

LAKIALOITE 46/2000 vp

Laki kirjanpitolain muuttamisesta

Eduskunnalle

YLEISPERUSTELUT

Nykytila

Kun kirjanpitolaki uudistettiin kokonaan vuonna 1997, edellisen lain ammatinharjoittajia koskeva viides luku siirrettiin lähes sellaisenaan uuden lain seitsemänneksi luvuksi. Aikanaan vuoden 1973 kirjanpitolakiuudistuksessa tämän luvun tarkoituksena oli tarjota ammatinharjoittajille helpotusta kirjanpidon laatimiseen ns. yhdenkertaisen kirjanpidon avulla.

Yhdenkertainen kirjanpito ei kuitenkaan niestään huolimatta ole yksinkertaista, joten sitä koskevat säännökset ovat jääneet käytännössä lähes kuolleeksi kirjaimeksi. Lisäksi helpotusten rajaaminen vain ammatinharjoittajiin muut pienyritykset unohtaen on epäoikeudenmukainen ase- telma.

Vuonna 1997 toteutetun lakiuudistuksen tarkoituksena oli sisällyttää Euroopan yhteisöjen neljännen ja seitsemännen yhtiöoikeudellisen direktiivin pakottavat säännökset Suomen lainsäädäntöön. Sama tavoite oli jo vuonna 1992 toteutetussa kirjanpitolain muutoksessa, vaikka Suomi ei vielä ollut edes tehnyt päätöstä Euroopan unioniin liittymisestä.

Kirjanpitolakia on muutettu peräkkäin kaksi kertaa direktiivien ja sk-yritysten (suuret ja keskisuuret yritykset) tarpeet huomioiden, mutta vähentämättä pienyrityksille kirjanpitolain aiheutu- via suhteellisen suuria kustannuksia ja edelleen lisäksi tätä kustannustaakkaa jättämällä pääosin

käyttämättä hyväksi direktiiveissä pienyrityksil- le sallitut helpotukset.

Hallituksen esityksessä uudeksi kirjanpito- laiksi (173/1997) yleisperusteluissa mainittiin seuraavasti:

"Esityksen ensisijainen tarkoitus on saattaa kiireellisesti voimaan Euroopan yhteisöjen direktiivit, jotka koskevat tilinpäätöksen laatimista. Toisaalta ehdotukset juoksevasta kirjanpidosta tilikauden aikana vastaavat pääsääntöisesti voi- massa olevia säännöksiä. Erityisesti pieniä yri- tyksiä silmällä pitäen juoksevan kirjanpidon säännösten uudistaminen on tarkoitus aloittaa tä- män esityksen antamisen jälkeen. Samalla arvioi- daan myös tarve ammatinharjoittajia koskevien erityissäännösten uudistamiseen."

Valmistelua ei aloitettu lupauksen mukaisesti heti esityksen antamisen jälkeen ja sittemmin aloitettu valmistelu on kestänyt liian kauan. Hal- lituksen esitystä ei ole vielä annettu eduskunnal- le.

Lausuntokierroksella on ollut luonnos halli- tuksen esitykseksi kirjanpitolain ja tilintarkastus- lain muuttamisesta, johon sisältyy myös vähäisiä helpotuksia pienyritysten kirjanpitoihin, mutta esityksen päätarkoituksena on laajentaa ammatti- tilintarkastajien käyttöpakkoa hyvin pieniin yri- tyksiin. Esityksen tavoitteena on tilintarkastus- pakon laajentamisella vähentää harmaata talout- ta. Kun harmaan talouden yritykset eivät nouda- ta mitään lakeja, tilintarkastuspakon laajentami-

sella ei ole niihin vaikutusta. Sen sijaan rehellisten yritysten kustannustaakkaa ammattitilintarkastuspakko lisää olennaisesti — aivan pienimmissäkin yrityksissä 2 000—5 000 markkaa vuodessa.

Pienyritysten kirjanpidon kustannusten keventäminen on toteutettava aidosti. Kirjanpitohelpoituksia ei saa käyttää kauppahintana tilintarkastuksen aiheuttaman lisäkustannustaakaan myymiseksi. Uudistus on toteutettava täysimääräisesti tilinpäätösdirektiivien sallimat helpotukset hyödyntäen.

Seitsemäs yhtiöoikeudellinen tilinpäätösdirektiivi käsittelee konsernitilinpäätöksen laatimista ja koskee siten vain konserneja, joita pienyrityksissä on harvoin. Neljäs yhtiöoikeudellinen tilinpäätösdirektiivi käsittelee tilinpäätöksen laatimista. Se koskee ainoastaan osakeyhtiöitä sekä eräissä tapauksissa osakeyhtiöiden omistamia henkilöyhtiöitä. Neljäs direktiivi on johdantokappaleen mukaan tarpeen, koska toisaalta osakeyhtiöiden toimet ulottuvat usein kansallisten rajojen ulkopuolelle ja toisaalta ne eivät tarjoa nettovarojensa lisäksi mitään suojaa kolmansille osapuolille.

Direktiivin mukaan tilinpäätöksen tulee antaa oikea ja riittävä kuva kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Johdantokappaleen mukaan taloudellisesti ja yhteiskunnallisesti vähän merkitseville yrityksille voidaan myöntää oikeus poiketa direktiivin pakottavista säännöksistä.

Tilinpäätösdirektiivit koskevat vain yrityksiä ja niistäkin vain osakeyhtiöitä ja eräitä henkilöyhtiöitä sekä edelleen niistä vain taloudellisesti ja yhteiskunnallisesti merkittävimpiä. Karkeasti arvioiden direktiivin tarkoittamia kirjanpitovelvollisia on Suomessa vain noin 200. Tästä huolimatta kirjanpitolaissa tilinpäätösdirektiivien vaikutukset on ulotettu kaikkiaan yli 200 000 yritykseen ja osittain myös satoihintuhansiin muihin kirjanpitovelvollisiin.

EU:lla ei ole mielenkiintoa seurata tavallisen suppean omistajapiirin pienyrityksen toimintaa. EU:n komissio on suositellut pienyritysten hallintomenettelyiden keventämistä (Euroopan yhteisöjen komission suositus aloittavien yritysten

toimintaolosuhteiden parantamisesta ja yksinkertaistamisesta 22.4.1997).

Tarpeettomat hallintokustannukset ovat pienten yritysten kasvun este. Kun jo usealta vuodelta tilastot osoittavat, että pienyritykset työllistävät enemmän kuin sk-yritykset, Suomen työttömyyden pitäminen alhaisena pysyvästi edellyttää tarpeettomien rasitteiden poistamista pienyrityksiltä (Suomen yritykset 1998, Tilastokeskus). Nykymuotoinen kirjanpito on eräs tällainen rasite.

Aloitteen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

Tämän aloitteen tavoitteena on pienyritysten kirjanpidon kustannusten alentaminen kuitenkin olennaisesti vähentämättä tilinpäätösinformaation laatutasoa. Kustannusten alentaminen parantaa alkavien ja kasvavien pienyritysten kilpailukykyä.

Paitsi suhteellisesti suurempien kustannusten sa vuoksi pienyritykset ovat epäoikeudenmukaisessa kilpailuasemassa myös tilinpäätöstietojen julkisuuden vuoksi. Suuryrityksen tilinpäätöstiedoista ei voida saada tarkkaa tietoa yksittäisen liiketoiminta-alueen menestyksestä ja taseesemasta. Sen sijaan pienyrityksen toiminta usein on vain yksittäiseen liiketoiminta-alueeseen keskittynyttä, joten sen tilinpäätös paljastaa kilpailijoille olennaisesti enemmän kuin suuryrityksen tilinpäätös.

Suuryritys voi myös kokoonsa luottaen tuhota kilpailevan pienyrityksen, kun se tietää tarkasti tämän taloudellisen tilanteen.

Pienyritysten omistajapiiri on yleensä pieni. Tämän vuoksi yrityksen tilinpäätös saattaa paljastaa myös yksityishenkilön taloudellisen tilanteen avoimesti. Vastaavanlaista yksityishenkilön talouden julkisuutta ei ole toteutettu esimerkiksi palkansaajien ja osakesijoittajien keskuudessa, joten pienyritysten tilinpäätösten julkistamisesta on myös luovuttava.

Lakialoite sallii pienyrityksille seuraavat helpotukset:

1. Juoksevan kirjanpidon laatiminen neljän kuukauden jaksoissa kahden kuukauden viiveellä sekä tilinpäätöksen laatiminen neljän kuukauden viiveellä.

2. Tilinpäätöksen laatiminen pääsääntöisesti maksuperustetta käyttäen.

3. Kaikille pienyrityksille liitetiedoiksi riittävät ns. lyhennetyt liitetiedot.

4. Tilinpäätöstietoja ei tarvitse julkistaa.

Voimassa olevien säännösten mukaan käteillä rahalla suoritettun maksun kirjaaminen aikajärjestykseen on tehtävä viivytyksettä päiväkohtaisesti. Muut kirjaukset saadaan tehdä kuukausikohtaisesti tai neljän viikon jaksolta viimeistään kahden kuukauden kuluessa kalenterikuukauden tai jakson päättymisestä. Tilinpäätös on laadittava kolmen kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Ammatinharjoittajan tilinpäätös on kuitenkin laadittava kahden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Ammatinharjoittajan tilikautena on kalenterivuosi.

Käytännössä yritykset joutuvat laatimaan juoksevan kirjanpitoa kuukausittain puolen toista kuukauden viiveellä, koska arvonlisäveron valvontailmoitusmenettelyssä on tiukemmat määräajat kuin kirjanpidossa.

Tässä aloitteessa ehdotetaan, että juokseva kirjanpito hoidetaan neljän kuukauden jaksoissa kahden kuukauden viiveellä. Lisäksi ehdotetaan, että pienyrityksen tilinpäätös on laadittava neljän kuukauden kuluttua tilikauden päättymisestä.

Pienyrityksen tilikaudeksi sallitaan muikin kuin kalenterivuosi. Tältä osin erikokoisten yritysten säännökset olisivat samat.

Juoksevan kirjanpidon laatiminen neljän kuukauden jaksoissa kahden kuukauden viiveellä käyttäen maksuperustetta vähentää kirjanpidon kustannuksia olennaisesti. Aivan pienimmissä yrityksissä riittää pankkitilin tiliotteiden mapittaminen tositteiden yhteyteen.

Vastaavat muutokset on tehtävä myös arvonlisäveron valvonta- ja maksumenettelyyn. Tämän suuntainen uudistus on vireillä valtiovarainministeriössä.

Kirjanpitoa ei voida ehdottaa laadittavaksi vain kerran tilikaudessa, sillä tämä kasaisi juoksevan kirjanpidon työt samaan ajankohtaan, kun tilinpäätökset, vuosi-ilmoitukset ja veroilmoitukset muutenkin lisäävät työtaakkaa. Pienyrityksistä noin 80 % ostaa kirjanpitoa palvelut tilitoimistolta (eräiden arvioiden mukaan yli 90 %). Tili-

toimistot ovat pääsääntöisesti myös pienyrityksiä. Jos tilitoimiston lähes kaikkien asiakkaiden työt hoidettaisiin kerran tilikaudessa, alan työjärjestelyt tulisivat mahdottomiksi.

Neljän kuukauden jaksotus on hyvä tilitoimistoille. Jos tilikausi on esimerkiksi kalenterivuosi, ensimmäisen kolmanneksen kirjanpidot laadittaisiin juuri ennen kesälomia (30.6. mennessä, 1.1.—30.4.), toisen kolmanneksen syksyllä kesälomien jälkeen 31.10. mennessä, 1.5.—31.8.) ja kolmannen kolmanneksen alkuvuodesta (28.2. mennessä, 1.9.—31.12.). Viimeisen kolmanneksen jälkeen laadittaisiin tilinpäätös, johon on aloitteessa varattu aikaa 30.4. asti. Tilinpäätöksen laadinta osuu sopivasti sellaiseen ajankohtaan, jolloin ei vielä tarvitse tehdä ensimmäisen kolmanneksen kirjanpitoa.

Ehdotettu tilinpäätöksen määräaika on yhtenäinen yhteisöveroilmoituksen määräajan kanssa. Myös muille yrityksille on sallittava sama määräaika.

Tilinpäätös laaditaan nykyisin pääsääntöisesti suoriteperustetta käyttäen. Jaksotuksiin liittyvät työt muodostavat tilinpäätösten laadinnassa erään suuren kustannustekijän. Jaksotusta koskevat määräykset ja ohjeet ovat usein varsin monimutkaisia ja epäselviä.

Tässä aloitteessa ehdotetaan pienyrityksen tilinpäätös laadittavaksi pääsääntöisesti maksuperustetta käyttäen. Tällöin kirjaukset vastaavat maksuhetkeä. Tähän pääsääntöön ehdotetaan seuraavat poikkeukset:

1. Tilikauden päättyessä oleva vaihto-omaisuus kirjataan taseeseen ja vaihto-omaisuuden muutos tilikauden aikana kirjataan tuloslaskelmaan. Vaihto-omaisuuden arvostuksessa saa käyttää viimeisen hinnan periaatetta.

2. Käyttöomaisuuden hankintamenot kirjataan taseeseen ja poistetaan tilikausittain suunnitelman mukaan. Poistot saa laskea kaikista käyttöomaisuuseristä menoajännösmenetelmällä. Poistoeron muutosta ei ilmoiteta pienyrityksen tuloslaskelmassa eikä kertynyttä poistoeroa sen taseessa.

3. Pitkäaikaiset saamiset ja velat kirjataan taseeseen. Näiden saamisten ja velkojen lyhennyk-

set kirjataan maksuhetkellä. Siirtosaamisia ja -velkoja ei kirjata lainkaan.

Vaihto-omaisuuden arvostuksessa käytetään pääsääntöisesti FIFO-periaatetta (first in first out), jossa samanlajisten hyödykkeiden hankintameno määritetään olettaen, että hyödykkeet on luovutettu siinä järjestyksessä kuin ne on hankittu. Kirjanpitolaki sallii myös päinvastaisen LIFO-periaatteen (last in first out) ja keskiarvo-periaatteen. Näiden käyttö on pienyrityksille liian työlästä, joten käytännössä ne ovat joutuneet rikkomaan kirjanpitolakia käyttämällä yksinkertaisinta viimeisen hinnan periaatetta. Tässä aloitteessa ehdotetaan pienyrityksille sallittavaksi viimeisen hinnan periaatteen käyttö.

Käyttöomaisuuden poistoja koskevissa säännöksissä puhutaan yleensä vaikutusajasta. Tämä johtaa loogisesti ajatukseen tasapoistomenetelmän käytöstä tai muuta menetelmää käytettäessä jäännösarvopoiston tekemistä vaikutusajan päättyessä. Tällainen menettely on pienyrityksille liian työläs.

Käyttöomaisuuden poistoissa luovutusten käsittely on myös nykykäytännössä hankalaa.

Menojäännösmenetelmä on yksinkertainen sekä poistolaskennan että luovutusten käsittelyn osalta. Tässä aloitteessa ehdotetaan, että pienyritykset saavat käyttää menojäännösmenetelmää kaikissa käyttöomaisuuserissä.

Poistoerojen käsittely tuloslaskelmassa ja taseessa johtuu elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 54 §:n kirjanpitosidonnaisuusmääräyksestä. Tämä on selvästi tilinpäätösdirektiivien vastainen menettely, mutta silti Suomen kirjanpitolainsäädännössä toteutettu. Asiaan liittyy harhainen pelko verottamattomien voittovarojen jakamisesta yrityksen omistajille. Yhteisöissä tämä ei ole täydennysverosäännösten vuoksi mahdollista ja muiden yritysmuotojen osalta voitot verotetaan omistajien tulona riippumatta voitonjaosta.

Tässä aloitteessa ehdotetaan, että verotuksen kirjanpitosidonnaisuutta ei pidetä kirjanpitolain 5 luvun 12 §:n 1 momentin mukaisena suunnitelman ylittävien poistojen erityisenä syynä. Veroilmoituksessa kirjanpidon poistot voidaan yksinkertaisin menetelmin eliminoida ja korvata

verotussäännösten mukaisilla poistoilla. Menettely ei poikkeaa suuresti esimerkiksi edustusmenojen poikkeavasta käsittelystä verotuksessa.

Pitkäaikaiset saamiset ja velat ehdotetaan kirjattavaksi taseeseen. Kuitenkaan pitkäaikaisia siirtosaamisia tai -velkoja ei kirjata. Pitkäaikaisen saamisen ja velkojen seuraavan vuoden lyhennyksiä ei pienyritysten tarvitse kirjata tilinpäätöksessä lyhytaikaisiin eriin, vaan lyhennykset kirjataan vasta maksuhetkellä.

Pienyrityksen tilinpäätökseen sisällytetään tuloslaskelma, tase ja lyhennetyt liitetiedot. Toimintakertomusta ei tarvitse laatia lainkaan. Tuloslaskelman ja taseen laadinnassa sovelletaan kirjanpitoasetuksen (1339/1997) kaavoja. Tuloslaskelma laaditaan asetuksen 1 luvun 1 §:n mukaisen kululajikohtaisen kaavan mukaan ja tase 1 luvun 6 §:n mukaisen tasekaavan mukaan. Asetuksen 1 luvun 7 §:n mukaisesta lyhennetyistä taseesta luovutaan, sillä se ei todellisuudessa merkitse helpotusta pienyrityksille. Liitetietoihin sovelletaan kirjanpitoasetuksen 2 luvun 11 §:ssä esitettyjä lyhennettyjä liitetietoja lisätyn lain elinkeinotulon verottamisesta 54 §:ssä mainituilla erillä. Viimeksi mainitussa pykälässä puhutaan kirjanpidossa vähentämisestä, joten vähennykset voidaan esittää myös liitetiedoissa.

Ns. lyhennetty tase tarjottiin pienyrityksille eräänlaisena helpotuksena kirjanpitolain uudistuksessa. Tosiasiassa lyhennetyt taseen laatiminen vaatii lisätyötä, koska mm. viranomaiset tarvitsevat yksityiskohtaisempaa tietoa, jolloin ensin on laadittava pitkä tase ja sitten sitä karsimalla lyhennetty tase. Ainoa hyöty lyhyestä taseesta on vähäisempi julkinen tieto. Toisaalta pienyrityksen tilinpäätöstä ei lainkaan pitäisi julkistaa.

Viranomaisten tiedonsaanti ja yleinen julkistaminen ovat kaksi eri asiaa. Viranomaisille tarkoitettujen tietojen toimittamiseen uudessa kirjanpitolaisissa on 3 luvun 9 §:ssä maininta, jonka mukaan tiedot voidaan toimittaa määrämötoisesti viranomaisille. Hallituksen perusteluissa mainitaan myöhemmin mahdollisesti perustettava viranomaisten yhteisrekisteri. Kauppa- ja teollisuusministeriö ei vielä vuoden 2000 alussa ole tehnyt kirjanpitolaisissa määrättyä päätöstä

asiasta, vaikka laki annettiin jo vuonna 1997 ja kaikki muut siinä mainitut päätökset on jo tehty.

Tilinpäätösten yleinen julkistaminen hyödyttää lähinnä kilpailijoita ja uteliaita naapureita. Yritykselle ja sen omistajille julkistamisesta on suurta haittaa. Esimerkiksi yrityksen tietojen saaminen auttaa kilpailijaa valtaamaan yrityksen markkinat käyttäen hyväksi sen heikkoa taloudellista kohtaa.

Viranomaisten lisäksi myös pankit ja muut velkojat ja yhteistyökumppanit saavat kaikki tarvitsemansa tiedot yksityisoikeudellisten sopimusten perusteella, joten niitä varten kirjanpitolain julkistamissäännöksiä ei tarvita.

Luottotietoyhtiötkin voivat tehdä pienyritysten kanssa yksityisoikeudellisia sopimuksia tilinpäätöstietojen saamisesta. Pienyrityksellä on oltava oikeus suojautua kilpailijoiden hyökkäyksiltä olemalla antamatta tilinpäätöstietojaan luottotietorekisteriin. Tosiasiallisesti kuitenkin luotonantotilanteessa yksittäinen luotonantaja pyytää tilinpäätöstiedot omaan käyttöönsä.

Tässä aloitteessa ehdotetaan, että pienyritysten tilinpäätöstietojen julkistamisesta luovutaan. Ratkaisu on tilinpäätösdirektiivien alkuperäisen tarkoituksen mukainen.

Koska tässä aloitteessa esitetyt helpotukset eivät ole tarkoitettu pakollisiksi neljännen yhtiöoikeudellisen tilinpäätösdirektiivin periaatteen mukaisesti, ne toteutetaan muuttamalla kirjanpitolain nykyistä 7 lukua. Kirjanpitolovelvollinen, joka on annettujen rajojen mukainen pienyritys, voi siten joko noudattaa 7 luvun säännöksiä tai kirjanpitolain yleisiä säännöksiä.

Helpotukset sallitaan yrityksille, joiden omistajapiiri ja henkilökuntamäärä ovat pienet. Tämä rajausta vastaa parhaalla tavalla neljännen tilinpäätösdirektiivin tarkoitusta ja sen sallimia poikkeusmahdollisuuksia.

Verotuksen uudistaminen ei kuulu tämän aloitteen perustavoitteeseen, vaan tarkoituksena on toteuttaa kustannustehokas ja hyödyllinen kirjanpito. Samalla kuitenkin tämä aloite antaa mahdollisuuden yrittäjyyttä ja yritysten kasvua

edistävän verojärjestelmän luomiseen tulevaisuudessa.

Aloitteen mukainen tilinpäätös tarjoaa mahdollisuuden yrityksen tuloveron laskentaan maksuperusteisesti. Tällöin tuloslaskelmasta eliminoidaan vaihto-omaisuuden muutos ja käyttöomaisuuden poistot sekä vähennetään käyttöomaisuuden nettoinvestoinnit.

Jos pienyritysten verotus toteutetaan rahavirtalaskelmaan perustuen, se vastaa yksityishenkilöiden verotusta, joka on aina ollut maksuperusteista. Kun verovelvollinen on saanut tulot, joista verotetaan, hän pystyy veronsa myös maksamaan, kun raha on jo tilillä. Nykyisessä yritysverotuksessa alkavat ja kasvavat yritykset joutuvat usein maksamaan veronsa ottamalla velkaa niiden maksuun. Vain taantuvat yritykset voivat maksaa verot omilla rahavaroillaan.

Maksuperusteinen verotus suosii alkavia ja kasvavia yrityksiä, mutta on oikeudenmukainen myös ennallaan pysyville ja taantuville yrityksille. Yhteiskunnan kannalta alkavat ja kasvavat yritykset takaavat työllisyyden parhaiten.

Aloitteen vaikutukset

Aloitteella pyritään ensisijaisesti pienyritysten kirjanpidon kustannusten alentamiseen ja kilpailuaseman parantamiseen.

Yrityksen kannalta kirjanpidon kustannusten alentaminen merkitsee olennaista kilpailutilanteen parantamista. Tavallisesti peruskirjanpito maksaa yhden hengen yritykselle 10 000—30 000 markkaa vuodessa. Tämä on varsin suuri menoerä, kun tällaisten pienyritysten liikevaihto on tavallisesti 200 000—1 500 000 markkaa vuodessa. Vastaavasti yli kymmenen hengen yrityksissä peruskirjanpidon kustannukset ovat yleensä satojatuhansia markkoja vuodessa.

Usein kirjanpidon kustannukset ovat jopa suuremmat kuin yrityksen maksamat verot.

Pienyritysten tilinpäätösten julkistamisesta luopuminen parantaa niiden mahdollisuuksia kilpailla tasavertaisesti suuryritysten kanssa.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

Pienyrittäjille tarkoitetut helpotukset toteutetaan muuttamalla kirjanpitolain 1 ja 7 lukua.

1 luku. Yleiset säännökset

2 §. Ns. yhdenkertaisesta kirjanpidosta luovutaan. Menetelmän tuntemus on vähäistä, eikä sitä varten ole tarjolla tietojärjestelmiä. Kahdenkertainen kirjanpito ei tarkoita kahteen kertaan tehtävää kirjanpitoa, vaan kirjausten tekemistä kaksipuoleisesti. Menetelmälliset helpotukset tarjotaan tässä aloitteessa kahdenkertaista kirjanpitoa käyttäen muilla keinoin.

9 §. Lakialoitteessa sallittavat helpotukset suunnataan pienyrittäjiin. Kyseeseen tulevat sekä elinkeinonharjoittajat että yhteisöt, jotka harjoittavat liiketoimintaa. Rajaustekijät ovat henkilökunnan määrä ja omistajien määrä.

Yritykset, joissa henkilökuntaa on vähän, ovat yhteiskunnan kannalta riskittömämpiä kuin suuret. Esimerkiksi pienyrityksen lomautustoimenpide on kunnan ja valtion kannalta vähäisempi riski kuin suuryrityksen toteuttama lomautus. Rajaksi on valittu 50 henkeä, joka on yleinen pienyrityksen raja. Yli kuuden omistajan yritykset ja konserniyritykset eivät ole tässä aloitteessa tarkoitettuja pienyrittäjiä.

7 luku. Pienyrityksen kirjanpito

1 §. Yhdenkertaisen kirjanpidon sijaan lakialoitteessa tarjotaan pienyrittäjille helpotukseksi kirjanpidon laatiminen maksuperusteisesti.

2 §. Pienyritys kirjaa maksetut menot ja tulot sekä niiden oikaisu- ja siirtoerät. Pääsääntöisesti kirjanpitovelvollinen merkitsee kirjanpitoonsa suoriteperusteiset menot ja tulot, rahoitustapahtumat sekä niiden oikaisu- ja siirtoerät.

Pienyritysten kirjanpitomenetelmiksi sallitaan samat kuin muiden kirjanpitovelvollisten, joten tätä koskeva rajaava 2 §:n 2 momentti kumotaan.

Maksuperusteen lisäksi pienyrittäjille sallitaan helpotuksia määrärajoissa. Perus- ja pääkirjanpito on laadittava neljän kuukauden kausissa viimeistään kahden kuukauden kuluessa kauden päättymisestä. Pienyritysten tapahtumamäärä on niin vähäinen, että kuukausittain tapahtuva kirjaaminen on tarpeetonta. Aloitteen mukaisesti ehdotetaan samalla myös arvonlisäverotuksen ja työnantajamaksujen valvontailmoitus- ja maksumenettelyn sallimista neljän kuukauden jaksoissa.

3 §. Pienyrittäjille ehdotetaan samat tilikautta koskevat säännökset kuin muille kirjanpitovelvollisille. Tämän vuoksi 3 §:n 1 momentti ehdotetaan kumottavaksi.

Tilinpäätöksen laadinta-aikaa ehdotetaan pidennettäväksi neljään kuukauteen. Tämä vastaa yhteisöjen veroilmoitusten jättöaikaa. Juoksevan kirjanpidon ja tilinpäätöksen laadinnan päällekkäisyyden vähentämiseksi kuukauden pidennys on tarpeellinen.

3 a §. Aloitteessa ehdotetaan, että tilinpäätökseen sisältyvät vain tuloslaskelma, tase ja liitetiedot. Tuloslaskelmaksi pienyrittäjille soveltuu kirjanpitoasetuksen 1 luvun 1 §:n mukainen kullajikohtainen tuloslaskelmakaava ja taseeksi 6 §:n mukainen tase. Lyhennyksestä taseesta ehdotetaan luovuttavaksi kirjanpitoasetuksessa.

4 §. Pienyritys saa laatia tilinpäätöksensä maksuperusteisesti, mutta sen on aktivoitava vaihtomaisuuden hankintameno sekä käyttöomaisuuden hankintameno ja poistettava hankintamenot suunnitelman mukaan sekä merkittävät pitkäaikaiset saamiset ja velat taseeseen.

Vaihto-omaisuuden hankintamenon määrittelyssä sallitaan viimeisen hinnan periaate.

Käyttöomaisuuspoistoissa sallitaan menojäännösmenetelmä. Poistoeroa ei saa esittää pienyrityksen tuloslaskelmassa ja taseessa, vaan se esitetään liitetiedoissa, minkä lain elinkeinotulon verottamisesta 54 §:n sanamuoto sallii.

Pitkääikaisten saamisten ja velkojen lyhenykset esitetään kirjattavaksi maksuperusteisesti. Siirtyviä eriä ei kirjata lainkaan.

Liitetietoina sallitaan esitettäväksi ns. lyhennytyt liitetiedot lisättyinä em. verotuksen kirjanpitosidonnaisuuden edellyttämällä tiedoilla.

6 §. Pienyritysten tilinpäätösten julkistaminen ehdotetaan kiellettäväksi ilman yrityksen suostumusta.

Voimaantulo

Lain ehdotetaan tulevan voimaan vuoden 2000 viimeisenä päivänä. Pienyritys saa soveltaa lakia jo tuolloin kulumassa olevaan tilikauteen. Tämän tarkoituksena on helpottaa jo kalenterivuoden 2000 tilinpäätösten laadintaa.

Edellä olevan perusteella ehdotamme,

että eduskunta hyväksyy seuraavan lakiehdotuksen:

Laki

kirjanpitolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan 30 päivänä joulukuuta 1997 annetun kirjanpitolain (1336/1997) 7 luvun 2 §:n 2 momentti, 3 §:n 1 momentti, 4 §:n 2 momentti ja 5 §,
muutetaan 1 luvun 2 §, 7 luvun otsikko, 1 §, 2 §:n 1 momentti, 3 §:n otsikko, 3 §:n 2 momentti ja 4 §:n 1 momentti, ja
lisätään 1 lukuun uusi 9 §, 7 luvun 2 §:ään uusi 3 momentti, 7 lukuun uusi 3 a §, 7 luvun 4 §:ään uusi 3—6 momentti ja 7 lukuun uusi 6 § seuraavasti:

1 luku

Yleiset säännökset

2 §

Kahdenkertainen kirjanpito

Kirjanpitovelvollisen on pidettävä kahdenkertaista kirjanpitoa.

9 §

Pienyritys

Tämän lain tarkoittama pienyritys on yksityinen elinkeinonharjoittaja tai 1 §:n 1 momentissa kohdassa 1—4 mainittu yhteisö, joka harjoittaa liiketoimintaa, jonka palveluksessa edellisen tilikauden aikana on ollut keskimäärin alle 50 henkilöä, jossa on enintään kuusi omistajaa ja jonka äänivallasta vähintään kaksi kolmasosaa on luonnollisilla henkilöillä. Konsernin emon tai tytäryritys ei voi olla tässä tarkoitettu pienyritys.

7 luku

Pienyrityksen kirjanpito

1 §

Lain soveltaminen pienyritykseen

Pienyritys saa laatia kirjanpitonsa pääsääntöisesti maksuperusteisesti, mutta sen tulee kirjanpidossaan noudattaa soveltuvien osin tämän lain muita säännöksiä, jollei tässä luvussa toisin säädetä.

2 §

Liiketapahtumien kirjaaminen

Pienyrityksen kirjanpitoon merkitään maksetut menot ja tulot sekä niiden oikaisu- ja siirtoerät.

Pienyrityksen perus- ja pääkirjanpito saadaan laatia neljän kuukauden kausissa viimeistään kahden kuukauden kuluessa kauden päättymisestä.

3 §

Tilinpäätöksen laatimisaika

Tilinpäätös on laadittava neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä.

3 a §

Tilinpäätöksen sisältö

Tilikaudelta on laadittava tilinpäätös, joka sisältää:

- 1) tuloksen muodostumista kuvaavan tuloslaskelman;
- 2) tilinpäätöspäivän taloudellista asemaa kuvaavan taseen; sekä
- 3) tuloslaskelman ja taseen liitteenä ilmoitettavat tiedot (liitetiedot).

4 §

Tuloslaskelman, taseen ja liitetietojen laatiminen

Tilinpäätös saadaan laatia maksuperusteisesti, jollei tässä luvussa toisin säädetä.

Tilikauden päättyessä jäljellä olevan vaihtomaisuuden hankintameno aktivoidaan. Vaihtomaisuuteen kuuluvien samanlajisten hyödykkeiden hankintameno saadaan määrittää olet-

taen, että hyödykkeet kuuluvat kaikki viimeiseen hankintaeraan.

Käyttöomaisuuden hankintameno aktivoidaan ja kirjataan vaikutusaikanaan suunnitelman mukaan poistoina kuluksi. Kaikkien käyttöomaisuuserien poistolaskennassa saadaan käyttää menojäännösmenetelmää. Lain elinkeinotulon verottamisesta 54 §:ssä mainittu poistojen kirjanpitosidonnaisuus ei ole 5 luvun 12 §:n 1 momentissa mainittu erityinen syy, jonka perusteella voi tehdä suunnitelman ylittäviä poistoja.

Pitkäaikaiset saamiset ja velat merkitään taseeseen siirtosaamisia ja -velkoja lukuun ottamatta. Pitkäaikaisten saamisten ja velkojen lyhennykset kirjataan maksuperusteisesti.

Lyhennettyinä liitetietoina on esitettävä vähintään seuraavat tiedot:

1) annetut pantit ja velan vakuudeksi annetut kiinnitykset, takaukset, vekseli-, takuu- ja muut vastuut sekä vastuusitoumukset;

2) peruste, jonka mukaista kurssia on käytetty muutettaessa ulkomaanrahan määräiset saamiset sekä velat ja muut sitoumukset Suomen rahaksi, jollei ole käytetty Suomen Pankin tilinpäätöspäivänä noteeraamaa kurssia; sekä

3) vähennetään lain elinkeinotulon verottamisesta 54 §:ssä kirjanpidossa vähennettäväksi tarkoitetut erät.

6 §

Tilinpäätöksen julkistaminen

Rekisteröitäväksi ilmoitetun pienyrityksen tilinpäätöstä ei saa julkistaa ilman yrityksen lupaa.

Pienyrityksen ei tarvitse antaa jäljennöstä tilinpäätöksestään.

Tämä laki tulee voimaan 31 päivänä joulukuuta 2000. Pienyritys saa soveltaa tätä lakia kirjan-

pitoon sinä tilikautena, joka on kulumassa, kun laki tulee voimaan.

Helsingissä 7 päivänä huhtikuuta 2000

Klaus Bremer /r
Timo Seppälä /kok
Lasse Virén /kok
Rainer Erlund /erl
Kyösti Karjula /kesk
Bjarne Kallis /skl
Juhani Sjöblom /kok
Esko Kurvinen /kok
Tuija Nurmi /kok
Jorma Vokkolainen /vas
Matti Vanhanen /kesk
Leena-Kaisa Harkimo /kok

Raimo Vistbacka /ps
Olavi Ala-Nissilä /kesk
Risto Kuisma /rem
Toimi Kankaanniemi /skl
Pekka Kuosmanen /kok
Kari Uotila /vas
Mauri Salo /kesk
Kalervo Kummola /kok
Riitta Korhonen /kok
Sakari Smeds /skl
Ola Rosendahl /r

