

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi kirjanpitolain ja tilintarkastuslain 3 luvun muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi kirjanpitolakia ja tilintarkastuslain 3 lukua sisällyttämällä niihin säännökset, joilla saatetaan voimaan Euroopan unionin direktiivi tietyn kokoisten yritysten ja sivuliikkeiden tuloverotietojen maakohtaisesta ilmoittamisesta. Niin ikään ehdotetaan säännöksiä keskikokoisten ja suurten yritysten sekä säätiöiden velvollisuudesta toimittaa tilinpäätöstietonsa rekisteröitäviksi digitaalisessa muodossa.

Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian. Säännöksiä tuloveroraportoinnista sovellettaisiin direktiivin edellyttämällä tavalla tilikausilla, jotka alkavat 1.7.2024 ja sen jälkeen. Säännökset digitaalisesta tilinpäätöksestä puolestaan koskisivat suuryrityksiä 1.1.2023 ja sen jälkeen alkavilla tilikausilla, kun taas keskisuurilla yrityksillä ja säätiöillä sama velvoite koskisi 1.1.2025 ja sen jälkeen alkavia tilikausia.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
PERUSTELUT	3
1 Asian tausta ja valmistelu	3
1.1 Tausta	3
1.2 Valmistelu	3
1.2.1 Direktiivin valmistelu.....	3
1.2.2 Hallituksen esityksen valmistelu.....	3
2 Maakohtaisten tuloverojen julkistamisdirektiivin tavoitteet ja pääasiallinen sisältö	4
2.1 Direktiivin tavoitteet	4
2.2 Pääasiallinen sisältö	4
2.2.1 Soveltamisala	4
2.2.2 Luottolaitoskonsernit	5
2.2.3 Sisältö.....	5
2.2.4 Julkistaminen	6
2.2.5 Verifiointi.....	6
2.2.6 Vastuu selvityksestä sekä seuraamukset	6
3 Nykytila ja sen arviointi.....	6
3.1 Läpinäkyvyys verojen kansainvälisessä kohdentumisessa.....	6
3.2 Maakohtainen raportointi verotustarkoituksessa.....	6
3.3 Tilinpäätöstietojen digitaalinen rekisteröinti.....	7
4 Tavoitteet	8
5 Ehdotukset ja niiden vaikutukset	8
5.1 Keskeiset ehdotukset.....	8
5.2 Pääasialliset vaikutukset.....	8
6 Vaihtoehdot ja niiden vaikutukset	10
7 Lausuntopalaute	10
8 Säännöskohtaiset perustelut.....	10
8.1 Kirjanpitolaki	10
8.2 Tilintarkastuslaki.....	17
9 Alemmanasteiset säädökset	17
10 Voimaantulo	18
11 Suhde perustuslakiin ja säätämisyjärjestys	19
12 Suhde muihin esityksiin.....	19
LAKIEHDOTUKSET	21
Laki kirjanpitolain muuttamisesta.....	21
Laki tilintarkastuslain 3 luvun muuttamisesta.....	27
ASETUSLUONNOS	29
Valtioneuvoston asetus tuloverokertomuksen sisällöstä	29

PERUSTELUT

1 Asian tausta ja valmistelu

1.1 Tausta

Esityksen tarkoituksena on saattaa voimaan Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi (EU) 2021/2101 koskien direktiivin 2013/34/EU muuttamista siltä osin kuin on kyse tiettyjen yritysten ja sivuliikkeiden tuloverotietojen ilmoittamisesta, jäljempänä ”maakohtaisten tuloverojen julkistamisdirektiivi” tai ”direktiivi”.

Direktiivi annettiin 24 päivänä marraskuuta 2021. Virallisessa lehdessä direktiivi julkaistiin 1.12.2021 ja se tuli voimaan 21.12.2021. Direktiivi on saatettava voimaan 22.6.2024 ja sen jälkeen alkaville tilikausille.

Esityksen tarkoituksena on myös mahdollistaa tilinpäätöstietojen digitaalinen hyödyntäminen yhteiskunnassa eri sidosryhmien tietotarpeisiin velvoittamalla keskikokoiset ja suuret kirjanpitovelvolliset digitaalisten ilmoittamismenettelyn hyödyntämiseen. Tämä kuuluu työ- ja elinkeinoministeriön 15.6.2021 asettamaan Yrityksen digitalous -hankkeeseen, joka toteuttaa pääministeri Marinin hallitusohjelman tavoitteita muun muassa hallinnon ja koko yhteiskunnan digitalisaation edistämisestä yritysten toimintaympäristön kehittämisestä tavoitteesta maailman parhaasta julkisesta hallinnosta harmaan talouden vastaisista toimenpiteistä yritysten tarpeettomien hallinnollisten velvoitteiden vähentämisestä ja sääntelyn sujuvoittamisesta.

1.2 Valmistelu

1.2.1 Direktiivin valmistelu

Kun komissio julkaisi 12.4.2016 ehdotuksensa maakohtaisten tuloverojen julkistamisdirektiiviksi valtioneuvosto antoi siitä 31.5.2016 eduskunnalle tiedon kirjelmällä (U 25/2016 vp), jossa kuvattiin komission ehdotuksen pääasiallinen sisältö ja valtioneuvoston kanta ehdotukseen. Valtioneuvosto piti kannatettavana ehdotuksen lähtökohtia eli avoimuuden ja läpinäkyvyyden lisäämistä yritysten verotietojen osalta. Valtioneuvoston näkemyksen mukaan ehdotus edistää yritysten yhteiskuntavastuuta, lisää hyvinvointia tukemalla veronmaksun oikeudenmukaista kohdentumista ja edistää oikeudenmukaisempaa verokilpailua unionissa parantamalla tietoon perustuvaa julkista keskustelua. Yritysten sidosryhmien kannalta on tärkeää, että ne pääsevät mahdollisimman laaja-alaisesti arvioimaan yritysten toimintaa verotietojen pohjalta. Valtioneuvosto piti ehdotuksen oikeusperustaa asianmukaisena.

Lopullinen direktiivi annettiin 24.11.2021 ja se tuli voimaan 21.12.2021. Direktiivi koskee 22.6.2024 ja sen jälkeen alkavia tilikautia.

1.2.2 Hallituksen esityksen valmistelu

Esitys on valmisteltu työ- ja elinkeinoministeriössä, jossa 22.2.2022 perustetun hankkeen numero on [TEM026:00/2022](#).

Asiassa järjestettiin lausuntokierros [*]. [*].2022— [*].[*]2022. Saadusta lausuntopalautteesta on koostettu yhteenveto, joka on luettavissa hallituksen esityksen jaksossa [*]. Valmistelua on sittemmin jatkettu yhteistyössä [*] ja [*] asiantuntijoiden kanssa.

2 Maakohtaisten tuloverojen julkistamisdirektiivin tavoitteet ja pääasiallinen sisältö

2.1 Direktiivin tavoitteet

Maakohtaisten tuloverotietojen julkistamisdirektiivin lähtökohtana on, että terveet sisämarkkinat tarvitsevat oikeudenmukaisen, tehokkaan ja kasvua edistävän järjestelmän, joka perustuu periaatteeseen, jonka mukaan yritysten on maksettava verot siihen maahan, josta voitot ovat peräisin. Aggressiivinen verosuunnittelu heikentää tätä periaatetta. Suurin osa yrityksistä ei harjoita aggressiivista verosuunnittelua, minkä vuoksi ne ovat epäedullisessa kilpailuasemassa verrattuna tällaista suunnittelua harjoittaviin yrityksiin. Erityisesti pienet ja keskisuuret yritykset (pk-yritykset) kärsivät tästä ilmiöstä.

Tuloveroja koskeva julkistamisvelvollisuus asetetaan vain suurille, kansainvälisesti toimiville konserneille. Uusia velvoitteita ei aseteta pienyrityksille, jotka muodostavat yli 95 % kaikista yrityksistä EU:ssa. Koska ehdotuksen tavoitteena on mahdollistaa avoimuus ja läpinäkyvyys, julkistettavat selvitykset on asetettava ja pidettävä yleisesti saatavilla muiden tilinpäätöstiетоjen tavoin.

Maakohtaisten tuloverojen julkistamisdirektiivistä erillisenä hankkeena – osana laajempaa Euroopan unionin oikeudenmukaista ja tehokasta yhtiöverojärjestelmää koskevaa strategiaansa – komissio julkisti 28.1.2016 ehdotuksen monikansallisten yritysten velvollisuudesta toimittaa veroviranomaisille maakohtaisen raportin sisältäen tietoja tuloveroista sekä tietyistä yrityksen toimintaa koskevista taloudellisista indikaattoreista. Ehdotukseen perustuva direktiivi – (EU) 2016/881 – direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta siltä osin kuin on kyse pakollisesta automaattisesta tietojenvaihdosta verotuksen alalla, on sittemmin Suomessa saatettu voimaan lailla verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta (1489/2016), joka tuli voimaan 1.1.2017. Mainitun lain 14d ja 14e §:n säännökset maakohtaisesta raportista ovat tässä esityksessä tarkoitettua julkistamisesta erillisiä velvoitteita, sillä ne koskevat yksinomaan veroviranomaisen tiedontarpeita. Tämän vuoksi niitä ei julkisteta yleisesti tilinpäätöstiетоjen tavoin siten kuin edellytetään maakohtaisten tuloverojen julkistamisdirektiivissä tarkoitettujen tietojen osalta.

2.2 Pääasiallinen sisältö

Direktiivillä otetaan käyttöön maakohtaisten tuloverotietojen julkinen raportointi, joka on uutta useimmille toimialoille. Samankaltaisia raportointivaatimuksia on kuitenkin luottolaitostoiminnassa, puunkorjuun alalla ja kaivannaisteollisuudessa. Laki luottolaitoksista (610/2014) sisältää luottolaitoksen velvoitteen raportoida maakohtaisesti vuosittain muun muassa tuloveroistaan. Laki 1621/2015 puolestaan velvoittaa kaivannaisteollisuutta ja puunkorjuuta aarniometsissä harjoittavien yritykset julkistamaan viranomaisille suorittamansa maksut.

2.2.1 Soveltamisala

Direktiivi koskee ensinnäkin sellaisia EU-valtioiden lainsäädännön alaisia monikansallisia konserneja tai yrityksiä, joissa liikevaihto ylittää 750 miljoonaa euroa. Tämä raja-arvo on euromääräisesti sama kuin mitä säädetään verotusmenettelystä annetun lain 14 d §:ssä verohallinnoille tehtävästä maakohtaisesta raportoinnista.

Direktiivin tarkoittaman yrityksen on 48 b artiklan 1 kohdan mukaan laadittava ja julkistettava vuosittain selvitys tuloverotiedoistaan. Julkistaminen tehdään tilinpäätöksen yhteydessä (48 d art.). Selvitys on myös asetettava yleisön saataville yrityksen verkkosivuille samana päivänä, jona se julkistetaan.

Lisäksi direktiivi koskee myös EU-valtioissa perustettuja keskisuuria ja suuria tytäryrityksiä, jotka ovat sellaisen EU:n ulkopuolisen perimmäisen (engl. ultimate) emoyrityksen määräysvallassa, jonka konsernin liikevaihto ylittää 750 miljoonaa euroa (48 b art. 3 kohta). Tällaisen tytäryritysten on julkaistava vuosittain selvitys perimmäisen emoyrityksensä tuloverotiedoista. Vastaava velvollisuus koskee myös tällaisen yrityksen keskisuurta ja suurta sivuliikettä silloin, kun kyseisellä konsernilla ei ole EU:n alueella mitään keskisuurta tai suurta tytäryritystä, johon velvollisuus kohdistuisi edellä todetulla tavalla (4 ja 5 kohta).

Tytäryrityksen tai sivuliikkeen ei kuitenkaan tarvitse julkistaa EU:n ulkopuolisen emoyrityksensä tietoja omilla verkkosivuillaan siinä tapauksessa, että emoyritys itse asettaa verkkosivuilleen julkisesti saataville selvityksen tuloverotiedoista ilmoittaen samalla, mikä tytäryritys tai sivuliike EU:ssa on vastuussa kyseisen selvityksen julkistamisesta sen puolesta (48 b art. 6 kohta). Poikkeusmahdollisuus ei kuitenkaan koske tilannetta, jossa tällaiset tytäryritykset tai sivuliikkeet on perustettu direktiivin mukaisten raportointivaatimusten välttämiseksi (7 kohta).

2.2.2 Luottolaitoskonsernit

EU:n alueelle sijoittautuneiden luottolaitoskonsernien on jo nyt julkistettava maakohtainen selvitys Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2013/36/EU 89 artiklan mukaisesti. Ne jäävät tämän esityksen tarkoittaman raportointivelvoitteen ulkopuolelle, jos edellä mainitun artiklan mukainen kertomus kattaa EU:iin sijoittautuneen perimmäisen emoyrityksen ja sen kaikki sidosyritykset. Suomessa direktiivin säännökset on saatettu voimaan luottolaitostoiminnasta annetun lain (610/2014) 10 luvun 12 §:ssä.

2.2.3 Sisältö

Direktiivin 48 c artiklan 2 kohta velvoittaa julkistamaan maakohtaisessa selvityksessä asianomaiselta tilikaudelta seuraavat tiedot:

- toiminnan luonne
- työntekijöiden määrä
- nettoliikevaihto mukaan lukien lähipiiriliikevaihto,
- voitto tai tappio ennen veroja
- kuluvana vuonna kertyneet tuloverot kyseisessä valtiossa
- maksetut tuloverot
- kertyneiden voittovarojen määrä.

Edellä tarkoitetut tiedot on esitettävä EU-valtioittain. Toisaalta EU:n ulkopuolisten maiden osalta tiedot tulee antaa konsernitason tasolla, joten niistä ei raportoida maakohtaisesti. Artikla 48 g artikla kuitenkin antaa komissiolle mahdollisuuden ylläpitää luetteloa sellaisista EU:n ulkopuolisista valtioista, joista täytyy pääsäännöstä poiketen raportoida tiedot maakohtaisesti. Tässä luettelossa olisivat ne verotukselliset lainkäyttöalueet (engl. tax jurisdiction), jotka eivät komission mukaan täyttäisi seuraavia kriteereitä:

- avoimuus ja tietojenvaihto, mukaan lukien pyynnöstä suoritettava tietojenvaihto ja finanssilitietojen automaattinen tietojenvaihto

- oikeudenmukainen verokilpailu
- G20-maiden tai OECD:n laatimat standardit
- muut asiaan kuuluvat standardit, myös rahanpesun vastaisen toimintaryhmän laatimat kansainväliset standardit.

2.2.4 Julkistaminen

Maakohtainen selvitys tulee julkistaa samanaikaisesti tilinpäätöksen kanssa ja se on asetettava yleisön saataville yrityksen verkkosivuille vähintään viiden vuoden ajaksi (48 d art.). Selvitys toimitetaan myös rekisteriviranomaiselle.

2.2.5 Verifiointi

Direktiivi 48 f artikla velvoittaa tilintarkastajan todentamaan, että selvitys on laadittu, julkaistu ja asetettu saataville yrityksen verkkosivuilla. Siten mahdollisista laiminlyönneistä tulee mainita tilintarkastuskertomuksessa.

2.2.6 Vastuu selvityksestä sekä seuraamukset

Artiklan 48 e nojalla kunkin jäsenvaltion tulee säätää, että yrityksen hallinto-, johto- ja valvontaelimet ovat kollektiivisesti vastuussa maakohtaisesta selvityksestä. Suomessa näillä elimillä tarkoitetaan hallitusta ja toimitusjohtajaa. EU:n ulkopuolisen monikansallisen yrityksen täällä määräysvallassa olevan sivuliikkeen osalta vastuu julkistamisesta on käytännössä sivuliikkeen johdolla.

Julkistamisveloitteen tehostamiseksi jäsenvaltioitten on varmistettava, että rikkomuksista määrätään tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia seuraamuksia samaan tapaan kuin muun tilinpäätösinformaation osalta.

3 Nykytila ja sen arviointi

3.1 Läpinäkyvyys verojen kansainvälisessä kohdentumisessa

Kansainvälinen yritystoiminta mahdollistaa verosuunnittelun, koska eri valtioiden verosäännökset voivat poiketa toisistaan alueellisen ulottuvuuden, veropohjien ja verokantojen suhteen. Suomen ja muiden EU-valtioiden nykyinsäädäntöön perustuva tilinpäätösinformaatio tarjoaa kuitenkin vain niukasti välineitä sen todentamiseksi, missä määrin ja millä tavalla verosuunnittelua tosiasiallisesti hyödynnetään. Tämä informaatiovajeen on esitetty edesauttavan sitä, että monikansalliset yrityksistä kertyy verotuloja niukasti niiden toiminnan laajuuteen myötä, mikä on omiaan kyseenalaistamaan EU:n verojärjestelmien yleisen tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden.

3.2 Maakohtainen raportointi verotustarkoituksessa

Jo aikaisemmin on säädetty verotuksen maakohtaisesta raportoinnista verotusmenettelystä annetun lain 14d ja 14e §:ssä perustuen neuvoston direktiiviin 2015/881 direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta siltä osin kuin on kyse pakollisesta automaattisesta tietojenvaihdosta verotuksen alalla. Näihin säännöksiin perustuen verotuksen maakohtaisen raportin antaa Suomessa noin 50 konsernia vuosittain ja sen lisäksi raportoinnin piirissä on noin 1 000 konsernia, joiden ylimmän emoyrityksen kotipaikka on ulkomailla.

Koska kyse on raportoinnista verotustarkoitusta varten, asianomaiset raportit on tarkoitettu viranomaiskäyttöön. Siten niitä ei julkisteta yleisesti tilinpäätöstietojen tavoin siten kuin edellytetään maakohtaisten tuloverojen julkistamisdirektiivissä tarkoitettujen tietojen osalta.

3.3 Tilinpäätöstietojen digitaalinen rekisteröinti

Nykyään rekisteriviranomaisella (Patentti- ja rekisterihallitus) on käytössä toimintamalli, joka mahdollistaa osakeyhtiölle tilinpäätöstietojen ilmoittamisen kaupparekisteriin sähköisessä muodossa, hyödyntäen niin kutsuttua IXBRL-kieltä (Inline eXtensible Business Reporting Language). IXBRL-muotoisissa tilinpäätöksissä tiedot esitetään standardien ja luokitusten mukaisesti yhtenäisellä tavalla. Sama menettely on käytössä myös muun muassa Ruotsissa ja Tanskassa.

Ensimmäinen sähköinen tilinpäätös merkittiin kaupparekisteriin 25.4.2019. Menettelytavan hyödyntäminen on kuitenkin vielä vähäistä. Käytännössä ehdoton valtaosa yritysten tilinpäätöksistä rekisteröidään pdf-muotoisina ja hyödyntäen menettelyä, jossa Verohallinnolle veroilmoituksen liitteenä annettu tilinpäätös toimitetaan Verohallinnon toimesta Patentti- ja rekisterihallitukselle perustuen kaupparekisterilain 31 a §:ään. Tämä välitysmenettely koskee käytännössä osakeyhtiöitä ja osuuskuntia.

Sähköinen veroilmoittaminen on yhteisömuotoisilla yrityksillä pakollista. Paperinen veroilmoitus voidaan antaa vain erityisestä syystä. Sähköisen veroilmoituksen liitteenä oleva tilinpäätös on pdf-muodossa.

Kun kirjanpitovelvollinen liittää tilinpäätöksensä veroilmoitukseen, hän ottaa itse kantaa siihen, haluaako tilinpäätöksen välitettäväksi Patentti- ja rekisterihallitukselle. Tämä tapahtuu nimeämällä pdf-muotoisen tilinpäätöksen käsittävä liitetiedosto Verohallinnon erillisen ohjeistuksen mukaisesti. Jos verovelvollinen ohjaa tilinpäätöksen vain Verohallinnon käyttöön, Verohallinto ei välitä tiedostoa Patentti- ja rekisterihallitukselle.

Nykyisin veroilmoituksen antamisaika on neljä kuukautta tilikauden päättymisen jälkeen. Koska osakeyhtiössä ja osuuskunnassa saadaan tilinpäätös vahvistaa puolesta vuodesta tilikauden päättymisen jälkeen, yritys saattaa antaa ensin vahvistamattoman tilinpäätöksen veroilmoituksen liitteenä ja myöhemmin täydentää veroilmoitusta vahvistetulla tilinpäätöksellä. Tällaisessa tilanteessa vahvistettukin tilinpäätös olisi annettava sähköisesti ja se välitetään Patentti- ja rekisterihallitukselle verovelvollisen tekemän liitetiedoston nimeämisen perusteella.

Toisaalta säännellyillä markkinoilla toimiville yrityksille, jotka ovat laskeneet liikkeeseen osake- ja joukkovelkakirjoja (jäljempänä ”listayhtiöt”), on erikseen säädetty digitaalisuusvelvoitteesta. Komissio 17.12.2018 delegoidun asetuksen (EU) 2018/815 Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2004/109/EY täydentämisestä yhtenäisen sähköisen raportointimuodon määrittämistä koskevilla teknisillä sääntelystandardeilla. Tämän ETA-alueen listayhtiöitä velvoittavan asetuksen nojalla tilinpäätösinformaatio tulee raportoitavaksi yhtenäisessä sähköisessä muodossa (European Single Electronic Format – ESEF). Velvoite koskee tilikausia, jotka ovat alkaneet 1.1.2021 ja sen jälkeen. Laadinta perustuu XHTML-muotoon ja IFRS-konsernietojen merkinnässä hyödynnetään iXBRL-teknologiaa (InlineXBRL).

Nykyinen käytäntö ei-listayhtiöiden osalta on jäänyt jälkeen kansainvälisestä kehityksestä, jossa digitaalisen tilinpäätösinformaation yleinen hyödynnettävyys on lähtökohtana. Esimerkiksi Tanskassa sikäläinen rekisteriviranomainen tarjoaa yleisesti käytettäväksi sähköisiä välineitä, joiden avulla rekisterissä olevaa tilinpäätösaineistojen kokonaisuutta voidaan ryhmitellä ja seuloa erilaisten mittarien avulla yritysten vertailemiseksi asianomaisen käyttäjän tarpeisiin.

4 Tavoitteet

Maakohtaiseen raportointidirektiiviin perustuvan esityksen tavoitteena on syventää yleistä verotietoisuutta yhdistämällä informaatio tuloverojen maantieteellisestä kohdentumisesta taloudellisen toiminnan tosiasialliseen jakautumiseen valtiokohtaisesti. Tämä mahdollistaa tietoon perustuvan yhteiskunnallisen dialogin verokilpailullisista vaikutuksista sekä edesauttaa osaltaan verotuksellisen yritys vastuun toteutumista hyvinvoinnista. Esityksen tavoitteena on direktiivin kansallinen täytäntöönpano.

Digitaalisten tilinpäätösvelvoitteiden osalta esityksen tavoitteena on saattaa keskikokoisten ja suurten kirjanpitovelvollisten sekä säätiöiden tilinpäätösinformaatio niin yrityssidosryhmien ja kansalaisjärjestöjen kuin viranomaisten käyttöön nykyistä tehokkaammin hyödynnettävässä muodossa. Esitys kytkeytyy näin työ- ja elinkeinoministeriön 15.6.2021 asettamaan Yrityksen digitalous -hankkeeseen, joka toteuttaa pääministeri Marinin hallitusohjelman tavoitteita muun muassa yritysten toimintaympäristön kehittämiseksi.

5 Ehdotukset ja niiden vaikutukset

5.1 Keskeiset ehdotukset

Esityksessä ehdotetaan tietyinkokoisille suomalaisille suuryrityksille direktiivin mukaista velvollisuutta esittää tilikausittain laadittavassa kaikille julkisessa kertomuksessa tuloverotietonsa maakohtaisesti eriteltyinä. Esitykseen sisältyvät säännösehdoitukset vastaavat edellä kohdassa 2.2 selostettuja direktiivivaatimuksia. Tilinpäätöksen tavoin yritysjohto on vastuussa tuloverokertomuksesta, joka tulee toimittaa Patentti- ja rekisterihallitukselle.

Lisäksi ehdotuksena on, että keskikokoisten ja suurien kirjanpitovelvollisten tulee laatia ja rekisteröidä tilinpäätöksensä ja toimintakertomuksensa digitaalisessa muodossa. Ehdotus käsittää myös vaatimuksen tilintarkastuskertomuksen ja tilintarkastusmerkinnän digitaalisuudesta. Näissä yrityksissä ei siten enää laadittaisi paperimuotoisesti virallisia tilinpäätösasiakirjoja. Tämä muutos koskisi ehdotuksen mukaan myös kaikkia säätiöitä, niiden koosta riippumatta.

Julkinen valvonta korostuu säätiöissä. Kun toimivia säätiöitä on noin 2 700, paperimuotoisista pdf-tiedostoina toimitetuista vuosiselvityksistä on nykyisin mahdollista tarkastaa kuitenkin vain pieni osa muuten kuin vain muotoseikkojen osalta. Niin ikään digitaalinen tilinpäätösaineisto edesauttaisi osaltaan säätiökentän yhteiskunnallisen vaikuttavuuden jäsentämistä. Digitaalisuus mahdollistaisi tietojen paremman hyödynnettävyyden myös yleisölle, mikä lisäisi avoimuutta ja luottamusta säätiötoimintaan.

5.2 Pääasialliset vaikutukset

Maakohtainen tuloveroraportointi

Tuloverojensa maakohtaiseen raportointiin velvoittavaan 750 miljoonan euron liikevaihtoon ylttäviä yrityksiä tai konserneja olisi Suomessa noin 50. Näille aiheutuvat raportointikustannukset voidaan arvioida kohtuullisen vähäisiksi yritysten kokoon nähden, sillä kohteena ovat tiedot, jotka sisältyvät yrityskirjanpitoon jo nykyisellään; kyse on näiden tietojen kokoamisesta samaan tapaan kuin mikä jo koskee maakohtaista raportointia verotuksen tarpeisiin. Arvio kohtuullisuudesta koskee myös lisäkustannusta tilintarkastustoimista, sillä tilintarkastajan tehtävänä olisi yksinomaan todentaa raportin olemassaolo tilintarkastuskertomuksessaan.

Edellä mainitun raja-arvon ylittävään ulkomaiseen yrityskokonaisuuteen kuuluva sivuliike kuuluisi myös raportointivelvollisiin; tällaisia sivuliikkeitä olisi Suomessa arviolta hieman vähemmän kuin 1 200. Sivuliikkeelle voisi kuitenkin aiheutua kustannuksia vain siinä tapauksessa, että siinä määräysvaltaa käyttävä ulkomainen yritys ei itse ole halukas laatimaan raporttia.

Tuloveroraportointi vahvistaisi yritysten yhteiskuntavastuuta tuodessaan julki sen, miten yritykset tukevat maakohtaisella veronmaksulla sikäläistä hyvinvointia. Lisäksi raportoinnin julkisuuden myötä on mahdollisuus tietopohjaiseen yhteiskunnalliseen keskusteluun aggressiivisen verosuunnittelun syistä ja seurauksista, mikä voisi ehkäistä eroavaisuuksia, porsaanreikiä ja haitallisia verotoimenpiteitä.

Ehdotettu maakohtainen raportointi on periaatteessa omiaan hillitsemään verosuunnittelun ääri-ilmiöitä, mutta sen vaikutuksia verokertymään Suomessa on mahdoton arvioida. Kuten komissio esittää direktiivin osalta, tällä hetkellä ei ole vielä arvioitavissa, miten ehdotus vaikuttaa monikansallisten yritysten maksamien tuloverojen määrään, mutta se voimistaa kannustinta maksaa vero siinä maassa, jossa voitto syntyy.

Kaikilla suurilla monikansallisilla yrityksillä olisi yhtäläinen julkistamisvelvollisuus riippumatta siitä, ovatko ne sijoittuneet EU:hun vai kolmanteen maahan. Kansainvälisten yritysten kilpailukykyyn ei siksi vaikutettaisi. Ylimääräisten veroristiriitojen tai kaksinkertaisen verotuksen riski, joka aiheutuu siitä, että maakohtainen raportti on minkä tahansa veroviranomaisen vapaasti käytettävissä, on rajoittunut, koska verotiedot eriteltäisiin ainoastaan EU-maittain.

Digimuotoinen tilinpäätös

Ehdotuksen tarkoittama velvoite kohdistuu yksinomaan keskikokoisiin ja sitä suurempiin yrityksiin, kun taas mikro- ja pienyritykset jäisivät pakottavan soveltamisalan ulkopuolelle. Jos kahdella perättäisellä tilikaudella palveluksessa on joko 250 henkilöä tai liikevaihto ylittää 40 miljoonaa euroa taikka tase 20 miljoonaa euroa, asianomainen kirjanpitovelvollinen on keskikokoinen yritys; suuryrityksenä taas pidetään kirjanpitovelvollista, jossa näistä raja-arvoista ylittyy vähintään kaksi. Vuonna 2019 oli Suomessa 682 sellaista yritystä, jotka työllistivät vähintään 250 henkilöä. Määrä vastaa 0,2 prosenttia kaikista yrityksistä.¹

Edellä tarkoitettujen keskikokoisten ja suuryritysten hallinnointi edellyttää nykyaikaisia järjestelmiä, joten niiden kirjanpito on käytännössä sähköinen. Siten digitaalista tilinpäätösilmoittamista koskevan velvoitteen asettamisesta ei seuraisi merkittävää uutta rasitetta näille yrityksille.

Toisaalta digivelvoitteella olisi merkittävä läpinäkyvyyttä lisäävä vaikutus suomalaiselle yritys-elämälle ja sidosryhmille. Sen avulla saatettaisiin keskikokoisten ja suurten kirjanpitovelvollisten sekä säätiöiden tilinpäätösinformaatio niin yrityssidosryhmien ja kansalaisjärjestöjen kuin viranomaisten käyttöön nykyistä tehokkaammin hyödynnettävässä muodossa.

Teknologisessa toimintaympäristössä ehdotuksen vaikutukset ulottuisivat keski- ja suurikokoisia yrityksiä laajemmalle. Pakottavuus olisi omiaan aikaansaamaan it-järjestelmätoimittajille uskottavan kannustimen kiirehtiä sellaisten tietojärjestelmien kehittämistä, joilla tilinpäätösinformaation toimittaminen digimuotoisena Patentti- ja rekisterihallitukselle olisi mahdollisimman vaivatonta ja kustannusekonomista yrityksille. Koska digisiirtymän ajankohdasta ei ole ollut aiemmin julkistahon sitoutumista lakiperusteisesti tai muutoin, se on ilmeisesti muodostanut tosiasiallisen esteen sille, että järjestelmätoimittajat olisivat vielä olleet valmiita uhraamaan

¹ <https://ek.fi/tutkittua-tietoa/tietoa-suomen-taloudesta/yritykset/>.

merkittävästi varojaan ja henkilöresurssejaan digi-ilmoittamisen edellyttämään kehitystyöhön. Tätä koskevassa markkinakilpailussa syntyvät ratkaisut tulevat näin edesauttamaan myös keskikokoista pienempään yrityskuntaan kuuluvia kirjanpitovelvollisia niiden päätöksenteossa omaharkintaisesta siirtymisestä digimuotoiseen rekisteröintimenettelyyn.

Digitaalista tilinpäätöstä koskevan velvoitteen asettaminen ei aiheuttaisi välittömiä henkilöstötarpeita Patentti- ja rekisterihallituksessa, mutta edellyttäisi muutoksia tietojärjestelmiin; tarve on Patentti- ja rekisterihallituksen arvion mukaan [*]. Käyttöönoton edellyttämät järjestelmämuutokset rahoitetaan Suomen kestävän kasvun ohjelmaan sisältyvän Yrityksen digitalous – hankkeen määrärahoista.

Ehdotus ei vaikuttaisi verokertymään eikä asettaisi uusia velvoitteita Verohallinnolle. Verohallinnolla ei olisi tehtävää tuloverokertomuksen ohjeistamisessa, sillä raportoinnilla ei kerätä tietoja verotusta varten.

Verohallinnon nykyisessä toimintamallissa on tarpeen saada pdf-muotoinen tilinpäätösinformaatio – mahdollisesti jo ennen tilinpäätöksen lakisääteistä vahvistamista – veroilmoituksen liitteenä käyttöön verotuksen toimittamiseksi, joten uusi keski- ja suurikokoisia koskeva digimuotoisen tilinpäätöksen rekisteröinti suoraan Patentti- ja rekisterihallitukseen ei aikaansaisi tähän välitöntä muutosta. Ehdotuksen toteuttamisesta saatava kokemus kuitenkin palvelee myös Verohallinnon tarpeita verotuksen toimintaprosessin kehittämisessä.

6 Vaihtoehdot ja niiden vaikutukset

Ehdotuksen perusteena oleva direktiivi on lakiteknisesti minimisäännös. Siten Suomi muiden jäsenvaltioiden tavoin voisi periaatteessa asettaa direktiiviä ankarampia vaatimuksia niin laajentamalla raportointivelvollisten piiriä 750 miljoonan määräisen liikevaihdon alittaviin yrityksiin kuin lisäämällä raportoinnin sisältövaatimuksia siitä mitä direktiivi edellyttää. Tätä vaihtoehtoa ei kuitenkaan pidetä tässä vaiheessa tarkoituksenmukaisena, sillä niitä ei voitaisi kattavasti ulottaa suomalaisessa sivuliikkeessä määräysvaltaa käyttävään ulkomaiseen yritykseen edes EU:ssa, jos asianomaisessa valtiossa on pitäydytty direktiivivaatimuksissa.

Tilinpäätösraportoinnin digitalisointia koskevan ehdotuksen suhteen vaihtoehtona on pysyttäytyminen paperipohjaisessa rekisteröimismenettelyssä, mikä ei vastaa nykyisiin informaation hyödyntämistarpeisiin.

7 Lausuntopalaute

[*]

8 Säännöskohtaiset perustelut

8.1 Kirjanpitolaki

1 luku – Yleiset säännökset

4 c §. Suuryritys sekä keski-suuri yritys. Pykälää täydennetään *uudella 2 momentilla* keskikokoisen yrityksen määritelmästä, joka vastaa vuoden 2013 tilinpäätösdirektiivin 3.3 artiklaa. Lisäys on lakitekkinen tarpeen veroraportoinnin soveltamisalan määrittelyssä. Voimassaoleva kirjanpitolainsäädäntö ei ole edellyttänyt tämän direktiivimääritelmän käyttöönottamista.

4 d §. *IAS-asetus sekä tilinpäätösdirektiivi.* Uusi 2 momentti sisältää vuoden 2013 tilinpäätös-direktiivin määritelmän, jota hyödynnetään käsitteenä jäljempänä ehdotetussa 3b luvussa tulo-verokertomuksesta.

6 §. *Konserniyritys, emoyritys ja tytäryritys sekä itsenäinen yritys.* Pykälän 3 momenttia täy-dennettäisiin konserniin kuulumattoman eli itsenäisen yrityksen määritelmällä. Käsite on sama-sisältöinen kuin direktiivin 48a.1 artiklan 4 kohdassa.

10 §. *Perimmäinen emoyritys.* Uudeksi pykäläksi tarkoitettu määritelmä vastaa 48.1 artiklan 1 kohtaa.

11 §. *Verotuksellinen lainkäyttöalue.* Ehdotettu pykälä perustuu vastaavaan määritelmään 48.1 §:n 3 kohta.

3 luku – Tilinpäätös ja toimintakertomus

9a §. *Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laadinta ja rekisteröinti digitaalisena.* Pykälän 1 momentti velvoittaisi kaikki keskikokoiset ja sitä suuremmat kirjanpitovelvolliset rekisteröi-mään tilinpäätöksensä ja toimintakertomuksensa digitaalisessa muodossa.

Lisäksi velvollisuus ulotettaisiin koosta riippumatta kaikkiin säätiöihin. Siten digimenettelyä noudatettaisiin myös pienimmissäkin säätiöissä. Patentti- ja rekisterihallitus voisi kuitenkin myöntää poikkeuksen säätiölle erityisestä syystä esimerkiksi silloin, kun säätiön varat ovat vä-hentyneet niin merkittävästi, ettei digimenettelyn ole enää kustannustehokas vaihtoehto.

Tilinpäätöksellä tarkoitetaan tämän luvun 1 §:n mukaisesti asiakirjakokonaisuutta, joka käsittää aina tulolaskelman, taseen ja liitetiedot sekä rahoituslaskelman, jos kyse on 1 luvun 4c §:n mu-kaisesta suuryrityksestä tai 1 luvun 9 §:ssä tarkoitetusta yleisen edun kannalta merkittävästä yhteisöstä (pörssiyritys, luottolaitos tai vakuutusyhtiö).

Yhdenmukaisuuden vuoksi 2 momentissa ulotetaan velvoite digimuotoisuudesta myös tilinpää-tösasiankirjojen allekirjoittamiseen sekä tilintarkastajan tilinpäätösmerkintään tilintarkastuk-sesta samoin kuin tilintarkastuskertomukseen, joka 12 §:n mukaisesti on liitettävä rekisteröitä-väksi toimitettavaan tilinpäätökseen.

Pykälän 3 momentti delegoisi tarkempien määräysten antamisen menettelystä Patentti- ja rekis-terihallitukselle. Mahdollista on antaa useampia määräyksiä tehdä useampia päätöksiä, esimer-kiksi erilliset määräykset suuryritysten ja keskikokoisen yritysten osalta ja toisaalta säätiöiden osalta.

Patentti- ja rekisterihallitukselle delegoitava päätösvalta sallisi myös sen, että avoimuusdirek-tiivin tarkoittamista listayhtiöistä tehdään oma päätöksensä, sillä niiden on jo nyt raportoitava tilinpäätöksensä ja toimintakertomuksensa yhtenäisessä sähköisessä muodossa (ESEF) Helsin-gin Pörssille (Nasdaq Helsinki), joka toimii avoimuusdirektiivin edellyttämän kansallisen tie-dotevaraston (Officially Appointed Mechanism, OAM) ylläpitäjänä. Kahdenkertaisen rapor-tointivelvoitteen välttämiseksi on mahdollista poissulkea listayhtiöt tässä momentissa tarkoite-tun menettelyn ulkopuolelle tai määrätä avoimuusdirektiivin niiltä edellyttämä ESEP-muoto noudatettavaksi myös rekisteröinti-ilmoituksessa Patentti- ja rekisterihallitukselle.

Ehdotettu *4 momentti* puolestaan valtuuttaisi Patentti- ja rekisterihallituksen antamaan määräyksen myös menettelytavoista, jotka olisivat keskikokoista pienemmän kirjanpitovelvollisen käytettävissä digimuotoiseen laadintaan ja rekisteröintiin. Tämän ja edeltävän 3 momentin suhdetta perustuslakiin käsitellään jäljempänä jaksossa 11.

Toisin kuin suurten ja keskikokoisten yritysten kohdalla, digimuotoinen rekisteröinti ei olisi pakottava keskikokoista pienemmälle kirjanpitovelvolliselle: vaihtoehtoisesti velvoitteet olisi mahdollista edelleen täyttää myös paperimuotoisilla asiakirjoilla. Järjestyksen vuoksi tässä noudatettavasta menettelyssä annettaisiin erillinen määräys, kun Patentti- ja rekisterihallituksessa on riittävät valmiudet menettelyn käyttöönottamiseen.

Koska tarkoituksena on, että digimahdollisuus ulotettaisiin mahdollisimman nopeasti kaikille kirjanpitovelvollisille, määräyksen antamiselle asetettaisiin kahden vuoden määräaika lain voimaantulosta lukien. Rekisteriviranomaisen määräysvaltaan kuitenkin kuuluu, mistä ajankohdasta lukien menettelyä noudatettaisiin. Tämä on tarpeen rekisteriluotettavuuden edellyttämien järjestelyiden varmistamiseksi. Jos valmistelussa osoittautuu tarkoituksenmukaiseksi, käyttöönottoajankohtaa on myös mahdollista porrastaa rekisteriviranomaisen määräyksellä esimerkiksi toimialojen mukaisesti.

Momentissa tarkoitettu määräys ei velvoita digimuotoisen tilinpäätöksen toimittamiseen. Siten mikro- kuin pienkokoinen kirjanpitovelvollinen voisi – niin halutessaan – pysyttäytyä voimassaolevan lain 9 §:n mukaisessa ”paperimuotoisessa” rekisteröintimenettelyssä. Sitä, onko tarpeen säätää näidenkin osalta digirekisteröinnin pakottavuudesta, arvioitaisiin myöhemmin erikseen, kun käyttöönotettavasta menettelystä on kertynyt kokemusta suurten ja keskikokoisten yritysten osalta.

Pykälän *5 momentissa* säädettäisiin Patentti- ja rekisterihallituksen kuulemisvelvollisuudesta ennen edellä tarkoitettujen määräysten antamista. Tarkoituksena on varmistaa, että käyttöönotettavat digimenettelyt ovat käytännön kannalta mahdollisimman tarkoituksenmukaiset. Momenttia ei ole tarkoitettu tyhjentäväksi. Ehdotuksessa erikseen mainittujen – Verohallinto ja Tilastokeskus sekä tilintarkastajia ja kirjanpito palveluiden tarjoajia edustavat järjestöt – ohella Patentti- ja rekisterihallitus voisi tarvittaessa kuulla myös muita tahoja harkintansa mukaan.

Digitaalinen rekisteröintimenettely otettaisiin käyttöön porrastetusti. Ensimmäiseksi velvoite koskisi suuryritysten tilikaudelta 2023 laadittavia tilinpäätöksiä. Keskikokoisen kirjanpitovelvollisen kohdalla velvoite alkaisi vasta kahta vuotta myöhemmin. Sama siirtymäaika koskisi koosta riippumatta myös kaikkia säätiöitä.

Keskikokoa pienempien kirjanpitovelvollisten osalta vapaaehtoisen digirekisteröinnin alkamishetkestä määrättäisiin erikseen Patentti- ja rekisterihallituksen määräyksellä, josta edellä ehdotetaan säädettäväksi 3 luvun 9a §:n 4 momentissa.

Patentti- ja rekisterihallitus viranomaisena kuuluu julkisen hallinnon tiedonhallinnasta annetun lain (906/2019) piiriin.

3b luku – Tuloverokertomus

Veroraportointidirektiivin voimaansaattamiseksi tarpeelliset säännökset soveltamisalasta ja raportoinnin muodosta samoin kuin vastuusta sisällytettäisiin lakiin uudeksi 3b luvuksi. Raportoinnin

toinnin tietosisällöstä, säädettäisiin erillisellä valtioneuvoston asetuksella. Tämä vastaisi kirjanpitolainsäädännön nykyistä lakitekniikkaa, jossa tilinpäätöksen tietosisältöä koskevat vaatimukset yksilöidään asetuksella.

1 §. Soveltamisala. Tuloverokertomusvelvoitteen soveltamisala määräytyisi *1 momentissa* direktiivin säätämällä tavalla. Artiklan 48b.1:n mukaisesti suomalaiselle oikeushenkilölle kynnysarvona olisi vähintään 750 miljoonan euron määräinen liikevaihto kahtena perättäisenä tilikautena.

Itsenäisen eli konserniin kuulumattoman oikeushenkilön lisäksi velvoite koskisi konsernirakenteessa ylimmäisen emoyrityksen asemassa olevaa kirjanpitovelvollista. Emoyritys määrittyy voimassaolevan 1 luvun 5 ja 6 §:n mukaisesti tilinpäätösdirektiiviä vastaavasti.

Velvollisuus ulotettaisiin kansallisesti tilinpäätösdirektiiviä laajemmalle. Osakeyhtiön ja sellaisen henkilöyhtiön (so. avoin yhtiö ja kommandiittiyhtiö), jossa vastuunalaisena yhtiömiehenä on osakeyhtiö, ohella myös esimerkiksi osuuskunta olisi velvollinen kertomuksen laatimiseen edellä mainitun raja-arvon ylittymisen myötä. Tämä laajennus vastaa suomalaisen kirjanpitolainsäädännön yleistä lähtökohtaa siitä, että velvoite informaation avoimuuteen ulkopuolisille on yhtäläinen yritysmuodosta riippumatta.

Säännös koskee suomalaisia osakeyhtiöitä ja muita täällä perustettuja ja rekisteröityjä oikeushenkilöitä. Vastaavat velvollisuudet muissa ETA-valtioissa sijaitseville yrityksille säädetään direktiiviperusteisesti sikäläisillä laeilla.

Direktiivijohdannon 11 kohdan mukaisesti momentissa tarkoitetun 750 miljoonan määräisen raja-arvon saavuttaminen tai ylittyminen lasketaan nimenomaan siitä liikevaihdosta, joka ilmenee konsernituloslaskelmasta tai, itsenäisen yrityksen osalta, sen erillistilinpäätöksen tuloslaskelmasta. Siten muut tulot esimerkiksi koneiden tai liiketoimintojen myynneistä eivät ole tässä suhteessa merkityksellisiä.

Silloin, kun kyse on konsernihilinpäätöksestä, tytäryritysten mahdollisesti ei-euromääräiset liikevaihdot otetaan konsernihilinpäätöksen laatimissäännösten mukaisesti huomioon. Näin ollen ei ole tarpeen säätää asiasta erikseen.

Pykälän *2 momentti* selventää, että kertomuksen laatimisvelvoite raukeaa vasta, kun 750 miljoonan euron raja-arvo on alittunut kahdella perättäisellä tilikaudella. Alittuminen viimeisimmillä tilikaudella ei siten vielä poista velvoitetta kertomuksen laadintaan. Selvää on, että raportointivelvoite tulisi uudelleen sovellettavaksi tällaiseen monikansalliseen konserniin tai itsenäiseen yritykseen, kun sen tulot jälleen ylittävät raja-arvon kahden peräkkäisen tilikauden aikana (direktiivijohdanto 11 kohta).

Jos konsernista on poistunut tilikauden aikana yksi tai useampi tytäryritys, tällaisille muutoksille ei annettaisi itsenäistä merkitystä. Tarkastelun kohteena on nimenomaisesti tilikauden päätymishetkellä kuvaava konsernihilinpäätös, joka laaditaan sitä koskevien säännösten mukaisesti.

Ehdotetussa *3 momentissa* säädettäisiin 48b.2 artiklana mukaisesti, että yksinomaan kotimaassa toimivalla yrityksellä ei ole velvoitetta tuloverokertomuksen laadintaan. Direktiivin tarkoituksen mukaisesti maakohtaiset verotiedot ovat tarpeen vain monikansallisista yrityksistä.

Kahdenkertaisen raportoinnin välttämiseksi rahoitusalueella *4 momentti* rajaisi soveltamisalan ulkopuolelle 48b.3 artiklan ja direktiivijohdannon 12 kohdan tarkoittamalla tavalla sellaiset luotolaitokset ja sijoituspalveluyritykset, joille on jo säädetty momentissa mainittujen EU-säännösten mukaisesti vastaavanlainen veroraportointivelvoite.

2 §. *Soveltaminen Euroopan talousalueen ulkopuoliseen emoyritykseen.* Tuloverokertomuksen laadintavelvoite ulotettaisiin *1 momentilla* 48b.4 artiklan nojalla suomalaista emoyritystä vastaavasti sellaiseen ETA:n ulkopuoliseen emoyritykseen, kun 1 §:ssä tarkoitettut edellytykset täyttyvät ja tällä on Suomessa tytäryritys, joka on 1 luvun 4c §:ssä säädetyllä tavalla suuri tai keskikokoinen. Lisäksi säädettäisiin velvoitteen raukeamisesta samalla tavalla kuin edellä 1 §:n 2 momentissa suomalaisen emoyrityksen osalta.

Se, ylittyykö raportointivelvollisuuden laukaiseva 750 miljoonan euron raja-arvo, ratkaistaisiin perustuen siihen tilinpäätössäännöstyöhön, jota asianomainen emoyritys noudattaa (direktiivijohdanto 11 kohta). Siten esimerkiksi yhdysvaltalaisen emoyrityksen osalta velvoite perustettaisiin sikäläiseen US GAAP -säännöstyöhön mukaiseen liikevaihdon määritelmään sopeuttamalla sitä tilinpäätösdirektiiviin. Niin ikään kansainvälinen IFRS-tilinpäätösstandardisto voisi tulla sovellettavaksi, jos asianomainen yritys noudattaa sitä erillis- tai konsernitilinpäätöksessään.

Jos konsernitilinpäätös laaditaan muun valuutan määräisenä kuin euroina, kysymys raja-arvon ylittämisestä tai alittamisesta ratkaistaisiin tilinpäätöspäivän ostokurssin mukaisesti. Tämä on perusteltua asiayhteyden vuoksi: tilinpäätös kuvaa taloudellista asemaa ja tulosta nimenomaan tarkasteltuna tilikauden viimeisen päivän tilanteessa eli tilinpäätöspäivänä. Jäljempänä 11 §:ään ehdotetaan tästä nimenomaista säännöstä.

Artiklan 48b.4 ja direktiivijohdannon 10 kohdan mukaisesti *2 momentti* velvoittaisi suomalaisen tytäryrityksen tuloverokertomustietojen julkistamiseen ETA-alueen ulkopuolisesta emoyrityksestään. Siinäkin tapauksessa, että emoyritys ei itse julkista tällaista kertomusta ja laiminlyö tietojensa antamisen kertomusta varten, tytäryrityksen tulee itse laatia käytettävissään olevista tiedoista kertomus, jossa myös mainitaan emoyrityksen laiminlyönnistä.

Pykälän *3 momentti* selventää, ettei ole tarvetta julkistaa päällekkäistä raportointia siinä tapauksessa, että Suomessa on useampia tytäryrityksiä ETA-alueen ulkopuolisella emoyrityksellä. Ehdotuksen mukaan julkistusvelvollisuus kuuluisi tällöin tytäryrityksistä suurimmalle, mikä selviäisi viimeisimmistä tilinpäätöksistä ilmenevien liikevaihtolukujen vertailusta. Vertailtavina olisivat asianomaisten yritysten omien erillistilinpäätösten liikevaihdot, joten mahdolliset konsernitilinpäätökset jäävät tässä suhteessa vaille merkitystä.

3 §. *Soveltaminen Euroopan talousalueen ulkopuolisen yrityksen suomalaisen sivuliikkeeseen.* Pykälässä säädettäisiin ehdotettua 2 pykälää vastaavista velvoitteista suomalaisen sivuliikkeen osalta. Ehdotettu *1 momentti* perustuu 48b.5 artiklaan ja direktiivijohdannon 10 kohtaan. Sivuliikkeen epäitsenäisyydestä eli oikeushenkilöllisyyden puutteesta johtuu, ettei direktiivissä ole asetettu kokorajoja sivuliikkeelle velvoitteen soveltamisen edellytykseksi. Siten liiketoiminnaltaan vähäiselläkin sivuliikkeellä on Suomessa tämän pykälän mukainen informointivelvoite silloin, kun emoyritys tai sivuliikettä suoraan hallitseva itsenäinen yritys sijaitsee ETA-alueen ulkopuolella.

Jos suomalainen sivuliike kuuluu sellaiselle ulkomaiselle yritykselle, jonka tilinpäätös laaditaan muussa valuutassa kuin euroina, raja-arvo tarkastellaan tilinpäätöspäivän ostokurssin mukaisesti, kuten edellä ehdotetun 2 §:n tarkoittamassa tilanteessa. Jäljempänä ehdotettu 11 § käsittää tätä koskevan selventävän säännöksen.

Pykälän 2 *momentti* osoittaisi toimimisvelvoitteen tietojen hankkimiseksi ja julkistamiseksi sivuliikkeen edustajalle. Sisällöltään velvoite vastaisi sitä, mitä edellä 2 §:ssä ehdotetaan suomalaiselle tytäryritykselle.

Ehdotetun 3 *momentti* koskee tilannetta, jossa ETA-alueen ulkopuolisella yrityksellä on Suomessa sekä sivuliike että tytäryritys. Tällöin 48b.5 artiklan 6.b alakohdan mukaisesti toimivollisuus kohdistuisi yksinomaan tytäryritykseen.

4 §. *Euroopan talousalueen ulkopuolisen yrityksen itsensä laatiman tuloverokertomuksen ensisijaisuus.* Ehdotettu pykälä koskee 48b.6 artiklassa tarkoitettua tilannetta, jossa ETA-alueen ulkopuolinen itsenäinen yritys tai perimmäinen emoyritys itse julkistaa ja asettaa maksutta saataville sähköisenä raporttina tuloverokertomuksen, jossa on direktiivin edellyttämät tiedot. Näiden edellytysten täytyessä väistyvät edellä 2 ja 3 pykälässä suomalaiselle tytäryritykselle ja sivuliikkeelle säädettävät toimimisvelvoitteet. Myöskään kääntämistä suomen- tai ruotsinkieleksi ei voida vaatia, jos edellä tarkoitettu kertomus on julkistettu jollakin muulla unionikielillä.

5 §. *Tuloverokertomusta koskevien velvoitteiden välttely.* Pykälä käsittää 48b.7 artiklan mukaisen säännöksen tilanteesta, jossa tytäryritys- tai sivuliikerakennetta koskevien järjestelyjen tarkoituksena raportointivelvoitteen välttely. Säännöksen soveltaminen edellyttää, että kiertotarkoitus ilmenee järjestelyn yksinomaiseksi tarkoitukseksi (engl. serve no other objective than to circumvent the reporting requirements). Pykälän tehosteeksi ehdotetaan, että Patentti- ja rekisterihallitus julkistaa kehoituksensa merkitsemällä sen kaupparekisteriin, jolloin se tulisi yleisesti tietoon liikekumppaneille. Tämä tehoste olisi Suomen kansallinen säännös.

6 §. *Tuloverokertomuksen sisältö.* Sisältöä koskevat säännökset tuloverokertomuksesta annettaisiin valtioneuvoston asetuksella. Tämä vastaa kirjanpitosäädännön yleistä rakennetta, jossa tilinpäätöksessä esitettävistä tuloslaskelma- ja tase-eristä sekä liitetiedoista säädetään 8 luvun 6 §:n valtuutussäännöksen nojalla yhtäältä pienyritystä suurempien oikeushenkilöiden osalta kirjanpitoasetuksessa (1339/1997) ja toisaalta muiden osalta valtioneuvoston asetuksessa pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista (1753/2015).

Asetuksenantovaltuutta rajattaisiin kohdentamalla se tiukasti niihin tietovaatimuksiin, joita direktiiviin asianomainen 48c artikla nimenomaisesti edellyttää tuloverokertomuksessa esitettäväksi. Siten kansallisia lisävaatimuksia ei voitaisi säätää asetuksella.

Kirjanpitolautakunta olisi voimassaolevan 8 luvun 1 §:n 1 momentin nojalla antamaan tarvittaessa ohjeita myös tämän asetuksen tietovaatimusten soveltamisesta. Kirjanpitovelvollisten lausuntopyyntöjen ohella lautakunta voi antaa ohjausta myös viranomaisen, kuten Patentti- ja rekisterihallituksen aloitteesta.

7 §. *Raportointimallit ja sähköinen raportointimuoto.* Pykälän 1–3 *momentit* sisältävät yhdenmukaistavat säännökset mallista ja digimuodosta tuloverokertomuksen raportoinnille. Ehdotus perustuu 48c.3, 48c.4 ja 48c.10 artikloihin, sekä direktiivijohdannon 14 ja 15 kohtiin.

Ehdotettu 1 *momentti* perustettaisiin lähes samanasaisesti 48c.3 artiklaan, joka kuuluu: ”*Jäsenvaltioiden on sallittava, että tämän artiklan 2 kohdassa luetellut tiedot raportoidaan neuvoston direktiivin 2011/16/EU liitteessä III olevan III jakson B ja C osan raportointiohjeiden perusteella.*” Koska artikla oikeuttaa kertomuksessa esitettävien tietojen määrittämiseen verotuksellisessa maaraportoinnissa noudatettavalla tavalla, yritys voi vedota siihen välittömästi. Säännös rajautuu yksittäisten tietojen määrittämistapaan, ei itse raportin laatimiseen tai sitä koskevaan ohjeistukseen.

Pykälän *4 momentissa* nimetään Patentti- ja rekisterihallitus ohjaavaksi viranomaiseksi. Tarkoitus on, että virasto antaisi selventäviä määräyksiä laatimismenettelyistä, jos sellaiset ovat tarpeen. Ehdotuksen suhdetta perustuslakiin käsitellään jäljempänä jaksossa 11.

Verohallinnolla ei olisi tehtävää tuloverokertomuksen ohjeistamisessa, sillä raportoinnilla ei kerätä tietoja verotusta varten. Siten Verohallinnon antamat täsmentävät menettelyohjeet verotuksellisen maaraportoinnin osalta jäisivät tässä suhteessa vaille normatiivista merkitystä.

8 §. Väliaikainen poikkeus tuloverokertomukseen sisältyvän tiedon julkistamisesta. Direktiivijohdannon 18 kohdan mukaan tuloverokertomukseen sisällytettävien tietojen välitön ilmaiseminen saattaisi tietyissä tapauksissa vahingoittaa vakavasti yrityksen kaupallista asemaa (ruots. marknadsposition; engl. commercial position). Tämän vuoksi 48c.6 artikla sallii julkistamisen lykkäämisen enintään viidellä vuodella edellyttäen, että lykkääminen julkistetaan selkeästi ja sen perustelut esitetään kertomuksessa ja perustelujen tausta dokumentoidaan yrityksessä. Tämän mukaista säännöstä ehdotetaan *1 ja 2 momentiksi*.

Pykälän *3 momentti* sisältää 48c.6 kolmannen alakohdan mukaisen rajoituksen, joka kieltää tekemistä väliaikaista poikkeamista julkistamisesta silloin, kun kyse on verotukselliseen yhteistyöhön haluttomien lainkäyttöalueista, jotka kannustavat verotuksen väärinkäyttöihin heikentäen jäsenmaiden yhtiöverotuloja. EU:n neuvoston päätöksen (5.10.2021) mukaan nämä ovat Amerikan Samoa, Fidži, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad ja Tobago, Yhdysvaltain Neitsytsaaret ja Vanuatu.

Lisäksi *4 momentti* rajaisi lykkäysmahdollisuuden ulkopuolelle tilanteet, joissa pörssiyrityksillä on markkinoiden väärinkäyttöasetukseen (596/2014) perustuva velvollisuus julkistaa tieto, joka on merkityksellinen markkinoille. Vaikka ehdotus ei perustu välittömästi direktiiviin, se ilmaisee ohjaavasti asetusvelvoitteiden ensisijaisuuden direktiivipoikkeukseen nähden.

9 §. Rekisteröiminen ja julkistaminen. Pykälässä säädettäisiin 48d artiklassa edellytetyllä tavalla 12 kuukauden määräaika kertomuksen ilmoittamiselle kaupparekisteriin sekä kertomuksen pitämisestä maksutta saatavilla verkkosivuilla.

10 §. Vastuu tuloverokertomuksesta. Kuten tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta, asianomaisen oikeushenkilön johto olisi ehdotetun *1 momentin* nojalla vastuussa tuloverokertomuksen julkistamisesta ja sen sisällöstä. Tämä perustuu 48e artiklaan.

Pykälän *2 ja 3 momentissa* rajoitettaisiin 48e artiklan toisen alakohdan mukaisesti johtohenkilöiden vastuuta. Direktiivijohdannon 19 kohdassa esitetyllä tavalla vastuun olisi käsiteltävä sen varmistaminen, että heidän parhaan tietämyksensä ja kykyjensä mukaan perimmäisen emoyrityksen tai itsenäisen yrityksen kertomus on laadittu, rekisteröity ja julkistettu direktiivin mukaisella tavalla tai että suomalainen tytäryritys tai sivuliike on laatinut, julkaissut ja asettanut saataville kaikki hallussaan olevat saadut tai hankitut tiedot direktiivin mukaisesti. Jos tiedot tai kertomus ovat puutteellisia, heidän vastuuseen kuuluisi sellaisen lausunnon julkaiseminen, josta käy ilmi, että perimmäinen emoyritys tai itsenäinen yritys ei ole asettanut tarvittavia tietoja saataville.

11 §. Valuuttakurssi. Selvyyden vuoksi ehdotetaan säännöstä, jonka nojalla 2 ja 3 §:ssä tarkoitettua raja-arvon ylittymisen tai alittumisen perustettaisiin tilinpäätöspäivän mukaiseen euron ostokurssiin.

8 Luku – Erinäiset säännökset

1 §. *Lain tarkoituksen edistäminen sekä valvonta.* Tuloverokertomuksen valvonnasta säädettäisiin uudessa 3 momentissa vastaavalla tavalla kuin mitä on voimassa tilinpäätöksen osalta. Siten Patentti- ja rekisterihallitus voisi rekisteriviranomaisena määrätä uhkasakon tehostamaan lainminlyönnin oikaisemisvelvoitetta. Patentti- ja rekisterihallitus olisi toimivaltainen myös sellaisessa tapauksessa, että kirjanpitovelvollinen pörssiyhtiönä tai muuna rahoitusmarkkinatoimijana muutoin kuuluu Finanssivalvonnan valvottaviin. Toimivaltaa ei olisi tarpeen hajauttaa, koska tuloveroraportoinnilla ei ole välitöntä arvonmäärityksellistä merkitystä asianomaisen yrityksen arvopapereille kuin tilinpäätösinformaatioilla.

Lisäksi 4 ja 5 momentissa asetettaisiin tehosteeksi osakeyhtiölain 20 luvun 4 §:ää ja osuuskuntalain 20 luvun 4 §:ää vastaava uhka siitä, että lainminlyönnistä voisi seurata selvitystilään asettaminen tai poistaminen kaupparekisteristä.

4a §. *Rikkomus tuloverokertomuksen rekisteröinnissä.* Lakiin lisättäisiin myös rangaistussäännös raportoinnin tehosteeksi samalla tavalla kuin mitä säädetään kirjanpitorikkomuksesta.

8.2 Tilintarkastuslaki

3 Luku – Tilintarkastuksen sisältö

5 b §. *Lausunto tuloverokertomuksesta.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin 48f artiklaa vastaavasti tilintarkastajan velvollisuudesta lausua 3 luvun 5 §:ssä säädettyssä kirjanpitoa, tilinpäätöstä ja hallintoa koskevassa tilintarkastuskertomuksessaan siitä, oliko tarkastuksen kohteella velvollisuus tuloverokertomuksen julkistamiseen ja oliko julkistaminen tehty lain mukaisesti. Direktiivijohdannon 20 kohdan mukaan tämä on tarpeen sen varmistamiseksi, että yleisö on tietoinen raportointivelvoitteiden soveltamisalasta ja niiden noudattamisesta.

Ehdotettu 2 momentti edesauttaisi Patentti- ja rekisterihallituksen valvontatointa. Jos tuloverokertomuksen rekisteröinti tai julkistustoimet on lainlyöty, tilintarkastaja antaisi tästä tiedon toimittamalla virastolle tilintarkastuskertomuksensa, johon sisältyy lausuma tästä lainminlyönnistä. Uusi toimintavelvoite asetettaisiin tilintarkastajalle sen vuoksi, että tuloveroraportointiin liittyy erityinen yleisöjulkisuuden intressi.

9 Alemmanasteiset säädökset

Kirjanpitolain uuden 3b luvun 6 §:n nojalla valtioneuvosto säätäisi asetuksella maakohtaisessa tuloveroraportissa esitettävistä tiedoista. Informaatiovaatimukset perustuisivat tyhjentävästi direktiivin 48c artiklaan.

Tämän esityksen liitteenä on luonnos valtioneuvoston asianomaiseksi asetukseksi, joka sisältää seuraavat säännökset:

1 §. *Tuloverokertomuksen yksilöintitiedot.* Pykälä käsittäisi 48c.2 artiklan edellyttämät yksilöintitiedot kertomuksen kohteena olevasta perimmäisestä emoyrityksestä tai itsenäisestä yrityksestä samoin kuin asianomaisesta tilikaudesta ja kertomuksen valuutasta.

2 §. *Tuloverokertomukseen sisällytettävät yritykset.* Pykälässä edellytettäisiin 48c.2 artiklan mukaisia yksilöintitietoja kertomuksen tarkoittamista konserniyrityksistä.

3 §. *Yhteenlasketut tiedot tuloista, veroista ja voitoista sekä kertyneistä voitto-varoista.* Pykälä käsittäisi luettelon niistä tuloslaskelmaperusteisista tiedoista, joiden julkistamista tuloverokertomuksessa edellytetään 48c.2 artiklassa.

4 §. *Jäsenvaltiokohtainen erittely.* Pykälässä säädettäisiin 48c.5 artiklan mukaisesti tietojen erittelystä EU-valtioittain.

5 §. *Lainkäyttöalueittainen erittely.* Artiklan 48c.5 toisessa alakohdassa edellytetyllä tavalla pykälässä velvoitettaisiin esittämään erikseen tiedot EU:n kanssa verotukselliseen yhteistyöhön haluttomista lainkäyttöalueista.

Valtioneuvoston asetuksella säädettäisiin kirjanpitolakiin ehdotetun 3b luvun 6 §:ksi ehdotetun valtuutussäännöksen nojalla tuloverokertomuksen sisällöstä sen mukaan, mitä 48c artiklassa edellytetään.

6 §. *Tietojen kohdentaminen lainkäyttöalueille.* Pykälä käsittäisi 48c.5 artiklan neljännessä, viidennessä ja kuudennessa alakohdassa säädetyn mukaiset kohdentamissäännöt tietojen esittämisestä lainkäyttöalueittain.

7 §. *Tuloverokertomuksen valuutta.* Artikla 48c.8 mukaisesti pykälän 1 momentissa edellytetäisiin tuloverokertomuksen julkistamista siinä valuutassa, jolla emoyrityksen konsernitilinpäätös tai itsenäisen yrityksen tilinpäätös on laadittu. Siten siinä tapauksessa, että asianomainen (emo)yritys sijaitsee ETA-alueen ulkopuolella, ei ole mahdollista vaatia kertomuksen esittämistä Suomessa euromääräisenä.

Kuitenkin siinä tapauksessa, että kirjanpitolakiin ehdotetun 3b luvun 4 §:n mukaisella tavalla (emo)yrityksen itsensä mainitun lainkohdan tarkoittamalla tavalla julkistamaa kertomusta pidetään direktiivin mukaisena, se tulee laatia siinä valuutassa, jolla asianomaisen tytäryrityksen tilinpäätös julkistetaan. Suomessa tämä tarkoittaa euromääräisyyttä, kuten 2 momentissa ehdotetaan säädettäväksi.

10 Voimaantulo

Esityksessä ehdotetaan, että laki kirjanpitolain muuttamisesta ja laki tilintarkastuslain 3 luvun muuttamisesta tulevat voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on eduskunnassa hyväksytty.

Porrastettu siirtymäaika kirjanpitolain 3 luvun 9 §:ssä tarkoitetun digitilinpäätöksen osalta olisi tarpeen, jotta voidaan varmistaa tietoteknisten järjestelyiden toteuttaminen asianmukaisella tavalla. Velvoite koskisi ensiksi vain suuryrityksiä, jotta siirtymässä saatavaa kokemusta voitaisiin hyödyntää siirryttäessä keskikokoisten kirjanpitovelvollisten ja säätiöiden tilinpäätösaineiston digitalisointiin.

Direktiivin 2 artikla velvoittaa jäsenvaltiot saattamaan kansalliset säännökset maakohtaisesta tuloveroraportoinnista voimaan viimeistään 22.6.2024 Tämän mukaisesti ehdotetaan, että kirjanpitolain uusi 3b ja siihen liittyvä tilintarkastuslain 3 luvun 5b § koskisi 1.7.2024 ja sen jälkeen alkavia tilikausia. Jos yrityksen tilikautena on kalenterivuosi, se julkistaisi ensimmäisen, vuoden 2024 käsittävän tuloveroraporttinsa seuraavana vuonna.

11 Suhde perustuslakiin ja säätämisjärjestys

Perustuslain (731/1999) 15 §:n 1 momentissa turvattuun omaisuuden suojaan kohdistuvan sääntelyn on oltava riittävän tarkkarajaista ja täsmällistä. Sääntelyn on lisäksi otettava eri osapuolten oikeudet ja velvollisuudet oikeasuhtaisesti huomioon esimerkiksi niin, ettei se muodostu jonkun osapuolen kannalta kohtuuttomaksi taikka perusteettomasti jotakuta syrjiväksi tai suosivaksi (esim. PeVL 69/2018 vp, s. 2).

Ehdotuksella ei ole vähäistä merkittävimpiä vaikutuksia sen kohteena oleville ulkomaisille oikeushenkilöille EU:n kokopuolellakaan, sillä kyse on niiden jo käytössä olevan kirjanpitoaineiston hyödyntämisestä tuloveroraportin laadinnassa. Kirjanpidollisten tietojen hyödyntäminen tämän velvoitteen täyttämiseksi olisi verotietoisuutta koskevan oikeutetun intressin mukaista.

Esityksellä ole myöskään ole merkittävää vaikutusta tavaroiden ja palveluiden tarjoamiseen EU-alueella. Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 54 artiklan nojalla kauppa-oikeudellinen yhtiö, joka on perustettu jonkin jäsenvaltion lain mukaisesti, voi harjoittaa vakinaisesti ja jatkuvasti taloudellista toimintaa toisessa jäsenvaltiossa (49 art.). Tähän sijoittautumisvapautteen kuuluu oikeus perustaa ja johtaa yrityksiä niillä edellytyksillä, jotka sijoittautumisvaltion lainsäädännön mukaan koskevat sen kansalaisia. Samassa tarkoituksessa mainittu artikla kieltää rajoitukset, jotka estävät jäsenvaltion alueelle sijoittautuneita jäsenvaltion kansalaisia perustamasta kauppaedustajan liikkeitä, sivuliikkeitä ja tytäryhtiöitä.

Esitys ei edellyttäisi tuloveroraporttilta suomen tai ruotsinkielisyyttä siinä tapauksessa, että raportin laatii tšekäläisessä sivuliikkeessä määräysvaltaa käyttävä ulkomainen yritys. Koska tähän esitykseen sisältyvät ehdotukset eivät muutoinkaan aseta toisessa jäsenvaltiossa perustetulle oikeushenkilölle ankarampia vaatimuksia kuin mitkä koskevat suomalaista yritystä, ei ehdotusta voida pitää sijoittautumisvapauden vastaisena. Ehdotus nimenomaisesti tunnustaa toisen jäsenvaltion säännösten mukaisesti laaditun tuloveroraportin riittävyyden, koska jäsenvaltioiden säännökset tältä osin perustuvat Suomen kirjanpitolain tavoin direktiiviin.

Esityksessä ehdotetaan Patenti- ja rekisterihallitukselle määräyksenanto-oikeutta menettelyta-voista, joita noudatettaisiin tilinpäätösasiakirjojen samoin kuin maakohtaisen tuloveroraportin toimittamiselle rekisteröitäviksi. Asianomaiset kirjanpitolain 3 luvun 9a §:n 3-5 momentit ja 3a luvun 7 §:n 4 momentti ovat tarpeen menettelyn tietotekniselle toteuttamiselle rekisterikäytännössä ottaen huomioon sen, että mahdollisesti nopeastikin olisi reagoitava olosuhteiden muutoksiin tietoturvallisuuden ylläpitämiseksi. Säännökset rajautuvat tarkkarajaisesti tekniseen toteuttamiseen. Delegoinnilla ei luotaisi uusia aineellisia velvoitteita säännösten kohteena oleville yrityksille ja säätiöille. Siten ehdotus täyttäisi perustuslain 80 §:n 2 momentin mukaiset edellytykset. Käytännössä säännökset mahdollistaisivat samankaltaisen delegoinnin kuin mikä koskee Verohallintoa sähköisesti annettavien ilmoitusten ja muiden asiakirjojen varmentamisessa (Verohallinnon määräys 25.1.2012 – nro1223/09/2009).

Edellä mainituilla perusteilla lakiehdotus voidaan käsitellä tavallisessa lainsäätämisjärjestyksessä.

12 Suhde muihin esityksiin

Lakiehdotuksella ei ole liityntää muihin esityksiin.

Ponsi

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

1.

Laki

kirjanpitolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan 1 luvun 4 c, 4 d, ja 6 §:n otsikot,
lisätään 1 luvun 4 c §:ään uusi 2 momentti, 4 d §:ään uusi 2 momentti, 6 §:ään uusi 3 momentti, uusi 10 ja 11 §, 3 lukuun uusi 9 a § sekä uusi 3 b luku, seuraavasti:

1 luku

Yleiset säännökset

4 c §

Suuryritys sekä keskikokoinen yritys

Tässä laissa tarkoitetaan keskikokoisella yrityksellä kirjanpitovelvollista, jolla sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittyy enintään yksi 1 momentissa tarkoitettu raja-arvosta.

4 d §

IAS-asetus sekä tilinpäätösdirektiivi

Tässä laissa tarkoitetaan tilinpäätösdirektiivillä Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviä 2013/34/EU tietyntyyppisten yritysten vuositilinpäätöksistä, konsernitilinpäätöksistä ja niihin liittyvistä kertomuksista, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY muuttamisesta ja neuvoston direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY kumoamisesta.

6 §

Konserniyritys, emoyritys ja tytäryritys sekä itsenäinen yritys

Kirjanpitovelvollista, joka ei kuulu konserniin kutsutaan tämän lain 3b luvussa itsenäiseksi yritykseksi.

10 §

Perimmäinen emoyritys

Tässä laissa tarkoitetaan perimmäisellä emoyrityksellä emoyritystä, jonka laatimaan konsernitilinpäätökseen kuuluu eniten sen kanssa samaan konserniin kuuluvia yrityksiä.

11 §

Verotuksellinen lainkäyttöalue

Tässä laissa tarkoitetaan verotuksellisella lainkäyttöalueella valtiota tai ei-valtiollista lainkäyttöaluetta, jolla on itsenäinen oikeus kantaa veroa yritysten tuloista.

3 luku

Tilinpäätös ja toimintakertomus

9 a §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laadinta ja rekisteröinti digitaalisena

Sen estämättä, mitä edellä tässä luvussa säädetään, tilinpäätös ja toimintakertomus on laadittava ja rekisteröitävä digitaalisessa muodossa, jos kirjanpitovelvollinen on suuryritys, keskikokoinen yritys tai säätiö. Patenti- ja rekisterihallitus voi erityisestä syystä myöntää säätiölle poikkeuksen tässä momentissa tarkoitetuista velvollisuuksista.

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee myös tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen allekirjoittamista sekä tilintarkastuslain (1141/2015) 3 luvun 4 §:ssä tarkoitettua tilinpäätösmerkintää ja mainitun luvun 5 §:ssä tarkoitettua tilintarkastuskertomusta.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettu digitaalisesta muodosta sekä menettelytavoista rekisteröinnissä määrätään Patenti- ja rekisterihallituksen määräyksellä.

Mahdollisuudesta ja menettelytavoista muun kuin 1 momentissa tarkoitetun kirjanpitovelvollisen tilinpäätöksen, toimintakertomuksen laatimiseksi ja rekisteröimiseksi digitaalisesti määrätään Patenti- ja rekisterihallituksen määräyksellä, joka koskee myös 2 momentin tarkoittamia seikkoja. Tässä momentissa tarkoitettu määräys annetaan viimeistään kahden vuoden kuluttua tämän lain voimaantulosta.

Patenti- ja rekisterihallituksen on ennen 3 ja 4 momentissa tarkoitetun määräyksen antamista kuultava Verohallintoa ja Tilastokeskusta sekä tilintarkastajia ja kirjanpitopalveluiden tarjoajia edustavia järjestöjä.

3 b luku

Tuloverokertomus

1 §

Sovelletamisala

Tässä luvussa tarkoitetun tuloverokertomuksen päätyneestä tilikaudesta on velvollinen laatimaan, julkistamaan ja asettamaan saataville perimmäinen emoyritys, jos sen konsernitilinpäätöksen mukainen liikevaihto on sekä päätyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittänyt 750 miljoonaa euron määräisen raja-arvon. Sama velvollisuus on itsenäisellä yrityksellä, jonka tilinpäätöksen mukainen liikevaihto on sekä päätyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittänyt mainitun raja-arvon.

Velvollisuus tuloverokertomuksen laatimiseen raukeaa, jos 1 momentissa tarkoitettu raja-arvo on alittunut sekä päätyneellä ja sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei sovelleta itsenäiseen yritykseen, perimmäiseen emoyritykseen konserniyrityksineen eikä näiden sivuliikkeisiin edellyttäen, että nämä ja niiden pysyvät liikepaikat sijaitsevat ja pysyvää liiketoimintaa harjoitetaan ainoastaan Suomessa.

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei koske oikeudesta harjoittaa luottolaitostoimintaa ja luottolaitosten ja sijoituspalveluyritysten vakavaraisuusvalvonnasta, direktiivin 2002/87/EY muuttamisesta sekä direktiivien 2006/48/EY ja 2006/49/EY kumoamisesta annetun direktiivin 2013/36/EU artiklassa 89 tarkoitetun maakohtaisen raportin laatimiseen velvollista itsenäistä yritystä eikä sellaista perimmäistä emoyritystä, jonka maakohtaisessa raportissa annetaan tiedot toiminnoista kussakin konsernitilinpäätökseen sisältyvässä konserniyrityksessä.

2 §

Soveltaminen Euroopan talousalueen ulkopuoliseen emoyritykseen

Kun määräysvalta suuryrityksessä tai keskikokoisessa tytäryrityksessä kuuluu sellaiselle perimmäiselle emoyritykselle, joka sijaitsee Euroopan talousalueen ulkopuolella, sen päätyneeltä tilikaudelta tulee julkistaa tai asettaa saataville tuloverokertomus, jos emoyrityksen konsernitilinpäätöksen mukainen liikevaihto on sekä päätyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittänyt 1 §:n 1 momentissa tarkoitetun raja-arvon. Tämä velvollisuus raukeaa, kun raja-arvo on alittunut sekä päätyneellä ja sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella.

Edellä 1 momentissa tarkoitetun velvollisuuden täyttämiseksi suuryrityksen ja keskikokoisen tytäryrityksen tulee pyytää perimmäistä emoyritystään toimittamaan sille tuloverokertomuksessa edellytetyt tiedot. Jos pyynnöstä huolimatta näitä ei saada, tytäryrityksen on laadittava, julkistettava ja asetettava saataville hallussaan olevista, saamistaan ja hankkimistaan tiedoista tuloverokertomus sekä liitettävä kertomukseen lausuma siitä, että emoyritys ei asettanut tarvittavia tietoja saataville.

Jos Euroopan talousalueen ulkopuolisella emoyrityksellä on määräysvalassaan kaksi tai useampia 2 momentin tarkoittamia yrityksiä, mainitussa momentissa säädetty velvollisuus kuuluu näistä sille, jonka viimeisimmän tilinpäätöksen mukainen liikevaihto on suurin.

3 §

Soveltaminen Euroopan talousalueen ulkopuolisen yrityksen suomalaiseseen sivuliikkeeseen

Jos Euroopan talousalueen ulkopuolisella yrityksellä on Suomessa sivuliike, tämän yrityksen tai, jollei se ole itsenäinen, Euroopan talousalueen ulkopuolella sijaitsevan perimmäisen emoyrityksen päätyneestä tilikaudesta tulee julkistaa ja asettaa saataville tuloverokertomus edellyttäen, että sekä päätyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on ylittynyt 1 §:n 1 momentissa tarkoitettu raja-arvo itsenäisessä yrityksessä tai sen perimmäisessä emoyrityksessä. Tämä velvollisuus raukeaa, kun raja-arvo sivuliikkeessä on alittunut sekä päätyneellä ja sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella.

Sivuliikkeen edustajan tulee pyytää 1 momentissa tarkoitettua yritystä toimittamaan sille tuloverokertomuksessa edellytetyt tiedot. Jos pyynnöstä huolimatta näitä ei saada, hänen on laadittava, julkaistava ja asetettava saataville hallussaan olevista, saamistaan ja hankkimistaan tiedoista tuloverokertomus sekä liitettävä kertomukseen lausuma siitä, että yritys ei asettanut tarvittavia tietoja saataville.

Jos 1 momentissa tarkoitettulla Euroopan talousalueen ulkopuolisella yrityksellä tai sen Euroopan talousalueen ulkopuolella sijaitsevalla perimmäisellä emoyrityksellä on määräysvalta suomalaisessa suuryrityksessä tai keskisuuressa yrityksessä, tämän pykälän sijasta noudatetaan mitä 2 §:ssä säädetään.

4 §

Euroopan talousalueen ulkopuolisen yrityksen itsensä laatiman tuloverokertomuksen ensisijaisuus

Mitä 2 ja 3 §:ssä säädetään, ei sovelleta, jos Euroopan talousalueen ulkopuoliseen yritykseen tai, jollei se ole itsenäinen, sen Euroopan talousalueen ulkopuolella sijaitseva perimmäinen emoyritys julkistaa viimeistään 12 kuukauden kuluttua tilinpäätöspäivästä tuloverokertomuksen, joka

1) sisältää tässä luvussa tuloverokertomukselta edellytetyt tiedot sekä tunnistetietoina nimi ja kotipaikka siitä suomalaisesta yrityksestä tai täällä sijaitsevasta sivuliikkeestä, joka on kertomuksen julkistanut, ja

2) on maksutta saatavilla vähintään yhdellä unionin virallisella kielellä ja koneellisesti luettavassa sähköisessä raportointimuodossa.

5 §

Tuloverokertomusta koskevien velvoitteiden välttely

Jos Patentti- ja rekisterihallitus katsoo, että tytäryrityksen tai sivuliikkeen toiminnan järjestämisessä on yksinomaisten tarkoituksena kiertää 2 tai 3 §:ssä säädettyä velvollisuutta, sen tulee kirjallisesti kehottaa asianomaista tytäryritystä tai sivuliikettä julkistamaan ja asettamaan saataville tuloverokertomuksen. Patentti- ja rekisterihallitus merkitsee kehotuksen kaupparekisteriin viran puolesta.

6 §

Tuloverokertomuksen sisältö

Tuloverokertomuksen sisällöstä säädetään valtioneuvoston asetuksella perustuen artiklaan 48c Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivissä (EU) 2021/2021 direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta siltä osin kuin on kyse tiettyjen yritysten ja sivuliikkeiden tuloverotietojen ilmoittamisesta.

7 §

Raportointimallit ja digitaalinen raportointimuoto

Tuloverokertomus saadaan laatia noudattaen hallinnollisesta yhteistyöstä verotuksen alalla ja direktiivin 77/799/ETY kumoamisesta annetun neuvoston asetuksen 211/16/EU liitteessä III olevan III jakson B ja C osan ohjeita.

Tuloverokertomuksessa tulee mainita, onko se laadinnassa noudatettu 1 momentissa tarkoitettuja ohjeita vai valtioneuvoston asetusta, josta säädetään 6 §:ssä.

Tuloverokertomus on laadittava sen mallin mukaisesti ja noudattaen sitä digitaalista raportointimuotoa josta määrätään tilinpäätösdirektiivin 50 artiklan 2 kohdan mukaisella tarkastelumenettelyllä hyväksytyssä komission täytäntöönpanosäädöksessä.

Patentti- ja rekisterihallitus voi antaa tarkempia määräyksiä tämän pykälän soveltamisesta.

8 §

Väliaikainen poikkeus tuloverokertomukseen sisältyvän tiedon julkistamisesta

Tieto, jonka julkistamista muutoin edellytetään tilinpäätösdirektiivin 48 c artiklan 2 tai 3 kohdassa, saadaan jättää väliaikaisesti julkistamatta, jos julkistaminen voisi aiheuttaa vakavaa taloudellista haittaa tuloverokertomuksen tarkoittamille yrityksille. Kertomuksessa on selkeästi ilmoitettava julkistamatta jättämisestä ja esitettävä perusteltu selitys tälle menettelylle.

Edellä 1 momentissa säädetyllä tavalla väliaikaisesti julkistamatta jätetty tieto tulee esittää myöhemmässä tuloverokertomuksessa viimeistään viiden vuoden kuluttua julkistamatta jättämisestä.

Sen estämättä, mitä tässä pykälässä säädetään, tilinpäätösdirektiivin 48 c artiklan 5 kohdan tarkoittamaa tietoa ei saa jättää julkistamatta, jos se liittyy veroasioissa yhteistyöhaluttomia lainkäyttöalueita koskevasta tarkistetusta EU:n luettelosta annettujen neuvoston päätöksen liitteissä I ja II lueteltuihin verotuksellisiin lainkäyttöalueisiin.

Tämän pykälän nojalla yritys ei saa poiketa niistä julkistamisvelvollisuuksista, joista säädetään Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksessa (EU) N:o 596/2014, markkinoiden väärinkäytöstä (markkinoiden väärinkäyttöasetus) sekä Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/6/EY ja komission direktiivien 2003/124/EY, 2003/125/EY ja 2004/72/EY kumoamisesta tai muussa tiedonantovelvollisuutta arvopaperimarkkinoilla koskevassa säännöksessä tai määräyksessä.

9 §

Rekisteröiminen ja julkistaminen

Tuloverokertomus on ilmoitettava 3 luvun 9 §:n mukaisesti rekisteröitäväksi 12 kuukauden kuluessa kertomuksen tarkoittaman tilikauden päättymispäivästä.

Sen, joka on 1, 2 tai 3 §:ssä säädetyllä tavalla velvollinen tuloverokertomuksen laatimiseen, on 1 momentissa tarkoitettussa ajassa julkistettava kertomus maksutta yleisön saataville verkkosivuillaan. Kertomus on pidettävä yhtäjaksoisesti saatavilla vähintään viiden vuoden ajan.

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, koskee myös 2 §:n 2 momentissa ja 3 §:n 3 momentissa tarkoitettua lausumaa.

10 §

Vastuu tuloverokertomuksesta

Hallituksen tai muun vastaavan toimielimen jäsenen sekä toimitusjohtajan tilinpäätöstä ja toimintakertomusta koskevasta vastuusta säädetään asianomaista oikeushenkilöä koskevassa laissa. Sama vastuu koskee myös tuloverokertomusta.

Edellä 1 momentissa tarkoitettut henkilöt ovat velvollisia varmistamaan parhaan tietonsa ja taitonsa mukaisesti, että tuloverokertomus laaditaan, rekisteröidään ja julkistetaan tässä luvussa säädetyin mukaisesti.

Mitä 2 momentissa säädetään, koskee myös sivuliikkeen edustajaa.

11 §

Valuuttakurssi

Muussa valuutassa laaditun konsernitilinpäätöksen tai tilinpäätöksen liikevaihto muunnetaan euromääriseksi noudattaen ostokurssia asianomaisen yrityksen tilinpäätöspäivänä.

8 luku

Erinäiset säännökset

1 §

Lain tarkoituksen edistäminen sekä valvonta

Jos laiminlyödään 3 b luvun 9 §:n mukainen tuloverokertomuksen rekisteröiminen tai saman luvun 5 §:n mukaisen kehotuksen noudattaminen, Patentti- ja rekisterihallitus voi velvoittaa 3 b luvun 10 §:ssä tarkoitetun henkilön toimittamaan tuloverokertomuksen rekisteröitäväksi määräämässään ajassa. Uhkasakosta säädetään uhkasakkolaissa. Päätökseen, jolla uhkasakko on asetettu, ei saa hakea muutosta.

Jos 3 momentissa tarkoitetusta kehotuksesta huolimatta tuloverokertomusta ei ole toimitettu rekisteröitäväksi vuoden kuluessa tilikauden päättymisestä, Patentti- ja rekisterihallituksen tulee määrätä

1) 3b luvun 1 §:ssä tarkoitettu perimmäinen emoyritys tai 2 §:ssä tarkoitettu tytäryritys selvitystilaan tai poistettavaksi kaupparekisteristä sen mukaisesti, mitä säädetään osakeyhtiölain 20 luvun 4 §:ssä ja osuuskuntalain 20 luvun 4 §:ssä, tai

2) 3b luvun 3 §:ssä tarkoitettu sivuliike poistettavaksi kaupparekisteristä.

Edellä 4 momentissa tarkoitettu määräys on annettava, jollei ennen asian ratkaisemista näytetä, ettei siihen enää ole perustetta.

4 a §

Rikkomus tuloverokertomuksen rekisteröinnissä

Joka tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta laiminlyö tuloverokertomuksen rekisteröimisen 3 b luvun 9 §:ssä säädettyssä määräajassa, on tuomittava, jollei teosta laissa säädetä ankarampaa rangaistusta, sakkoon rikkomuksesta tuloverokertomuksen rekisteröinnissä.

Rangaistusta ei tuomita, jos rikkomus on vähäinen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain 3 luvun 9a §:ää sovelletaan

1) suuryrityksessä tilikausilta, jotka alkavat 1.1.2023 ja sen jälkeen;

2) keskikokoisessa yrityksessä ja säätiössä tilikausilta, jotka alkavat 1.1.2025 ja sen jälkeen.

Tämän lain 3b lukua sovelletaan tilikausilla, jotka alkavat 1.7.2024 tai sen jälkeen.

2.

Laki

tilintarkastuslain 3 luvun muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
lisätään 3 lukuun uusi 5 b § seuraavasti:

3 luku

Tilintarkastuksen sisältö

5 b §

Lausunto tuloverokertomuksesta

Tilintarkastuskertomuksessa on annettava lausunto myös siitä,

- 1) oliko yhteisö velvollinen rekisteröimään ja julkistamaan kirjanpitolain 3 b luvussa tarkoitettun tuloverokertomuksen päätyttyä tilikautta välittömästi edeltäneellä tilikaudella, ja
- 2) jos yhteisöllä oli 1 kohdassa tarkoitettu velvollisuus, onko rekisteröiminen ja julkistaminen tehty kirjanpitoaissa säädetyllä tavalla.

Jos tuloverokertomuksen rekisteröimistä tai julkistamista ei ole tehty kirjanpitolain mukaisesti, tilintarkastajan tulee ilmoittaa tilintarkastuskertomuksensa erikseen Patentti- ja rekisterihallituksen tiedoksi. Patentti- ja rekisterihallitus voi antaa tarkempia määräyksiä tässä momentissa tarkoitettusta ilmoitusmenettelystä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain 3 luvun 5 b §:ää sovelletaan tilikausilla, jotka alkavat 1.7.2024 tai sen jälkeen.

Helsingissä x.x.20xx

Pääministeri

Sanna Marin

..ministeri Etunimi Sukunimi

Valtioneuvoston asetus

tuloverokertomuksen sisällöstä

Valtioneuvoston päätöksen mukaisesti säädetään kirjanpitolain (1336/1997) 3 b luvun 6 §:n nojalla, sellaisena kuin se on laissa [*/]2022:

1 §

Tuloverokertomuksen yksilöintitiedot

Tuloverokertomuksessa on esitettävä sen tarkoittaman perimmäisen emoyrityksen tai itsenäisen yrityksen nimi sekä mainittava asianomaisen tilikauden alkamis- ja päättymispäivä ja kertomuksen laadinnassa käytetty valuutta.

2 §

Tuloverokertomukseen sisällytettävät yritykset

Tuloverokertomuksessa on esitettävä tunnistetiedot perimmäisen emoyrityksen konsernitilin päätökseen yhdistellyistä konserniyrityksistä, jotka ovat sijoittautuneet

- 1) Euroopan talousalueelle, ja
- 2) niille verotuksellisille lainkäyttöalueille, jotka mainitaan veroasioissa yhteistyöhaluttomia lainkäyttöalueita koskevasta tarkistetusta EU:n luettelosta annettujen neuvoston päätelmien liitteissä I ja II.

Edellä 1 momentissa tarkoitettujen yritysten toiminnasta on esitettävä tiivistetty kuvaus sekä kerrottava niiden henkilöstöön kuuluvien yhteenlaskettu lukumäärä kokoaikaisiksi muunnettuina tilikauden lopussa.

3 §

Yhteenlasketut tiedot tuloista, veroista ja voitoista sekä kertyneistä voittovaroista

Edellä 2 §:ssä tarkoitetuista yrityksistä esitetään yhteenlaskettuina seuraavat tiedot:

- 1) liikevaihto, liiketoiminnan muut tuotot, tuotot omistusyhteisistä lukuunottamatta konserniyrityksistä saatuja osinkoja ja muuta voitonjakoa, tuotot muista pysyviin varoihin kuuluvista sijoituksista, tuotot lainasaamisista ja muut korkotuotot sekä muut vastaavat tuotot tulolaskelmasta, joka on laadittu noudattaen kirjanpitoasetuksen (1339/1997) 1 tai 2 §:ää taikka pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista annetun valtioneuvoston asetuksen (1753/2015) liitettä I tai II;
- 2) voitto (tai tappio) tilinpäätössiirtojen jälkeen mutta ennen tuloveroja;
- 3) verotettavaan voittoon (tai tappioon) perustuvat tuloverot;
- 4) kassaperusteisesti tilikauden aikana suoritettut tuloverot;
- 5) edellisten tilikausien voitto (tappio) ja tilikauden voitto (tappio) taseessa.

Jos yritys sijaitsee Euroopan talousalueella, 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettut erät määritetään sen mukaisesti kuin mitä tilinpäätösdirektiivin liitteiden V ja VI tuloslaskelmakaavat on saatettu asianomaisessa valtiossa voimaan.

Sen estämättä, mitä 1 momentin 1 kohdassa ja 2 momentissa säädetään, 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuja vastaavat erät määritellään kansainvälisiin tilinpäätösstandardeihin perustuvasta tilinpäätöksestä siten, ettei arvontarkistuksia eikä konserniyritysten osinkoja tai niiden muuta voitonjakoa sisällytetä eriin. Mitä tässä momentissa säädetään, koskee myös Euroopan talousalueen ulkopuolisen valtion säännösten mukaisesti laadittua tilinpäätöstä.

Edellä 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuun yhteenlaskuun tulee sisällyttää myös tulot lähipiiriltä, joka on määritelty IAS-asetuksen mukaisesti hyväksytyissä kansainvälisissä tilinpäätösstandardeissa tai asianomaista yritystä IAS-asetuksen sijasta koskevassa kansallisessa laissa.

Edellä 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettuun yhteenlaskuun ei saa sisällyttää lykättyä verovelkaa eikä epävarmoja verosaamia.

Edellä 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettuun yhteenlaskuun tulee sisällyttää lähdeverot, jotka muut yritykset ovat maksaneet konsernin yrityksille ja sivuliikkeille suoritettujen maksujen perusteella.

Edeltävän 1 momentin 3 ja 4 kohdan nojalla esitettyjen tietojen eron selventämiseksi tuloverokertomukseen saadaan tarvittaessa sisällyttää konsernitason kuvaus olennaisista syistä erolle. Tässä kuvauksessa voidaan tarvittaessa ottaa huomioon myös aikaisempien tilikausien vastaavat tiedot.

Edellä 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettua yhteenlaskua tulee käsittää vain ne erät, joiden jakamisesta voittona tai muuten ei ole vielä päätetty asianomaisessa yrityksessä. Sivuliikkeestä mainitun kohdan tarkoittamat erät kohdistetaan sen perustaneelle yritykselle yhteenlaskua varten.

4 §

Jäsenvaltiokohtainen erittely

Edellä 2 ja 3 §:ssä tarkoitettuja tietoja on esitettävä erikseen kunkin jäsenvaltion osalta. Jos jäsenvaltioon kuuluu useita verotuksellisia lainkäyttöalueita, tiedot tulee yhdistellä jäsenvaltiokohtaiseksi.

5 §

Lainkäyttöalueittainen erittely

Edellä 2 ja 3 §:ssä tarkoitettuja tietoja on esitettävä erikseen kultakin verotukselliselta lainkäyttöalueelta, joka on:

1) maaliskuun ensimmäisenä päivänä tuloverokertomuksen tarkoittamalla tilikaudella mainittu veroasioissa yhteistyöhaluttomia lainkäyttöalueita koskevasta tarkistetusta EU:n luettelosta annettujen neuvoston päätelmien liitteessä I, tai

2) edellä 1 kohdassa tarkoitettuna päivänä ja yhtä vuotta aikaisemmin mainittu päätelmien liitteessä II.

Tuloverokertomuksessa tulee myös esittää yhteenlaskettuina tiedot muilta kuin 1 momentissa tarkoitetuilta lainkäyttöalueilta.

6 §

Tietojen kohdentaminen lainkäyttöalueille

Edellä 2 ja 3 §:ssä tarkoitettuja tietoja on esitettävä sen mukaan, onko verotuksellisella lainkäyttöalueella toimipaikkaa, pysyvää liikepaikkaa tai pysyvää liiketoimintaa, joka voisi siellä aikaansaada tuloverovelvollisuuden itsenäisen yrityksen tai konsernin toiminnasta.

Jos tuloverovelvollisuus aiheutuu verotuksellisella lainkäyttöalueella useamman konserniyrityksen toiminnasta, tulee asianomaisesta lainkäyttöalueesta ilmoitettavien tietojen vastata yhteenlaskettuja tietoja kustakin siellä toimivasta konserniyrityksestä sivuliikkeineen.

Tieto tietystä toiminnasta saadaan esittää vain yhdessä verotuksellisessa lainkäyttöalueessa.

7 §

Tuloverokertomuksen valuutta

Tuloverokertomuksen tiedot tulee julkistaa siinä valuutassa, jolla emoyrityksen konsernitilinpäätös tai itsenäisen yrityksen tilinpäätös on laadittu.

Sen estämättä 1 momentissa säädetään, kirjanpitolain 3 b luvun 4 §:n tarkoittamassa tilanteessa tuloverokertomus euromääräisenä.

Tämä asetus tulee voimaan x päivänä x kuuta 2022.