

Eduskunnan vastaus hallituksen esitykseen kirjanpitolain ja laeiksi osakeyhtiölain 11 ja 12 luvun ja osuuskuntalain 79 c §:n muuttamisesta

Eduskunnalle on annettu hallituksen esitys n:o 173/1997 vp kirjanpitolain ja laeiksi osakeyhtiölain 11 ja 12 luvun ja osuuskuntalain 79 c §:n muuttamisesta. Eduskun-

ta, jolle talousvaliokunta on antanut asiasta mietintönsä n:o 32/1997 vp, on hyväksynyt seuraavat lait:

Kirjanpitolaki

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 luku

Yleiset säännökset

1 §

Kirjanpitovelvollisuus

Jokainen, joka harjoittaa liike- tai ammattitoimintaa, on tästä toiminnastaan kirjanpitovelvollinen. Kirjanpitovelvollisia ovat kuitenkin aina:

- 1) osakeyhtiö;
- 2) osuuskunta;
- 3) avoin yhtiö;
- 4) kommandiittiyhtiö;
- 5) yhdistys, asumisoikeusyhdistys ja muu sellainen yhteisö;
- 6) säätiö;
- 7) eläkesäätiö;
- 8) vakuutuskassa;
- 9) keskinäinen vakuutusyhtiö;
- 10) vakuutusyhdistys;
- 11) sijoitusrahastolaissa (480/1987) tarkoitettu rahastoyhtiö sen hallinnassa olevan sijoitusrahaston osalta;

- 12) henkilöstörahas- to;
- 13) luottolaitostoinnasta annetussa laissa (1607/1993) tarkoitettu vakuusrahasto; sekä
- 14) arvo-osuusjärjestelmästä annetun lain (826/1991) 18 §:ssä tarkoitettu rahasto ja 19 §:ssä tarkoitettu selvitysrahasto.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei koske julkisyhteisöä, Pohjoismaiden Investointipankkia, Pohjoismaiden projektivientirahastoa eikä maatilatalouden harjoittajaa.

2 §

Kahdenkertainen kirjanpito

Kirjanpitovelvollisen on pidettävä kahdenkertaista kirjanpitoa, jollei jäljempänä tässä laissa toisin säädetä.

3 §

Hyvä kirjanpitolata

Kirjanpitovelvollisen on noudatettava hyvää kirjanpitolataa.

4 §

Tilikausi

Tilikausi on 12 kuukautta. Toimintaa aloitettaessa tai lopetettaessa taikka tilinpäätöksen ajankohtaa muutettaessa tilikausi saa olla tätä lyhyempi tai pitempi, kuitenkin enintään 18 kuukautta.

Kirjanpitovelvollisen kaikilla liikkeillä on oltava sama tilikausi.

5 §

Määräysvalta

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

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

2) oikeus nimittää tai erottaa enemmistö jäsenistä kohdeyrityksen hallituksessa tai siihen verrattavassa toimituksessa taikka toimituksessa, jolla on tämä oikeus, ja oikeus perustuu samoihin seikkoihin kuin 1 kohdassa tarkoitettu äänenenemmistö.

Edellä 1 momentissa tarkoitettua ääniosuutta laskettaessa ei oteta huomioon lakiin tai kohdeyrityksen yhtiöjärjestykseen, yhtiösopimukseen tai niihin verrattaviin sääntöihin sisältyvää äänestysrajoitusta.

Kohdeyrityksen kokonaisäänimäärän laske- miseksi vähennetään ne äänet, jotka liittyvät kohdeyritykselle itselleen tai sen 6 §:ssä tarkoitetulle tytäryritykselle kuuluviin osakkeisiin tai osuuksiin. Omissa nimissään mutta toisen lukuun toimivan henkilön äänimäärät luetaan kuuluvaksi sille, jonka lukuun toimitaan.

6 §

Konserniyritys, emoyritys ja tytäryritys

Jos kirjanpitovelvollisella on 5 §:n mukainen määräysvalta kohdeyrityksessä, on edellinen emoyritys ja jälkimmäinen tytäryritys.

Emoyritys tytäryrityksineen muodostaa konsernin. Emoyritystä ja sen tytäryrityksiä kutsutaan tässä laissa konserniyrityksiksi.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös, jos kirjanpitovelvollisella on yhdessä yhden tai useamman tytäryrityksensä kanssa taikka kirjanpitovelvollisen tytäryrityksellä yksin tai yhdessä muiden tytäryritysten kanssa määräysvalta kohdeyrityksessä.

7 §

Omistusyhteisyritys

Omistusyhteisyritys on kirjanpitovelvollisen konserniin kuulumaton kotimainen tai ulkomainen yritys, jossa kirjanpitovelvollisella on sellainen omistusosuus, joka luo kirjanpitovelvollisen ja yrityksen välille pysyvän yhteyden ja on tarkoitettu edistämään kirjanpitovelvollisen tai sen kanssa samaan konserniin kuuluvan yrityksen toimintaa. Jollei kirjanpitovelvollinen muuta näytä, yritystä pidetään omistusyhteisyrittysenä, jos kirjanpitovelvollisella on vähintään viidesosa yrityksen osakepääomasta tai vastaavasta pääomasta.

8 §

Osakkuusyritys

Osakkuusyritys on omistusyhteisyritys, jossa kirjanpitovelvollisella on huomattava vaikutusvalta liiketoiminnan ja rahoituksen johtamisessa mutta joka ei kuulu kirjanpitovelvollisen konserniin. Jollei kirjanpitovelvollinen muuta näytä, omistusyhteisyrittystä pidetään osakkuusyrittysenä, jos kirjanpitovelvollisella on vähintään viidesosa ja enintään puolet omistusyhteisyrittysen osakkeiden tai osuuksien tuottamasta äänimäärästä.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös, jos kirjanpitovelvollisella yhdessä yhden tai useamman tytäryrityksensä taikka kirjanpitovelvollisen tytäryrityksellä yksin tai yhdessä muiden tytäryritysten kanssa on huomattava vaikutusvalta ja 7 §:ssä tarkoitettu omistusosuus yrityksessä.

Edellä 1 momentissa tarkoitetun ääniosuuden laskemisessa sovelletaan, mitä 5 §:n 2 ja 3 momentissa säädetään.

2 luku

Liiketapahtumien kirjaaminen ja kirjanpitoaineisto

1 §

Liiketapahtumat

Kirjanpitovelvollisen on merkittävä kirjanpitoonsa liiketapahtumina menot, tulot, ra-
hoitustapahtumat sekä niiden oikaisu- ja siir-
toerät.

2 §

Kirjanpitotilit ja tililuettelo

Liiketapahtumat merkitään asian mukaan
eri kirjanpitotileille. Jokainen tili on pidettä-
vä jatkuvasti sisällöltään samana. Tilin sisäl-
töä voidaan kuitenkin muuttaa toiminnan
kehityksen, 2 momentissa tarkoitetun tililuet-
telon muutoksen tai muun erityisen syyn
vuoksi.

Kirjanpitovelvollisella tulee olla kultakin
tilikaudelta kirjanpitotileistä selkeä ja riittä-
västi eritelty luettelo, joka selittää tilien si-
sällön (*tililuettelo*).

3 §

Kirjaamisperusteet

Menon kirjaamisperusteena on tuotannon-
tekijän vastaanottaminen ja tulon kirjaamis-
perusteena suoritteen luovuttaminen (*suori-
teperuste*), jollei jäljempänä toisin säädetä.

Meno ja tulo saadaan kirjata myös mak-
suun perustuen (*maksuperuste*). Jos menot ja
tulot kirjataan maksuperusteen mukaan, on
ostovelat ja myyntisaamiset voitava jatku-
vasti selvittää.

4 §

Kirjausjärjestys ja -ajankohta

Liiketapahtumat on kirjattava aikajärjes-
tyksessä (*peruskirjanpito*) ja asiajärjestykses-
sä (*pääkirjanpito*).

Käteisellä rahalla suoritetun maksun kir-
jaaminen aikajärjestykseen on tehtävä viivy-
tyksettä päiväkohtaisesti. Muut kirjaukset

saadaan tehdä kuukausikohtaisesti tai neljän
viikon jaksolta viimeistään kahden kuukau-
den kuluessa kalenterikuukauden tai jakson
päättymisestä.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa sääde-
tään, kirjaukset saadaan tehdä pääkirjanpi-
toon yhdistelminä siten kuin kauppa- ja
teollisuusministeriö tarkemmin päättää.

5 §

Tosite

Kirjauksen on perustuttava päivätyyn ja
numeroituun tositteeseen, joka todentaa lii-
ketapahtuman. Jos peruskirjanpidosta ei il-
mene eikä muutoinkaan ole selvää, miten
liiketapahtuma on kirjattu, tositteessa on ol-
tava merkintä käytetyistä tileistä.

Menotositteesta on käytävä selville vas-
taanotettu tuotannontekijä ja tulotositteesta
luovutettu suorite. Tuotannontekijän vastaan-
ottoajankohta ja suoritteen luovutusajankohta
on voitava osoittaa tositteen tai sen liitteen
avulla taikka muutoin.

Tositteen, joka todentaa suoritettun mak-
sun, tulee olla, mikäli se on mahdollista,
maksun saajan tai maksun välittäneen raha-
laitoksen tai muun vastaavan antama.

Milloin kirjauksen perusteeksi ei saada
ulkopuolisen antamaa tositetta, kirjaus tulee
todentaa kirjanpitovelvollisen itsensä laati-
man ja asianmukaisesti varmennetun tosi-
teen avulla.

Oikaisu- ja siirtokirjauksen todentava tosi-
te on asianmukaisesti varmennettava.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa sääde-
tään, korjausmerkintä saadaan tehdä ilman
erillistä tositetta edellyttäen, että alkuperäi-
sen kirjauksen ja korjausmerkinnän yhteys
on vaikeuksitta todennettavissa. Kauppa- ja
teollisuusministeriö päättää tarkemmin kor-
jausmerkinnän tekemisestä.

6 §

Kirjausketju

Liiketapahtumat on merkittävä kirjanpitoon
siten, että kirjausten yhteys tositteesta perus-
kirjanpitoon ja pääkirjanpitoon sekä pääkir-
janpidosta 3 luvun 1 §:ssä tarkoitettuun tu-
loslaskelmaan ja taseeseen on vaikeuksitta
todettavissa.

7 §

Selväkielisyyys

Kirjanpitoaineistossa tulee joko tositteen tai sen perusteella tehtyjen kirjanpitomerkintöjen olla aina selväkielisessä kirjallisessa muodossa, jollei 8 §:stä muuta johdu.

Kirjanpitomerkinnät on tehtävä selvästi ja pysyvästi. Kirjanpitomerkintää ei saa poistaa eikä tehdä epäselväksi.

8 §

Koneellisten tietovälineiden hyväksikäyttö

Tositteet ja kirjanpitomerkinnät saadaan tehdä koneelliselle tietovälineelle kirjanpito-velvollisen tarvittaessa selväkieliseen kirjalliseen muotoon saatettavalla tavalla.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan 3 luvun 8 §:ssä tarkoitettua tasekirjaa lukuun ottamatta kirjanpitoaineiston säilyttämiseen. Kirjanpitovelvollinen saa säilyttää tositteet ja niiden perusteella tehdyt kirjanpitomerkinnät samanaikaisesti koneellisella tietovälineellä.

Kauppa- ja teollisuusministeriö päättää tarkemmin 1 ja 2 momentissa tarkoitettua menettelyä samoin kuin koneellisen tietovälineen avulla pidetyn kirjanpidon täsmäyt-
tämisestä.

9 §

Kirjanpitoaineiston säilyttäminen ulkomailla

Kirjanpitokirjat, tilikauden tositteet ja muu kirjanpitoaineisto saadaan kirjanpidon hoitamiseksi tai 3 luvussa tarkoitetun tilinpäätöksen laatimiseksi säilyttää tilapäisesti muualla kuin Suomessa. Kauppa- ja teollisuusministeriö päättää tarkemmin ulkomail-
la säilyttämisen edellytyksistä.

10 §

Kirjanpitoaineiston säilytysaika

Kirjanpitokirjat ja käyttöaikaa koskevin merkinnöin varustettu tililuettelo on säilytettävä vähintään 10 vuotta tilikauden päättymisestä siten järjestettynä, että tietojenkäsittelyn suorittamista voidaan vaikeuksitta todeta.

Tilikauden tositteet, liiketapahtumia koskeva kirjeenvaihto ja koneellisen kirjanpidon täsmäytysseelvitykset sekä muu kuin 1 momentissa mainittu kirjanpitoaineisto on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sen vuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt, tositteet kirjausjärjestyksessä tai muutoin siten, että tositteiden ja kirjausten välinen yhteys voidaan vaikeuksitta todeta.

Toiminnan loppuessa tai kirjanpitovelvollisuuden muuten päättyessä on kirjanpitovelvollisen tai tämän oikeudenomistajan järjestettävä kirjanpitoaineisto tässä pykälässä säädetyllä tavalla ja ilmoitettava rekisteriviranomaiselle, kenelle aineiston säilyttäminen on uskottu.

3 luku

Tilinpäätös

1 §

Tilinpäätöksen sisältö

Tilikaudelta on laadittava tilinpäätös, joka sisältää:

- 1) tuloksen muodostumista kuvaavan *tuloslaskelman*;
- 2) tilinpäätöspäivän taloudellista asemaa kuvaavan *taseen*;
- 3) tuloslaskelman ja taseen liitteenä ilmoitettavat tiedot (*liitetiedot*); sekä
- 4) *toimintakertomuksen*, jossa annetaan tiedot kirjanpitovelvollisen toiminnan kehittymistä koskevista tärkeistä seikoista.

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

Tilinpäätökseen kuuluvien asiakirjojen on oltava selkeitä ja tilinpäätöksen on muodostettava yhtenäinen kokonaisuus. Tuloslaskelman ja taseen laatimisessa noudatettavista kaavoista, liitetiedoista sekä toimintakertomuksen tarkemmasta sisällöstä säädetään asetuksella.

2 §

Oikeat ja riittävät tiedot

Tilinpäätöksen tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta (*oikea ja riittävä kuva*). Tätä varten tarpeelliset lisätiedot on ilmoitettava liitetiedoissa.

Kauppa- ja teollisuusministeriö päättää siitä, milloin ja miten saadaan poiketa tilinpäätöksen laatimista koskevista säännöksistä oikean ja riittävän kuvan antamiseksi.

3 §

Yleiset tilinpäätösperiaatteet

Tilinpäätöstä laadittaessa ja tilinavausta tehtäessä noudatettaviin periaatteisiin kuuluvat:

1) oletus kirjanpitovelvollisen toiminnan jatkuvuudesta;

2) johdonmukaisuus laatimisperiaatteiden ja -menetelmien soveltamisessa tilikaudesta toiseen;

3) tilikauden tuloksesta riippumaton varovaisuus;

4) tilinavauksen perustuminen edellisen tilikauden päättäneeseen taseeseen;

5) tilikaudelle kuuluvien tuottojen ja kulujen huomioon ottaminen riippumatta niihin perustuvien maksujen suorituspäivästä; sekä

6) kunkin hyödykkeen ja muun tase-erään merkittävän erän erillisarvostus.

Edellä 1 momentin 3 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 päättäneeseen tai aikaisempiin tilikausiin liittyvät, ennakoitavissa olevat vastuut ja mahdolliset menetykset, vaikka ne tulisivat tietoon vasta tilikauden päättymisen jälkeen.

Edellä 1 ja 2 momentissa säädetystä periaatteesta saadaan poiketa vain erityisestä syystä, jollei poikkeaminen perustu lakiin tai sen nojalla annettuun muuhun säännökseen tai määräykseen. Liitetietoihin on sisällytettävä selostus poikkeamisen perusteista sekä laskelma poikkeamisen vaikutuksesta tilikauden tulokseen ja taloudelliseen asemaan.

4 §

Maksuperusteisuuden oikaiseminen ja täydentäminen

Maksuperusteiset kirjaukset, vähäisiä liike-tapahtumia ja maatilatalouden harjoittamista koskevia kirjauksia lukuun ottamatta, on oikaistava ja täydennettävä suoriteperusteen mukaisiksi ennen tilinpäätöksen laatimista.

5 §

Kieli ja valuutta

Tilinpäätös on esitettävä suomen tai ruotsin kielellä Suomen rahan määräisenä. Jos kirjanpitovelvollinen esittää tilinpäätöstiedot myös ulkomaanrahan määräisinä, on ilmoitettava tietojen muuntamisessa käytetty kurssi.

6 §

Laatimisaika

Tilinpäätös on laadittava kolmen kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä.

7 §

Päiväys ja allekirjoitus

Tilinpäätös on päivättävä ja kirjanpitovelvollisen on se allekirjoitettava. Jos kirjanpitovelvollinen on yhteisö tai säätiö, tilinpäätöksen allekirjoittavat hallitus tai vastuunalaiset yhtiömiehet ja toimitusjohtaja tai muu vastaavassa asemassa oleva henkilö.

8 §

Tasekirja

Tilinpäätös sekä luettelo kirjanpitokirjoista ja tositteiden lajeista samoin kuin tiedon niiden säilytystavoista on kirjoitettava sidottuun tai välittömästi tilinpäätöksen valmistumisen jälkeen sidottavaan tasekirjaan, jonka sivut tai aukeamat on numeroitava.

Tasekirjan säilyttämiseen sovelletaan, mitä 2 luvun 10 §:n 1 momentissa säädetään.

9 §

Tilinpäätöksen rekisteröinti

Jäljennös tilinpäätöksestä on aina ilmoitettava rekisteröitäväksi patentti- ja rekisterihallitukselle, jos kirjanpitovelvollinen on:

- 1) osakeyhtiö;
- 2) avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on osakeyhtiö;
- 3) avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on 2 kohdassa tarkoitettu yhtiö;
- 4) osuuskunta;
- 5) keskinäinen vakuutusyhtiö; tai
- 6) vakuutusyhdistys.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös muuhun kirjanpitovelvolliseen, joka harjoittaa liiketoimintaa, jos tilikaudella on ylittynyt vähintään kaksi seuraavista rajoista:

- 1) liikevaihto tai sitä vastaava tuotto 20 miljoonaa markkaa;
- 2) taseen loppusumma 10 miljoonaa markkaa;
- 3) palveluksessa keskimäärin 50 henkilöä.

Jos kirjanpitovelvollisen tulee laatia konsernitilinpäätös, määräytyy 2 momentissa säädettyjen rajojen ylittyminen tai alittuminen konsernitilinpäätöksen perusteella.

Kirjanpitovelvollisen on ilmoitettava tilinpäätös rekisteröitäväksi kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Osakeyhtiötä ja osuuskuntaa koskevista määräajoista säädetään erikseen.

Kauppa- ja teollisuusministeriö päättää niistä menettelytavoista, joita tulee noudattaa toimitettaessa asiakirjoja koneellisessa muodossa patentti- ja rekisterihallitukselle.

10 §

Tilinpäätöksen julkistaminen

Rekisteröitäväksi ilmoitetun tilinpäätöksen julkistamismenettelystä säädetään erikseen.

Rekisteröitäväksi ilmoittamisen ohella kirjanpitovelvollinen voi itse julkistaa 1 §:n mukaisen tilinpäätöksensä.

Kirjanpitovelvollinen saa myös julkistaa tilinpäätöksestään lyhennelmän edellyttäen, että lyhennelmässä mainitaan, ettei siinä ole kaikkia 1 §:n mukaisessa tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja.

11 §

Jäljennösten antamisvelvollisuus

Tilinpäätöksestä on annettava pyynnöstä jäljennös, jos kirjanpitovelvollinen on:

- 1) asumisoikeusyhdistys;
- 2) asunto-osuuskunta;
- 3) asunto-osakeyhtiö; tai
- 4) asunto-osakeyhtiölain (809/1991) 2 §:ssä tarkoitettu osakeyhtiö.

Edellä 9 §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitettua kirjanpitovelvollisen on pyynnöstä annettava jäljennös tilinpäätöksestään, jos:

- 1) tilinpäätöksen vahvistamisesta tai sitä vastaavasta menettelystä on kulunut kaksi viikkoa; sekä

- 2) pyyntö on tehty ennen kuin tilinpäätös on ilmoitettu rekisteröitäväksi.

Emoyrityksen on pyynnöstä annettava jäljennös 6 luvun 17 §:ssä tarkoitettua tytäryrityksensä tilinpäätöksestä, jollei sitä ilmoiteta 9 §:n mukaan rekisteröitäväksi.

Jäljennös on annettava kahden viikon kuluessa pyynnöstä. Kirjanpitovelvollisella on oikeus saada jäljennöksestä maksu muulta kuin viranomaiselta. Maksun määrä saa olla enintään se, mitä rekisteriviranomainen perii vastaavasta jäljennöksestä.

12 §

Tilintarkastusta koskevat tiedot

Jos kirjanpitovelvollisen kirjanpito, tilinpäätös ja hallinto tarkastetaan tilintarkastuslain (936/1994) mukaisesti, kirjanpitovelvollisen tulee liittää jäljennös tilintarkastuskertomuksesta rekisteröitäväksi ilmoitettavaan tilinpäätökseensä sekä tilinpäätökseen, jonka kirjanpitovelvollinen muuten julkistaa.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, jäljennös tilintarkastuskertomuksesta saadaan jättää liittämättä 10 §:n 3 momentissa tarkoitettuun tilinpäätöksen lyhennelmään. Tällöin lyhennelmässä on mainittava, jos tilintarkastuskertomuksessa on tilintarkastuslain 19 §:ssä tarkoitettuja kielteisiä lausuntoja, muistutuksia tai lisätietoja.

13 §

Tase-erittelyt ja liitetietojen erittelyt

Tilinpäätöstä varmentamaan on laadittava tase-erittelyt ja liitetietojen erittelyt, joiden sisällöstä säädetään tarkemmin asetuksella.

Tase-erittelyihin ja liitetietojen erittelyihin sovelletaan, mitä 2 luvun 8 ja 9 §:ssä ja 10 §:n 1 ja 3 momentissa säädetään.

Tase-erittelyjä ja liitetietojen erittelyjä ei ilmoiteta rekisteröitäviksi. Säätiön velvollisuudesta toimittaa tase-erittelyt rekisteriviranomaiselle säädetään erikseen.

4 luku

Tilinpäätöseriin liittyvät määritelmät

1 §

Liikevaihto

Liikevaihtoon luetaan kirjanpitovelvollisen varsinaisen toiminnan myyntituotot, joista on vähennetty myönnettyt alennukset sekä arvonalisävero ja muut välittömästi myynnin määrään perustuvat verot.

2 §

Satunnaiset tuotot ja kulut

Satunnaisiksi katsotaan sellaiset tuotot ja kulut, jotka perustuvat kirjanpitovelvollisen tavanomaisesta toiminnasta poikkeaviin, keräilytoimintoihin ja olennaisiin tapahtumiin.

3 §

Pysyvät ja vaihtuvat vastaavat

Taseen vastaavien erät jaetaan pysyviin ja vaihtuviin käyttötarkoituksensa perusteella. Pysyviä ovat erät, jotka on tarkoitettu tuottamaan tuloa jatkuvasti useana tilikautena. Muut vastaavien erät ovat vaihtuvia.

4 §

Käyttö-, vaihto- ja rahoitusomaisuus

Käyttöomaisuutta ovat 3 §:ssä tarkoitettuihin pysyviin vastaaviin kuuluvat esineet, erikseen luovutettavissa olevat oikeudet ja muut hyödykkeet.

Vaihto-omaisuutta ovat sellaisinaan tai jalostettuina luovutettaviksi tai kulutettaviksi tarkoitetut hyödykkeet.

Rahoitusomaisuutta ovat rahat, saamiset sekä tilapäisesti muussa muodossa olevat rahoitusvarat.

5 §

Hankintameno

Hankintamenuun luetaan hyödykkeen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet muutuvat menot.

Jos hyödykkeen hankintaan ja valmistukseen liittyvien kiinteiden menojen määrä on olennainen 1 momentissa tarkoitettuun hankintamenuun verrattuna, saadaan myös niiden osuus lukea hankintamenuun.

Jos pysyviin aktiivoihin kuuluvan hyödykkeen valmistamiseen kohdistettavissa olevan lainan korkomenot valmistusajalta ja 2 momentin mukaisen osuuden yhteismäärä on olennainen 1 momentissa tarkoitettuun hankintamenuun verrattuna, saadaan hankintamenuun lukea 2 momentin mukaisen osuuden ohella myös nämä korkomenot.

Jollei kirjanpitovelvollinen muuta näytä, vaihto-omaisuuteen kuuluvien samanlaisten hyödykkeiden hankintameno määritetään olettaen, että hyödykkeet on luovutettu siinä järjestyksessä kuin ne on hankittu, tai että luovutusjärjestys on ollut hankintajärjestykselle päinvastainen. Tällaisten hyödykkeiden hankintamenuksi saadaan merkitä myös toteutuneiden hankintamenojen keskiarvo, joka on painotettu vastaavilla hankintamäärillä.

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

6 §

Siirtosaamiset ja siirtovelat

Siirtosaamisia ovat:

1) tilikaudella tai aikaisemmalla tilikaudella suoritettut maksut tulevana tilikautena suoriteperusteisesti tai suoriteperustetta vastaavalla tavalla toteutuvista menoista, jollei niitä ole merkittävä ennakkomaksuihin; sekä

2) sellaiset päätyneellä tai aikaisemmalla tilikaudella suoriteperusteisesti tai suoriteperustetta vastaavalla tavalla toteutuneet tulot,

joista ei ole saatu maksua, jollei niitä ole merkittävä myyntisaamisiin.

Siirtovelkoja ovat:

1) tilikaudella tai aikaisemmalla tilikaudella saadut maksut sellaisista tuloista, jotka toteutuvat suoriteperusteisesti tai suoriteperustetta vastaavalla tavalla tulevina tilikausina, jollei niitä ole merkittävä ennakkomak suihin;

2) sellaiset suoriteperusteisesti tai suoriteperustetta vastaavalla tavalla toteutuneet menot, joista ei ole suoritettu maksua, jollei niitä ole merkittävä ostovelkoihin; sekä

3) vastaiset menot ja menetykset, jollei niitä ole merkittävä pakollisiin varauksiin siten kuin 5 luvun 14 §:n 3 momentissa säädetään tai vähennettävä asianomaisen omaisuuserän taseeseen merkittävästä arvosta.

7 §

Pitkäaikainen saaminen ja velka

Pitkäaikaiseksi katsotaan saaminen tai se osa saamisesta, joka erääntyy maksettavaksi yhtä vuotta pidemmän ajan kuluttua. Muut saamiset ovat lyhytaikaisia.

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös velkojen esittämistä pitkäaikaisina ja lyhytaikaisina.

5 luku

Arvostus- ja jaksotussäännökset

1 §

Tuottojen, kulujen ja menetysten jaksottaminen

Tilikauden tulot kirjataan tuotoiksi tuloslaskelmaan. Tuotoista vähennetään kuluina ne menot, joista ei todennäköisesti enää kerry niitä vastaavaa tuloa, samoin kuin menetykset. Muut menot saadaan aktivoida sen mukaan kuin jäljempänä tässä luvussa säädetään.

2 §

Saamiset, rahoitusvarat ja velat

Taseeseen merkitään:

1) saamiset nimellisarvoon, kuitenkin enintään todennäköiseen arvoon;

2) rahoitusomaisuuteen kuuluvat arvopaperit ja muut sellaiset rahoitusvarat hankintamenon suuruisina tai, jos niiden todennäköinen luovutushinta tilinpäätöspäivänä on sitä alempi, tämän määräisinä; sekä

3) velat nimellisarvoon tai, jos velka on indeksiin taikka muuhun vertailuperusteseen sidottu, muuttuneen vertailuperusteen mukaiseen nimellisarvoa korkeampaan arvoon.

3 §

Ulkomaanrahan määräiset saamiset, velat ja muut sitoumukset

Ulkomaanrahan määräiset saamiset samoin kuin ulkomaanrahan määräiset velat ja muut sitoumukset muutetaan Suomen rahaksi Suomen Pankin tilinpäätöspäivänä noteeraamaan kurssiin. Jos ulkomaanrahan määräiset saamiset tai velat taikka muut sitoumukset on sopimuksilla tai muutoin sidottu tiettyyn kurssiin, ne saadaan muuttaa Suomen rahaksi sitä noudattaen.

Jos saaminen tai velka erääntyy maksettavaksi yhtä vuotta pidemmän ajan kuluttua tilinpäätöspäivästä, saadaan siitä johtuvat kurssierot kirjata viimeistään sen tilikauden tuotoiksi ja kuluiksi, jonka aikana saaminen tai velka maksetaan.

4 §

Tulon kirjaaminen tuotoksi valmistusasteen perusteella

Pitkän valmistusajan vaativasta suoritteesta syntyvä tulo saadaan kirjata tuotoksi valmistusasteen perusteella. Suoritteesta kertyvän erilliskatteen tulee tällöin olla luotettavalla tavalla ennakoitavissa. Kirjanpitovelvollisen tulee noudattaa samaa perustetta kaikkien tässä tarkoitettujen tulojen kirjaamisessa tuotoiksi.

5 §

Käyttöomaisuuden hankintamenon jaksottaminen

Käyttöomaisuuden ja muun pysyviin vastaaviin kuuluvan aineellisen omaisuuden hankintameno aktivoidaan ja kirjataan vaikutusaikanaan suunnitelman mukaan poistoina kuluksi.

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

Aineelliseen käyttöomaisuuteen kuuluvat samanlaiset ja hankintamenuoltaan vähäiset hyödykkeet, joita kirjanpito velvollinen hankkii jatkuvasti siten, että niiden määrän ja yhteenlaskettujen hankintamenujen muutokset ovat vähäisiä, saadaan merkitä taseeseen samaan rahamäärään tilikaudesta toiseen.

6 §

Vaihto-omaisuuden hankintamenuon jaksottaminen

Tilikauden päättyessä jäljellä olevan vaihto-omaisuuden hankintamenuo aktivoidaan. Jos vaihto-omaisuuden todennäköinen hankintamenuo tai luovutushinta on tilikauden päättyessä hankintamenuoa pienempi, on erotus kuitenkin kirjattava kuluksi.

Vaihto-omaisuuden aktivoidun hankintamenuon selvittämiseen sovelletaan, mitä 5 §:n 2 momentissa säädetään.

Vaihto-omaisuuden aineisiin tai tarvikkeisiin kuuluvat samanlaiset ja hankintamenuoltaan vähäiset hyödykkeet, joita kirjanpito velvollinen hankkii jatkuvasti siten, että niiden määrän ja yhteenlaskettujen hankintamenujen muutokset ovat vähäisiä, saadaan merkitä taseeseen samaan rahamäärään tilikaudesta toiseen.

7 §

Perustamismenujen jaksottaminen

Menot yrityksen perustamisesta (*perustamismenuot*) saadaan aktivoida erityistä varovaisuutta noudattaen. Aktivoidut perustamismenuot on poistettava enintään viiden vuoden kuluessa suunnitelman mukaan.

8 §

Kehittämismenujen jaksottaminen

Kehittämismenuot saadaan aktivoida erityistä varovaisuutta noudattaen. Aktivoidut kehittämismenuot on poistettava suunnitelman mukaan enintään viiden vuoden kuluessa,

jollei tätä pidempää poistoaikaa, enintään 20 vuotta, voida erityisestä syystä pitää hyvän kirjanpito tavan mukaisena.

Kehittämismenujen aktivointiedellytyksistä päättää tarkemmin kauppa- ja teollisuusministeriö.

9 §

Liikearvon hankintamenuon jaksottaminen

Liikearvon hankintamenuo on poistettava enintään viiden vuoden kuluessa suunnitelman mukaan tai, jos sen vaikutusaika on tätä pidempi, vaikutusajan, kuitenkin enintään 20 vuoden kuluessa.

10 §

Pääoma-alennus ja lainan liikkeeseenlaskumenuot

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

11 §

Muiden pitkävaikutteisten menujen jaksottaminen

Jos muita kuin 7—10 §:ssä tarkoitettuja pitkävaikutteisia menuja on aktivoitu, ne on poistettava suunnitelman mukaan enintään viiden vuoden kuluessa, jollei tätä pidempää poistoaikaa, enintään 20 vuotta, voida erityisestä syystä pitää hyvän kirjanpito tavan mukaisena.

12 §

Muut kuin suunnitelman mukaiset poistot

Kirjanpito velvollinen saa kirjata suunnitelman ylittäviä poistoja, jos siihen on erityistä syytä.

Sen estämättä, mitä 5 §:n 1 momentissa ja 7—11 §:ssä säädetään, ammatinharjoittaja,

sellainen kirjanpitovelvollinen, jonka toiminta perustuu kiinteistön hallintaan, yhdistys ja muu vastaava yhteisö sekä säätiö saa poistaa käyttöomaisuuden hankintamenon ja muut pitkävaikutteiset menot niiden vaikutusaikana ilman ennalta laadittua suunnitelmaa.

13 §

Arvonalennus

Jos pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen tai sijoituksen todennäköisesti tulevaisuudessa kerryttämä tulo on pysyvästi vielä poistamatonta hankintamenoa pienempi, erotus on kirjattava arvonalennuksena kuluksi.

14 §

Vastaiset menot ja menetykset sekä pakollinen varaus

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

1) ne kohdistuvat päättäneeseen tai aikaisempaan tilikauteen;

2) niiden toteutumista on tilinpäätöstä laadittaessa pidettävä varmana tai todennäköisenä;

3) niitä vastaava tulo ei ole varma eikä todennäköinen; sekä

4) ne perustuvat lakiin tai kirjanpitovelvollisen sitoumukseen sivullista kohtaan.

Tuotoista saadaan vähentää myös sellainen velvoitteesta aiheutuva vastainen meno tai menetykset, joka on yksilöitävissä ja täyttää sen, mitä 1 momentin 1—3 kohdassa säädetään.

Jos 1 ja 2 momentissa tarkoitetun menon tai menetyksen täsmällistä määrää tai toteutumisajankohtaa ei tiedetä, merkitään se taseen pakollisiin varauksiin.

Edellä 1—3 momentissa tarkoitetut menetykset ja menot saadaan merkitä tuloslaskelmaan ja taseeseen enintään niiden todennäköiseen määrään.

Taseen vastaaviin merkityn erän arvon alenemista ei saa merkitä pakolliseksi varaukseksi.

15 §

Vapaaehtoinen varaus

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

16 §

Kulukirjauksen oikaisu

Jos kulukirjaus, joka on tehty rahoitusomaisuudesta 2 §:n, vaihto-omaisuudesta 6 §:n 1 momentin tai taseen pysyvästä vastaavasta 13 §:n perusteella, osoittautuu viimeistään tilikauden päättymispäivänä aiheettomaksi, se on kirjattava kulukirjauksen oikaisuksi.

17 §

Arvonkorotus

Jos pysyviin vastaaviin kuuluvan maa- tai vesialueen tai arvopaperin todennäköinen luovutushinta on tilinpäätöspäivänä pysyvästi alkuperäistä hankintamenoa olennaisesti suurempi, saadaan taseeseen merkitä vielä poistamatta olevan hankintamenon lisäksi enintään todennäköisen luovutushinnan ja poistamatta olevan hankintamenon erotuksen suuruinen arvonkorotus. Arvonkorotusta vastaava määrä on merkittävä omaan pääomaan sisältyvään arvonkorotusrahastoon. Jos arvonkorotus osoittautuu aiheettomaksi, se on peruutettava.

18 §

Jaksotuseroista johtuvat laskennalliset verovelat ja -saamiset

Tuottojen ja niitä vastaavien veronalaisten tulojen samoin kuin kulujen ja niitä vastaavien verotuksessa vähennyskelpoisten menojen jaksotuseroista johtuvat laskennalliset verovelat ja -saamiset saadaan erityistä varovaisuutta noudattaen merkitä omana eränään tuloslaskelmaan ja taseeseen.

19 §

Vaihto-omaisuuden ja käyttöomaisuuden väliset siirrot

Hyödyke siirretään vaihto-omaisuudesta käyttöomaisuuteen hankintamenon tai sitä alemman todennäköisen luovutushinnan määräisenä. Käyttöomaisuudesta hyödyke siirretään vaihto-omaisuuteen hankintamenon vielä poistamatta olevaa osaa vastaavasta määrästä.

20 §

Oma käyttö

Hyödykkeen ottaminen liikkeestä tai ammatista kirjanpitovelvollisen omaan käyttöön kirjataan vielä poistamattoman hankintamenon tai sitä alemman todennäköisen luovutushinnan määräisenä.

6 luku

Konsernitilinpäätös

1 §

Laatimisvelvollisuus

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

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

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

Konsernitilinpäätöksen on velvollinen laatimaan ja sisällyttämään tilinpäätökseensä myös muu kuin 1 momentissa tarkoitettu emoyritys, ammatinharjoittajaa lukuun ottamatta, jos se harjoittaa liiketoimintaa.

Konsernitilinpäätös saadaan jättää laatimatta, jos sekä päätyneellä tilikaudella että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on ylittynyt enintään yksi seuraavista rajoista, emoyrityksen ja sen tytäryritysten osalta yhteenlaskettuna:

1) liikevaihto tai sitä vastaava tuotto 100 miljoonaa markkaa;

2) taseen loppusumma 50 miljoonaa markkaa;

3) palveluksessa keskimäärin 250 henkilöä.

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

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

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

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

2 §

Konsernitilinpäätöksen sisältö

Konsernitilinpäätös laaditaan konserniyritysten tuloslaskelmien ja taseiden sekä niiden liitetietojen yhdistelmänä. Lisäksi emoyrityksen toimintakertomuksessa esitetään 3 luvun 1 §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettut tiedot myös konsernista. Konsernitilinpäätös on laadittava selkeästi ja siten, että se muodostaa yhtenäisen kokonaisuuden.

Konsernituloslaskelman ja -taseen laatimisessa noudatettavista kaavoista sekä liitetiedoista säädetään asetuksella.

3 §

Poikkeukset tytäryrityksen yhdistelemisselvollisuudesta

Tytäryrityksen tilinpäätös saadaan jättää yhdistelemättä konsernitilinpäätökseen, jos:

1) yhdisteleminen on tarpeetonta oikean ja riittävän kuvan antamiseksi konsernin toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta;

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

3) konsernitilinpäätöksen laatimista varten tarpeellisia tietoja ei ole mahdollista saada tilinpäätöksen laatimiselle säädettyssä määrin.

ajassa tai tietojen hankkiminen edellyttäisi kohtuuttomia menoja; tai

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

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

4 §

Laadintaperiaatteet

Konsernitilinpäätöstä laadittaessa on noudatettava jatkuvasti samoja periaatteita. Niitä saadaan muuttaa vain, jos siihen on erityistä syytä.

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

Konsernitilinpäätöksessä tulee noudattaa soveltuvien osin, mitä 3 luvun 2 ja 3 §:ssä sekä 4 ja 5 luvussa säädetään.

5 §

Tytäryrityksen välitilinpäätös

Jos konsernitilinpäätökseen yhdisteltävän tytäryrityksen tilikauti päättyy yli kolme kuukautta ennen emoyrityksen tilikauden päättymistä, on konsernitilinpäätökseen yhdisteltävä tytäryrityksen välitilinpäätös, joka laaditaan emoyrityksen tilikauden päättymispäivälle.

Välitilinpäätöstä laadittaessa on noudatettava soveltuvien osin 1 ja 3—5 luvun säännöksiä.

6 §

Ulkomaisen tytäryrityksen tilinpäätöserät

Ulkomaisen tytäryrityksen tase-erät muunnetaan konsernitilinpäätökseen yhdistelemistä varten Suomen rahan määräisiksi käyttäen

Suomen Pankin tilinpäätöspäivänä noteeraamaa kurssia ja tuloslaskelmaerät käyttäen tilikauden keskipurssia. Liitetiedot muunnetaan samalla tavalla kuin taseen ja tuloslaskelman erät. Myös muita hyvän kirjanpitoavan mukaisia muuntamismenetelmiä saadaan soveltaa.

7 §

Konsernin sisäiset erät ja vähemmistöosuudet

Konsernitilinpäätöksessä on esitettävä konsernin tulos sekä taloudellinen asema siten kuin konserniyritykset olisivat yksi kirjanpitovelvollinen. Konserniyritysten välisiin toimiin perustuvien konsernin sisäisten erien vaikutus eliminoidaan.

Konsernituloslaskelmaa laadittaessa on vähennettävä konsernin sisäiset tuotot ja kulut sekä sisäinen voitonjako. Muiden kuin konserniyritysten omistusta vastaavat osuudet tytäryritysten tuloksista merkitään konsernituloslaskelmaan omaksi eräkseen (*vähemmistöosuus konsernituloslaskelmassa*). Lisäksi vähennetään konserniyritysten taseisiin aktivoitujen konsernin sisäisten katteiden muutokset tilikauden aikana.

Konsernitasetta laadittaessa on vähennettävä konserniyritysten keskinäiset saamiset ja velat sekä konserniyritysten taseisiin aktivoitujen konsernin sisäiset katteet. Muiden kuin konserniyritysten omistusta tytäryrityksissä vastaavat osuudet merkitään konsernitaseeseen omaksi eräkseen (*vähemmistöosuus konsernitaseessa*).

Konsernin sisäiset tuotot ja kulut sekä sisäinen voitonjako, konserniyritysten keskinäiset saamiset ja velat samoin kuin konsernin sisäiset katteet ja niiden muutokset saadaan jättää vähentämättä, jos vähentäminen ei ole tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi konsernin toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta.

Tehtyjen ja suunnitelman mukaisten poistojen kertynyt erotus (*poistoero*) ja vapaaehtoiset varaukset merkitään konsernitaseeseen jaettuna omaan pääomaan ja laskennalliseen verovelkaan sekä niiden muutos konsernituloslaskelmaan jaettuna laskennallisen verovelan muutokseen ja tilikauden tulokseen. Jos sekä päätyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on ylittynyt enintään yksi 3 luvun 9 §:n 2 momentissa tarkoitettuista rajoista, kirjanpitovelvollinen saa jät-

tää tekemättä edellä tässä momentissa tarkoitettua jakamista.

tuloslaskelmaan taikka kun sitä vastaa realisoitunut tuotto.

9 §

8 §

Hankintamenomenetelmä

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

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

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

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

Se osa konserniaktiivasta, jota ei voida kohdentaa 3 momentin mukaisesti (*konserniliikearvo*), on poistettava suunnitelman mukaan enintään viiden vuoden kuluessa tai, jos sen vaikutusaika on tätä pidempi, vaikutusajan, kuitenkin enintään 20 vuoden kuluessa. Se osa konsernipassiivasta, jota ei voida kohdentaa 4 momentin mukaisesti (*konsernireservi*), merkitään tuotoksi konsernituloslaskelmaan silloin, kun vastaava meno tai menetys on kirjattu kuluksi tytäryrityksen

Yhdistelmämenetelmä

Edellä 8 §:ssä säädetyn estämättä konsernin sisäinen tytäryrityksen osakkeiden tai osuuksien omistus saadaan eliminoida vähentämällä niiden hankintameno sekä konsernin omistussuuden mukainen määrä tytäryrityksen osake-, osuus- tai niitä vastaa- vasta pääomasta, jos:

1) konserniyrityksillä on vähintään yhdeksän kymmenesosaa tytäryrityksen kaikista osakkeista tai osuuksista, tytäryrityksen omistuksessa olevia omia osakkeita tai osuuksia lukuun ottamatta;

2) tytäryrityksen osakkeet tai osuudet on hankittu siten, että emoyritys on niiden vastikkeeksi laskenut liikkeeseen uusia osakkeita tai osuuksiaan;

3) tytäryrityksen osakkeista tai osuuksista mahdollisesti maksetun rahavastikkeen määrä on ollut enintään kymmenesosa 2 kohdassa tarkoitettujen emoyrityksen osakkeiden tai osuuksien nimellisarvosta; sekä

4) tytäryritys ja emoyritys eivät kooltaan tai toiminnaltaan olennaisesti poikkea toisistaan.

Edellä 1 momentin 1 ja 3 kohdassa tarkoitettu suhde lasketaan osakkeita tai osuuksia vastaavan pääoman kirjanpitoarvosta, jos näillä osakkeilla tai osuuksilla ei ole nimellisarvoa.

Jos 1 momentin mukaisessa eliminoinnissa osakkeiden tai osuuksien hankintameno on suurempi kuin niitä vastaava pääoma, merkitään jäännöserä konsernin oman pääoman vähennykseksi. Jos hankintameno on vastaavaa pääomaa pienempi, merkitään jäännöserä konsernin oman pääoman lisäykseksi.

10 §

Tytäryrityksen tai emoyrityksen omistamat emoyrityksen osakkeet tai osuudet

Tytäryrityksen taseeseen merkityt emoyrityksen osakkeet tai osuudet merkitään omaksi eräkseen myös konsernitilinpäätökseen.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan vastaavasti emoyrityksen taseeseen merkityihin omiin osakkeisiin tai osuuksiin.

11 §

Laskennalliset verovaikutukset yhdistelystä

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

12 §

Osakkuusyrityksen tilinpäätöstietojen yhdistelemisselvällisyys

Konsernitilinpäätökseen tulee yhdistellä konserniyritysten omistusosuutta vastaava määrä osakkuusyrityksen voitosta tai tappiosta sekä oman pääoman muutoksesta siten kuin 13 §:ssä säädetään.

Osakkuusyrityksen tilinpäätöstiedot saadaan jättää yhdistelemättä konsernitilinpäätökseen, jos yhdistely ei ole tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi konsernin toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta.

13 §

Osakkuusyrityksen tilinpäätöstietojen yhdisteleminen

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

Kun osakkuusyrityksen tilinpäätöstiedot yhdistellään ensimmäisen kerran konsernitilinpäätökseen, konsernitaseeseen merkitään osakkuusyrityksen osakkeiden tai osuukien hankintameno. Konsernitaseen liitteessä ilmoitetaan erotus, joka saadaan vähentämällä osakkuusyrityksen osakkeiden tai osuukien hankintamenosta omistusta vastaava osuus osakkuusyrityksen viimeksi laaditun tilinpäätöksen mukaisesta omasta pääomasta.

Edellä 2 momentissa tarkoitettu erotus saadaan laskea myös osakkuusyrityksen osakkeiden tai osuukien hankinta-ajankohdan

oman pääoman perusteella tai, jos niitä on hankittu konsernin omistukseen ennen kuin kirjanpitovelvollisesta tuli osakkuusyritys, sen ajankohdan oman pääoman perusteella, jolloin siitä tuli osakkuusyritys.

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

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

Edellä 2 ja 3 momentin mukaisesti laskettu oman pääoman osuuden ylittävä osakkuusyrityksen osakkeiden tai osuukien hankintamenon osa, jota ei voida kohdentaa osakkuusyrityksen omaisuus- tai velkaeriin, on poistettava siten kuin 8 §:n 5 momentin ensimmäisessä virkkeessä säädetään. Oman pääoman osuuden alittava hankintamenon osa, jota ei voida kohdentaa sanotulla tavalla, merkitään tuotoksi konsernituloslaskelmaan siten kuin mainitun momentin toisessa virkkeessä säädetään.

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

14 §

Osakkuusyrityksen tiedonantovelvollisuus

Osakkuusyrityksen tulee antaa konsernitilinpäätöksen laativalle kirjanpitovelvolliselle tilinpäätöstietojensa yhdistelyä varten tarpeelliset tiedot viimeksi laaditusta tilinpäätöksestään.

15 §

Yhteisyrityksen tilinpäätöstietojen yhdisteleminen

Jos konserniyritys, jonka tilinpäätös yhdistellään konsernitilinpäätökseen, vastaa sellaisen muun omistajan kanssa, jonka tilinpäätöstä ei yhdistellä samaan konsernitilinpäätökseen, osakkuusyrityksen johtamisesta, saadaan tämän osakkuusyrityksen (*yhteisyritys*) tuloslaskelma- ja tase-erät sekä niiden liitetiedot yhdistellä konserniyrityksen omistussuuden mukaisina.

Jos yhteisyrityksen tilinpäätöstiedot yhdistellään 1 momentin mukaisesti, tulee noudattaa soveltuvin osin, mitä 4 ja 6—8 §:ssä säädetään.

16 §

Osakkuusyrityksen konsernitilinpäätös

Jos osakkuusyritys laatii ja sisällyttää tilinpäätökseensä konsernitilinpäätöksen, sovelletaan 12—15 §:n säännöksiä konsernitilinpäätöksen tietoihin.

17 §

Toiminnaltaan poikkeava tytäryritys

Tytäryrityksen tilinpäätös on yhdisteltävä osakkuusyrityksen tavoin konsernitilinpäätökseen, jos tytäryrityksen toiminta poikkeaa niin huomattavasti muiden konserniyritysten harjoittamasta toiminnasta, että tilinpäätöksen yhdisteleminen tytäryrityksen tavoin konsernitilinpäätökseen estäisi oikean ja riittävän kuvan antamisen konsernin toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei kuitenkaan voida soveltaa ainoastaan sillä perusteella, että konserniyritykset toimivat eri aloilla tai että ne tuottavat erilaisia hyödykeitä.

18 §

Rahoitusleasingsopimus

Milloin kirjanpitovelvollinen on tehnyt vuokrasopimuksen, jonka mukaan sen kohteena olevaan hyödykkeeseen perustuvat riskit ja edut siirtyvät olennaisilta osin vuokralleottajalle sopimuskauden alkaessa (*rahoitusleasingsopimus*), vuokralleantaja saa merkitä hyödykkeen konsernitilinpäätökseensä siten kuin se merkittäisiin myytynä ja vuokralleottaja siten kuin se merkittäisiin ostettuna. Tämän menettelyn edellytyksistä ja rahoitusleasingsopimuksen käsittelystä konsernitilinpäätöksessä päättää tarkemmin kauppa- ja teollisuusministeriö.

Jos kirjanpitovelvollinen soveltaa 1 momentissa tarkoitettua menettelyä ja ottaa myymänsä käyttöomaisuushyödykkeen vuokralle rahoitusleasingsopimuksella, myyntivoitto tai -tappio tulee jaksottaa konsernitilinpäätöksessä sopimuksen kestoajalle.

19 §

Yhdistelylaskelmien säilyttäminen

Konsernitilinpäätöksen yhdistelylaskelmat on säilytettävä siten kuin 2 luvun 10 §:n 1 momentissa säädetään.

7 luku

Ammatinharjoittajan kirjanpito

1 §

Lain soveltaminen ammatinharjoittajaan

Ammatinharjoittaja ei ole velvollinen pitämään kahdenkertaista kirjanpitoa, mutta hänen tulee kirjanpidossaan noudattaa soveltuvin osin tämän lain muita säännöksiä, jollei tässä luvussa toisin säädetä.

2 §

Liiketapahtumien kirjaaminen

Ammatinharjoittajan kirjanpitoon merkitään liiketapahtumina maksetut menot, korot ja verot sekä saadut tulot samoin kuin tavaroiden ja palvelusten oma käyttö.

Ammatinharjoittajan liiketapahtumat kirjaetaan sidottuun kirjaan tai välittömästi tilin-

päätöksen valmistumisen jälkeen sidottavaan kirjanpitokirjaan, jos kirjanpito pidetään ko-
neellisesti taikka muutoin siten, ettei sidottua
kirjaa voida käyttää. Kirjan sivut tai aukea-
mat on numeroitava.

3 §

Tilikausi ja tilinpäätöksen laatimisaika

Ammatinharjoittajan tilikautena on kalen-
terivuosi.

Tilinpäätös on laadittava kahden kuukau-
den kuluessa tilikauden päättymisestä.

4 §

Tuloslaskelman ja taseen laatiminen

Ammatinharjoittajan tilinpäätöksessä mer-
kitään tuloslaskelmaan tilikauden aikana saa-
dut tulot samoin kuin tavaroiden ja palvelus-
ten oma käyttö tuotoiksi. Tuotoista vähenne-
tään riittävästi eriteltyinä maksetut menot,
korot, poistot ja verot. Vaihto-omaisuuden ja
käyttöomaisuuden hankintamenojen samoin
kuin muiden pitkävaikutteisten menojen jak-
sottamisessa otetaan kuitenkin huomioon,
mitä 5 luvussa säädetään. Vastaisia menoja
tai menetyksiä varten saadaan tehdä varaus.
Säännökset tuloslaskelman laatimisessa käy-
tettävästä kaavasta annetaan asetuksella.

Ammatinharjoittajan ei tarvitse laatia taset-
ta, mutta hänen on liitettävä tilinpäätökseen-
sä eritelty luettelot tilikauden päätyttyä
olleesta ammattia varten hankitusta vaihto-
ja käyttöomaisuudesta sekä poistamatta ole-
vista muista pitkävaikutteisista menoista sa-
moin kuin ammatista johtuneista saamisista
ja veloista sekä varauksista.

5 §

Kirjanpitokirjojen ja tositteiden säilyttämisaika

Ammatinharjoittajan kirjanpitokirjat ja to-
sitteet on järjestettyinä säilytettävä tässä
maassa vähintään kuusi vuotta sen vuoden
lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt.

8 luku

Erinäiset säännökset

1 §

Lain valvonta

Kauppa- ja teollisuusministeriö valvoo tä-
män lain noudattamista, jollei jäljempänä
toisin säädetä. Ministeriöllä on oikeus saada
kirjanpitovelvolliselta valvontaa varten tar-
peellisia tietoja. Poliisi on velvollinen anta-
maan ministeriölle virka-apua tämän lain
noudattamisen valvonnessa.

Patentti- ja rekisterihallitus valvoo 3 luvun
9 §:ssä tarkoitettua ilmoittamisvelvollisuuden
noudattamista. Jos ilmoittamisvelvollisuus
laiminlyödään, voi patentti- ja rekisterihalli-
tus velvoittaa sen, jonka sanotun luvun 7 §:n
mukaan on allekirjoitettava tilinpäätös, sa-
kon uhalla toimittamaan tilinpäätöksen sille
määräämässään ajassa. Uhkasakosta on voi-
massa, mitä uhkasakkolaissa (1113/1990)
säädetään. Päätökseen, jolla uhkasakko on
asetettu, ei saa hakea muutosta.

Rahoitustarkastus valvoo tämän lain nou-
dattamista:

1) luottolaitostoiminnasta annetussa laissa
(1607/1993) tarkoitetuissa luottolaitoksissa ja
niiden konsolidointiryhmään kuuluvissa ra-
hoituslaitoksissa;

2) osuuspankkilaissa (1271/1990) tarkoite-
tuissa osuuspankkien yhteenliittymissä;

3) luottolaitoslaissa tarkoitetuissa talletus-
pankkien vakuusrahastoissa ja talletussuoja-
rahastoissa;

4) sijoituspalveluyrityksistä annetussa
laissa (579/1996) tarkoitetuissa sijoituspal-
veluyrityksissä ja niiden konsolidointiryh-
mään kuuluvissa rahoituslaitoksissa;

5) sijoitusrahastolaissa tarkoitetuissa ra-
hastoyhtiöissä ja sijoitusrahastoissa; sekä

6) kaupankäynnistä vakioituilla optioilla ja
termineillä annetussa laissa (772/1988) tar-
koitetuissa optioyhteisöissä.

2 §

Kirjanpitolautakunta

Kauppa- ja teollisuusministeriön yhteydes-
sä on kirjanpitolautakunta, joka voi antaa
viranomaisten, elinkeinonharjoittajien tai
kuntien järjestön taikka kirjanpitovelvollisen

hakemuksesta ohjeita ja lausuntoja tämän lain soveltamisesta.

Kirjanpitolautakunta voi erityisistä syistä määrääjäksi myöntää yksittäistapauksissa tai toimialoitain poikkeuksia 3 luvun 1 §:n 2 momentin toisesta virkkeestä ja 6 §:stä, 6 luvun 1 §:n 1 ja 2 momentista, 2 §:n 2 momentista, 5 §:n 1 momentista ja 7 luvun 3 ja 4 §:stä. Poikkeuksen myöntämisen edellytyksenä on, ettei se ole Euroopan yhteisöjen tilinpäätöksestä ja konsernitilinpäätöksestä antamien säädösten vastainen.

Mitä 1 ja 2 momentissa säädetään kirjanpitolautakunnan toimivallasta ja tehtävistä, ei sovelleta 1 §:n 3 momentissa tarkoitettuihin yhteisöihin eikä vakuutus- tai eläkelaitoksiin taikka muihin yhteisöihin, jotka harjoittavat vakuutustoimintaa.

Kirjanpitolautakunnassa on puheenjohtaja ja varapuheenjohtaja sekä vähintään kuusi ja enintään kymmenen muuta jäsentä, jotka valtioneuvosto määrää kolmeksi kalenterivuodeksi kerrallaan. Jokaiselle jäsenelle puheenjohtajaa lukuun ottamatta määrätään varajäsen samalla tavalla. Kirjanpitolautakunnan jäsenen tulee olla kirjanpitoon hyvin perehtyneitä. Yhdeltä jäseneltä ja hänen varajäseneltään vaaditaan lisäksi oikeustieteen kandidaatin tutkinto.

Kirjanpitolautakunta on päätösvaltainen, kun kokouksessa on läsnä puheenjohtaja tai varapuheenjohtaja sekä vähintään puolet muista jäsenistä. Läsnä olevista vähintään yhdellä tulee olla oikeustieteen kandidaatin tutkinto.

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

Kauppa- ja teollisuusministeriöön voidaan perustaa kirjanpitolautakunnan sihteerin virka.

Kirjanpitolautakunnan päätökseen ei saa hakea valittamalla muutosta.

3 §

Salassapitovelvollisuus

Kirjanpitolautakunnan jäsen ja lain valvontatehtävää suorittava henkilö on velvollinen pitämään salassa tehtävää suorittaessaan saa-

mansa tiedot kirjanpitovelvollisen tai toisen liike- ja ammattisalaisuudesta taikka toisen taloudellisesta asemasta tai henkilökohtaisista oloista, jollei se, jonka hyväksi vaitiolovelvollisuus on säädetty, anna suostumustaan sen ilmaisemiseen.

Salassa pidettäviä tietoja ja asiakirjoja saadaan luovuttaa esitutkintaviranomaiselle ja syyttäjälle sekä, jos niin on erikseen laissa säädetty, muulle tiedon saantiin oikeutetulle henkilölle.

4 §

Kirjanpitorikkomus

Joka tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta

1) laiminlyö kirjanpitomerkitöjen tekemisen 2 luvun 4 §:n 2 momentissa säädettyssä määrääjässä,

2) laiminlyö 2 luvun 10 §:ssä tarkoitetun kirjanpitoaineiston säilytysvelvollisuuden,

3) laatii tilinpäätöksen tai konsernitilinpäätöksen vastoin 3 luvun 2 §:ää tai

4) laiminlyö 3 luvun 9 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden,

on tuomittava, jollei teko ole rangaistava rikoslain 30 luvun 9 tai 10 §:ssä tarkoitettuna kirjanpitorikoksena tai tuottamuksellisenä kirjanpitorikoksena eikä teosta ole muualakaan laissa säädetty ankarampaa rangaistusta, *kirjanpitorikkomuksesta* sakkoon.

Rangaistusta ei tuomita, jos rikkomus on vähäinen.

5 §

Kirjanpitoa koskevat säännökset muissa laeissa

Tämän lain estämättä on kirjanpitovelvollisuudesta ja kirjanpidosta sekä tilinpäätöksen julkistamisesta voimassa, mitä niistä erikseen muualla laissa säädetään tai mitä asianomainen viranomainen on muun lain nojalla määrännyt.

6 §

Tarkemmat säännökset

Tarkemmat säännökset tämän lain täytäntöpanosta ja soveltamisesta annetaan asetuksella.

Kauppa- ja teollisuusministeriö voi päätöksellään tarkistaa 3 luvun 9 §:n 2 momentissa ja 6 luvun 1 §:n 3 momentissa tarkoitettuja rajoja rahan arvon muutoksia vastaaviksi tai Suomea sitovan kansainvälisen sopimuksen täyttämiseksi.

9 luku

Voimaantulo- ja siirtymäsäännökset

1 §

Voimaantulo

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 199 .

Tällä lailla kumotaan 10 päivänä elokuuta 1973 annettu kirjanpitolaki (655/1973) siihen myöhemmin tehtyine muutoksineen. Kirjanpitolautakunnasta 19 päivänä lokakuuta 1973 annettu asetus (784/1973) jää kuitenkin edelleen voimaan lukuun ottamatta 8 §:n 3 momenttia. Voimaan jää myös 30 päivänä joulukuuta 1992 annettu kirjanpitoasetus (1575/1992).

Ennen tämän lain voimaantuloa voidaan ryhtyä lain täytäntöönpanon edellyttämiin toimiin.

2 §

Siirtymäsäännökset

Tätä lakia sovelletaan ensimmäisen kerran kirjanpitoon siltä tilikaudelta, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 1998 tai sen jälkeen. Kirjanpitovelvollinen saa soveltaa tätä lakia kirjanpitoon sinä tilikautena, joka on kulu-
massa, kun laki tulee voimaan. Tilikaudelta,

joka päättyy 31 päivänä joulukuuta 1998 tai sitä ennen, pidettävään kirjanpitoon saadaan soveltaa tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Sen estämättä, mitä tämän lain 5 luvun 17 §:ssä säädetään, kirjanpitovelvollinen saa jättää ennen vuotta 1974 tekemänsä arvonorotukset erikseen esittämättä. Lisäksi kirjanpitovelvollinen saa soveltaa ennen tämän lain voimaantuloa tehtyihin arvonorotuksiin silloin voimassa olleita säännöksiä.

Tutkimus- ja kehittämismenot, jotka on ennen tämän lain voimaantuloa aktivoitu taseeseen, saadaan poistaa tämän lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.

Sen estämättä, mitä tämän lain 6 luvun 18 §:ssä säädetään, saadaan ennen tämän lain voimaantuloa tehtyihin rahoitusleasing-sopimuksiin sekä myynti- ja takaisinvuokraussopimuksiin soveltaa tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Sen estämättä, mitä tämän lain 6 luvun 8 §:n 1 momentissa ja 13 §:n 5 momentissa säädetään, saadaan ennen tämän lain voimaantuloa hankittujen tytäryritysten ja osakkuusyritysten oman pääoman määrittämisessä soveltaa silloin voimassa olleita säännöksiä.

Kirjanpitovelvollisen eläkesitoumuksista johtuvat menot, jotka ennen tämän lain voimaantuloa on voitu jättää kirjaamatta, on kirjattava viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2000 päättyvän tilikauden tilinpäätöksessä. Jos eläkesitoumuksista johtuvia menoja on jätetty tilinpäätöksessä kirjaamatta, on liitetietona ilmoitettava eläkesitoumuksista johtuva vastuu sekä eläkesäätiölle sen vastuuvastauksen kattamiseen suorittamatta oleva määrä.

Laki

osakeyhtiölain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan 29 päivänä syyskuuta 1978 annetun osakeyhtiölain (734/1978) 11 luvun 1 §:n 1 momentti ja 3 §, sellaisina kuin ne ovat, 1 §:n 1 momentti laissa 1573/1992 ja 3 § osaksi viimeksi mainitussa laissa,

muutetaan 11 luvun 7 §:n 3 kohta, 8 §:n 1 momentin 11 kohta, 11 §:n 2 momentti ja 12 luvun 2 §:n 3 momentti,

sellaisina kuin ne ovat laissa 145/1997, sekä

lisätään 12 luvun 2 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on mainitussa laissa 145/1997, uusi 1 a kohta seuraavasti:

11 luku

Tilinpäätös ja konsernitilinpäätös

7 §

Taseessa tai sen liitteessä on erikseen ilmoitettava:

3) 1 ja 2 kohdassa tarkoitetun henkilön sekä samaan konserniin kuuluvan yhteisön hyväksi annetut vastuut ja vastuusitoumukset.

8 §

Tuloslaskelmassa tai taseessa taikka niiden liitteessä on annettava seuraavat tiedot:

11) tuloslaskelmaan merkityistä henkilöstökuluista hallitukselle, hallintoneuvostolle ja toimitusjohtajalle suoritettava määrä sekä lisäksi hallitukselle ja toimitusjohtajalle suoritettavat osapalkkiot erikseen.

11 §

Konsernitilinpäätökseen on sisällytettävä konsernin rahoituslaskelma, jos emoyhtiö on julkinen osakeyhtiö tai sellainen yksityinen osakeyhtiö, joka on kirjanpitolain (/) mukaan velvollinen laatimaan konsernitilinpäätöksen.

12 luku

Voitonjako ja yhtiön varojen muu käyttö

2 §

Voitonjako ei saa ylittää viimeksi päättyneeltä tilikaudelta vahvistetun taseen mukai-

sen voiton ja yhtiön muun vapaan oman pääoman yhteismäärää vähennettynä taseen osoittamalla tappiolla sekä muilla jakokelvottomilla erillä, jotka ovat:

1 a) taseeseen aktivoituja tutkimusmenoja ja muita kuin kirjanpitolain 5 luvun 8 §:ssä tarkoitettuja kehittämismenoja vastaava määrä;

Emoyhtiön voittona ei saa jakaa määrää, joka ylittää viimeksi kuluneelta tilikaudelta vahvistetun konsernitaseen mukaisen voiton ja konsernin muun vapaan oman pääoman vähennettynä konsernitaseen osoittamalla tappiolla, 1 momentissa tarkoitetuilla muilla jakokelvottomilla erillä, 2 momentissa tarkoitetuilla erillä sekä määrällä, jolla konserniin kuuluvien yhteisöjen tilinpäätöksissä tehdyt, kirjanpitolaissa tarkoitetut vapaaehtoiset varaukset sekä tehtyjen ja suunnitellun mukaisten poistojen erotus on konsernitilinpäätöksessä merkitty vapaaseen omaan pääomaan.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 199 .

Lakia sovelletaan tilinpäätökseen ensimmäisen kerran siltä tilikaudelta, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 1998 tai sen jälkeen. Osakeyhtiö saa soveltaa lakia tilinpäätökseen siltä tilikaudelta, joka on kulumassa, kun laki tulee voimaan. Tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä saadaan soveltaa tilinpäätökseen siltä tilikaudelta, joka päättyy 31 päivänä joulukuuta 1998 tai sitä ennen.

Laki**osuuskuntalain 79 c §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 §
Tällä lailla kumotaan 28 päivänä touko-
kuuta 1954 annetun osuuskuntalain
(247/1954) 79 c §:n 2 ja 3 momentti, sellai-
sina kuin ne ovat laissa 1574/1992.

2 §
Tämä laki tulee voimaan päivänä
kuuta 199 .

Helsingissä 5 päivänä joulukuuta 1997
