

Talousvaliokunta

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi kirjanpitolain 1 ja 7 luvun muuttamisesta

JOHDANTO

Vireilletulo

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi kirjanpitolain 1 ja 7 luvun muuttamisesta (HE 76/2024 vp): Asia on saapunut talousvaliokuntaan mietinnön antamista varten.

Asiantuntijat

Valiokunta on kuullut:

- johtava asiantuntija Timo Kaisanlahti, työ- ja elinkeinoministeriö
- toiminnanjohtaja Sanna Alakare, Suomen Tilintarkastajat ry

Valiokunta on saanut kirjallisen lausunnon:

- Verohallinto
- Suomen Pörssisäätiö
- Elinkeinoelämän keskusliitto EK ry
- Finanssiala ry
- Finnish Business & Society ry (FIBS)
- Finnwatch ry
- Keskuskauppakamari
- Osuuskuntien Keskusjärjestö Pellervo ry
- Sivistysala ry

Valiokunta on saanut ilmoituksen, ei lausuttavaa:

- Suomen Yrittäjät ry

HALLITUKSEN ESITYS

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi kirjanpitolakia. Ehdotuksella pantaisiin täytäntöön komission delegeoitu direktiivi Euroopan parlamentin ja neuvoston tilinpäätöstä koskevan direktiivin muuttamisesta mikroyritysten, pienten, keskisuurten ja suurten yritysten tai konsernien kokoluokkien raja-arvojen osalta. Lisäksi lakiin tehtäisiin lakitekniisiä täsmennyksiä, jotta se vastaisi paremmin kestävyysraportointia koskevan direktiivin tarkoitusta.

Valiokunnan mietintö TaVM 12/2024 vp

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian, jotta säännöksiä voitaisiin soveltaa komission delegoidun direktiivin edellyttämällä tavalla 1.1.2024 alkaneella ja sen jälkeisillä tilikausilla.

VALIOKUNNAN YLEISPERUSTELUT

Yleistä

Tilinpäätösdirektiivin 2013/34/EU 3 artiklassa säädetään eri kokoisten yritysten ja konsernien jaottelusta taseen loppusumman, liikevaihdon ja työntekijöiden määrän perusteella. Direktiivin mukaan komissio tarkastelee raja-arvoja vähintään viiden vuoden välein inflaation vaikutusten huomioon ottamiseksi. Komissio on tämän perusteella antanut delegoidun direktiivin 2023/2775 mikroyritysten, pienten, keski suurten ja suurten yritysten ja konsernien kokoluokkien raja-arvojen muuttamiseksi.

Inflaatiokorotuksen vuoksi komission delegoidulla direktiivillä on korotettu taseen ja liikevaihdon raja-arvoja 25 prosentilla. Hallituksen esitys liittyy pääosin komission delegoidun direktiivin kansalliseen täytäntöönpanoon. Esityksessä ehdotetaan kirjanpitolain 1 luvun 4 a—4 c §:ssä säädettyjä euromääräisiä raja-arvoja korotettavaksi komission direktiivin mahdollistamassa määrin. Esityksen tavoitteena on osaltaan keventää suomalaisten yritysten hallinnollista rasitetta.

Hallituksen esityksen perusteluista ilmenevistä syistä ja saamansa selvityksen perusteella talousvaliokunta pitää hallituksen esitystä tarpeellisena ja kannatettavana. Valiokunta puoltaa hallituksen esitykseen sisältyvän lakiehdotuksen hyväksymistä seuraavin huomautuksin ja muutosehdotuksin.

Yritysten luokittelua koskevat raja-arvot

Voimassa olevan kirjanpitolain mukaan suuryrityksellä tarkoitetaan kirjanpitovelvollista, jolla sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittyy vähintään kaksi seuraavista kolmesta raja-arvosta tilinpäätöspäivänä: 1) taseen loppusumma 20 milj. euroa; 2) liikevaihto 40 milj. euroa; 3) tilikauden aikana palveluksessa keskimäärin 250 henkilöä. Keskikokoisella yrityksellä tarkoitetaan puolestaan kirjanpitovelvollista, jolla sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittyy enintään yksi edellä mainituista raja-arvosta. Uusiksi raja-arvoiksi ehdotetaan taseen osalta 25 milj. ja liikevaihdon osalta 50 milj. euroa. Raja-arvojen korottaminen suuryritysten osalta tarkoittaa, että kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitettuun kestävyysraportointiin velvollisten yritysten määrä vähenee.

Asiantuntijalausunnoissa on esitetty toisistaan poikkeavia näkemyksiä raja-arvoihin ehdotetuista korotuksista. Osa lausunnonantajista katsoo, että raja-arvot tulisi säilyttää nykyisellä tasolla, kun taas toiset kannattavat ehdotettuja muutoksia. Muutosta kannattavat tahot pitävät tärkeänä sitä, että direktiivin kansallisessa täytäntöönpanossa on hyödynnetty kansallisia optiomahdollisuuksia ja että yrityksiin kohdistuvaa hallinnollista taakkaa pyritään tällä tavoin vähentämään.

Valiokunnan mietintö TaVM 12/2024 vp

Ehdotusta vastustavassa lausunnossa on tuotu esille huoli kestävyysraportoinnin piirissä olevien yritysten määrän vähenemisestä ja sen vaikutuksista sidosryhmien tiedonsaantiin. Lausunnossa todetaan, että raportointivelvoitteista vapautuminen johtaa suurella todennäköisyydellä myös siihen, että yrityksissä tehtävää vastuullisuustyötä leikataan, joten muutoksella katsotaan olevan negatiivisia ihmisoikeus- ja ympäristövaikutuksia. Toisessa asiantuntijalausunnossa on puolestaan todettu, että ehdotettu raja-arvojen korotus kasvattaa epäsuhtaa finanssilaitosten tiedonsaantitarpeiden ja listaamattomista yrityksistä saatavan tiedon välillä. Raportointivelvollisuuteen vaikuttavien muutosten mahdollisena seurauksena pidetään myös sitä, että nykyisin suuryritykseksi luokiteltujen yritysten liiketoimintamahdollisuudet vähenevät, jos yrityksiä poistetaan toimitus- ja arvoketjusta puutteellisten kestävyystietojen takia. Lisäksi listaamattomien suuryritysten raja-arvojen noston katsotaan jarruttavan sekä digitaalisen tilinpäätös- että kestävyysraportoinnin käyttöönottoa ja vakiintumista Suomessa.

Tilinpäätösdirektiivi mahdollistaa sen, että kansallisessa sääntelyssä pitäydytään keskikokoisen ja suuryrityksen määritelmien osalta nyt ehdotettua alemmissa raja-arvoissa. Tällöin velvoitteet kohdistuvat laajempaan yritysjoukkoon kuin mitä EU-lainsäädännön vähimmäissääntely edellyttää. Pääministeri Orpon hallitusohjelman mukaan hallituksen tavoitteena on yrityksiin kohdistuvan liian sääntelyn purkaminen ja hallinnollisen taakan keventäminen. Lisäksi hallitusohjelmassa todetaan, että EU-lainsäädännön toimeenpanon yhteydessä vältetään kansallista lisäsääntelyä. Talousvaliokunta toteaa, että direktiivin mahdollistama raja-arvojen kansallinen korottaminen toteuttaa osaltaan näitä hallitusohjelmakirjauksia. Korottamismahdollisuuden hyödyntämättä jättäminen tarkoittaisi käytännössä lisäsääntelyä Suomessa ja kasvattaisi suomalaisten kirjanpitovelvollisten hallinnollista rasitetta verrattuna muiden ETA-alueiden kilpailijayrityksiin.

Ehdotettu lainmuutos koskee noin 15:ttä prosenttia sellaisista suomalaisista kirjanpitovelvollisista, jotka voimassa olevien raja-arvojen mukaan luetaan suuryritysten joukkoon. Kestävyysraportointivelvoitteen arvioidaan poistuvan noin 270 yritykseltä. Hallituksen esityksessä todetun mukaisesti suuryritystä pienemmilläkin yrityksillä on kuitenkin mahdollisuus vapaaehtoiseen kestävyysraportointiin, jos se on esimerkiksi edellytyksenä rahoituksen saamiselle tai muutoin edesauttaa sitä. Rahoituksen kustannus ja saatavuus ovat omiaan ohjaamaan lakisääteisen raportointivelvollisuuden ulkopuolelle jääviä toimijoita siihen, että ne julkaisevat ja antavat tietoja kestävyystoimistaan.

Valiokunnan muutosehdotuksia

Yritysluokkien keskinäinen suhde

Muutamassa asiantuntijalausunnossa on todettu, että kirjanpitolain 1 luvun 4 c §:n 2 momentissa säädetyssä keskikokoisen yrityksen määritelmässä on epäjohtonmukaisuus, sillä määritelmä ei sulje pois mikro- ja pienyrityksiä, vaikka kahden määritelmän yhtäaikainen soveltuminen ei ole ollut lainsäätäjän tarkoituksena. Saadun selvityksen mukaan kirjanpitolautakunta on ottanut asiaan kantaa lausunnossaan 2070/2024. Talousvaliokunta pitää kuitenkin tarkoituksenmukaisena, että tulkintaepäselvyyksien poistamiseksi kirjanpitolain keskikokoisen yrityksen määritelmä täsmennetään vastaamaan paremmin säännöksen perustana olevan kestävyysraportointidirektiivin sanamuotoa.

Valiokunnan mietintö TaVM 12/2024 vp

Konsernin raja-arvon määrittämismenettely

Asiantuntijalausunnossa on viitattu tilinpäätösdirektiivin 3 artiklan 8 kohtaan, joka sisältää vaihtoehtoisen menettelytavan konsernin kokoa laskettaessa. Mainittu direktiivin säännös edellyttää, että jäsenvaltioiden on sallittava vaihtoehtoinen laskentatapa taseen loppusumman ja liikevaihdon raja-arvon määrittelyssä. Näin ollen on perusteltua sisällyttää asiaa koskeva täydentävä säännös kirjanpitolain 1 luvun 6 a §:ään.

Lakisääteistä koulutusta järjestävien asema

Kestävyyseraportointia koskevat säännökset on lisätty kirjanpitolakiin lailla 1249/2023. Lainmuutoksen eduskuntakäsittelyn aikana 7 luvun 1 §:n 5 momenttiin lisättiin säännös, jonka perusteella kestävyyseraportointia koskevaa sääntelyä ei sovelleta ammattikorkeakouluihin. Lainmuutoksen jälkeen on käynyt ilmi, että koulutussektorilla toimii muitakin voittoa tavoittelemattomia osakeyhtiöitä, jotka hoitavat laissa säädettyä koulutustehtävää ja jotka täyttävät kirjanpitolain suuryrityksen määritelmän. Ilman laissa säädettyä soveltamisalan rajausta nämä tahot kuuluvat kestävyyseraportointivelvoitteen piiriin. Talousvaliokunta pitää tarkoituksenmukaisena, että julkisin varoin toimivat ja lakisääteistä tehtävää hoitavat voittoa tavoittelemattomat koulutustoimijat jätetään kestävyyseraportointivelvoitteen ulkopuolelle.

VALIOKUNNAN YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1 luvun 4 c §. Suuryritys ja keskikokoinen yritys. Keskisuuren yrityksen määritelmä on lisätty kirjanpitolakiin lailla 1249/2023. Yritysluokkien määritelmien on tarkoitettu olevan toisensa poissulkevia, jolloin yritys voidaan luokitella samanaikaisesti vain yhteen 1 luvun 4 a—4 c §:n mukaiseen kategoriaan. Saamansa lausuntopalautteen perusteella talousvaliokunta ehdottaa kuitenkin keskisuuren yrityksen määritelmän täsmentämistä oikeustilan selventämiseksi.

1 luvun 6 a §. Pien- ja suurkonserni. Pykälän 2 ja 3 momenttiin ehdotetuilla säännöksillä täydennetään konsernin raja-arvon määrittämismenettely tilinpäätösdirektiivin 3 artiklan 8 kohdan mukaiseksi.

7 luvun 1 §. Soveltamisala. Valiokunta ehdottaa pykälän 1 momentin täydentämistä siten, että kestävyyseraportointia koskevia säännöksiä sovelletaan myös suurkonsernin emoyritykseen. Suurkonsernia koskevan kestävyyseraportin laatimisvelvoite, josta säädetään kirjanpitolain 7 luvun 19 §:ssä, kohdistetaan näin ollen nimenomaisesti emoyritykseen sen omasta yrityskoosta riippumatta. Siten myös suuryritystä pienempikin emoyritys on velvollinen laatimaan konserni-kestävyyseraportin, jos kyse on 1 luvun 6 a §:n mukaisesta suurkonsernista. Koska myös emoyritystä itseään koskevat tiedot sisältyvät konserni-kestävyyseraporttiin, ei toisaalta ole tarpeen velvoittaa emoyritystä laatimaan kestävyyseraporttia erikseen sen omasta toiminnasta. Ehdotetut täydennykset perustuvat kestävyyseraportointidirektiivin ja tilinpäätösdirektiivin säännöksiin.

Kestävyyseraportoinnin soveltamisalaa koskevan säännöksen 5 momenttiin ehdotetaan poikkeusta, jonka mukaan kestävyyseraportointisääntely ei koske lakisääteistä koulutusta järjestäviä tahoja, joiden toiminnan tarkoituksena ei ole voiton tavoittelu. Lakisääteisellä koulutuksella tarkoite-

Valiokunnan mietintö TaVM 12/2024 vp

taan muun muassa koulutusta, josta säädetään perusopetuslaissa (628/1998), lukiolaissa (714/2018), ammatillisesta koulutuksesta annetussa laissa (531/2017), ammattikorkeakoululaissa (932/2014), vapaasta sivistystyöstä annetussa laissa (632/1998) ja taiteen perusopetuksesta annetussa laissa (633/1998). Poikkeussäännös koee käytännössä niitä lakisääteistä koulutusta järjestäviä yhteisöjä, jotka toimivat osakeyhtiömuodossa. Säätiöt eivät puolestaan kuulu kestävyysraportointidirektiivin soveltamisalaan eikä niitä ole myöskään kansallisella sääntelyllä veloitettu kestävyysraportointiin.

Voimaantulosäännös. Valiokunta ehdottaa voimaantulo- ja siirtymäsäännöksiin eräitä teknisluonteisia korjauksia ja täsmennyksiä.

VALIOKUNNAN PÄÄTÖSEHDOTUS

Talousvaliokunnan päätösehdotus:

Eduskunta hyväksyy muutettuna hallituksen esitykseen HE 76/2024 vp sisältyvän lakiehdotuksen. (Valiokunnan muutosehdotukset)

Valiokunnan muutosehdotukset

Laki

kirjanpitolain 1 ja 7 luvun muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 4 a ~~4 c~~ ja 6 a § sekä 7 luvun 1 §:n 1 ja 5 momentti, 17 §:n 2 momentti ja 20 §:n 3 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 1 luvun 4 a ~~ja~~, 4 b ja 6 a § sekä ~~4 c §:n 1 momentti~~ laissa 1620/2015 ja 4 c § laeissa 1620/2015 ja 1249/2023 sekä 7 luvun 1 §:n 1 ja 5 momentti, 17 §:n 2 momentti ja 20 §:n 3 momentti laissa 1249/2023, seuraavasti:

1 luku

Yleiset säännökset

4 a §

Pienyrittäjä

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

Valiokunnan mietintö TaVM 12/2024 vp

- 1) taseen loppusumma 7 500 000 euroa;
- 2) liikevaihto 15 000 000 euroa;
- 3) tilikauden aikana palveluksessa keskimäärin 50 henkilöä.

4 b §

Mikroyritys

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

- 1) taseen loppusumma 450 000 euroa;
- 2) liikevaihto 900 000 euroa;
- 3) tilikauden aikana palveluksessa keskimäärin 10 henkilöä.

4 c §

Suuryritys ja keskikokoinen yritys

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

- 1) taseen loppusumma 25 000 000 euroa;
- 2) liikevaihto 50 000 000 euroa;
- 3) tilikauden aikana palveluksessa keskimäärin 250 henkilöä.

Tässä laissa tarkoitetaan keskikokoisella yrityksellä kirjanpitovelvollista, joka ei ole mikroyritys eikä pienyritys ja jolla sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittyy enintään yksi 1 momentissa tarkoitettu raja-arvosta. (Uusi)

6 a § (Uusi)

Pien- ja suurkonserni

Tässä laissa tarkoitetaan:

- 1) pienkonsernilla konsernia, jossa ylittyy enintään yksi 4 a §:ssä säädettyistä raja-arvoista;
- 2) suurkonsernilla konsernia, jossa ylittyy vähintään kaksi 4 c §:ssä säädettyistä raja-arvoista.

Edellä 1 momentissa tarkoitettujen raja-arvojen ylittyminen määritetään perustuen emoyrityksen tilinluspäätöspäivän konsernitilinluspäätökseen, jota laadittaessa on tehty 6 luvussa tarkoitettut eliminoinnit.

Sen estämättä, mitä 2 momentissa säädetään, raja-arvojen ylittyminen voidaan perustaa konserniyritysten yhteenlaskettujen lukuihin emoyrityksen tilinluspäätöspäivänä. Tällöin 4 a ja 4 c §:ssä säädettyjä taseen loppusumman ja liikevaihdon raja-arvoja on korotettava 20 prosentilla.

Valiokunnan mietintö TaVM 12/2024 vp

7 luku

Kestävyysraportti

1 § (Uusi)

Soveltamisala

Tämän luvun säännöksiä sovelletaan suuryritykseen, suurkonsernin emoyritykseen, pörssilistattuun pienyritykseen ja pörssilistattuun keskikokoiseen yritykseen. Emoyritys, joka laatii konsernikestävyysraportin, ei ole velvollinen laatimaan kestävyysraporttia erikseen omasta toiminnastaan.

Tämän luvun säännöksiä ei sovelleta Finnvera Oy:öön eikä Teollisen yhteistyön rahasto Oy:öön, ellei valtioneuvoston asetuksella toisin säädetä. Tämän luvun säännöksiä ei sovelleta lakisääteistä koulutusta järjestäviin yhteisöihin, joiden toiminnan tarkoituksena ei ole voiton tavoittelu.

17 §

Tytäryritystä koskeva poikkeusmahdollisuus

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös ETA-alueen ulkopuolelle sijoittunutta emoyritystä edellyttäen, että tiedot suomalaisesta tytäryrityksestä ja sen tytäryrityksistä sisällytetään emoyrityksen konsernikestävyysraporttiin, joka saadaan julkistaa konsernin toimintakertomuksesta erillisenä asiakirjana. Lisäksi edellytetään, että konsernikestävyysraportin laadinnassa noudatetaan:

- 1) kestävyysraportointistandardeja; tai
- 2) avoimuusdirektiivin 23 artiklan 4 kohdan kolmannessa alakohdassa tarkoitettua kestävyysraportointistandardeja vastaavaa menettelytapaa.

20 §

Määräysvallassa olevaa emoyritystä koskeva poikkeus

Edellä 1 momentissa tarkoitettu poikkeus koskee myös emoyritystä, joka kuuluu ETA-alueen ulkopuolisen yrityksen määräysvaltaan, jos konsernikestävyysraportti laaditaan kestävyysraportointistandardien mukaisesti tai avoimuusdirektiivin 23 artiklan 4 kohdan kolmannen alakohdan mukaisella komission päätöksellä muutoin hyväksytyllä tavalla, joka vastaa kestävyysraportointistandardien vaatimuksia. Sen lisäksi edellytetään, että:

- 1) emoyritys julkistaa kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen, joka on laadittu ETA-alueen ulkopuolisen yrityksen sijaintivaltion lainsäädännön mukaisesti;

Valiokunnan mietintö TaVM 12/2024 vp

2) emoyrityksen konsernikestävyyseraportissa esitetään taksonomia-asetuksen 8 artiklassa tarkoitettut tiedot emoyrityksen harjoittamasta toiminnasta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2025 ja sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

~~Tätä~~ Lakia voidaan soveltaa myös tilikaudella, joka on alkanut ennen tämän lain voimaantuloa, jos tilikausi on alkanut 1 päivänä tammikuuta 2024 tai sen jälkeen.

Suomalainen tytäryritys, johon sovelletaan tilinpäätösdirektiivin 19 a tai 29 a artiklaa ja jonka emoyritys sijaitsee ETA-alueen ulkopuolella, saa laatia tilinpäätösdirektiivin 29 a artiklan ja taksonomia-asetuksen 8 artiklan mukaisesti konsernikestävyyseraportin, johon sisältyvät kaikki tällaisen emoyrityksen muut ETA-alueella toimivat tytäryritykset, joihin sovelletaan tilinpäätösdirektiivin 19 a tai 29 a artiklaa. Edellytyksenä on, että konsernikestävyyseraportin laatii tytäryritys, jonka liikevaihto ETA-alueella oli muita tytäryrityksiä suurempi vähintään yhtenä edeltävistä viidestä tilikautena. Jos tytäryrityksellä on määräysvalta omassa konsernissaan, liikevaihtona pidetään tämän konsernin liikevaihtoa. Tämän momentin mukaisesti menettelevän suomalaisen tytäryrityksen on rekisteröitävä ja julkistettava tässä momentissa tarkoitettu konsernikestävyyseraporttinsa 12 kuukauden kuluessa konsernikestävyyseraportin tarkoittaman tilikauden päättymisestä kirjanpitolain 7 luvun 25 ja 26 §:n mukaisesti. Lisäksi suomalaiseen tytäryritykseen myös sovelletaan, mitä tilinpäätösdirektiivin 48 i artiklassa säädetään, jos sitä koskevat kestävyystiedot sisällytetään konsernikestävyyseraporttiin, jonka laatii muualla ETA-alueella toimiva tytäryritys viimeksi mainitun artiklan nojalla. Mitä tässä momentissa säädetään, voidaan soveltaa 6 päivään tammikuuta 2030.

Helsingissä 9.10.2024

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

puheenjohtaja Sakari Puisto ps
varapuheenjohtaja Ville Kaunisto kok
jäsen Noora Fagerström kok
jäsen Kaisa Garedeu ps
jäsen Lotta Hamari sd
jäsen Antti Kangas ps
jäsen Timo Mehtälä kesk
jäsen Pia Sillanpää ps
jäsen Heikki Vestman kok
jäsen Juha Viitala sd
jäsen Johannes Yrttiaho vas
varajäsen Aleks Jäntti kok
varajäsen Vesa Kallio kesk
varajäsen Teemu Kinnari kok

Valiokunnan mietintö TaVM 12/2024 vp

Valiokunnan sihteerinä on toiminut

valiokuntaneuvos Maiju Tuominen