

SUOMEN SÄÄDÖSKOKOELMA

Julkaistu Helsingissä 31 päivänä joulukuuta 2015

1753/2015

Valtioneuvoston asetus pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista

Valtioneuvoston päätöksen mukaisesti säädetään kirjanpitolain (1336/1997) 8 luvun 6 §:n nojalla, sellaisena kuin se on laissa 1620/2015:

1 luku

YLEISET SÄÄNNÖKSET

1 §

Soveltamisala sekä pien- ja mikroyritykseltä edellytetyt tilinpäätöstiedot

Tässä asetuksessa säädetään kirjanpitolain 1 luvun 4 a §:ssä tarkoitetun pienyrityksen ja 4 b §:ssä tarkoitetun mikroyrityksen tuloslaskelma- ja tasekaavoista sekä liitetietoina esitettävistä seikoista. Muita kirjanpitovelvollisia koskevista tuloslaskelma- ja tasekaavoista ja liitetiedoista säädetään kirjanpitoasetuksessa.

Kirjanpitolain 3 luvun 1 §:n 2 momentissa säädetään viimeistä edeltävää tilikautta koskevista vertailutiedoista, jotka on esitettävä myös pien- ja mikroyrityksen tuloslaskelma- ja tase-eristä sekä näiden vertailutietojen oikaisemisesta.

Kirjanpitolain 3 luvun 1 §:n 3 momentissa säädettyin poikkeuksin pienyritys ja mikroyritys ovat vapautettuja mainitun luvun 1 a §:ssä tarkoitetun toimintakertomuksen laatimisesta.

Kirjanpitolain 3 luvun 7 §:ssä säädetään tilinpäätöksen päiväämisestä ja allekirjoittamisesta.

Jollei se ilmene liitetiedoista tai muualta tilinpäätöksestä, on allekirjoitusten yhteydessä:

- 1) annettava tieto siitä että tilinpäätös on laadittu tämän asetuksen pien- tai mikroyrityssäännösten mukaisesti; ja
- 2) ilmoitettava oman pääoman muutokset sekä hallituksen ehdotus jakokelpoisen vapaan oman pääoman käytöstä, jos pienyritys on osakeyhtiö tai osuuskunta.

2 §

Säännökset muussa lainsäädännössä

Sen lisäksi, mitä tässä asetuksessa säädetään, pienyritys tai mikroyritys, joka on

- 1) osakeyhtiö,
- 2) avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on osakeyhtiö,
- 3) avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on 2 kohdassa tarkoitettu yhtiö,

ei ole velvollinen esittämään tilinpäätöksessään muussa kuin verotusta koskevassa laissa tai sen nojalla annetussa säännöksessä edellytetyt tiedot.

Sen lisäksi mitä tässä asetuksessa säädetään, tulee pien- ja mikroyrityksen, joka on osuuskunta, esittää tilinpäätöksessään myös osuuskuntalaissa ja muussa laissa siltä edellytetyt tiedot.

Mitä 2 momentissa säädetään, sovelletaan vastaavalla tavalla pien- ja mikroyritykseen, joka on:

- 1) avoin yhtiö,
- 2) kommandiittiyhtiö,
- 3) yhdistys,
- 4) säätiö, tai
- 5) muu yhteisö kuin mitä 1 momentissa tarkoitetaan.

3 §

Oikea ja riittävä kuva pien- ja mikroyrityksessä

Sen lisäksi, mitä tässä ja 3 luvussa säädetään, on pienyrityksen esitettävä kirjanpitolain 3 luvun 2 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla liitetietona myös muut seikat, jotka ovat tarpeen tarkoitetun oikean ja riittävän kuvan aikaansaamiseksi. Se, mitä edellä tässä momentissa säädetään, koskee myös muita kuin 2 §:n 1 momentissa tarkoitettuja mikroyrityksiä.

Edellä 2 §:n 1 momentissa tarkoitettun mikroyrityksen tilinpäätös täyttää oikean ja riittävän kuvan vaatimuksen kirjanpitolain 3 luvun 2 §:ssä tarkoitettulla tavalla, jos siinä esitetään tässä ja 4 luvussa edellytetyt tiedot.

Se mitä 2 momentissa säädetään, koskee myös muuta mikroyritystä edellyttäen, että tilinpäätöksessä esitetään sen oikeushenkilömuotoa koskevassa laissa säädetyt tilinpäätös- ja toimintakertomustiedot.

2 luku

PIENYRITYKSEN TULOSLASKELMA- JA TASEKAAVAT

1 §

Kululaji- ja toimintokohtaiset tuloslaskelmakaavat sekä lyhennetty tuloslaskelma

Pienyrityksen tuloslaskelma on laadittava tämän asetuksen I liitteen kululajikohtaisen kaavan tai II liitteen toimintokohtaisen kaavan mukaisesti, jollei jäljempänä 2 tai 3 §:ssä toisin säädetä.

Pienyritys saa kuitenkin esittää I liitteessä säädetty 1—5 kohdat ja II liitteessä säädetty 1—3 ja 6 kohdat yhdistettynä Bruttotulos -nimiseksi eräksi.

2 §

Kiinteistökaava

Sen estämättä, mitä 1 §:ssä säädetään, tuloslaskelma on laadittava tämän asetuksen III liitteen kiinteistökaavan mukaisesti, jos:

- 1) pienyritys on muu kuin 1 luvun 2 §:n 1 momentissa tarkoitettu osakeyhtiö, avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö; ja
- 2) pienyrityksen toiminta perustuu kiinteistön hallintaan.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, asunto-osakeyhtiö saa laatia tuloslaskelmansa I liitteen kululajikohtaisen kaavan mukaisesti, jos kaikki osakkaat ovat antaneet tähän suostumuksensa.

Jos perittävät vastikkeet voidaan eritellä hoito- ja pääomavastikkeisiin, esitetään pääomavastikkeet III liitteen kohdassa muut rahoitustuotot.

3 §

Yhdistys- ja säätiökaava

Sen estämättä, mitä 1 ja 2 §:ssä säädetään, pienyrityksen, joka on aatteellinen yhteisö tai säätiö, tulee laatia tuloslaskelmansa tämän asetuksen IV liitteen yhdistys- ja säätiökaavan mukaisesti.

Yhdistys- ja säätiökaavassa tarkoitettu varsinainen toiminta on sääntöjen tai yhtiöjärjestyksen mukaisen tarkoituksen toteuttamista.

Liitteessä IV tarkoitettujen varsinaisen toiminnan, varainhankinnan ja sijoitus- ja rahoitus-toiminnan 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 muuta kuin tuottojen ja kulujen yhteissummat IV liitteen mukaisessa tuloslaskelmassa, jos liitetietona esitetään liiketoiminnasta laadittu erillinen tuloslaskelma.

Jos se on tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi, aatteellinen yhteisö ja säätiö saa laatia tuloslaskelmansa III liitteen kiinteistökaavan 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 I liitteen kululajikohtaisen tai II liitteen toimintokohtaisen kaavan mukaisesti edellyttäen, että liitetietona esitetään edellä 4 momentissa tarkoitettujen liitetietojen.

4 §

Pienyrityksen tasekaava

Pienyrityksen tase on laadittava tämän asetuksen V liitteen kaavan mukaisesti.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, pienyrityksen taseen vastaavaa-puoli saadaan laatia siten, että:

- 1) pysyvissä vastaavissa esitetään erikseen aineettomat hyödykkeet, aineelliset hyödykkeet ja sijoitukset;
- 2) vaihtuvissa vastaavissa esitetään erikseen vaihto-omaisuus, saamiset, rahoitusarvopaperit sekä rahat ja pankkisaamiset.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, pienyrityksen taseen vastattavaa-puoli saadaan laatia siten, että:

- 1) omassa pääomassa esitetään erikseen osake-, osuus- tai muu vastaava pääoma, ylikurssirahasto, arvonorotusrahasto, muut rahastot yhteensä, edellisten tilikausien voitto (tappio) ja tilikauden voitto (tappio);
- 2) tilinpäätössiirtojen kertymä, pakollisten varausten yhteismäärä ja vieras pääoma esitetään erikseen.

Edeltävän 2 momentin 2 kohdassa tarkoitetuista saamisista on ilmoitettava erikseen pitkäaikaisten saamisten määrä ja 3 momentin 2 kohdassa tarkoitettutusta vieraasta pääomasta pitkäaikaisten velkojen määrä.

Aatteellisen yhteisön ja säätiön taseessa on ilmoitettava erikseen sellainen pääoma, jonka käyttöä on rajoitettu erityismääräyksin (sidottu rahasto). Liitetietona tulee esittää sidotun 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 sidotun rahaston välisistä liiketoimista. Jos sidottuja rahastoja on lukuisia, saadaan edellä tässä momentissa tarkoitettut tiedot, rahastojen pääomamääriä lukuunottamatta, esittää koostettuina tavalla, jossa olennaiset seikat käyvät ilmi koostamisesta huolimatta.

Erillään hoidettavat varat on ilmoitettava omana ryhmänään taseessa.

5 §

Esittämistavan jatkuvuus

Tuloslaskelman ja taseen esittämistapaa ei saa muuttaa, ellei siihen ole erityistä syytä.

6 §

Yksityiskohtaisempi esittäminen

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

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

7 §

Erien yhdisteleminen

Jollei niiden erillinen esittäminen ole olennaista oikean ja riittävän kuvan antamiseksi, liitteissä I—IV säädettyjen tuloslaskelmakaavojen eriä saadaan yhdistellä, jos yhdisteleminen johtaa selkeämpään esittämistapaan. Liitteen I tai II 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, liitteessä V säädetyn tasekaavan arabialaisilla numeroilla merkityjä eriä, lukuun ottamatta omia osakkeita tai osuuksia sekä osuuksia saman konsernin yrityksissä, saadaan yhdistellä, jos yhdistely johtaa selkeämpään esittämistapaan.

8 §

Erien uudelleennimeäminen ja poisjättäminen

Jos pienyrityksen toiminnan luonne sitä edellyttää, on tuloslaskelmassa ja taseessa käytettävä liitteessä I—V säädetystä poiketen arabialaisilla numeroilla merkityistä eristä toiminnan luonnetta vastaavia nimikkeitä.

Jos yksittäisen nimikkeen kohdalle ei tule lukua tilikaudelta ja edeltävältä tilikaudelta, nimikettä ei merkitä tuloslaskelmaan tai taseeseen. Lisäksi kirjanpitovelvollinen saa poiketa liitteissä I—V käytettyjen nimikkeiden numero- ja kirjaintunnisteista tai esittää nimikkeet ilman näitä tunnisteita.

PIENYRITYKSEN LIITETIEDOT

1 §

Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet

Liitetietona on esitettävä tilinpäätöstä laadittaessa noudatetut arvostusperiaatteet ja -menetelmät sekä jaksotusperiaatteet ja -menetelmät siltä osin kuin ne ovat pienyritykselle valinnaisia.

Edellä 1 momentin tarkoittamaa tietoa ei kuitenkaan tarvitse 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 10 vuodessa;

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.

Sen lisäksi mitä 2 momentissa säädetään, kirjanpitolain 5 luvun 5 §:n pysyviin vastaviin kuuluvista hyödykkeistä ei tarvitse ilmoittaa 1 momentissa tarkoitettuja tietoja, jos:

1) hyödykkeiden hankintameno on luettu vain hankinnasta ja valmistuksesta johtuvat välittömät menot;

2) koneiden ja kaluston, rakennusten ja rakennelmien sekä muiden aineellisten hyödykkeiden suunnitelmapoistot vastaavat verotuksessa hyväksyttäviä enimmäispoistoja;

3) kirjanpitolain 5 luvun 17 §:ssä tarkoitettuja arvonorotuksia ei ole tehty;

4) saadut avustukset on kirjattu hankintamenon vähennykseksi;

5) vähäarvoisten hyödykkeiden sekä sellaisten hyödykkeiden, joiden todennäköinen taloudellinen käyttöaika on enintään kolme vuotta, hankintamenot kirjataan kokonaisuudessaan hankintatilikauden kuluksi;

6) kirjanpitolain 5 luvun 5 b §:n mukaista merkintätapaa ei ole sovellettu mainitun pykälän tarkoittamiin hankintoihin.

Edeltävän 1 momentin tarkoittamana liitetietona ei tarvitse yksilöidä tilinpäätössäännöstä, ellei pienyritys noudata kirjanpitolain 7 a luvun tarkoittamia kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja.

2 §

Poikkeukselliset erät

Liitetietona on esitettävä tieto poikkeuksellisten tuotto- ja kuluerien määrästä ja sisälöstä, jolleivät erät ole epäolennaisia.

3 §

Tilikauden jälkeiset olennaiset tapahtumat

Liitetietona on esitettävä tiedot tilikauden päättymiseen jälkeisistä olennaisista tapahtumista, jotka eivät muuten ilmene tilinpäätöksestä. Lisäksi on esitettävä arvio tällaisten tapahtumien taloudellisesta merkityksestä.

4 §

Arvonkorotusrahasto

Jos pienyritys on korottanut kirjanpitolain 5 luvun 17 §:ssä säädettyllä tavalla pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen poistamatonta hankintamenoa, liitetietona on esitettävä:

- 1) arvonkorotusrahaston muutokset tilikauden aikana;
- 2) selvitys arvonkorotusrahaston muutoksiin liittyvistä verovaikutuksista; sekä
- 3) arvonkorotuksen kohteiden yhteenlaskettu kirjanpitoarvo ennen arvonkorotusta.

5 §

Tiedot käypään arvoon merkitsemisestä

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

- 1) arvonmäärittäsmallien 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 johdannaissoimuluslajista 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 rahoitusjohdannaissia ei ole arvostettu kirjanpitolain 5 luvun 2 a §:n nojalla käypään arvoon, kunkin johdannaislajin osalta on liitetietona esitettävä johdannaisten käypä arvo, jos tämä voidaan luotettavasti määrittellä, 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 samankaltaisen johdannaisten markkina-arvo on määriteltävissä, käypä arvo voidaan johtaa sen osien tai samankaltaisten johdannaisten markkina-arvosta.

6 §

Pitkäaikaiset lainat

Liitetietona on esitettävä yhteenlaskettu määrä sellaisista pitkäaikaiseen vieraaseen pääomaan kuuluvista veloista, jotka erääntyvät myöhemmin kuin viiden vuoden kuluttua.

7 §

Annetut vakuudet ja taseen ulkopuoliset sitoumukset ja järjestelyt sekä eläkevastuut

Liitetietona on esitettävä:

- 1) esineoikeudelliset vakuudet, jotka pienyritys on antanut omaisuudestaan, eriteltyinä käteispanntien, ajoneuvokiinnitysten, yrityskiinnitysten, kiinteistökiinnitysten ja muun mahdollisen esinevakuuslajin mukaisiin määriin;

- 2) taseen ulkopuolisten taloudellisten sitoumusten yhteismäärä;
- 3) tiedot taseen ulkopuolisten järjestelyjen luonteesta ja liiketoiminnallisesta tarkoituksesta, jos järjestelyistä aiheutuvat riskit ja hyödyt ovat olennaisia ja jos niitä koskeva tieto on välttämätön pienyrityksen taloudellisen aseman arvioimista varten; sekä
- 4) pienyritystä koskeva eläkevastuu, jota ei ole siirretty vakuutuslaitoksen kannettavaksi.

Edeltävän 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetuista vakuuksista on eriteltävä ne, jotka pienyritys on antanut:

- 1) sen kanssa samaan konserniin kuuluvien yritysten puolesta; ja
- 2) osakkuusyritystensä puolesta.

Edellä 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettu vakuus ilmoitetaan enintään sen velan tai muun sitoumuksen määräisenä, jonka vakuudeksi se on annettu. Jos vakuuden arvo on velkaa tai sitoumusta pienempi, vakuus otetaan erittelyyn tästä pienemmästä arvosta. Vakuuden arvostamisessa tulee noudattaa mitä kirjanpitolain 5 luvun 2 §:n 1 momentin 3 kohdassa säädetään velkojen merkitsemisestä taseeseen tai muuta vakuuden luonteen mukaista perusteltua menettelyä.

8 §

Tiedot emoyrityksestä

Liitetietona on esitettävä emoyrityksen nimi ja kotipaikka siitä konsernitilinpäätöksen kohteena olevasta konsernista, johon pienyritys välittömimmin kuuluu.

9 §

Lainat toimitusjohtajalle ja hallintoelimiin kuuluville henkilöille sekä heidän puolestaan annetut sitoumukset

Toimitusjohtajasta, hallituksen jäsenistä ja varajäsenistä sekä vastaaviin toimielimiin kuuluvista henkilöistä on ilmoitettava toimielinakohtaisena liitetietona:

- 1) heille myönnettyjen rahalainojen yhteenlaskettu määrä samoin kuin määrän vähenys ja lisäys tilikauden aikana sekä lainojen pääasialliset korko- ja muut ehdot;
- 2) heitä koskevien vakuuksien ja vastuusitoumusten yhteenlaskettu määrä ja pääasiallinen sisältö; sekä
- 3) eläkesitoumukset näistä tehtävistä.

10 §

Liiketoimet intressitahojen kanssa

Liitetietona on esitettävä tiedot pienyrityksen ja tämän intressitahoihin kuuluvien välisistä liiketoimista, jos ne ovat olennaisia eikä niitä ole toteutettu tavanomaisin kaupallisin ehdoin.

Tietoja 1 momentin tarkoittamista yksittäisistä liiketoimista voidaan yhdistellä lajeittain paitsi silloin kun tietojen erillistä esittämistä voidaan pitää välttämättömänä arvioitaessa liiketoimen vaikutusta pienyrityksen taloudelliseen asemaan.

Intressitahoon liittyvästä toimesta esitettäviin tietoihin tulee sisältyä:

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

Intressitahoilla tarkoitetaan tätä pykälää sovellettaessa oikeushenkilöä, joka on pienyrityksen kanssa:

- 1) määräysvaltasuhteessa; tai
- 2) osakkuusyhteyssuhteessa.

Sen lisäksi, mitä 4 momentissa säädetään, intressitahoihin luetaan:

- 1) toimitusjohtaja;
- 2) hallituksen jäsen ja varajäsen; sekä
- 3) edeltäviä 1 ja 2 kohtia vastaaviin toimielimiin kuuluvat henkilöt.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, ilmoitetaan liitetietona tavanomaisin ehdoin toteutetuista toimista intressitahojen kanssa niiden osapuolet ja toimien arvot, jos ne ovat tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi.

11 §

Henkilöstö

Liitetietona on esitettävä henkilöstön keskimääräinen lukumäärä tilikauden aikana.

12 §

Omien osakkeiden ja osuuksien hankinnat ja luovutukset

Liitetietona on esitettävä:

- 1) tilikauden aikana tehtyjen omien osakkeiden tai osakkeita vastaavien oman pääoman ehtoisten osuuksien hankintojen perusteet;
- 2) tilikauden aikana hankittujen tai luovutettujen omien osakkeiden tai osuuksien lukumäärä ja nimellisarvo tai, jos nimellisarvoa ei ole, kirjanpidollinen vasta-arvo sekä suhteellinen osuus, jota omat osakkeet tai osuudet edustavat merkitystä omasta pääomasta;
- 3) vastikkeellisissa hankinnoissa tai luovutuksissa omista osakkeista tai osuuksista suoritettu vastike; sekä
- 4) yrityksen hankkimien ja sen hallussa olevien kaikkien omien osakkeiden tai osuuksien lukumäärä ja nimellisarvo tai, jos nimellisarvoa ei ole, kirjanpidollinen vasta-arvo sekä suhteellinen osuus, jota omat osakkeet tai osuudet edustavat merkitystä pääomasta.

13 §

Toimintakertomusta vastaavat tiedot

Pienyrittäjä ei ole velvollinen laatimaan kirjanpitolain 3 luvun 1a §:n mukaista **toimintakertomusta**. Jos mainitussa pykälässä tarkoitettu tieto on tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi asianomaisesta pienyrittäjästä, se tulee kuitenkin esittää liitetietona.

4 luku

MIKROYRITYKSEN TULOSLASKELMA JA TASE SEKÄ LIITETIEDOT

1 §

Mikroyrityksen tuloslaskelmakaavat ja lyhennetty tuloslaskelma

Mikroyrityksen tuloslaskelma on laadittava 2 luvun 1 §:n 1 momentin sekä 2 ja 3 §:n mukaisesti.

Mikroyrittäjä saa kuitenkin:

- 1) esittää I liitteessä säädetyt kohdat 1—5 tai II liitteessä kohdat 1—3 ja 6 yhdistettynä Bruttotulos -nimiseksi eräksi; sekä
- 2) jättää esittämättä mainittujen liitteiden I ja II kirjaimin merkityt alakohdat.

2 §

Mikroyrityksen tase

Mikroyrityksen tase on laadittava 2 luvun 4 §:n mukaisesti.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, mikroyrityksen tase saadaan laatia siten, että:

1) vastaavaa puolen pysyvissä vastaavissa esitetään erikseen aineettomat hyödykkeet, aineelliset hyödykkeet ja sijoitukset; sekä vaihtuvissa vastaavissa esitetään erikseen vaihto-omaisuus, saamiset, rahoitusarvopaperit sekä rahat ja pankkisaamiset; ja

2) vastattavaa puolella esitetään erikseen oma pääoma, tilinpäätössiirtojen kertymä, pakolliset varaukset ja vieras pääoma.

Edeltävän 2 momentin 2 kohdassa tarkoitettusta omasta pääomasta on eriteltävä ne erät, jotka on säädetty omaan pääomaan kuuluviksi mikroyritystä koskevassa laissa sekä edellisten tilikausien voitto (tappio) ja tilikauden voitto (tappio). Vieraasta pääomasta on eriteltävä lyhtyaikaisten velkojen määrä.

3 §

Esittämistavan jatkuvuus sekä kaavanmukaisuudesta poikkeaminen

Mitä 2 luvun 5 §:ssä säädetään esittämistavan jatkuvuudesta sekä saman luvun 6—8 §:ssä erien yksityiskohtaisemmasta esittämisestä ja yhdistelemisestä sekä niiden uudelleennimeämisestä ja poisjättämisestä sovelletaan myös mikroyrityksen tuloslaskelmaan ja taseeseen.

4 §

Mikroyrityksen liitetiedot

Mitä edellä 3 luvussa säädetään pienyrityksen liitetiedoista, sovelletaan myös mikroyritykseen lukuun ottamatta 5 §:n mukaisia kirjanpitolain 5 luvun 2 a ja 2 b §:n tarkoittamia tietoja käyvän arvon mukaisesta arvostamisesta.

Mikroyritys ei ole velvollinen laatimaan kirjanpitolain 3 luvun 1a §:n mukaista toimintakertomusta. Mikroyritys voi kuitenkin esittää mainitussa pykälässä tarkoitetun tiedon liitetietona.

5 luku

MUUT SÄÄNNÖKSET

1 §

Voimaantulo

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

Liite I

PIENYRITYKSEN KULULAJIKOHTAINEN TUOSLASKELMA

Edellä 2 luvun 1 §:n 1 momentissa tarkoitettu kululajikohtainen tuloslaskelma laaditaan seuraavasti:

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 omistusyhteisyhteisöissä
 - c) Tuotot muista pysyvien vastaavien sijoituksista, erikseen samaan konserniin kuuluvilta yrityksiltä saadut
 - d) Muut korko- ja rahoitustuotot, erikseen samaan konserniin kuuluvilta yrityksiltä saadut
 - e) Arvonalentumiset pysyvien vastaavien sijoituksista
 - f) Arvonalentumiset vaihtuvien vastaavien rahoitusarvopapereista
 - g) Korkokulut ja muut rahoituskulut, erikseen samaan konserniin kuuluville yrityksille
11. VOITTO (TAPPIO) ENNEN TILINPÄÄTÖSSIIRTOJA JA VEROJA
12. Tilinpäätössiirrot
 - a) Poistoeron muutos
 - b) Verotusperusteisten varausten muutos
 - c) Konserniavustus
13. Tuloverot
14. Muut välittömät verot
15. TILIKAUDEN VOITTO (TAPPIO)

Liite II

PIENYRITYKSEN TOIMINTOKOHTAINEN TULOSLASKELMA

Edellä 2 luvun 1 §:n 1 momentissa tarkoitettu toimintokohtainen tuloslaskelma laaditaan seuraavasti:

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 omistusyhteisyhteisöissä
 - c) Tuotot muista pysyvien vastaavien sijoituksista, erikseen samaan konserniin kuuluvilta yrityksiltä saadut
 - d) Muut korko- ja rahoitustuotot, erikseen samaan konserniin kuuluvilta yritykseltä saadut
 - e) Arvon alentumiset pysyvien vastaavien sijoituksista
 - f) Arvon alentumiset vaihtuvien vastaavien rahoitusarvopapereista
 - g) Korkokulut ja muut rahoituskulut, erikseen samaan konserniin kuuluville yrityksille
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)

Liite III

PIENYRITYKSEN TUOSLASKELMAN KIINTEISTÖKAAVA

Edellä 2 luvun 2 §:ssä tarkoitettu kiinteistön hallintaan perustuvan toiminnan tuloslaskelma laaditaan seuraavasti:

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)

Liite IV

AATTEELLISEN YHTEISÖN JA SÄÄTIÖN TULOSLASKELMAKAAVA PIENYRI-TYKSESSÄ

Edellä 2 luvun 3 §:ssä tarkoitettu aatteellisen yhteisön ja säätiön tuloslaskelma laaditaan seuraavasti:

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)

Liite V: PIENYRITYKSEN TASEKAAVA

Edellä 2 luvun 4 §:ssä tarkoitettu pienyrityksen tase laaditaan seuraavasti:

V a s t a a v a 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, erikseen kiinteistöjen vuokraoikeuksien hankintamenot, jotka on **aktivoitu** kirjanpitolain 5 luvun 11 §:n mukaisesti
2. Rakennukset ja rakennelmat, erikseen kiinteistöjen vuokraoikeuksien hankintamenot, jotka on aktivoitu kirjanpitolain 5 luvun 11 §:n mukaisesti
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. Keskeneräiset tuotteet
3. Valmiit tuotteet/tavarat
4. Muu vaihto-omaisuus
5. Ennakkomaksut

II Saamiset, erikseen pitkäaikaiset

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

III Rahoitusarvopaperit

1. Osuudet saman konsernin yrityksissä

2. Muut osakkeet ja osuudet
3. Muut arvopaperit

IV Rahat ja pankkisaamiset

Vastattavaa

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. Verotusperusteiset varaukset

C PAKOLLISET VARAUKSET

1. Eläkevaraukset
2. Verovaraukset
3. Muut pakolliset varaukset

D VIERAS PÄÄOMA, erikseen pitkäaikainen

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

