

SUOMEN SÄÄDÖSKOKOELMA

Julkaistu Helsingissä 31 päivänä joulukuuta 2015

1752/2015

Valtioneuvoston asetus kirjanpitoasetuksen muuttamisesta

Valtioneuvoston päätöksen mukaisesti

kumotaan kirjanpitoasetuksen (1339/1997) 1 luvun 1 §:n 3 ja 4 momentti, 2 §:n 3 ja 4 momentti, 5 §, ~~6 §:n 4 momentti~~, 7 §, 10 §:n 1 ja 2 momentti ja 11 §:n 3 momentti, 2 luvun 2 §:n 1 momentin 1 ja 7 kohta ja 2—4 momentti, 3 §:n 1 momentin 5 ja 6 kohta ja 2 ja 3 momentti, 4 §:n 1 momentin 8—10 ja 12 kohta ja 5 ja 6 momentti, 5 §:n 1 momentin 5 kohta ja 4 ja 5 momentti, ~~6 §:n 1 momentin 2 ja 3 kohta ja 2 momentti~~, ~~7 §:n 4 momentti~~, 7 a §:n 2 momentti, ~~7 b §:n 3 momentti~~, 8 §:n 5 momentti ja 11 §, 3 luvun 1 §:n 2 momentti ja 2 §:n 5 momentti, 4 luvun 3 §:n 1 momentin 5 kohta ja 4 §:n 1 momentin 6 kohta sekä 5 luvun 2—4 §,

sellaisina kuin niistä ovat 1 luvun 1 §:n 4 momentti ja 2 §:n 4 momentti sekä 2 luvun 2—4 momentti asetuksessa 1313/2004, 1 luvun 7 § osaksi asetuksessa 1313/2004, 1 luvun 11 §:n 3 momentti, 2 luvun 2 §:n 1 momentin 7 kohta, 4 §:n 6 momentti, 5 §:n 5 momentti ja 11 § sekä 3 luvun 2 §:n 5 momentti asetuksessa 748/2001, 2 luvun 7 a §:n 2 momentti asetuksessa 736/2007 sekä 2 luvun 7 b §:n 3 momentti asetuksessa 547/2008,

muutetaan 1 luvun 1 §:n 1 momentti, 2 §:n 1 momentti, 3 §, 4 §:n 1 momentti, 6 §:n 1 ja 4 momentti, ~~8 §~~, 9 §, 10 §:n 3 ja 4 momentti ja 11 §:n 1 momentti, 2 luvun 2 §:n otsikko, 3 §:n 1 momentin 1, 2 ja 4 kohta, 4 §:n 1 momentin 3—5 kohta ja 2 momentin 5 ja 6 kohta, 5 §:n 1 momentin 3 ja 4 kohta, ~~6 §~~, 7 §:n 1 momentin johdantokappale ja 2 momentin johdantokappale sekä 1 ja 2 kohta ~~sekä 3 momentti~~, ~~7 b §~~, 8 §:n 1 momentin 1 kohta, 2 momentin johdantokappale ja 4 momentti, 9 §:n 3 momentti ja 10 §:n 2 momentti, ~~3 luvun 2 §:n 2 momentti~~, ~~4 luvun otsikko~~, 1 §, 2 §:n johdantokappale sekä 8 ja 9 kohta, 3 §:n 1 momentin johdantokappale, 1, 2, 4, 6 ja 7 kohta ja 2 momentti sekä 4 §:n johdantokappale ja 5 kohta ~~5 luvun otsikko~~ sekä 5 a luvun otsikko ja 1 §,

sellaisina kuin niistä ovat 1 luvun 6 §:n 1 ja 4 momentti, 2 luvun 4 §:n 1 momentin 4 kohta ja 8 §:n 4 momentti, 4 luvun 3 §:n 1 momentin 2 ja 4 kohta sekä 5 a luvun otsikko asetuksessa 1313/2004, 4 luvun 1 § ja 3 §:n 1 momentin 7 kohta asetuksessa 748/2001 sekä 5 a luvun 1 § asetuksessa 736/2007, sekä

lisätään 2 luvun 2 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi asetuksessa 748/2001, uusi 5 a ja 5 b kohta, lukuun uusi 2 a §, 3 §:n 1 momenttiin uusi 3 a ja 7 kohta, 4 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi asetuksessa 1313/2004, uusi 5 a kohta, 2 momenttiin uusi 7 kohta ja pykälään, sellaisena kuin se on osaksi asetuksissa 748/2001 ja 1313/2004, uusi 7 momentti, 5 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi asetuksessa 1313/2004, uusi 1 b, 1 c ja 3 a kohta, lukuun uusi 5 a §, 7 §:n 2 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi asetuksessa 547/2008, uusi 4 a kohta ~~sekä uudet 5 ja 6 momentit~~ ja 7 b §:ään, sellaisena kuin se on asetuksessa 547/2008, uusi 4 momentti, 4 luvun 2 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi asetuksessa 1313/2004, uusi 5 a ja 10 kohta sekä 5 a lukuun uusi 2 § seuraavasti:

1 luku

Tuloslaskelma ja tasekaavat

1 §

Kululajikohtainen tuloslaskelma

Tuloslaskelma on laadittava seuraavan kaavan mukaisesti, jollei jäljempänä toisin säädetä:

1. LIIKEVAIHTO
2. Valmiiden ja keskeneräisten tuotteiden varastojen muutos
3. Valmistus omaan käyttöön
4. Liiketoiminnan muut tuotot
5. Materiaalit ja palvelut
 - a) Aineet, tarvikkeet ja tavarat
 - aa) Ostot tilikauden aikana
 - ab) Varastojen muutos
 - b) Ulkopuoliset palvelut
6. Henkilöstökulut
 - a) Palkat ja palkkiot
 - b) Henkilösivukulut
 - ba) Eläkekulut
 - bb) Muut henkilösivukulut
7. Poistot ja arvonalentumiset
 - a) Suunnitelman mukaiset poistot
 - b) Arvonalentumiset pysyvien vastaavien hyödykkeistä
 - c) Vaihtuvien vastaavien poikkeukselliset arvonalentumiset
8. Liiketoiminnan muut kulut
9. LIIKEVOITTO (-TAPPIO)
10. Rahoitustuotot ja -kulut
 - a) Tuotot osuuksista saman konsernin yrityksissä
 - b) Tuotot osuuksista omistusyhteisyriksissä
 - c) Tuotot muista pysyvien vastaavien sijoituksista
 - d) Muut korko- ja rahoitustuotot
 - e) Arvonalentumiset pysyvien vastaavien sijoituksista
 - f) Arvonalentumiset vaihtuvien vastaavien rahoitusarvopapereista
 - g) Korkokulut ja muut rahoituskulut
11. VOITTO (TAPPIO) ENNEN TILINPÄÄTÖSSIIRTOJA JA VEROJA
12. Tilinpäättösiirrot
 - a) Poistoeron muutos
 - b) Verotusperusteisten varausten muutos
 - c) Konserniavustus
13. Tuloverot
14. Muut välittömät verot
15. TILIKAUDEN VOITTO (TAPPIO)

2 §

Toimintokohtainen tuloslaskelma

Tuloslaskelma saadaan 1 §:n 1 momentissa säädetyn sijasta laatia seuraavan kaavan mukaan, jollei jäljempänä toisin säädetä:

1. LIIKEVAIHTO
2. Hankinnan ja valmistuksen kulut
3. Bruttokate
4. Myynnin ja markkinoinnin kulut
5. Hallinnon kulut
6. Liiketoiminnan muut tuotot
7. Liiketoiminnan muut kulut
8. LIIKEVOITTO (-TAPPIO)
9. Rahoitustuotot ja -kulut
 - a) Tuotot osuuksista saman konsernin yrityksissä
 - b) Tuotot osuuksista omistusyhteisyriksissä
 - c) Tuotot muista pysyvien vastaavien sijoituksista
 - d) Muut korko- ja rahoitustuotot
 - e) Arvon alentumiset pysyvien vastaavien sijoituksista
 - f) Arvon alentumiset vaihtuvien vastaavien rahoitusarvopapereista
 - g) Korkokulut ja muut rahoituskulut
10. VOITTO (TAPPIO) ENNEN TILINPÄÄTÖSSIIRTOJA JA VEROJA
11. Tilinpäätössiirrot
 - a) Poistoeron muutos
 - b) Verotusperusteisten varausten muutos
 - c) Konserniavustus
12. Tuloverot
13. Muut välittömät verot
14. TILIKAUDEN VOITTO (TAPPIO)

3 §

Aatteellisen yhteisön ja säätiön tuloslaskelma

Aatteellisen yhteisön ja säätiön tuloslaskelma laaditaan seuraavan kaavan mukaan:

Varsinainen toiminta

1. Tuotot
2. Kulut
 - a) Henkilöstökulut
 - b) Poistot
 - c) Muut kulut
3. Tuotto-/Kulujäämä

Varainhankinta

4. Tuotot
5. Kulut
6. Tuotto-/Kulujäämä

Sijoitus- ja rahoitustoiminta

7. Tuotot
8. Kulut
9. Tuotto-/Kulujäämä
10. Yleisavustukset
11. Tilikauden tulos
12. Tilinpäätössiirrot
 - a) Poistoeron muutos

- b) Verotusperusteisten varausten muutos
 - c) Konserniavustus
13. Tilikauden ylijäämä (alijäämä)

Edellä 1 momentissa tarkoitettu varsinainen toiminta on sääntöjen mukaisen tarkoituksen toteuttamista.

Varsinaisen toiminnan, varainhankinnan ja sijoitus- ja rahoitustoiminnan ryhmäkohtaiset tuotot ja kulut saadaan eritellä tuloslaskelman sijasta liitetietona. Jos se on oikean ja riittävän kuvan antamiseksi tarpeen, varsinaisen toiminnan tuotot ja kulut on eriteltävä myös toiminnanaloittain tuloslaskelmassa tai liitetietona. Liiketoiminnasta ei tarvitse ilmoittaa tuloslaskelmassa muuta kuin tuottojen ja kulujen yhteissummat edellyttäen, että liiketoiminnasta laadittu erillinen tuloslaskelma esitetään liitetietona.

Jos se on tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi, aatteellinen yhteisö ja säätiö saa laatia tuloslaskelmansa 4 §:n kaavan mukaisesti silloin, kun sen toiminta perustuu pääasiassa kiinteistön hallintaan. Tällöin on liitetietona eriteltävä seuraaviin ryhmiin kohdistuvat tuotot ja kulut:

- 1) varsinainen toiminta;
- 2) varainhankinta;
- 3) sijoitus- ja rahoitustoiminta; sekä
- 4) yleisavustukset.

Sen estämättä, mitä edellä tässä pykälässä säädetään, aatteellinen yhteisö ja säätiö saa laatia tuloslaskelmansa 1 §:n kululajikohtaisen tai 2 §:n toimintokohtaisen kaavan mukaisesti edellyttäen, että liitetietona esitetään edellä 4 momentissa tarkoitettut liitetiedot.

4 §

Kiinteistön tuloslaskelma

Kiinteistön hallintaan perustuvan toiminnan tuloslaskelma muissa kuin kirjanpitolain 3 luvun 9 §:n 1 momentin 1—3 kohdassa tarkoitetuissa yrityksissä laaditaan 1 §:n 1 momentissa säädetyn sijasta seuraavan kaavan mukaan:

1. Kiinteistön tuotot
 - a) Vastikkeet
 - b) Vuokrat
 - c) Käyttökorvaukset
 - d) Muut kiinteistön tuotot
2. Luottotappiot ja oikaisuerät
3. Kiinteistön hoitokulut
 - a) Henkilöstökulut
 - b) Hallinto
 - c) Käyttö ja huolto
 - d) Ulkoalueiden hoito
 - e) Siivous
 - f) Lämmitys
 - g) Vesi ja jätevesi
 - h) Sähkö ja kaasu
 - i) Jätehuolto
 - j) Vahinkovakuutukset
 - k) Vuokrat
 - l) Kiinteistövero

- m) Korjaukset
- n) Muut hoitokulut

4. HOITOKATE

5. Poistot ja arvonalentumiset
- a) Rakennuksista ja rakennelmista
 - b) Koneista ja kalustosta
 - c) Muista pitkävaikutteisista menoista

6. Rahoitustuotot ja -kulut

- a) Osinkotuotot
- b) Korkotuotot
- c) Muut rahoitustuotot
- d) Korkokulut
- e) Muut rahoituskulut

7. VOITTO (TAPPIO) ENNEN TILINPÄÄTÖSSIIRTOJA JA VEROJA

8. Tilinpäätössiirrot

- a) Poistoeron muutos
- b) Verotusperusteisten varausten muutos
- c) Konserniavustus



9. Välittömät verot

10. TILIKAUDEN VOITTO (TAPPIO)/YLIJÄÄMÄ (ALIJÄÄMÄ)

6 §

Tase

Tase laaditaan seuraavan kaavan mukaan:

V a s t a a v a

A PYSYVÄT VASTAAVAT

I Aineettomat hyödykkeet

- 1. Kehittämismenot
- 2. Aineettomat oikeudet
- 3. Liikearvo
- 4. Muut aineettomat hyödykkeet
- 5. Ennakkomaksut

II Aineelliset hyödykkeet

- 1. Maa- ja vesialueet
- 2. Rakennukset ja rakennelmat
- 3. Koneet ja kalusto
- 4. Muut aineelliset hyödykkeet
- 5. Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat

III Sijoitukset

- 1. Osuudet saman konsernin yrityksissä

2. Saamiset saman konsernin yrityksiltä
3. Osuudet omistusyhteisyhteisöissä
4. Saamiset omistusyhteisyhteisöiltä
5. Muut osakkeet ja osuudet
6. Muut saamiset

B VAIHTUVAT VASTAAVAT

I Vaihto-omaisuus

1. Aineet ja tarvikkeet
2. Keskenkäynteiset tuotteet
3. Valmiit tuotteet/tavarat
4. Muu vaihto-omaisuus
5. Ennakkomaksut

II Saamiset

1. Myyntisaamiset
2. Saamiset saman konsernin yrityksiltä
3. Saamiset omistusyhteisyhteisöiltä
4. Lainasaamiset
5. Muut saamiset
6. Maksamattomat osakkeet/osuudet
7. Siirtosaamiset

III Rahoitusarvopaperit

1. Osuudet saman konsernin yrityksissä
2. Muut osakkeet ja osuudet
3. Muut arvopaperit

IV Rahat ja pankkisaamiset

V a s t a t t a v a a

A OMA PÄÄOMA

I Osake-, osuus- tai muu vastaava pääoma

II Ylikurssirahasto

III Arvonkorotusrahasto

IV Muut rahastot

1. Sijoitetun vapaan oman pääoman rahasto
2. Vararahasto
3. Yhtiöjärjestyksen tai sääntöjen mukaiset rahastot
4. Käyvän arvon rahasto
5. Muut rahastot

V Edellisten tilikausien voitto (tappio)

VI Tilikauden voitto (tappio)



B TILINPÄÄTÖSSIIRTOJEN KERTYMÄ

1. Poistoero
2. Verotusperäiset varaukset



C PAKOLLISET VARAUKSET

1. Eläkevaraukset
2. Verovaraukset
3. Muut pakolliset varaukset

D VIERAS PÄÄOMA

1. Joukkovelkakirjalainat
2. Vaihtovelkakirjalainat
3. Lainat rahoituslaitoksilta
4. Takaisinlainat työeläkevakuutuslaitoksilta
5. Saadut ennakot
6. Ostovelat
7. Rahoitusvekselit
8. Velat saman konsernin yrityksille
9. Velat omistusyhteisyriksille
10. Muut velat
11. Siirtovelat

Aatteellisen yhteisön ja säätiön taseessa on ilmoitettava erikseen sellainen pääoma, jonka käyttöä on rajoitettu erityismääräyksin (*sidottu rahasto*). Liitetietona tulee esittää sidottun rahaston pääoman katteena olevien varojen käyttö sekä rahaston tuotot, kulut, varat ja velat samoin kuin tiedot rahaston pääomasta ja sen muutoksista, jolleivät ne käy ilmi tuloslaskelmasta tai taseesta. Vastaavat tiedot on annettava myös säätiön ja sen konserniin kuuluvien yritysten ja sidottun rahaston välisten liiketoimista. Jos sidottuja rahastoja on lukuisia, saadaan edellä tässä momentissa tarkoitetut tiedot, rahastojen pääomamääriä lukuunottamatta, esittää koostettuina tavalla, jossa olennaiset seikat käyvät ilmi koostamisesta huolimatta.



8 §

Esittämistavan jatkuvuus

Tuloslaskelman ja taseen esittämistapaa ei saa muuttaa, ellei se ole tarpeen kirjanpitolain 3 luvun 2 §:ssä tarkoitetun oikean ja riittävän kuvan antamiseksi.

9 §

Yksityiskohtaisempi esittäminen

Tuloslaskelmaa ja tasetta saadaan täydentää välisummilla ja niihin saadaan lisätä sellaisia uusia eriä, jotka eivät sisällöltään kuulu tulos- ja tasekaavoissa mainittuihin nimikkeisiin, jollei se vaaranna kirjanpitolain 3 luvun 2 §:ssä tarkoitettua oikeaa ja riittävää kuvaa.

Tuloslaskelma ja tase on laadittava kaavoja yksityiskohtaisempina, jos se on tarpeen tilikauden tuloksen muodostumiseen vaikuttaneiden tekijöiden tai tase-erien selventämiseksi.

10 §

Erien yhdisteleminen

Jollei niiden erillinen esittäminen ole olennaista oikean ja riittävän kuvan antamiseksi, 1—5 §:ssä säädettyjen tuloslaskelmakaavojen eria saadaan yhdistellä, jos yhdisteleminen johtaa selkeämpään esittämistapaan. Edellä 1 tai 2 §:n kaavan mukaan laadittavassa tuloslaskelmassa on kuitenkin esitettävä liikevaihto ja tilikauden voitto (tappio) sekä kaavaan isoin kirjaimin kirjoitetut välisummat.

Jollei niiden erillinen esittäminen ole olennaista oikean ja riittävän kuvan antamiseksi, 6 §:ssä säädetyn tasekaavan arabialaisilla numeroilla merkittyjä eria, lukuun ottamatta omia osakkeita tai osuuksia sekä osuuksia saman konsernin yrityksissä, saadaan yhdistellä, jos yhdistely johtaa selkeämpään esittämistapaan.

11 §

Erien uudelleennimeäminen ja poisjättäminen

Jos yksittäisen nimikkeen kohdalle ei tule lukua tilikaudelta ja edeltävältä tilikaudelta, nimikettä ei merkitä tuloslaskelmaan tai taseeseen. Lisäksi kirjanpitovelvollinen saa poiketa 1—6 §:n kaavoissa käytettyjen nimikkeiden numero- ja kirjaintunnisteista tai esittää nimikkeet ilman näitä tunnisteita.

2 luku

Rahoituslaskelma ja liitetiedot

2 §

Tilinpäätöksen esittämistapaa koskevat liitetiedot

Liitetietona on esitettävä:

5 a) bruttomäärät tuloslaskelmassa tai taseessa 1 luvun 10 §:n mukaisesti yhdistellyistä eristä, jos tämä tieto on olennainen;

5 b) tiedot tuloslaskelmassa tai taseessa 1 luvun 11 §:n mukaisesti yhdistellyistä eristä, jos tämä tieto on olennainen;

2 a §

Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet

Liitetietona on esitettävä tilinpäätöstä laadittaessa noudatetut arvostusperiaatteet ja -menetelmät sekä jaksotusperiaatteet ja -menetelmät.

Edellä 1 momentin tarkoittamaa tietoa ei kuitenkaan ole tarpeen antaa:

1) vaihto-omaisuudesta, jos siihen kuuluvien hyödykkeiden käyttöjärjestys on niiden hankintajärjestyksen mukainen;

2) kirjanpitolain 5 luvun 5 a §:n mukaisesti taseeseen aktivoidusta aineettomasta oikeudesta, jos sen hankintameno kirjataan kuluksi vastaavalla tavalla kuin mitä verotuksessa noudatetaan;

3) kehittämismenosta, liikearvosta tai muusta pitkävaikutteisesta menosta, jos sitä ei ole aktivoitu kirjanpitolain 5 luvun 8, 9 tai 11 §:ssä sallitulla tavalla;

4) pitkän valmistusajan vaativasta suoritteesta, jos siitä syntyvä tulo kirjataan kirjanpitolain 5 luvun 4 §:stä poiketen suoriteperusteen mukaisesti;

5) rahoitusvälineistä ja sijoituskiinteistöistä, jos ne arvostetaan kirjanpitolain 5 luvun 2 §:n mukaisesti;

6) perusteesta, jonka mukaista kurssia on käytetty muutettaessa ulkomaanrahan määräiset saamiset sekä velat ja muut sitoumukset Suomen rahaksi, jos on käytetty tilinpäätöspäivän kurssia.

Edeltävän 1 momentin tarkoittamana liitetietona ei ole tarpeen yksilöidä tilinpäätös-säännöstöä, ellei kirjanpitovelvollinen noudata kirjanpitolain 7 a luvun tarkoittamia kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja.

3 §

Tuloslaskelmaa koskevat liitetiedot

Liitetietona on esitettävä:

1) suuryrityksissä ja yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisöissä liikevaihdon jakautuminen toimialoittain ja maantieteellisten markkina-alueiden mukaisesti, jos nämä toimialat ja markkinat eroavat merkittävästi toisistaan tuotteiden ja palvelujen myynnin järjestämisen suhteen;

2) tieto poikkeuksellisten tuotto- ja kuluerien määrästä ja sisällöstä, jolleivät erät ole epäolennaisia;

~~3) selvitys suunnitelman mukaisten poistojen perusteista ja niiden muutoksista;~~

3 a) kirjanpitolain 5 luvun 13 §:ssä tarkoitettujen arvonalennusten määrä, jollei niitä ole merkitty erikseen tuloslaskelmaan;

4) selvitys pakollisten varausten muutoksista, jolleivät muutokset ole epäolennaisia;

7) kirjanpitolain 5 luvun 2 §:n 3 momentissa tarkoitettujen rahoituskulujen määrä, jolle ei sitä ole merkitty erikseen tuloslaskelmaan.

4 §

Taseen vastaavia koskevat liitetiedot

Liitetietona on esitettävä

3) selvitys aktivoitujen kehittämismenojen poistoajasta ja -menetelmästä;

4) selvitys liikearvojen poistoajasta ja -menetelmästä;

5) kuluksi kirjaamattomat menot ja pääoma-alennukset lainan liikkeeseen laskemisesta, jollei niitä ole merkitty erikseen taseen vastaaviin muihin pitkävaikutteisiin menoihin;

5 a) selvitys taseeseen aktivoitujen kirjanpitolain 5 luvun 5 a §:ssä tarkoitettujen aineettomien oikeuksien hankintamenojen ja kirjanpitolain 5 luvun 11 §:ssä tarkoitettujen muiden pitkävaikutteisten menojen arvostus- ja jaksotusperiaatteista;

Sen lisäksi mitä 1 momentissa säädetään, on ilmoitettava taseen pysyvistä vastaavista, erikseen hankintamenoista ja arvonorotuksesta, tase-eräkohtaisesti tiedot:

5) tilikauden suunnitelman mukaisista poistoista;

6) arvonalentumisista ja niiden palautuksista; sekä

7) tilikauden aikana kirjanpitolain 4 luvun 5 §:n 3 momentissa tarkoitettulla tavalla hankintamenoan luettujen korkojen määrästä.

Sellaisten pysyviin vastaaviin kirjattujen rahoitusvälineiden osalta, jotka on kirjattu käypää arvoa korkeampaan arvoon ja joista ei ole tehty kirjanpitolain 5 luvun 13 §:n mukaista arvonalennusta, on tilinpäätöksen liitetietona ilmoitettava kirjanpitoarvo ja käypä arvo, joko rahoitusvälinekohtaisesti tai muulla tarkoituksenmukaisella tavalla ryhmiteltyinä sekä perusteltu näyttö siitä, että kirjanpitoarvo jälleen saavutetaan ja mahdolliset muut perustelut sille, että arvonalennusta ei ole tehty.



5 §

Taseen vastattavia koskevat liitetiedot

Liitetietona on esitettävä:

~~1 a) omien osakkeiden hankintamenojen vähennys ja oikaisu oman pääoman eristä;~~

1 b) jos kirjanpitovelvollinen on osakeyhtiö tai osuuskunta, laskelma jakokelpoisen vapaan oman pääoman määrästä, jossa on otettu vähennyseränä huomioon kirjanpitolain 5 luvun 8 §:n 3 momentissa säädetyllä tavalla aktivoitujen kehittämismenojen määrä;

1 c) se osuus 1b kohdan mukaisesta määrästä, johon kirjanpitolain 5 luvun 5 c §:ssä tarkoitettujen pääomallainojen haltijat ovat oikeutettuja;

3) osakkeeseen tai muuhun osuuteen omasta pääomasta oikeuttavien rahoitusvälineiden, jotka kirjanpitovelvollinen on laskenut liikkeeseen, keskeiset oikeudet ja määrät lajeittain;

3 a) kirjanpitovelvollisen liikkeeseen laskemien joukkovelkakirjalainojen keskeiset ehdot ja yhteenlaskettu määrä;

4) siirtovelkoihin sisältyvät erät, jolleivät ne ole epäolennaisia;

5 a §

Liitetiedot käypään arvoon merkitsemisestä

Jos kirjanpitovelvollinen on noudattanut kirjanpitolain 5 luvun 2 a ja 2 b §:ää rahoitusvälineiden tai muiden mainittujen pykälien tarkoittamien omaisuuserien arvostamisessa, liitetietona on esitettävä:

1) arvonmääritysmallien ja -menettelyjen keskeiset olettamukset;

2) kustakin rahoitusväline- tai muusta omaisuuslajista yhteenlaskettu käypä arvo;

3) edellä 2 kohdassa tarkoitetun lajin arvonmuutoksesta tuloslaskelmaan ja käyvän arvon rahastoon merkitty määrä;

4) kustakin johdannaissopimuslajista tieto niiden käytön laajuudesta;

5) edellä 4 kohdassa tarkoitetun lajin luonne sekä sellaiset olennaiset ehdot, jotka voivat vaikuttaa vastaisten rahavirtojen määrään, ajoitukseen ja varmuuteen; sekä

6) käyvän arvon rahaston muutokset tilikauden aikana.

Jos rahoitusjohdannaista ei ole arvostettu kirjanpitolain 5 luvun 2 a §:n nojalla käypään arvoon, kunkin johdannaislajin osalta on tilinpäätöksen liitetietona esitettävä johdannaisten käypä arvo, jos tämä voidaan luotettavasti määritellä, sekä tiedot niiden käytön laajuudesta ja luonteesta. Käyvän arvon määrittäminen tulee perustaa markkina-arvoon niiden rahoitusjohdannaisten osalta, joille on vaikeuksitta määriteltävissä luotettavat markkinat. Jos markkina-arvo ei ole vaikeuksitta määriteltävissä johdannaisten osalta, mutta sen osien tai samankaltaisten johdannaisten markkina-arvo on määriteltävissä, käypä arvo voidaan johtaa sen osien tai samankaltaisten johdannaisten markkina-arvosta.

7 §

Vakuudet, vastuusitoumukset ja taseen ulkopuoliset järjestelyt

Kirjanpitovelvollisen antamista panteista ja muista esineoikeudellisista vakuuksista on esitettävä liitetietoina.

Jos vastuusitoumusta tai muuta vastuuta ei ole merkitty taseeseen kirjanpitolain 5 luvun 14 §:n tarkoittamalla tavalla tai muutoin, on esitettävä liitetietona:

1) kirjanpitovelvollisen eläkevastuu, jota ei ole siirretty vakuutuslaitoksen kannettavaksi;

2) kirjanpitovelvollisen vuokravastuut;

4 a) muut kirjanpitovelvollisen vastuut;



Jos 2 momentissa tarkoitettu erästä aiheutuvat riskit tai hyödyt ovat olennaisia ja tätä tietoa voidaan pitää kirjanpitovelvollisen taloudellisen aseman arvioinnin kannalta välttämättömänä, on tästä erästä esitettävä:

- 1) liiketoiminnallinen tarkoitus; sekä
- 2) arvio taloudellisesta vaikutuksesta kirjanpitovelvolliseen.

Niistä 2 momentissa tarkoitetuista eristä, jotka kohdistuvat seuraavalle tilikaudelle, on esitettävä yhteismäärä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettun vakuuden arvostamisessa tulee noudattaa mitä kirjanpitolain 5 luvun 2 §:n 1 momentin 3 kohdassa säädetään velkojen merkitsemisestä taseeseen.

7 b §

Lähipiiriliiketoimet

Liitetietona on esitettävä tiedot kirjanpitovelvollisen ja tämän lähipiiriin kuuluvien välisistä liiketoimista, jos ne ovat olennaisia eikä niitä ole toteutettu tavanomaisin kaupallisin ehdoin. Tietoja yksittäisistä liiketoimista voidaan yhdistellä lajeittain paitsi silloin kun tietojen erillistä esittämistä voidaan pitää välttämättömänä arvioitaessa liiketoimen vaikutusta kirjanpitovelvollisen taloudelliseen asemaan. Esitettäviin tietoihin tulee sisältyä:

- 1) kuvaus liiketoimesta;
- 2) liiketoimen arvo;
- 3) lähipiirisuhteen luonne; sekä
- 4) muut kirjanpitovelvollisen taloudellisen aseman arvioimisen kannalta välttämättömät tiedot liiketoimesta.

Lähipiirillä tarkoitetaan tätä pykälää sovellettaessa lähipiiriä sellaisena kuin se on määritelty kansainvälisissä tilinpäätösstandardeissa, jotka on hyväksytty kirjanpitolain 1 luvun 4 d §:n tarkoittaman IAS-asetuksen mukaisesti.

Edeltävä 1 momentti ei koske liiketoimia, joissa osapuolena on kirjanpitovelvollisen tai sen kanssa samaan konserniin kuuluvan yrityksen täysin omistama tytäryritys.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, tulee tavanomaisin ehdoin toteutetuista lähipiiriliiketoimista ilmoittaa liitetietona niiden osapuolet ja määrät, jos ne ovat tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi.



8 §

Liitetiedot henkilöstöstä ja toimielinten jäsenistä

Liitetietona on esitettävä:

- 1) henkilöstön keskimääräinen lukumäärä tilikauden aikana; sekä

~~2) tilikauden palkat, palkkiot, eläkekulut ja muut henkilösivukulut, jollei niitä ole eritelty tuloslaskelmassa.~~



Toimitusjohtajasta, hallituksen ja hallintoneuvoston jäsenistä ja varajäsenistä sekä vastaaviin toimielimiin kuuluvista henkilöistä on ilmoitettava toimielinkohtaisesti:

- ~~1) palkat ja palkkiot näistä tehtävistä;~~
- ~~2) heille myönnettyjen rahalainojen yhteenlaskettu määrä samoin kuin määrän vähennys ja lisäys tilikauden aikana sekä lainojen pääasialliset korko- ja muut ehdot;~~
- ~~3) heitä koskevien 7 §:n 1 momentin 5 kohdassa ja 2 momentin 4 kohdassa tarkoitettujen vakuuksien ja vastuusitoumusten yhteenlaskettu määrä ja pääasiallinen sisältö; sekä~~
- ~~4) eläkesitoumukset näistä tehtävistä.~~

~~Edellä 2 momentissa tarkoitettuihin toimielimiin aikaisemmin kuuluneista henkilöistä on ilmoitettava mainitun momentin 4 kohdan mukaiset tiedot toimielinkohtaisesti.~~

Kirjanpitovelvollisen, jonka arvopaperit ovat arvopaperimarkkinalaissa (746/2012) tarkoitetulla säännellyllä markkinalla kaupankäynnin kohteena Euroopan talousalue-



seen kuuluvassa valtiossa, on annettava edellä 2 momentin 1 ja 4 kohdassa ja 3 momentissa tarkoitettut tiedot henkilöittäin eriteltyinä. Muu kirjanpitovelvollinen saa jättää tällaiset tiedot esittämättä, jos ne koskevat yksittäistä henkilöä.

~~Jos sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on ylittynyt enintään yksi kirjanpitolain 3 luvun 9 §:n 2 momentissa säädetyistä rajoista, kirjanpitovelvollinen saa jättää esittämättä ne liitetiedot, joista säädetään 2 momentin 1 ja 4 kohdissa sekä 3 momentissa.~~



9 §

Omistukset muissa yrityksissä

Edellä 1 momentissa tarkoitettu tieto saadaan jättää esittämättä, jos kirjanpitovelvolliselle tai omistuksen kohteena olevalle yritykselle aiheutuisi merkittävää haittaa tiedon esittämisestä ja poikkeamisen perusteet ilmoitetaan.

10 §

Konserniin kuuluvaa kirjanpitovelvollista koskevat liitetiedot

Jos konsernitiilinpäätös on jätetty laatimatta kirjanpitolain 6 luvun 1 §:n 4 tai 5 momentin nojalla, on emoyrityksen liitetietona mainittava tästä poikkeuksesta sekä sen yrityksen nimi ja kotipaikka, jonka laatimaan konsernitiilinpäätökseen emoyrityksen ja sen tytäryritysten tilinpäätökset yhdistellään.

3 luku

Konsernituloslaskelma ja konsernitase

2 §

Eräiden erien merkitseminen konsernituloslaskelmaan

Kirjanpitolain 6 luvun 13 §:n perusteella tuotoksi tai kuluksi merkittävät erät esitetään konsernituloslaskelmassa yhteenlaskettuina rahoitustuottojen ja -kulujen ryhmässä nimikkeellä "Osuus osakkuusyritysten voitosta (tappiosta)". Jos erän erityisluonne sitä vaatii, se merkitään kuitenkin ennen liikevoittoa esitettäviin tuottoihin ja kuluihin.

4 luku

Konsernitiilinpäätöksen liitetiedot

1 §

Yksittäisen yrityksen liitetietoja vastaavat tiedot

Konsernitiilinpäätöksen liitetietona on ilmoitettava soveltuvin osin 2 luvun 2—10 §:ssä tarkoitettut tiedot konsernista ottaen huomioon, että:

1) konsernitiilinpäätöstä laadittaessa eliminoituvia liiketoimia samaan konserniin kuuluvien yritysten välillä ei esitetä 2 luvun 7 b §:n mukaisessa selvityksessä;

2) edeltävän 2 luvun 8 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettusta tiedosta esitetään erikseen henkilöstön keskimääräinen yhteismäärä sellaisissa yrityksissä, joiden tilinpäätökset yhdistellään konsernitiilinpäätökseen kirjanpitolain 6 luvun 15 §:n tarkoittamina yhteisyri-tyksinä.



2 §

Laatimista koskevat liitetiedot

Konsernitilinpäätöksen liitetietona on esitettävä:

5 a) tieto ja perustelu kirjanpitolain 6 luvun 5 §:n 2 momentin tarkoittamalle tilanteelle sekä selostus tytäryrityksen tilikauden päättymisen jälkeisistä olennaisista tapahtumista, jotka ovat tarpeen tytäryrityksen taloudellisen aseman ja tuloksen ymmärtämiseksi;

8) peruste, jonka mukaista kurssia on käytetty muutettaessa ulkomaisen tytäryrityksen tai osakkuusyrityksen tilinpäätöserät Suomen rahaksi;

9) selvitys konsernitilinpäätöksen laatimisessa syntyneiden konserniliiketoimien poistoajoista; sekä

10) konserniliiketoimien olennaiset muutokset edellisestä tilikaudesta eriteltynä 2 luvun 4 §:n 2 momentissa tarkoitetulla tavalla.

3 §

Tytär- ja osakkuusyrityksiä koskevat liitetiedot

Konsernitilinpäätöksen liitetietona on esitettävä:

1) konsernitilinpäätökseen yhdistellyistä tytäryrityksistä nimi, kotipaikka sekä konserniyritysten ja omissa nimissään mutta konserniyritysten lukuun toimivien henkilöiden yhteenlaskettu omistusosuus tässä tytäryrityksessä samoin kuin selvitys kirjanpitolain 1 luvun 5 §:ssä tarkoitettua määräysvallan perusteesta, jollei se ole mainitun pykälän 1 momentin 1 kohdan mukaisen ääntenemmistön tuottava omistus yrityksessä, jossa osakkeiden tai osuuksien välillä ei ole äänivaltaeroja;

2) edellä 1 kohdassa tarkoitettut tiedot konsernitilinpäätökseen yhdistelemättömästä tytäryrityksestä sekä tieto kirjanpitolain 6 luvun 3 §:ssä tarkoitettua perusteesta yhdistelemättä jättämiselle;

4) edellä 1 kohdassa tarkoitettut tiedot konsernitilinpäätökseen yhdistelemättömästä osakkuus- tai omistusyhteisyhteisyydestä, peruste yhdistelemättä jättämiselle sekä tämän yrityksen oman pääoman määrä ja tilikauden voitto tai tappio viimeksi laaditussa tilinpäätöksessä;

6) edellä 1 kohdassa tarkoitettut tiedot konsernitilinpäätökseen kirjanpitolain 6 luvun 15 §:n mukaisesti yhdistellyistä yrityksistä sekä selostus siitä, mihin yhteinen vaikutusvalta perustuu; sekä

7) jos tytäryritys on yhdistelty kirjanpitolain 6 luvun 5 §:n 2 momentin tarkoittamalla tavalla konsernitilinpäätökseen muun kuin emoyrityksen tilikautena päättyneen tilinpäätöksen perusteella, selostus tytäryrityksen toiminnan tulokseen ja taloudelliseen asemaan vaikuttaneista olennaisista tapahtumista, jotka ovat sattuneet tytäryrityksen ja emoyrityksen tilikausien päättymisen välisenä aikana.

Jollei kirjanpitovelvollinen sovelle kirjanpitolain 6 luvun 7 §:n 6 momenttia, luetaan 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettuun omaan pääomaan myös tilinpäätössiirtojen kertymä. Tästä summasta tulee lisäksi vähentää laskennalliset verovelat.

4 §

Muut liitetiedot

Edellä 1—3 §:ssä säädetyn lisäksi konsernitilinpäätöksen liitetietona on esitettävä:

5) osakkuusyrityksistä johtuvan konserniaktiivan vielä poistamatta oleva määrä tai konsernipassiivan vielä tulouttamatta oleva määrä.

1752/2015

5 a luku

Soveltamisala

1 §

Soveltaminen kirjanpitovelvollisiin

Tätä asetusta noudatetaan kirjanpitolain 1 luvun 1 ja 1a §:ssä tarkoitetuissa kirjanpito-velvollisissa lukuunottamatta pien- ja mikroyrityksiä, joista säädetään mainitun luvun 4 a ja 4 b §:ssä. Pien- ja mikroyritys saa kuitenkin soveltaa tätä asetusta pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista annetun asetuksen (1753/2015) sijasta.

2 §

Kirjanpitoasetuksen soveltaminen kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaan laadittuun tilinpäätökseen ja konsernitilinpäätökseen

Sellaiseen tilinpäätökseen ja konsernitilinpäätökseen, joka on laadittu kirjanpitolain 7 a luvun 1 §:n mukaisia kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja noudattaen, ei sovelleta tämän asetuksen säännöksiä, lukuun ottamatta:

- 1) edeltävän 2 luvun 7 a §:ää, 8 §:n 1 momentin 1 kohtaa ja 2—4 momenttia, 9 §:n 1—3 momenttia, 10 §:n 1 momenttia; sekä
- 2) 4 luvun 1 §:ää, 3 §:n 1 momentin 1—4 ja 6 kohtaa ja 4 §:n 6 kohtaa.

Tämä asetus tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2016.

Asetusta sovelletaan ensimmäisen kerran siltä tilikaudelta, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 2016 tai sen jälkeen. Kirjanpitovelvollinen saa kuitenkin soveltaa tätä asetusta tilinpäätökseen, joka laaditaan asetuksen voimaantulon jälkeen.

Helsingissä 30 päivänä joulukuuta 2015

Ulkomaankauppa- ja kehitysministeri Lenita Toivakka

Neuvotteleva virkamies Mika Björklund