valtioneu-	Edellä 1 momentin soveltamisesta mikroyritykseen säädetään tarkemmin valtioneu-

Voimassa oleva laki

voston 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 jokainen liiketapahtuma kirjanpitoon. Liitetietoihin on sisällytettävä selostus 2 momenttiin perustuvasta poikkeamisesta.

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*);

Ehdotus

voston asetuksella.

2 a §

Olennaisuus yleisenä tilinpäätösperiaatteena

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

Sellaisen tilinpäätöstä 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 esitettäviä tietoja; tai
5) konsernitilinpäätöksen laatimista.

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

3 §

Muut yleiset tilinpäätösperiaatteet

Tilinpäätöstä 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*);

Voimassa oleva laki

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-eriin merkittävän erän erillisarvostus; sekä
8) taseessa vastaaviin ja vastattaviin kuuluvien erien ja tuloslaskelmassa tuottojen ja kulujen esittäminen täydestä määrästään niitä toisistaan vähentämättä, jollei yhdisteleminen ole tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi (*netottamiskielto*).

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 päättyneeseen 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 tarkoitetusta 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 toiminta-*

Ehdotus

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-eriin merkittävän erän erillisarvostus; sekä
8) taseessa vastaaviin ja vastattaviin kuuluvien erien ja tuloslaskelmassa tuottojen ja kulujen esittäminen täydestä määrästään niitä toisistaan vähentämättä, jollei yhdisteleminen ole tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi (*netottamiskielto*).

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

1) ainoastaan tilikaudella toteutuneet voitot; sekä
2) kaikki poistot ja arvonalennukset vastaavista sekä velkojen arvon lisäykset samoin kuin kaikki päättyneeseen 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 tarkoitetusta 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 laatimista,

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
kertomuksen laatimista, ellei niiden yhteisvaikutus ole olennainen.	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:	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;	1) arvio menettelyn vaikutuksesta tilikauden tulokseen ja taloudelliseen asemaan;
2) taseeseen merkitsemättömät ostovelat ja myyntisaamiset;	2) taseeseen merkitsemättömät ostovelat ja myyntisaamiset;
3) muutokset 4 luvun 4 §:n 2 momentissa tarkoitetussa vaihto-omaisuudessa;	3) muutokset 4 luvun 4 §:n 2 momentissa tarkoitetussa vaihto-omaisuudessa;
4) muutokset 4 luvun 3 §:ssä tarkoitetuissa pysyvissä vastaavissa;	4) muutokset 4 luvun 3 §:ssä tarkoitetuissa pysyvissä vastaavissa;
5) vieraan pääoman korkojen suoriteperusteinen määrä; sekä	5) vieraan pääoman korkojen suoriteperusteinen määrä; sekä
6) lomapalkkavelan suoriteperusteinen määrä.	6) lomapalkkavelan suoriteperusteinen määrä.
12 §	12 §
Tilintarkastusta koskevat tiedot	*Tilintarkastusta koskevat tiedot*
Jos kirjanpitovelvollisen *kirjanpito*, tilinpäätös, *toimintakertomus* ja hallinto tarkastetaan tilintarkastuslain (1141/2015) mukaisesti, kirjanpitovelvollisen tulee liittää jäljennös tilintarkastuskertomuksesta rekisteröitäväksi ilmoitettavaan tilinpäätökseensä ja toimintakertomukseensa sekä tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen, jonka kirjanpitovelvollinen muuten julkistaa.	Jos kirjanpitovelvollisen tilinpäätös ja hallinto on tilintarkastuslaissa (1141/2015) tarkoitetun tilintarkastuksen kohteena, kirjanpitovelvollisen tulee liittää jäljennös tilintarkastuskertomuksesta rekisteröitäväksi ilmoitettavaan tilinpäätökseensä ja toimintakertomukseensa sekä tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen, jonka kirjanpitovelvollinen muuten julkistaa.
13 §	13 §
Tase-erittelyt ja liitetietojen erittelyt	*Tase-erittelyt*
Tilinpäätöstä *ja toimintakertomusta* varmentamaan on laadittava tase-erittelyt *ja liitetietojen erittelyt.*	Tilinpäätöstä varmentamaan on laadittava tase-erittelyt.
Tase-erittelyihin *ja liitetietojen erittelyihin* sovelletaan, mitä 2 luvun 7 ja 9 §:ssä ja 10 §:n 1 ja 3 momentissa säädetään.	Tase-erittelyihin *sovelletaan 2 luvun 7 ja 9 §:ää ja 10 §:n 1 ja 3 momenttia.*
Tase-erittelyjä *ja liitetietojen erittelyjä* ei ilmoiteta rekisteröitäväksi.	Tase-erittelyjä ei ilmoiteta rekisteröitäväksi.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

3 a luku

Selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista

1 §

Soveltamisala

Edellä 1 luvun 9 §:ssä tarkoitetun yleisen edun kannalta merkittävän suuren yhteisön, jonka työntekijämäärä tilikauden aikana on keskimäärin yli 500 henkilöä, on sisällytettävä toimintakertomukseen selvitys myös muista kuin taloudellisista tiedoista.

2 §

Selvityksen sisältö

Selvityksessä on oltava ainakin tiedot siitä, miten kirjanpitovelvollinen huolehtii:

1) ympäristöasioista;

2) sosiaalisista asioista ja henkilöstöasioista;

3) ihmisoikeuksien kunnioittamisesta;

4) korruption ja lahjonnan torjunnasta.

Tiedot on annettava siinä laajuudessa kuin se on tarpeen kirjanpitovelvollisen toiminnan vaikutusten ymmärtämiseksi.

Selvityksessä on oltava:

1) lyhyt kuvaus kirjanpitovelvollisen liiketoimintamallista;

2) kuvaus toimintaperiaatteista, joita kirjanpitovelvollinen noudattaa huolehtiessaan 1 momentissa mainituista asioista sekä sen soveltamat riittävän huolellisuuden turvaavat menetelmät;

3) 2 kohdassa tarkoitettujen toimintaperiaatteiden noudattamisen tulokset;

4) kuvaus kirjanpitovelvollisen liikesuhteet, tuotteet ja palvelut sekä muu toiminnan laatu ja laajuus huomioon ottaen keskeisistä 1 momentissa mainittuihin asioihin liittyvistä riskeistä, joiden toteutuminen todennäköisesti haittaa sen toimintaa sekä selostus siitä, miten kirjanpitovelvollinen hallitsee näitä riskejä;

5) tärkeimmät muut kuin taloudelliset tunnusluvut, jotka ovat merkityksellisiä kirjanpitovelvollisen liiketoiminnalle.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Jos kirjanpitovelvollinen ei joiltain osin noudata 3 momentin 2 kohdassa tarkoitettuja toimintaperiaatteita, selvityksessä on perusteltava syy noudattamatta jättämiselle.

Selvityksessä on tarvittaessa viitattava tilinpäätöksessä esitettyihin lukuihin tai annettava niistä lisätietoja.

Selvityksen antamisessa kirjanpitovelvollinen saa halutessaan myös noudattaa kansallisia, Euroopan unionin taikka kansainvälisiä toimintakehyksiä. Tällöin on kirjapitovelvollisen ilmoitettava, mitä toimintakehyksiä on selvityksen laatimisessa noudatettu.

3 §

Poikkeus tietojen esittämiseen

Neuvotteluihin tai niiden kuluessa ilmeneviin tapahtumiin tai asioihin liittyviä tietoja saadaan jättää ilmoittamatta, jos kirjanpitovelvollisen perustellun käsityksen mukaan tietojen julkistaminen aiheuttaisi vakavaa haittaa kirjanpitovelvollisen kaupalliselle asemalle. Edellytyksenä on kuitenkin, että tietojen poisjättäminen ei estä kirjanpitovelvollisen toiminnan kehityksen ja tuloksen sekä taloudellisen aseman vaikutusten oikeaa ja tasapuolista ymmärtämistä.

4 §

Konserni

Jos kirjanpitovelvollinen on konsernin emoyhteisö, emoyhteisö antaa 2 §:ää vastaavan selvityksen konsernista. Tytäryhteisö, jonka tiedot sisältyvät emoyhteisön selvitykseen, ei ole velvollinen antamaan erillistä selvitystä.

5 §

Toimintakertomuksesta erillinen selvitys

Kirjanpitovelvollinen voi antaa 2 §:ssä tarkoitetut tiedot myös toimintakertomuksesta erillisenä selvityksenä, jos se julkaistaan samanaikaisesti toimintakertomuksen kanssa. Vaihtoehtoisesti erillinen selvitys voidaan

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
	julkaista kirjanpitovelvollisen verkkosivuilla kuuden kuukauden kuluessa kyseisestä tilinpäätöspäivästä, jos toimintakertomuksessa viitataan tähän kyseiseen myöhemmin verkkosivuilla julkaistavaan erilliseen selvitykseen. *Erillinen selvitys päivätään ja allekirjoitetaan noudattaen 3 luvun 7 §:n 1 momenttia.*
	6 § *Tietojen tarkistaminen*
	Kirjanpitovelvollisen tilintarkastajan on tarkistettava, että selvitys kirjanpitovelvollisen muista kuin taloudellisista tiedoista on annettu. Jos selvitys annetaan toimintakertomuksesta erillisenä kertomuksena, tilintarkastajan on tilintarkastuskertomuksessaan ilmoitettava, jos tilinpäätöksen ja erillisen selvityksen tiedot eivät ole yhdenmukaisia.
	————
	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . *Tämän lain 3 luvun 2, 2 a, 3 ja 4 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran 31 päivänä joulukuuta 2016 päättyvältä tilikaudelta laadittavaan tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen.* *Tämän lain 3 a lukua sovelletaan ensimmäisen kerran 31 päivänä joulukuuta 2017 päättyvältä tilikaudelta laadittavaan toimintakertomukseen ja erilliseen selvitykseen.*
	————

2.

Laki

arvopaperimarkkinalain 7 luvun muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan arvopaperimarkkinalain (746/2012) 7 luvun 17 §, sellaisena kuin se on osaksi laissa 1278/2015, sekä
lisätään 7 lukuun uusi 7 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
7 luku	7 luku
Säännöllinen tiedonantovelvollisuus	**Säännöllinen tiedonantovelvollisuus**
	7 a §
	Selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista
	Liikkeeseenlaskijan on esitettävä toimintakertomuksessa tai erillisessä kertomuksessa selvitys muista kuin taloudellisista tiedoistaan noudattaen kirjanpitolain (1336/1997) 3 a lukua.
17 §	17 §
Asetuksenantovaltuus	*Asetuksenantovaltuus*
Valtiovarainministeriön asetuksella voidaan antaa tarkemmat säännökset: 1) tässä luvussa säädetystä tiedonantovelvollisuudesta avoimuusdirektiivin ja komission avoimuusdirektiivin perusteella antamien säädösten täytäntöön panemiseksi; 2) tässä luvussa säädetyn puolivuosikatsauksen, tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen sekä muun tiedonantovelvollisuuden sisällöstä ja julkistamisesta; 3) arvopaperin liikkeeseenlaskijan hallinto- ja ohjausjärjestelmästä esitettävästä selvityksestä ja sen julkistamisesta yhtiömuodoltaan tietynlaisten yhtiöiden tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 78/660/ETY, konsolidoiduista tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 83/349/ETY, pankkien ja muiden rahoituslaitosten tilinpäätöksestä ja konsolidoidusta tilinpäätöksestä annetun neuvoston direktiivin 86/635/ETY sekä va-	Valtiovarainministeriön asetuksella voidaan antaa tarkemmat säännökset: 1) tässä luvussa säädetystä tiedonantovelvollisuudesta avoimuusdirektiivin ja komission avoimuusdirektiivin perusteella antamien säädösten täytäntöön panemiseksi; 2) tässä luvussa säädetyn puolivuosikatsauksen, tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen sekä muun tiedonantovelvollisuuden sisällöstä ja julkistamisesta; 3) arvopaperin liikkeeseenlaskijan hallinto- ja ohjausjärjestelmästä esitettävästä selvityksestä ja sen julkistamisesta yhtiömuodoltaan tietynlaisten yhtiöiden tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 78/660/ETY, konsolidoiduista tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 83/349/ETY, pankkien ja muiden rahoituslaitosten tilinpäätöksestä ja konsolidoiduista tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 86/635/ETY sekä va-

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
kuutusyritysten tilinpäätöksistä ja konsolidoiduista tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 91/674/ETY muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/46/EY täytäntöön panemiseksi sekä säännökset arvopaperin liikkeeseenlaskijan tarkastusvaliokunnan tehtäviä hoitavaa toimielintä koskevien tietojen antamisesta, jotka perustuvat tilinpäätösten ja konsolidoitujen tilinpäätösten lakisääteisestä tilintarkastuksesta, direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY muuttamisesta sekä neuvoston direktiivin 84/253/ETY kumoamisesta annettuun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviin 2006/43/EY;	kuutusyritysten tilinpäätöksistä ja konsolidoiduista tilinpäätöksistä annetun neuvoston direktiivin 91/674/ETY muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/46/EY täytäntöön panemiseksi sekä säännökset arvopaperin liikkeeseenlaskijan tarkastusvaliokunnan tehtäviä hoitavaa toimielintä koskevien tietojen antamisesta, jotka perustuvat tilinpäätösten ja konsolidoitujen tilinpäätösten lakisääteisestä tilintarkastuksesta, direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY muuttamisesta sekä neuvoston direktiivin 84/253/ETY kumoamisesta annettuun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviin 2006/43/EY;
	4) neuvoston direktiivin 2013/34/EU muuttamista tietyiltä suurilta yrityksiltä ja konserneilta edellytettävien muiden kuin taloudellisten tietojen ja monimuotoisuutta koskevien tietojen julkistamisen osalta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2014/95/EU täytäntöön panemiseksi;
4) kolmannen maan säännöllistä tiedonantovelvollisuutta koskevan sääntelyn vastaavuudesta siten, etteivät asetuksen säännökset ole avoimuusdirektiivin taikka tilinpäätöstä tai konsernitilinpäätöstä koskevien Euroopan unionin säännösten vastaisia.	5) kolmannen maan säännöllistä tiedonantovelvollisuutta koskevan sääntelyn vastaavuudesta siten, etteivät asetuksen säännökset ole avoimuusdirektiivin taikka tilinpäätöstä ja konsernitilinpäätöstä koskevien Euroopan unionin säännösten vastaisia.
	————
	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
	Monimuotoisuutta koskeva selvitys tulee laatia ensimmäisen kerran tilikaudelta, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 2017 ja raportoida vuonna 2018.
	————

3.

Laki

osakeyhtiölain 6 luvun 16 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan osakeyhtiölain (624/2006) 6 luvun 16 a §:n 3 momentti, sellaisena kuin se on laissa 623/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
6 luku	6 luku
Osakeyhtiön johto ja edustaminen	**Osakeyhtiön johto ja edustaminen**
16 a §	16 a §
Hallituksen tehtävät yleisen edun kannalta merkittävässä yhtiössä	*Hallituksen tehtävät yleisen edun kannalta merkittävässä yhtiössä*
— — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — —
Mitä 1 momentin 3 *ja 4* kohdassa sekä 2 momentissa säädetään, ei koske: 1) yhtiötä, jonka emoyhteisössä hoidetaan kyseiset tehtävät; 2) siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (yhteissijoitusyritykset) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua yritystä *(yhteissijoitusyritys)* tai vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin 2003/41/EY ja 2009/65/EY sekä asetuksen (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua vaihtoehtoista sijoitusrahastoa; 3) yhteisöä, jonka ainoa tarkoitus on laskea liikkeelle Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/71/EY täytäntöönpanosta esitteiden sisältämien tietojen, esitteiden muodon, viittauksina esitettävien tietojen, julkistamien ja mainonnan osalta annetun komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 2 artiklan 5 kohdassa tarkoitettuja omaisuusvakuudellisia arvopapereita.	Mitä 1 momentin 3 kohdassa ja 2 momentissa säädetään, ei koske: 1) yhtiötä, jonka emoyhteisössä hoidetaan kyseiset tehtävät; 2) siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (yhteissijoitusyritykset) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua *yhteissijoitusyritystä* tai vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin 2003/41/EY ja 2009/65/EY sekä asetuksen (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua vaihtoehtoista sijoitusrahastoa; 3) yhteisöä, jonka ainoa tarkoitus on laskea liikkeelle Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/71/EY täytäntöönpanosta esitteiden sisältämien tietojen, esitteiden muodon, viittauksina esitettävien tietojen, julkistamisen ja mainonnan osalta annetun komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 2 artiklan 5 kohdassa tarkoitettuja omaisuusvakuudellisia arvopapereita.

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

4.

Laki

osuuskuntalain 6 luvun 16 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan osuuskuntalain (421/2013) 6 luvun 16 a §, sellaisena kuin se on laissa 624/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
6 luku	6 luku
Osuuskunnan johto ja edustaminen	**Osuuskunnan johto ja edustaminen**
16 a §	16 a §
Hallituksen tehtävät yleisen edun kannalta merkittävässä osuuskunnassa	*Hallituksen tehtävät yleisen edun kannalta merkittävässä osuuskunnassa*
Jos osuuskunta on kirjanpitolain 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettu yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö, sen hallituksen tehtävänä on osuuskunnan taloudellisen raportoinnin ja tarkastuksen osalta erityisesti seurata ja arvioida osuuskunnan: 1) taloudellista raportointijärjestelmää; 2) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallintajärjestelmien tehokkuutta; 3) *tilintarkastusta;* 4) tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin tilintarkastuspalveluiden tarjoamista.	Jos osuuskunta on kirjanpitolain 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettu yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö, sen hallituksen tehtävänä on osuuskunnan taloudellisen raportoinnin ja tarkastuksen osalta erityisesti seurata ja arvioida osuuskunnan: 1) taloudellista raportointijärjestelmää; 2) sisäisen valvonnan ja tarkastuksen sekä riskienhallintajärjestelmien tehokkuutta; 3) tilintarkastajan riippumattomuutta ja erityisesti tämän harjoittamaa muiden kuin tilintarkastuspalveluiden tarjoamista.
Edellä 1 momentissa mainittujen tehtävien lisäksi hallituksen on valmisteltava osuuskunnan tilintarkastajan valinta.	Edellä 1 momentissa mainittujen tehtävien lisäksi hallituksen on *seurattava osuuskunnan tilintarkastusta ja* valmisteltava osuuskunnan tilintarkastajan valinta.
Mitä 1 momentin 3 *ja 4* kohdassa sekä 2 momentissa säädetään, ei koske: 1) osuuskuntaa, jonka emoyhteisössä hoidetaan kyseiset tehtävät; 2) siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (yhteissijoitusyritykset) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua yritystä tai vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin 2003/41/EY ja	Mitä 1 momentin 3 kohdassa ja 2 momentissa säädetään, ei koske: 1) osuuskuntaa, jonka emoyhteisössä hoidetaan kyseiset tehtävät; 2) siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (yhteissijoitusyritykset) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua *yhteissijoitusyritystä* tai vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
2009/65/EY sekä asetuksen (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua vaihtoehtoista sijoitusrahastoa;	2003/41/EY ja 2009/65/EY sekä asetuksen (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua vaihtoehtoista sijoitusrahastoa;
3) yhteisöä, jonka ainoa tarkoitus on laskea liikkeelle Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/71/EY täytäntöönpanosta esitteiden sisältämien tietojen, esitteiden muodon, viittauksina esitettävien tietojen, julkistamisen ja mainonnan osalta annetun komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 2 artiklan 5 kohdassa tarkoitettuja omaisuusvakuudellisia arvopapereita.	3) yhteisöä, jonka ainoa tarkoitus on laskea liikkeelle Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/71/EY täytäntöönpanosta esitteiden sisältämien tietojen, esitteiden muodon, viittauksina esitettävien tietojen, julkistamisen ja mainonnan osalta annetun komission asetuksen (EY) N:o 809/2004 2 artiklan 5 kohdassa tarkoitettuja omaisuusvakuudellisia arvopapereita.
	————
	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
	————

Asetusluonnos

Valtiovarainministeriön asetus

arvopaperin liikkeeseenlaskijan säännöllisestä tiedonantovelvollisuudesta annetun valtiovarainministeriön asetuksen muuttamisesta

Valtiovarainministeriön päätöksen mukaisesti

muutetaan arvopaperin liikkeeseenlaskijan säännöllisestä tiedonantovelvollisuudesta annetun valtionvarainministeriön asetuksen (1020/2012) 7 §:n 1, 4 ja 5 momentti ja

lisätään 1 §:ään uusi 3 momentti seuraavasti:

1 §

Soveltamisala

— —

Tämän asetuksen 2 luvun 7 §:n 1 momentin 4 kohtaa ei sovelleta kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 4 a ja 4 c §:ssä tarkoitettuihin pieniin ja keskisuuriin yrityksiin, joiden kohdalla vain yksi seuraavista raja-arvoista ylittyy; taseen loppusumma 20 000 000 euroa, liikevaihto 40 000 000 euroa ja tilikauden aikana palveluksessa keskimäärin 250 henkilöä.

7 §

Selvitys hallinto- ja ohjausjärjestelmästä

Liikkeeseenlaskijan on esitettävä arvopaperimarkkinalain 7 luvun 7 §:ssä tarkoitettu selvitys hallinto- ja ohjausjärjestelmästä. Selvityksen tulee sisältää:

1) viittaus sellaisiin hallinto- ja ohjausjärjestelmää koskeviin sääntöihin, joita liikkeeseenlaskijan on noudatettava tai suosituksiin, joita se on sitoutunut noudattamaan (säännöstö);

2) kuvaus liikkeeseenlaskijan taloudelliseen raportointiprosessiin liittyvien sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestelmien pääpiirteistä;

3) kuvaus hallituksen ja hallintoneuvoston sekä niiden valiokuntien kokoonpanosta ja toiminnasta mukaan lukien tiedot toimitusjohtajasta ja toimielimestä, joka huolehtii taloudellisen raportointiprosessin valvonnasta, sisäisen valvonnan, riskienhallinnan ja tilintarkastuksen seurannasta sekä tilintarkastajan riippumattomuuden ja tilintarkastuksen oheispalvelujen arvioinnista;

4) kuvaus hallitukseen, hallintoneuvostoon ja toimitusjohtajaan sovellettavista monimuotoisuutta, kuten ikä, sukupuoli tai koulutus- ja ammattitausta, koskevista toimintaperiaatteista. Selvityksessä on kuvattava myös sovellettavien toimintaperiaatteiden tavoitteet, toimeenpano ja tilikaudella saavutetut tulokset.

— —

Jos edellä 1—4 momentissa tarkoitetut tiedot annetaan erillisenä kertomuksena, se on julkistettava yhdessä toimintakertomuksen kanssa. Tiedot voidaan myös antaa toimintakertomuksessa erillisenä kohtana. Jos selvitys on annettu erillisenä kertomuksena, siinä ja toimintakertomuksessa tulee olla viittaus toisiinsa.

Tilintarkastajan on tarkistettava, että selvitys hallinto- ja ohjausjärjestelmästä on annettu. Jos selvitys on annettu toimintakertomuksesta erillisenä kertomuksena, tilintarkastajan tulee lausua asiasta silloin kun erillisen kertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot eivät ole yhdenmukaisia.

———

Tämä asetus tulee voimaan päivänä kuuta 20 .