Suomen Tilintarkastajat ry on tilintarkastajia edustava edunvalvontajärjestö. Jäsenemme ovat tilintarkastuslain mukaisesti hyväksyttyjä HT-, KHT- ja JHT-tilintarkastajia sekä tilintarkastusalan ja taloushallinnon asiantuntijoita. Tavoitteenamme on auttaa tilintarkastajien ammattikuntaa menestymään sekä tuomaan lisäarvoa elinkeinoelämälle ja yhteiskunnalle. Taloudellista raportointia ja alan käytäntöjä edistämällä olemme mukana rakentamassa perustaa suomalaisen yhteiskunnan kilpailukyvylle ja hyvinvoinnille. Yhdistykseen kuuluu yli 90 % tilintarkastuslaissa määritellyistä tilintarkastajista.

Asia: HE 76/2024 vp Hallituksen esitys laiksi kirjanpitolain 1 ja 7 luvun muuttamisesta

Kokorajojen muutos vaikuttaa kestävyysraportointiin ja lisää tietovaatimuksia

Suomen Tilintarkastajat ry (ST) kiittää mahdollisuudesta kommentoida hallituksen esitystä kirjanpitolain 1 ja 7 luvun muuttamiseksi, 76/2024 vp. Lausuntonaan ST esittää seuraavan.

Esityksen keskeisenä tavoitteena on komission direktiivin toimeenpano siten, että suomalaisten yritysten hallinnollista taakkaa kevennetään mahdollisimman paljon EU-lainsäädännön sallimissa rajoissa ja samalla helpotetaan pienyritysten raportointivelvoitteita. Tämä on sopusoinnussa ja perusteltua hallituksen ohjelman mukaisesti, jossa painotetaan tarvetta välttää kansallista ylimääräistä sääntelyä EU-lainsäädännön toimeenpanon yhteydessä.

Muutos kokorajoissa vaikuttaa erityisesti niihin yrityksiin, jotka ovat suuryrityskategorian rajamailla ja siten velvoitettuja laatimaan ja varmentamaan kestävyysraportointia. Kestävyysraportointisääntelyn mukaisesti luotettavaa kestävyystietoa tarvitaan kilpailun kiristyessä nopeasti, erityisesti toimitusketjuista. Käytännössä voidaan odottaa, että yrityksiltä, jotka alittavat suuryritysten raja-arvot, vaaditaan yhä tarkempia kestävyystietoja. Erityisesti on huolestuttavaa, että yritykset tietävät hyvin vaihtelevasti kestävyysraportoinnin velvoitteista ja niiden käytön merkityksestä.

Hallituksen esityksen mukaan lakia on tarkoitus soveltaa jo 1.1.2024 ja sen jälkeen alkaneella tilikaudella. Katsomme tärkeäksi, että tiedot uusista suuryritysten kokorajoista vahvistetaan mahdollisimman pian, jotta voidaan välttää epäselvyydet yritysten kestävyysraportoinnissa.

Hallituksen esityksen mukaan pien- ja mikroyritysten määrä on kasvussa. Vuoden 2016 kirjanpitolain uudistuksen seurauksena pienyritysten määritelmän kynnysarvot nostettiin ja mikroyritykset erotettiin omaksi ryhmäkseen. Muutoksen päätarkoituksena hallituksen esityksessä on nyt helpottaa pienikokoisten yritysten raportointivelvoitteita, ja näemme tämän kehityksen myönteisenä.

Tarkentava huomio hallituksen esityksessä (s. 7) esitettyihin vuosilukuihin

Esitämme tarkentavan huomion HE-luonnoksen jaksossa 3.2 Keskikokoiset ja suuryritykset perusteluteksteihin (HE 76/2024: 7). Jaksossa esitetyn mukaan ”Kirjanpitolain muutoksen (laki 1249/2023) mukaisesti listaamattomat suuryritykset tulevat – pörssiyritysten ohella –

Suomen Tilintarkastajat ry
(Finnish Association of
Authorised Public Accountants)
Reg. No. 0221727-0

Fredrikinkatu 61 A
FI-00100 Helsinki
Finland

tilintarkastajat.fi
toimisto@tilintarkastajat.fi
+358 9 7552 2010

kestävyysraportoinnin piiriin kestävyysraportointidirektiivin (2022/2464/EU) tarkoittamalla tavalla. Näiden velvollisuus kestävyysraportointiin alkaa vuonna 2027 koskien tilivuoden 2026 tietoja.”

Käsityksemme mukaan kirjanpitolain muutosta (21.12.2023/1249) koskevan muutossäädöksen voimaantulo- ja soveltamisosion 2) kohdan mukaan listaamattomat suuryritykset tulevat kestävyysraportoinnin piiriin 1 päivänä tammikuuta 2025 ja sen jälkeen alkavina tilikausina. Voimaantulosäännösten nojalla edellä kohdassa tulisi lukea ”Näiden velvollisuus kestävyysraportointiin alkaa vuonna 2026 koskien tilivuoden 2025 tietoja”.

Epäselvän markkinatilanteen välttämiseksi on tärkeää täsmentää, milloin listaamattomat suuryritykset astuvat kestävyysraportointivelvollisuuden alaisuuteen.

Muita huomioita:

Keskikokoisen yrityksen määritelmä

Kirjanpitolain nykyinen sanamuoto koskien pien- ja mikroyrityksen määritelmää ei ole Tilinpäätösdirektiivin 2013/34/EU mukainen. Nykyinen sanamuoto on tulkittavissa siten, että pien- ja mikroyritykset ovat keskikokoisia yrityksiä. Ehdotamme että lakimuutoksen yhteydessä KPL 1 luvun 4 c §:n 2 momenttia täsmennettäisiin seuraavasti: ”Tässä laissa tarkoitetaan keskikokoisella yrityksellä kirjanpitovelvollista, jotka eivät ole mikroyrityksiä tai pienyrityksiä ja joilla sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittyy enintään yksi 1 momentissa tarkoitetuista raja-arvoista.”

Ehdottamamme muutos selkeyttäisi tilannetta ja vähentäisi epäselvyyttä siitä, mihin yrityskokoluokkaan yhteisö kuuluu kirjanpitolain mukaan. Tulkintaongelmia on ilmennyt käytännössä, ja Kirjanpitolautakunta on lausunnossaan 2070/2024 todennut, että pienyrityksen ja keskisuuren yrityksen määritelmien välinen suhde ei ole kirjanpitolaissa selkeästi määritelty. Tämä on tärkeää käytännön kannalta, sillä vain pienyrityksillä on oikeus hyödyntää kirjanpitolain tarjoamia pienyrityshelpotuksia.

Konsernirajoja olisi mahdollista tarkentaa ylöspäin

Esitämme huomion ehdotusten ulkopuolella olevaan säännökseen, jolla kuitenkin on merkitystä arvioitaessa kirjanpito- ja kestävyysraportointivelvollisten konsernien kokoa.

KPL 1:6 a §:n mukaan kirjanpitolaissa ”laissa tarkoitetaan:
1) pienkonsernilla konsernia, jossa ylittyy enintään yksi 4 a §:ssä säädetyistä raja-arvoista;
2) suurkonsernilla konsernia, jossa ylittyy vähintään kaksi 4 c §:ssä säädetyistä raja-arvoista.
Edellä 1 momentissa tarkoitettujen raja-arvojen ylittyminen määritetään konserniyritysten yhteenlaskettujen lukujen perusteella emoyrityksen tilinpäätöspäivänä.”

Tilinpäätösdirektiivin (2013/34/EU) 3 artiklan 8 kohdan mukaan ”Jäsenvaltioiden on sallittava, että 24 artiklan 3 kohdassa tarkoitettua eliminointia ja mahdollista 24 artiklan 7 kohdassa tarkoitettua eliminointia ei tehdä laskettaessa tämän artiklan 5–7 kohdassa esitettyjä raja-arvoja. Tällöin taseen loppusumman ja liikevaihdon raja-arvoja on korotettava 20 prosentilla.”

ST:n käsityksen mukaan kirjanpitolain 1:6 a §:n mukainen sääntely vastaa tilinpäätösdirektiivin 3 artiklan 8 kohtaa siltä osin, että konsernin kokoa laskettaessa ei tehdä konserniyritysten välisiä eliminointeja, vaan konserniyritysten luvut lasketaan yhteen. Kirjanpitolaissa ei kuitenkaan ole tilinpäätösdirektiivin (2013/34/EU) 3 artiklan 8 kohdan edellyttämää mainintaa siitä, että tällä laskutavalla taseen loppusummaa ja liikevaihdon raja-arvoa korotettaisiin 20 prosentilla. Käsityksemme mukaan nykyistä konsernin kokoluokkaa koskevaa sääntelyä tulisi muuttaa joko siten, että konsernin koko lasketaan konsolidoidun konsernitilinpäätöksen luvuista tai kuten nykyäänkin konserniyhtiöiden yhteenlasketuilla luvuilla kuitenkin siten, että raja-arvoja korotetaan 20 prosentilla.

Suurkonsernin osalta parhaiten voisi toimia konsernitilinpäätös, koska konsernitilinpäätös tulee joka tapauksessa olla laadittuna ja pienkonsernien osalta parhaiten voisi toimia konserniyhtiöiden yhteen laskeminen 20 prosentin lisäyksellä, koska pienkonsernin kohdalla ei välttämättä ole konsernitilinpäätöstä laadittuna.

Molemmat edellä mainituista vaihtoehdoista keventäisi yritysten hallinnollisia velvoitteita sikäli, että nykyistä useampi yritys voisi halutessaan siirtyä kevyemmän raportoinnin piiriin. Jos päädyttäisiin 20 prosentin korottamiseen, niin olemme tunnistaneet liikevaihdolla mitattuna ainakin 82 suurkonsernia ja 63 pienkonsernia, jotka voisivat hyötyä konsernin kokorajojen laskutavan muutoksesta.

ST huomauttaa, että suurkonsernin kokoluokkamääritelmä on olennainen sikäli, koska se määrittää osaltaan sitä, onko yritys velvollinen laatimaan kestävyysraportin. Ks. esim. kirjanpitolain muutoksen 21.12.2023/1249 voimaantulosäännöksen 2 kohta, jonka mukaan ”tätä lakia sovelletaan

2) 1 päivänä tammikuuta 2025 ja sen jälkeen alkavina tilikausina:

a) muuhun kuin 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettuun suuryritykseen;

b) muuhun kuin 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettuun suurkonsernin emoyritykseen;”.

Käsityksemme mukaan edellä esitetty määritelmä olisi tilinpäätöksen käyttäjän kannalta yksinkertaisempaa, koska tilinpäätöksen lukija näkee suoraan konsernin luvuista, pitääkö yrityksen laatia esimerkiksi kestävyysraportti tai avoimuusraportti. Konsernitilinpäätöksen tietojen käyttäminen mahdollistaisi myös tehokkaamman valvonnan konsernitilinpäätöksen laatimisvelvollisuudesta.

Helsingissä 19. päivänä syyskuuta 2024

SUOMEN TILINTARKASTAJAT RY

Osmo Valovirta
Hallituksen puheenjohtaja

Sanna Alakare
Toiminnanjohtaja