

TALOUSVALIOKUNNAN MIETINTÖ 32/1997 vp

**Hallituksen esitys kirjanpitolaiksi sekä laeiksi
osakeyhtiölain 11 ja 12 luvun ja osuuskuntalain
79 c §:n muuttamisesta**

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 22 päivänä lokakuuta 1997 lähettänyt talousvaliokunnan valmistelevasti käsiteltäväksi hallituksen esityksen 173/1997 vp kirjanpitolaiksi sekä laeiksi osakeyhtiölain 11 ja 12 luvun ja osuuskuntalain 79 c §:n muuttamisesta.

Eduskunta-aloite

Valiokunta on käsitellyt esityksen yhteydessä lakialoitteen 39/1997 vp (Jukka Tarkka /nuorsym.) laiksi kirjanpitolaiksi muuttamisesta, joka on lähetetty valiokuntaan 14 päivänä toukokuuta 1997.

Asiantuntijat

Valiokunnassa ovat olleet kuultavina

- neuvotteleva virkamies Timo Kaisanlahti, kauppa- ja teollisuusministeriö
- päälakimies Markku Lounatvuori, Rahoitustarkastus
- osastopäällikkö Hannele Ranta-Lassila, Keskuskauppakamari

- KHT-tilintarkastaja Jorma Tuominen, KHT-yhdistys
- KHT-tilintarkastaja Arto Kuusiola, HTM-tilintarkastajat ry
- puheenjohtaja Antti Rantalainen, Kirjanpito-toimistojen Liitto
- toimitusjohtaja Matti Viksten, Innofaktum Oy
- talouspoliittinen asiamies Päivi Rätty, Teollisuuden ja Työnantajain Keskusliitto
- lainopillinen asiamies Juha Ahvenniemi, Suomen Yrittäjät
- lakimies Juuso Jokela, Suomen Pankkiyhdistys
- tutkimuspäällikkö Olli Ruuskanen, Suomen Vakuutusyhtiöiden Keskusliitto
- dosentti Veijo Riistama, Helsingin kauppa-korkeakoulu
- verojohtaja Kari Pajunen, Lahti
- tilitoimistoyrittäjä Hannu Haaranen.

Liikealan ammattiliitolle varattiin pyynnöstään tilaisuus tulla kuulluksi, mutta sillä ei ollutkaan esityksestä lausuttavaa.

HALLITUKSEN ESITYS JA EDUSKUNTA-ALOITE

Hallituksen esitys

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi kokonaan uusi kirjanpitolaki, joka korvaa voimassa olevan kirjanpitolaiksi. Samalla ehdotetaan tarkistetta-

vaksi osakeyhtiölain ja osuuskuntalain tilinpäätössäännöksiä.

Kirjanpitolakiesitys perustuu keskeisiltä osin EU:n yhtiöoikeudellisiin direktiiveihin. Laissa on yleiset säännökset kirjanpidosta, tilinpäätök-

sestä ja konsernitilinpäätöksestä sekä arvostus- ja jaksotussäännökset.

Tarkemmat säännökset annetaan kirjanpitoasetuksella. Asetuksessa luetellaan ne tiedot, jotka on esitettävä tuloslaskelmassa, taseessa ja niiden liitetietoina sekä toimintakertomuksessa. Asetuksessa tulee olemaan tarkemmat säännökset myös tase-erittelyistä ja liitetietojen erittelyistä.

Uuden kirjanpitolain merkittävimmät muutokset voimassa olevaan lakiin nähden koskevat arvostus- ja jaksotussäännöksiä. Esityksessä on myös tilinpäätösten kansainvälistä vertailukelpoisuutta parantavia säännöksiä. Pienille kirjanpitovelvollisille ehdotetaan eräitä direkttiivien mahdollistamia lievennyksiä tilinpäätöstä koskeviin vaatimuksiin.

Lakiehdotuksen siirtymäsäännöksen mukaan tilivuonna 1998 saadaan edelleen soveltaa nyt voimassa olevan lain ja asetuksen säännöksiä.

Osakeyhtiölain muutosehdotukset koskevat

tilinpäätöstä ja konsernitilinpäätöstä sekä voitonjakoa ja yhtiön varojen muuta käyttöä.

Osuuskuntalain 79 c §:n 2 ja 3 momentit, jotka koskevat tilinpäätöstietojen toimittamista rekisteriviranomaiselle, ehdotetaan kumottaviksi. Osuuskunta on aina velvollinen toimittamaan tilinpäätöksensä rekisteröitäväksi osakeyhtiön tavoin.

Lakialoite

Lakialoitteessa lakiin ehdotetaan lisättäväksi pienten yritysten kirjanpitoa koskevat erityiset säännökset.

Pienille yrityksille yritysmuodosta riippumatta annetaan mahdollisuus kevennetyn kahdenkertaisen kirjanpidon laatimiseen. Pienellä yrityksellä tarkoitetaan yritystä, jonka omistaa enintään kaksi luonnollista henkilöä ja jossa ei ole omistajien ja heidän perheenjäsentensä lisäksi muuta vakituista henkilökuntaa.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Yleisperustelut

Hallituksen esitys

Valiokunta pitää hallituksen esitystä tarkoituksenmukaisena ja ehdottaa sen hyväksymistä.

Kokonaan uusi kirjanpitolakiehdotus perustuu osittain voimassa olevan lain säännöksiin ja osittain EU:n direkttiivien pakottaviin säännöksiin. Suomella ei ollut näiden säännösten täytäntöönpanoon siirtymäaikaa. Tämän vuoksi useat esitykseen sisältyvät ehdotukset olisi tullut saat-
taa voimaan kansallisella lainsäädännöllä Suomen liittyttyä EU:iin.

Hallituksen esityksen perustelujen mukaan erityisesti pieniä yrityksiä silmällä pitäen juoksevan kirjanpidon säännösten uudistaminen on tarkoitus aloittaa käsiteltävänä olevan esityksen antamisen jälkeen. Samalla arvioidaan myös tarve ammatinharjoittajia koskevien erityissään-

nösten uudistamiseen. Valiokunta kiirehtii näiden säännösten valmistelua.

Valiokunta on saanut käyttöönsä kauppa- ja teollisuusministeriössä pyydettyjen lausuntojen perusteella laaditun uuden luonnoksen kirjanpitoasetukseksi. Valiokunnan käsityksen mukaan muutoksissa on otettu huomioon myös valiokunnassa asiantuntijain kuulemisessa esille tulleita näkökohtia.

Lakialoite

Valiokunnan saaman selvityksen mukaan lakialoitteessa on Suomea velvoittavien direkttiivien vastaisia säännöksiä. Lakialoitteessa on myös periaatteellisia ja ongelmallisia muutosehdotuksia, jotka tulee selvittää erillään hallituksen esityksestä. Valiokunta ehdottaa, että aloitteeseen sisältyvä lakiehdotus hylätään.

Yksityiskohtaiset perustelut**Hallituksen esitys**

Valiokunta on tehnyt lakiehdotukseen seuraavat muutokset.

4 luvun 5 §. Pykälän 4 momentissa säädetään vaihto-omaisuuteen kuuluvien samanlaisten hyödykkeiden hankintamenon määrittämisestä. Niiden hankintameno määritetään olettaen, että hyödykkeet on luovutettu siinä järjestyksessä kuin ne on hankittu, jollei kirjanpitovelvollinen muuta näytä. Tällaisten hyödykkeiden hankintamenoksi saadaan merkitä myös toteutuneiden hankintamenojen keskiarvo, joka on painotettu vastaavilla hankintamäärillä.

Valiokunta on täydentänyt säännöstä siten, että vaihtoehtoisena vaihto-omaisuuden hankintamenon määrittelyä voidaan käyttää painotetun keskihinnan periaatteen kanssa myös päinvastaista järjestystä. Viimeksi hankitut hyödykkeet oletetaan luovutetuiksi ennen aikaisemmin hankittuja hyödykkeitä.

Hallituksen esityksen perustelujen mukaan muutoksen kirjoittamiseen kirjanpitolakiin ei ole estettä. Periaatteen soveltaminen ei ole mahdollista verotuksessa.

6 luvun 7 §. Pykälässä säädetään konsernin sisäisistä eristä ja vähemmistöosuuksista. Pykälän 5 momentin mukaan tehtyjen ja suunnitelman mukaisten poistojen poistoero ja vapaaehtoiset varaukset merkitään konsernitaseeseen jaettuna omaan pääomaan ja laskennalliseen

verovelkaan sekä niiden muutos konsernituloslaskelmaan jaettuna laskennallisen verovelan muutokseen ja tilikauden tulokseen.

Valiokunta on lisännyt momenttiin säännöksen, jonka mukaan jakamisvelvoite koskee pakollisena vain 3 luvun 9 §:ssä tarkoitettuja suuria kirjanpitovelvollisia. Kirjanpitovelvollinen saa jättää tekemättä momentissa tarkoitettua jakamisen, jos päätyneellä tai sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on ylittynyt enintään yksi 3 luvun 9 §:n 2 momentissa tarkoitetuista rajoista: liikevaihto on yli 20 miljoonaa markkaa, taseen loppusumma on yli 10 miljoonaa markkaa tai palveluksessa on keskimäärin yli 50 henkilöä. Pieniä ja keskisuuria yrityksiä ei ole tarkoitukseenmukaista velvoittaa tältä osin noudattamaan kansainvälistä tilinpäätöskäytäntöä.

Päätösehdotus

Valiokunta, jonka käsittelyn pohjana on ollut hallituksen esitys, kunnioittaen ehdottaa,

että hallituksen esitykseen sisältyvä 1. lakiehdotus hyväksytään muutettuna,

että hallituksen esitykseen sisältyvät 2. ja 3. lakiehdotus hyväksytään muuttamattomina ja

että lakialoitteeseen sisältyvä lakiehdotus hylätään.

Valiokunnan muutosehdotus**1.****Kirjanpitolaki**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 luku**Yleiset säännökset**

1—8 §
(Kuten HE)

2 luku**Liiketahtumien kirjaaminen ja kirjanpitoaineisto**

1—10 §
(Kuten HE)

3 luku

Tilinpäätös

1—13 §
(Kuten HE)

4 luku

Tilinpäätöseriin liittyvät määritelmät

1—4 §
(Kuten HE)

5 §

Hankintameno

(1—3 mom. kuten HE)

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

(5 mom. kuten HE)

6 ja 7 §
(Kuten HE)

5 luku

Arvostus- ja jaksotussäännökset

1—20 §
(Kuten HE)

6 luku

Konsernitilinpäätös

1—6 §
(Kuten HE)

7 §

Konsernin sisäiset erät ja vähemmistöosuudet

(1—4 mom. kuten HE)

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 päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on ylittynyt enintään yksi 3 luvun 9 §:n 2 momentissa tarkoitetuista rajoista, kirjanpitovelvollinen saa jättää tekemättä edellä tässä momentissa tarkoitetun jakamisen.*

8—19 §
(Kuten HE)

7 luku

Ammatinharjoittajan kirjanpito

1—5 §
(Kuten HE)

8 luku

Erinäiset säännökset

1—6 §
(Kuten HE)

9 luku

Voimaantulo- ja siirtymäsäännökset

1 ja 2 §
(Kuten HE)

Helsingissä 27 päivänä marraskuuta 1997

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj. Tuulikki Hämäläinen /sd
vpj. Seppo Kääriäinen /kesk
jäs. Arto Bryggare /sd
Mikko Immonen /vas
Mari Kiviniemi /kesk
Paula Kokkonen /kok
Martti Korhonen /vas
Riitta Korhonen /kok

Pekka Kuosmanen /kok
Erkki Partanen /sd
Vuokko Rehn /kesk
Ola Rosendahl /r
Juhani Sjöblom /kok
Sakari Smeds /skl
Janne Viitamies /sd.

VASTALAUSE

Perustelut

Hallituksen esityksessä (HE 173/1997 vp) kirjanpitolaiksi pienten yritysten tarpeet ovat jääneet liian vähäiselle huomiolle, vaikka aiemmin on vakuutettu — mm. hallituksen pk-yrityspoliittisessa ohjelmassa —, että pienyritysten hallintobyrokratiaa vähennetään. Myös hallituksen lakiesityksen perusteluissa ilmoitetaan kiinnitettävän huomiota pienten yritysten asemaan. Kuitenkin hallituksen lakiehdotuksen valmistelu on ollut ”direktiivipainotteista”: pienyritysten aseman kokonaistarkastelu on jäänyt puuttumaan.

Suomen Yrittäjät ry:n valiokunnalle antaman asiantuntijalausunnon mukaan hallituksen esityksen nettovaikutus on pienyritysten työtaakkaa entisestään lisäävä. Osa hallintobyrokratian kasvusta johtuu EU-direktiivien vaatimuksista, mutta osa esityksistä on puhtaasti kansallista, pienyrityksiin kohdistuvaa tarpeetonta lisäasiantelyä. On hyvä, että asiantuntijalausuntojen pohjalta on aikaisempia ehdotuksia korjattu pienyritysten kannalta parempaan suuntaan. Tärkeänä korjauksena on erityisesti hallituksen esitykseen liittyvään asetukseen sisältyvien liitetietovaatimusten parantaminen pienyritysten osalta.

Hallituksen esityksen mukaan lakiehdotuksen keskeinen lähtökohta on, että kirjanpitolovelolisten tarjoama tilinpäätösinformaatio on perusteeltaan mahdollisimman yhdenmukaista ja vertailukelpoista keskenään. Kirjanpitosäännökset on pääosin rakennettu niin, että niitä voidaan soveltaa direktiivien uudet vaatimukset huomioon ottaen kaikkein suurimmankin pörssiyhtiön monimutkaisessa kirjanpidossa. Kuitenkin suomalaisista yrityksistä 94 prosenttia eli noin 174 000 on pieniä alle kymmenen työntekijää työllistäviä yrityksiä. Näistä yrityksistä merkittävä osa on yksinyrittäjiä. Näiden yrittäjien hallinnollinen byrokratia esityksen voimaantulon myötä lisääntyisi, mikä ei mitenkään ole perusteltavissa.

On hyvä, että hallitus lupaa lakiesityksen perusteluissa, että ”erityisesti pieniä yrityksiä sil-

mällä pitäen juoksevan kirjanpidon säännösten uudistaminen on tarkoitus aloittaa tämän esityksen antamisen jälkeen”. Jotta mainitusta uudistustyöstä tulisi kattava kokonaisuus pienyrityksille tärkeiden asioiden kannalta, olisi valmistelutyöhön välttämätöntä liittää myös tilinpäätöstä koskevien säännösten uudistaminen.

Lausuma

Edellä olevan perusteella katsomme, että mietintöön olisi tullut liittää seuraava lausuma:

Valiokunta edellyttää, että hallitus käynnistää pikaisesti pienten yritysten kirjanpitosäännösten kokonaisuudistuksen sekä juoksevan kirjanpidon että tilinpäätöksen osalta siten, että ripeällä aikataululla voidaan saada voimaan riittävän yksinkertaiset, mutta kuitenkin informaationvälittävät säännökset.

Jotta pienyritysten kirjanpitosäännösten kokonaisuudistukselle taattaisiin riittävä valmistelu-aika ja jotta pienyritykset eivät väliaikaisesti joutuisi noudattamaan hallituksen esitykseen ja valiokunnan mietintöön sisältyviä säännöksiä, olisi kirjanpitolakiesityksen 9 luvun 2 §:n 1 momentin siirtymäaikaa pidennettävä vuodella, jonka aikana edellä mainittu uusi pienyrityksiä koskeva kirjanpitosäännöstö tulisi aikaansaada. Tällä menettelyllä ja aikataululla pienyritykset voisivat tehdä vuoden 2000 tilinpäätöksen uuden, pienyrityksille keveämmän lainsäädännön mukaan.

Lakiehdotus

Edellä olevan perusteella ehdotamme,

että valiokunnan mietintöön sisältyvä 1. lakiehdotuksen 9 luvun 2 § 1 mom. hyväksyttäisiin näin kuuluvana:

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 kulumassa, kun laki tulee voimaan. Tilikaudelta, joka päättyy 31 päivänä joulukuuta 1999 tai sitä ennen, pidettävään kirjanpitoon saadaan soveltaa tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

— — — — —
—————

Helsingissä 27 päivänä marraskuuta 1997

Seppo Kääriäinen /kesk
Vuokko Rehn /kesk

Mari Kiviniemi /kesk
Sakari Smeds /skl

