

FINLANDS FÖRFATTNINGSSAMLING

Utgiven i Helsingfors den 31 december 2015

1620/2015

Lag om ändring av bokföringslagen

I enlighet med riksdagens beslut

upphävs i bokföringslagen (1336/1997) 1 kap. 5 § 3 mom., 2 kap. 5 § 6 mom. och 8 §, 3 kap. 8 § och 12 § 2 mom., 4 kap. 2 §, 5 kap. 20 §, 6 kap. 7 § 6 mom. och 9 och 10 § samt 7 kap.,

av dem 1 kap. 5 § 3 mom. sådant det lyder i lag 1304/2004, 3 kap. 8 § sådan den lyder delvis ändrad i lag 1304/2004, 3 kap. 12 § 2 mom. sådant det lyder i lag 1208/2015 och 6 kap. 7 § 6 mom. sådant det lyder i lag 629/2001,

ändras 1 kap. 1 och 2 §, 5 § 1 mom. samt 8 § 1 mom., rubriken för 2 kap. 2 § samt 2 kap. 2 § 1 mom., 3 § 2 mom., 4 §, 5 § 1 och 2 mom., 6, 7 och 9 § samt 10 § 1 och 2 mom., 3 kap. 1—4 §, 9 § 2 mom., 10 § 3 mom., 11 § 2 mom. och 13 § 2 mom., 4 kap. 1 och 5 §, 5 kap. 2, 2 a, 5, 5 a och 8—18 §, 6 kap. 1—4 §, 5 § 2 mom., 7 § 5 mom., 8 och 11 §, 12 § 2 mom. samt 13 och 16 §, 7 a kap. 1 § och 2 § 1 mom. och 8 kap. 1 §, 2 § 1, 2, 6 och 7 mom., 4 § 1 mom. samt 5 och 6 §,

av dem 1 kap. 1 § sådan den lyder delvis ändrad i lagarna 300/1998, 529/1998, 456/2003 och 191/2014, 2 kap. 4 §, 3 kap. 3 §, 5 kap. 12 och 14 § samt 6 kap. 1 § sådana de lyder delvis ändrade i lag 1304/2004, 2 kap. 9 § och 5 kap. 17 § sådana de lyder delvis ändrade i lagarna 300/1998 och 1304/2004, 3 kap. 1, 2 och 4 §, 9 § 2 mom., 10 § 3 mom. och 11 § 2 mom., 5 kap. 2 a, 5, 5 a, 8 och 18 §, 6 kap. 2 § och 5 § 2 mom., 7 a kap. 1 § och 2 § 1 mom. samt 8 kap. 2 § 2 mom. samt 5 och 6 § sådana de lyder i lag 1304/2004, 4 kap. 5 § samt 6 kap. 8 och 13 § sådana de lyder delvis ändrade i lagarna 629/2001, 5 kap. 9 § sådan den lyder i lag 629/2001, 6 kap. 7 § 5 mom. sådant det lyder i lag 300/1998, 8 kap. 1 § sådan den lyder delvis ändrad i lagarna 304/2010, 610/2010 och 191/2014, 8 kap. 2 § 6 mom. sådant det lyder i lag 1312/2004 och 8 kap. 4 § 1 mom. sådant det lyder i lag 399/2013, och

fogas till 1 kap. en ny 1 a §, till 4 § ett nytt 3 mom., till kapitlet nya 4 a—4 d, 6 a och 9 §, till 2 kap. 2 § ett nytt 3 mom. och till kapitlet nya 5 b och 7 a §, till 3 kap. nya 1 a, 2 a och 7 a §, till 4 kap. en ny 8 §, till 5 kap. nya 2 b, 5 b och 5 c § som följer:

1 kap.

Allmänna bestämmelser

1 §

Juridiska personers bokföringsskyldighet

Bokföringsskyldiga är utöver vad som föreskrivs någon annanstans i lag

RP 89/2015
EkUB 16/2015
RSv 95/2015

Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU (32013L0034); EUT nr L 182, 29.6.2013, s. 19.

1) öppna bolag, kommanditbolag, aktiebolag, andelslag, föreningar, stiftelser och andra privaträttsliga juridiska personer, och

2) registrerade religionssamfund och deras registrerade lokalsamfund enligt 2 kap. i religionsfrihetslagen (453/2003).

Om det för att en juridisk person enligt 1 mom. 1 punkten ska ha rättsförmåga krävs att denna är införd i handelsregistret eller något annat register, är den juridiska personen bokföringsskyldig också för sin verksamhet före registreringen.

Bokföringsskyldig är också konkursboet för en juridisk person enligt 1 mom. 1 punkten, om konkursboet fortsätter den juridiska personens verksamhet.

Utländska juridiska personer är inte bokföringsskyldiga enligt denna lag. I 17 a § i handelsregisterlagen (129/1979) föreskrivs om registrering av bokslutshandlingar för filialer i Finland till utländska näringsidkare.

1 a §

Fysiska personers bokföringsskyldighet

Fysiska personer, med undantag för lantbrukare och fiskare, är bokföringsskyldiga för rörelse som de driver och yrke som de utövar. Bokföringsskyldigheten gäller också dödsbon och konkursbon som fortsätter yrkesutövares och rörelseidkares verksamhet.

Affärshändelser ska bokföras så att den bokföringsskyldige kontinuerligt kan redogöra för beloppet av leverantörsskulder och försäljningsfordringar och bokföringen ge behövliga uppgifter för fullgörande av skattskyldigheten. Trots vad som föreskrivs i 2 § är yrkesutövare och rörelseidkare inte skyldiga att ha dubbel bokföring, om högst en av följande förutsättningar har uppfyllts under både den avslutade och den föregående räkenskapsperioden:

- 1) balansomslutningen överskrider 100000 euro,
- 2) omsättningen eller motsvarande intäkter överskrider 200000 euro, eller
- 3) det genomsnittliga antalet anställda överskrider tre personer.

Yrkesutövare och rörelseidkare är skyldiga att upprätta bokslut om minst två av de gränser som anges i 4 b § har överskridits både under den avslutade och den omedelbart föregående räkenskapsperioden. Bokslutet ska upprättas med iakttagande av bestämmelserna om mikroföretags bokslut i denna lag och av bestämmelser som utfärdats med stöd av den.

Trots bestämmelserna i denna paragraf är en fysisk person skyldig att iaktta vad som föreskrivs om bokföringsskyldigheten någon annanstans i lag eller bestäms eller föreskrivs med stöd av en sådan lag, om det yrke som personen utövar eller den rörelse som personen driver kräver tillstånd eller om verksamheten annars är ställd under myndighetstillsyn.

2 §

Dubbel bokföring

Med undantag för en fysisk persons rörelsedrift eller yrkesutövning enligt 1 a § 2 mom. ska bokföringsskyldiga ha dubbel bokföring.

4 §

Räkenskapsperiod

Med avvikelse från 1 mom. är räkenskapsperioden för yrkesutövare och rörelseidkare alltid kalenderåret. Vid dubbel bokföring kan räkenskapsperioden dock avvika från kalen-

deråret enligt vad som föreskrivs i 1 mom. För en sådan räkenskapsperiod ska bokslut upprättas enligt 1 a § 3 mom.

4 a §

Små företag

I denna lag avses med små företag bokföringsskyldiga för vilka högst ett av följande tre gränsvärden överskrids på bokslutsdagen för både den avslutade och den omedelbart föregående räkenskapsperioden:

- 1) balansomslutning 6 000 000 euro,
- 2) omsättning 12 000 000 euro,
- 3) genomsnittligt antal anställda under räkenskapsperioden 50 personer.

4 b §

Mikroföretag

I denna lag avses med mikroföretag bokföringsskyldiga för vilka högst ett av följande tre gränsvärden överskrids på bokslutsdagen för både den avslutade och den omedelbart föregående räkenskapsperioden:

- 1) balansomslutning 350 000 euro,
- 2) omsättning 700 000 euro,
- 3) genomsnittligt antal anställda under räkenskapsperioden 10 personer.

4 c §

Stora företag

I denna lag avses med stora företag bokföringsskyldiga för vilka minst två av följande tre gränsvärden överskrids på bokslutsdagen för både den avslutade och den omedelbart föregående räkenskapsperioden:

- 1) balansomslutning 20 000 000 euro,
- 2) omsättning 40 000 000 euro,
- 3) genomsnittligt antal anställda under räkenskapsperioden 250 personer.

4 d §

IAS-förordningen

I denna lag avses med IAS-förordningen Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder.

5 §

Bestämmande inflytande

En bokföringsskyldig anses ha bestämmande inflytande i en annan bokföringsskyldig eller i ett motsvarande utländskt företag (*målföretag*), om den bokföringsskyldige

1) innehar mer än hälften av rösterna för samtliga aktier eller andelar i målföretaget och denna röstmajoritet grundar sig på ägande, medlemskap, bolagsordningen, bolagsavtalet eller därmed jämförbara stadgar eller något annat avtal,

2) har rätt att utse eller avsätta flertalet av ledamöterna i målföretagets styrelse eller motsvarande organ eller i ett organ som har denna rätt och rätten grundar sig på samma omständigheter som den röstmajoritet som avses i 1 punkten, eller

3) i övrigt har faktiskt bestämmande inflytande i målföretaget.

1620/2015

6 a §

Små och stora koncerner

I denna lag avses med

- 1) små koncerner sådana koncerner där högst ett av de gränsvärden som anges i 4 a § överskrids,
- 2) stora koncerner sådana koncerner där minst två av de gränsvärden som anges i 4 c § överskrids.

Överskridande av gränsvärdena enligt 1 mom. bestäms på moderföretagets bokslutsdag utifrån koncernföretagens sammanräknade tal.

8 §

Intresseföretag

Ett intresseföretag är ett ägarintresseföretag där den bokföringsskyldige innehar minst en femtedel och högst hälften av det röstetal som ägarintresseföretagets aktier eller andelar medför. Om den bokföringsskyldige innehar en femtedel eller en mindre andel av röstetalet samt utövar ett betydande inflytande över den driftsmässiga och finansiella styrningen, ska ett ägarintresseföretag betraktas som intresseföretag om inte den bokföringsskyldige visar annat.

9 §

Företag av allmänt intresse

Företag av allmänt intresse enligt artikel 2.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG (nedan *direktivet*) är i Finland

- 1) finländska sammanslutningar som har emitterat aktier, skuldebrev eller andra värdepapper som är föremål för handel på en reglerad marknad enligt 2 kap. 5 § i värdepappersmarknadslagen (746/2012),
- 2) kreditinstitut enligt 1 kap. 7 § i kreditinstitutslagen (610/2014), och
- 3) försäkringsbolag enligt 1 kap. 1 § i försäkringsbolagslagen (521/2008).

2 kap.

Bokföring av affärshändelser samt bokföringsmaterial

2 §

Bokföringskonton, kontoplan och bokföringar

Affärshändelserna ska bokföras enligt sin art på olika konton (*notering*). Varje konto ska bibehållas oförändrat till sitt innehåll. Kontots innehåll kan likväl ändras på grund av verksamhetens utveckling, ändring av den kontoplan som avses i 2 mom. eller av annan särskild anledning.

Bokföringen indelas i en huvudbokföring, ur vars noteringar bokslutet härleds, och i eventuella delbokföringar, från vilka uppgifterna överförs till huvudbokföringen som sammanställda noteringar.

1620/2015

3 §

Bokföringsgrunder

— — — — —
Utgifter och inkomster får även bokföras på grundval av fakturering (*faktureringsprincipen*) eller på grundval av betalning (*kontantprincipen*). Om utgifter och inkomster bokförs enligt kontantprincipen ska leverantörsskuldena och försäljningsfordringarna kunna klarläggas fortlöpande.

4 §

Bokföringsordning och bokföringstid

Bokföringen ska ordnas så att noteringarna kan granskas kronologiskt och systematiskt. Kontantbetalningar noteras i bokföringen för varje dag. Övriga noteringar och de sammanställda noteringar i delbokföringarna som överförs till huvudbokföringen får göras månadsvis eller för någon annan motsvarande period, om det inte i någon annan lag eller i bestämmelser som utfärdats med stöd av den krävs kronologiskt mer exakta noteringar.

Kontantbetalningar ska bokföras utan dröjsmål. Övriga noteringar ska göras i så god tid att

1) i denna eller i någon annan lag förutsatta anmälningar eller deklARATIONER till myndigheterna för beskattning eller andra syften kan upprättas på det sätt som föreskrivs om uppdaterad bokföring i 6 § andra meningen, och

2) den som ansvarar för ett företags eller en stiftelses bokföring kan uppfylla sin tillsynsskyldighet.

5 §

Verifikation

Bokföringen ska grunda sig på en daterad och systematiskt numrerad eller på motsvarande sätt specificerad verifikation över affärshändelser. Sambandet mellan en affärshändelse, verifikationen och bokföringen måste kunna konstateras utan svårighet.

Av en utgiftsverifikation ska framgå den mottagna produktionsfaktorn och av en inkomstverifikation den överlätna prestationen. Tidpunkten för mottagandet av en produktionsfaktor och överlåtelsen av en prestation ska kunna visas med hjälp av en verifikation.

5 b §

Verifikation till noter

Bokslutsnoter ska, om grunden inte annars är uppenbar, baseras på verifikation av innehållet (*verifikation till noter*). Sambandet mellan noten och verifikationen måste kunna konstateras utan svårighet.

6 §

Verifieringskedja

Bokföringen ska ordnas så att sambandet mellan affärshändelser, verifikationer och noteringar dels via eventuella delbokföringar och huvudbokföringen och dels vidare till bokslutet utan svårighet kan konstateras i båda riktningarna. Detsamma gäller regelbundna anmälningar och deklARATIONER till myndigheterna för beskattning och andra ändamål.

1620/2015

7 §

Bokföringsmaterial

Verifikationer, bokföringar och annat bokföringsmaterial ska behandlas och förvaras så att innehållet utan svårighet kan granskas och vid behov skrivas ut i läsbar form.

Efter det att bokslutet upprättats får innehållet i verifikationer, bokföringar och annat bokföringsmaterial inte ändras eller strykas. Ändringar eller strykningar i innehållet får inte heller göras efter det att en sådan anmälan eller deklaration som avses i 6 § har lämnats eller efter det att den bokföringsskyldige har offentliggjort eller gett en utomstående tillgång till ett mellanbokslut som den bokföringsskyldige upprättat utifrån materialet eller något annat motsvarande dokument.

Formatet för verifikationer, bokföringar och annat bokföringsmaterial får ändras om detta är nödvändigt för behandlingen, överföringen eller förvaringen. Innehållet och verifieringskedjan måste då säkerställas.

7 a §

Förteckning över bokföringar och material

Den bokföringsskyldige ska ha en förteckning över de bokföringar som ligger till grund för bokslutet samt över de olika slagen av verifikationer och annat bokföringsmaterial. Av förteckningen ska det framgå vilka de inbördes sambanden mellan bokföringarna, verifikationerna och bokföringsmaterialet är och hur materialet förvaras.

9 §

Förvaring av bokföringsmaterial

Bokslut, bokföringar, verifikationer och annat bokföringsmaterial ska förvaras omsorgsfullt på ett sätt som uppfyller kraven i 7 § så att de utan ogrundat dröjsmål kan granskas av myndigheter och revisorer med utgångspunkt i Finland.

10 §

Arkiveringstid för bokföringsmaterial

Bokslut, verksamhetsberättelser, bokföringar, kontoplaner samt förteckningar över bokföringar och material ska bevaras i minst tio år efter räkenskapsperiodens utgång så att kraven i 6, 7 och 9 § uppfylls.

Om längre bevaringstid inte föreskrivs någon annanstans i lag ska räkenskapsperiodens verifikationer, korrespondens om affärshändelser och annat bokföringsmaterial än sådant som nämns i 1 mom. bevaras minst sex år från utgången av det år då räkenskapsperioden har upphört så att kraven i 6, 7 och 9 § uppfylls.

3 kap.

Bokslut och verksamhetsberättelse

1 §

Bokslutets innehåll

För varje räkenskapsperiod ska upprättas ett bokslut som består av

- 1) en balansräkning som ger en bild av den ekonomiska ställningen på bokslutsdagen,
- 2) en resultaträkning som beskriver hur resultatet har uppkommit,

3) en finansieringsanalys som beskriver anskaffningen och användningen av medel, om den bokföringsskyldige är ett stort företag eller ett företag av allmänt intresse, och

4) uppgifter som ska lämnas i bilagor till balansräkningen, resultaträkningen och finansieringsanalysen (*noter*).

För varje post i balansräkningen, resultaträkningen och finansieringsanalysen ska motsvarande uppgifter för den närmast föregående räkenskapsperioden anges (*jämförelsetal*). Om specificeringen av balansräkningen, resultaträkningen eller finansieringsanalysen har ändrats, ska jämförelsetalet om möjligt korrigeras. På samma sätt ska förfaras, om jämförelsetalet av någon annat skäl inte är användbart.

Till bokslutet ska fogas en verksamhetsberättelse enligt 1 a §, om den bokföringsskyldige är

- 1) ett publikt aktiebolag,
- 2) ett sådant andelslag eller privat aktiebolag som inte är ett mikroföretag eller litet företag, eller
- 3) ett företag av allmänt intresse.

Handlingar som ingår i bokslutet eller som fogats till bokslutet ska vara överskådliga och bilda en helhet.

1 a §

Verksamhetsberättelse

I verksamhetsberättelsen ska beskrivas

- 1) utvecklingen och resultatet av den bokföringsskyldiges verksamhet,
- 2) den bokföringsskyldiges ekonomiska situation, och
- 3) de mest relevanta riskerna och osäkerhetsfaktorerna.

När det är nödvändigt för att förstå beskrivningen enligt 1 mom. ska även följande anges:

- 1) ekonomiska nyckeltal, och
- 2) andra än ekonomiska nyckeltal för personal och miljökonsekvenser.

Den beskrivning som avses i 1 mom. ska med avseende på den bokföringsskyldiges storlek och struktur vara neutral och heltäckande. Den ska vid behov hänvisa till omständigheter som framgår av bokslutet och ge kompletterande information om dem.

Utöver vad som föreskrivs ovan i denna paragraf ska verksamhetsberättelsen innehålla

- 1) uppgifter om väsentliga händelser som inträffat efter räkenskapsperioden,
- 2) en uppskattning av den bokföringsskyldiges sannolika framtida utveckling,
- 3) en utredning om omfattningen av forsknings- och utvecklingsverksamheten,
- 4) uppgifter om filialer,
- 5) uppgifter om finansiella instrument som tagits upp till verkligt värde enligt 5 kap. 2 a § 5 mom.,
- 6) sådana uppgifter om förvärv och avyttring av egna aktier och andelar som avses i 8 kap. 8 § i aktiebolagslagen (624/2006) och 8 kap. 8 § i lagen om andelslag (421/2013), och
- 7) uppgifter som enligt annan lagstiftning ska anges.

2 §

En rättvisande bild

Bokslutet och verksamhetsberättelsen ska ge en rättvisande bild av den bokföringsskyldiges verksamhetsresultat och ekonomiska ställning i enlighet med väsentlighetsprincipen och med beaktande av arten och omfattningen av den bokföringsskyldiges verksamhet.

Om inte iakttagande av de förpliktelser som föreskrivs någon annanstans i denna lag leder till en rättvisande bild enligt 1 mom. ska den bokföringsskyldige med beaktande av 2 a § i noterna uppgge de omständigheter som behövs för detta.

Om iakttagande av någon annan bestämmelse i denna lag än 3 § på ett betydande sätt skulle äventyra möjligheterna att ge en rättvisande bild, ska den inte tillämpas. Bestämmelsen i fråga ska specificeras i noterna och dessutom ska en utredning ges om grunderna för att den inte tillämpas och hur detta påverkar verksamhetsresultatet och den ekonomiska ställningen.

Närmare bestämmelser om tillämpningen av 1 mom. på mikroföretag utfärdas genom förordning av statsrådet.

2 a §

Väsentlighet som en allmän bokslutsprincip

En omständighet som framgår av bokslutet eller verksamhetsberättelsen är väsentlig då utelämnande av eller felaktigheter i den rimligen kan förväntas påverka de beslut som användarna fattar på grundval av bokslutet och verksamhetsberättelsen. Även om en omständighet i sig är oväsentlig ska väsentlighetsbedömningen avse helheten, om flera liknande omständigheter föreligger.

När det är fråga om en sådan omständighet gällande bokslutet eller verksamhetsberättelsen som inte är väsentlig för en rättvisande bild, får avvikelser ske från denna lags bestämmelser om

- 1) periodisering av inkomster eller utgifter,
- 2) värdering av tillgångs- eller skuldposter,
- 3) framställningssätt,
- 4) uppgifter som ska framgå av bokslutet eller verksamhetsberättelsen, eller
- 5) upprättande av koncernbokslut.

Bestämmelsen i 2 mom. tillämpas inte på skyldigheten enligt 2 kap. 1 § att anteckna varje affärshändelse i bokföringen. En redogörelse för en avvikelse enligt 2 mom. ska ingå i noterna.

3 §

Övriga allmänna bokslutsprinciper

När bokslutet och verksamhetsberättelsen upprättas i enlighet med 2 och 2 a § och när den ingående balansen upprättas ska följande principer följas:

- 1) den bokföringsskyldige ska förutsättas fortsätta sin verksamhet,
- 2) konsekvens ska iaktas när principerna och metoderna för upprättande av bokslutet tillämpas från en räkenskapsperiod till en annan,
- 3) uppmärksamhet ska fästas vid affärshändelsernas faktiska innehåll och inte enbart vid deras juridiska form (*innehållsbetoning*),
- 4) försiktighet ska iaktas oberoende av räkenskapsperiodens resultat,
- 5) den ingående balansen ska basera sig på den föregående räkenskapsperiodens utgående balans,
- 6) de intäkter och kostnader som hänför sig till räkenskapsperioden ska tas upp utan hänsyn till datum för betalningen (*prestationsprincipen*),
- 7) varje tillgång och annan post som tas upp bland posterna i balansräkningen ska värderas särskilt för sig, och
- 8) i balansräkningen ska poster bland aktiva respektive passiva och i resultaträkningen intäkter och kostnader tas upp till fullt belopp utan att de dras av från varandra, om inte en sammanställning behövs för att ge en rättvisande bild (*nettningsförbud*).

Den försiktighet som avses i 1 mom. 4 punkten förutsätter särskilt att bokslutet och verksamhetsberättelsen tar upp

- 1) endast sådana vinster som har realiserats under räkenskapsperioden, och

2) alla avskrivningar och nedskrivningar av aktiva samt uppskrivningar av skulder liksom alla förutsebara förpliktelser och möjliga förluster som har uppkommit under den avslutade eller tidigare räkenskapsperioder, även om de blir kända först efter räkenskapsperiodens utgång.

När det är fråga om en sådan väsentlig omständighet som avses i 2 a § får avvikelser från principen i 1 och 2 mom. göras endast av särskilda skäl. En sådan avvikelse ska basera sig på lag eller på en bestämmelse eller föreskrift som utfärdats med stöd av lag. Noterna ska innefatta en redogörelse för grunderna till avvikelserna och en beräkning av hur avvikelserna påverkar räkenskapsperiodens resultat och den ekonomiska ställningen.

4 §

Rättelse och komplettering av bokföring enligt fakturerings- och kontantprincipen samt bokslut enligt kontantprincipen

Mindre noteringar som gjorts enligt fakturerings- eller kontantprincipen behöver inte rättas och kompletteras enligt prestationsprincipen innan bokslutet och verksamhetsberättelsen upprättas, om inte deras totala inverkan är väsentlig.

Om ett mikroföretag är en förening eller stiftelse får det upprätta sitt bokslut också enligt kontantprincipen, förutsatt att det inte är moderföretag i en koncern för vilken det ska upprättas koncernbokslut. Ett bokslut som upprättas enligt kontantprincipen ska innehålla åtminstone följande noter:

- 1) en bedömning av förfarandets inverkan på räkenskapsperiodens resultat och på den ekonomiska ställningen,
- 2) leverantörsskulder och försäljningsfordringar som inte tagits upp i balansräkningen,
- 3) förändringar i omsättningstillgångar enligt 4 kap. 4 § 2 mom.,
- 4) förändringar i bestående aktiva enligt 4 kap. 3 §,
- 5) räntor på främmande kapital enligt prestationsprincipen, och
- 6) semesterlöneskuld enligt prestationsprincipen.

7 a §

Ansvar för bokslutet, verksamhetsberättelsen och förteckningen över bokföringar och material

Bestämmelser om det ansvar som styrelseledamöter och medlemmar av andra motsvarande organ samt verkställande direktören har för bokslutet och verksamhetsberättelsen finns i de lagar som gäller respektive juridiska personer. Samma ansvar gäller också i fråga om den förteckning över bokföringar och material som avses i 2 kap. 7 a §.

9 §

Registrering av bokslut och verksamhetsberättelse

Bestämmelserna i 1 mom. tillämpas även på andra bokföringsskyldiga som är större än ett litet företag.

10 §

Offentliggörande av bokslut och verksamhetsberättelse

Den bokföringsskyldige får även publicera sitt bokslut eller sin verksamhetsberättelse i sammandrag, förutsatt att

- 1) det framgår av sammandraget att det inte innehåller alla de uppgifter som ska lämnas i ett bokslut enligt 1 § eller i en verksamhetsberättelse enligt 1 a §,
- 2) ingen revisionsberättelse fogas till sammandraget,
- 3) det framgår av sammandraget om revisorns uttalande enligt 3 kap. 5 § 3 mom. första meningen i revisionslagen har lämnats utan reservation, med reservation eller med avvikande mening eller att revisorn inte har kunnat uttala sig,
- 4) det framgår av sammandraget om revisorn trots att uttalandet lämnats utan reservation föreslår sådana tilläggsuppgifter som avses i 3 kap. 5 § 3 mom. tredje meningen i revisionslagen eller gör en angivelse enligt 5 § 4 mom. i samma kapitel, och
- 5) det framgår av sammandraget i vilket register bokslutet och verksamhetsberättelsen finns tillgängliga i fullständig form eller huruvida bokslutet och verksamhetsberättelsen ännu inte har sänts för registrering.

11 §

Skyldighet att ge kopior

En bokföringsskyldig som avses i 9 § 1 och 2 mom. ska på begäran ge en kopia av sitt bokslut och sin verksamhetsberättelse, om begäran har gjorts innan bokslutet och verksamhetsberättelsen anmälts för registrering.

13 §

Specifikationer till balansräkningen och till noterna

På specifikationer till balansräkningen och till noterna tillämpas 2 kap. 7 och 9 § samt 10 § 1 och 3 mom.

4 kap.

Definitioner i anslutning till bokslutsposter

1 §

Omsättning

I omsättningen ingår intäkterna från försäljning av produkter och tjänster med avdrag för beviljade rabatter samt mervärdesskatt och andra skatter som baserar sig direkt på beloppet av försäljningen.

5 §

Anskaffningsutgift

Med anskaffningsutgift avses de direkta utgifterna för anskaffning och tillverkning av en tillgång.

En rimlig andel av de indirekta utgifterna för anskaffning och tillverkning får räknas in i anskaffningsutgiften för en tillgång, till den del som dessa utgifter hänför sig till produktionsperioden. Dessa indirekta utgifter måste kunna utredas med stöd av kostnadsberäkning eller kostnadskalkyler.

Ränteutgifterna för lån som under produktionsperioden kan hänföras till produktionen av en tillgång får räknas in i anskaffningsutgiften.

Om inte den bokföringsskyldige visar något annat, ska anskaffningsutgiften för sådana tillgångar av samma slag som ingår i omsättningstillgångarna beräknas enligt först-in-först-ut-principen eller i motsatt anskaffnings- och överlåtelseordning. Som anskaffningsutgift för sådana tillgångar får även anges realiserade genomsnittliga anskaffningsutgifter vägd enligt motsvarande anskaffningsvolym eller ett värde som beräknats på något annat sådant allmänt använt sätt som är förenligt med god bokföringssed.

Bestämmelserna i 4 mom. tillämpas även på de värdepapper av samma slag som tas upp i balansräkningens aktiva men inte utgör omsättningstillgångar.

8 §

Egna och moderföretagets aktier och andelar

Ett aktiebolags egna aktier enligt aktiebolagslagen får inte tas upp i balansräkningen. Ett utländskt dotterbolags egna aktier eller aktier i ett finländskt moderföretag får inte tas upp i koncernbalansräkningen. I balansräkningen får inte heller tas upp ett andelslags i lagen om andelslag avsedda egna andelar och aktier i andelslaget och i dess moderföretag.

5 kap.

Värderings- och periodiseringsbestämmelser

2 §

Fordringar, finansieringstillgångar och skulder

I balansräkningen upptas

- 1) fordringar till nominellt belopp, likväl högst till det sannolika värdet,
- 2) de värdepapper som utgör finansieringstillgångar och andra sådana finansieringsmedel till anskaffningsutgiften eller, om deras sannolika verkliga marknadspris på bokslutsdagen är lägre, till detta värde, och
- 3) skulder till nominellt belopp eller, om skulden är bunden vid index eller någon annan jämförelsegrund, till det högre belopp som den stiger till på grund av den förändrade jämförelsegrunden.

Den bokföringsskyldige får så som föreskrivs i 1 mom. 2 punkten värdera också värdepapper och andra sådana finansieringsmedel som hör till bestående aktiva.

När fordringar som avses i 1 mom. 1 punkten eller rörliga aktiva som avses i 2 punkten eller sådana bestående aktiva som avses i 2 mom. värderas till ett lägre värde än anskaffningsutgiften, ska skillnaden tas upp i resultaträkningen som en finansieringskostnad eller i någon annan adekvat post.

2 a §

Upptagande av finansiella instrument till verkligt värde samt fonden för verkligt värde

Med avvikelse från 2 § 1 mom. 2 punkten kan derivatavtal och övriga finansiella instrument tas upp till verkligt värde. När instrumenten tas upp till verkligt värde i bokslutet ska de internationella redovisningsstandarder iakttas som godkänts genom IAS-förordningen. Bestämmelser om undantag från tillämpning av standarderna eller från sådana tilläggskrav på de uppgifter som läggs fram i bokslutet eller i verksamhetsberättelsen och som baserar sig på tillämpningen av standarderna får utfärdas genom förordning av statsrådet.

Förändringar i finansiella instruments verkliga värde ska tas upp i fonden för verkligt värde, om den internationella redovisningsstandard som avses i 1 mom. förutsätter att de ska tas upp i det egna kapitalet. Bestämmelser om begränsningar i utbetalning och annan användning av fonden för verkligt värde finns i aktiebolagslagen och lagen om andelslag.

Fonden för verkligt värde ska justeras när ett finansiellt instrument avyttras eller förfaller eller annars är föremål för en sådan nedskrivning som på det sätt som den standard som avses i 1 mom. kräver ska tas upp på ett resultatpåverkande sätt.

Om de internationella redovisningsstandarder som avses i 1 mom. inte kräver att motsvarande omständigheter tas upp i noterna ska det av verksamhetsberättelsen, i fråga om finansiella instrument som tagits upp till verkligt värde, framgå

- 1) mål och förfaranden för hantering av finansiella risker, inklusive dess säkringsförfarande för varje viktig typ av planerad transaktion där säkringsredovisning används, och
- 2) pris-, kredit-, likviditets- och kassaflödesrisker, om dessa uppgifter är väsentliga för bedömningen av den bokföringsskyldiges ekonomiska ställning eller resultat.

Av moderföretagets verksamhetsberättelse ska de uppgifter som avses i 4 mom. också framgå i fråga om koncernen.

Om en bokföringsskyldig är ett mikroföretag och iakttar vad som i denna lag och med stöd av den föreskrivs om mikroföretag, får den bokföringsskyldige inte tillämpa värderingsförfarandet för finansiella instrument enligt denna paragraf.

2 b §

Upptagande av förvaltningsfastigheter till verkligt värde

Den bokföringsskyldige får ta upp sina förvaltningsfastigheter till verkligt värde. När sådana fastigheter tas upp och presenteras i bokslutet ska de redovisningsstandarder iaktas som godkänts genom IAS-förordningen samt bestämmelserna i 2 a § 2 och 3 mom. om fonden för verkligt värde. Bestämmelser om undantag från tillämpning av standarderna eller från sådana tilläggskrav på de uppgifter som läggs fram i bokslutet eller i verksamhetsberättelsen och som baserar sig på tillämpningen av standarderna får utfärdas genom förordning av statsrådet.

Om en bokföringsskyldig är ett mikroföretag och iakttar vad som i denna lag och med stöd av den föreskrivs om mikroföretag, får den bokföringsskyldige inte tillämpa värderingsförfarandet för förvaltningsfastigheter enligt denna paragraf.

5 §

Periodisering av anskaffningsutgiften för materiella tillgångar som genererar inkomst under flera räkenskapsperioder

Anskaffningsutgiften för tillgångar som hör till de materiella tillgångarna och väntas generera inkomst under flera räkenskapsperioder avskrivs enligt plan så att den kostnadsförs på respektive räkenskapsperiod under sin verkningstid (*avskrivning*). Återstoden av anskaffningsutgiften ska efter räkenskapsperiodens avskrivning tas upp i balansräkningen bland bestående aktiva (*aktivering*).

I en aktiverad anskaffningsutgift inräknade utgifter för anskaffning och tillverkning ska kunna klarläggas med hjälp av kostnadsberäkning eller kostnadskalkyler.

Tillgångar av samma slag bland bestående aktiva, vars anskaffningsutgift är av underordnad betydelse, får i balansräkningen tas upp till samma belopp från en räkenskapsperiod till en annan, om de av den bokföringsskyldige omsätts så att förändringarna i deras kvantitet och sammanlagda värde är obetydliga.

5 a §

Periodisering av anskaffningsutgiften för immateriella rättigheter

Anskaffningsutgiften för koncessioner, patent, licenser och varumärken samt andra motsvarande rättigheter som hör till de immateriella tillgångarna ska aktiveras om en rättighet väntas generera inkomst under flera räkenskapsperioder.

Om den bokföringsskyldige själv har skapat en sådan immateriell rättighet som avses i 1 mom. får anskaffningsutgiften för denna aktiveras med iakttagande av försiktighet, under förutsättning att rättigheten väntas generera inkomst under flera räkenskapsperioder.

En aktiverad anskaffningsutgift som avses i 1 och 2 mom. ska under sin verkningstid skrivas av enligt plan.

5 b §

Upptagande av tillgångar som förvärvats genom finansiella leasingavtal

När den bokföringsskyldige har ingått ett leasingavtal som innebär att de risker och förmåner som är förknippade med tillgångarna till väsentliga delar övergår på leasingtagaren när avtalsperioden börjar, får leasinggivaren ta upp tillgångarna i sitt bokslut som om de hade sålts, medan leasingtagaren får ta upp dem som om de hade köpts. Om den bokföringsskyldige väljer detta bokföringssätt, ska det tillämpas på alla sådana avtal som avses i detta moment. När det gäller upptagande och presenterande i bokslutet ska de redovisningsstandarder iakttas som antagits genom IAS-förordningen. Bestämmelser om undantag från tillämpning av standarderna eller från sådana tilläggskrav på de uppgifter som läggs fram i bokslutet eller i verksamhetsberättelsen och som baserar sig på tillämpningen av standarderna får utfärdas genom förordning av statsrådet.

5 c §

Upptagande av kapitallån i balansräkningen

Som en separat post i det egna kapitalet får sådana kapitallån tas upp som ett aktiebolag eller ett andelslag med beaktande av lånevillkoren anser ha karaktären av eget kapital, på det sätt som i de redovisningsstandarder som godkänts genom IAS-förordningen förutsätts i fråga om värdepapper som hänförs till eget kapital. I annat fall ska ett sådant lån tas upp i det främmande kapitalet.

8 §

Periodisering av forsknings- och utvecklingsutgifter

Forskningsutgifter tas upp som kostnad under räkenskapsperioden.

Utvecklingsutgifter får aktiveras om de väntas generera inkomst under flera räkenskapsperioder. De aktiverade utvecklingsutgifterna ska avskrivas enligt plan under sin verkningstid. Om den bokföringsskyldige inte på ett tillförlitligt sätt kan bedöma verkningstiden, ska utvecklingsutgifterna avskrivas under högst tio år. Utvecklingsutgifter får inte aktiveras som andra utgifter med lång verkningstid.

Om utvecklingsutgifterna har aktiverats får den ännu icke kostnadsförda delen av aktiveringen inte delas ut av räkenskapsperiodens resultat, vinstmedel eller andra utdelningsbara fonder hos en bokföringsskyldig som är

- 1) ett aktiebolag eller någon annan sammanslutning som enligt annan lag är skyldig att iaktta aktiebolagslagen,
- 2) ett sådant öppet bolag eller kommanditbolag vars samtliga ansvariga bolagsmän är aktiebolag, eller
- 3) ett andelslag eller någon annan sammanslutning som är skyldig att iaktta lagen om andelslag.

9 §

Periodisering av anskaffningsutgiften för goodwill

Anskaffningsutgiften för goodwill får aktiveras. Det aktiverade värdet för goodwill ska avskrivas enligt plan under sin verkningstid. Om den bokföringsskyldige inte på ett tillförlitligt sätt kan bedöma verkningstiden ska goodwill avskrivas inom högst tio år.

10 §

Kapitalrabatt och emissionsutgifter för lån

Kapitalrabatt som hänför sig till upptagande av lån och därmed jämförbara utgifter samt utgifter för emission av lån får aktiveras med iakttagande av försiktighet. De aktiverade posterna ska kostnadsföras enligt en plan som baserar sig på lånetiden, dock minst i samma förhållande som lånet återbetalas.

11 §

Periodisering av andra utgifter med lång verkningstid

Har andra utgifter med lång verkningstid än de som avses i 7—10 § aktiverats, ska de avskrivas enligt plan under sin verkningstid. Om den bokföringsskyldige inte på ett tillförlitligt sätt kan bedöma verkningstiden ska utgiften avskrivas inom högst tio år.

12 §

Andra än planenliga avskrivningar

Den bokföringsskyldige får ta upp avskrivningar som överskrider planen om det finns skattemässiga skäl till detta.

Trots vad som föreskrivs i 5 § 1 mom., 5 a § 3 mom., 8 § 2 mom. och 9—11 § får fysiska personer som avses i 1 kap. 1 a § 1 och 2 mom. och sådana bokföringsskyldiga vars verksamhet baserar sig på besittning av fastigheter avskriva anskaffningsutgiften för tillgångar som hör till bestående aktiva under deras verkningstid utan någon på förhand uppgjord plan. Vid sådan avskrivning måste man iaktta kontinuitet och konsekvens. Vad som föreskrivs ovan i detta moment berättigar inte till avvikelse från aktiveringsskyldigheten när en utgift väntas generera inkomst under flera räkenskapsperioder och inte heller från den maximala avskrivningstiden.

13 §

Nedskrivning

Om den sannolika framtida inkomsten av en tillgång eller investering som hör till bestående aktiva beräknas bli varaktigt mindre än den ännu oavskrivna anskaffningsutgiften, ska skillnaden kostnadsföras som en nedskrivning.

14 §

Framtida utgifter och förluster samt avsättningar

I resultaträkningen ska de utgifter och förluster dras av som orsakas av framtida förpliktelser, om

- 1) de hänför sig till räkenskapsperioden eller en tidigare räkenskapsperiod,
- 2) de ska anses vara säkra eller sannolika vid den tidpunkt då bokslutet upprättas,
- 3) den inkomst som motsvarar dem inte är säker eller sannolik, och

4) de baserar sig på lag eller den bokföringsskyldiges förpliktelse gentemot en utomstående.

Om det exakta beloppet av en utgift eller förlust som avses i 1 mom. eller datum för utgiftens eller förlustens realisering är känt ska det, beroende på dess karaktär, tas upp i balansräkningen som främmande kapital eller som en resultatregleringspost. I annat fall ska beloppet tas upp som en avsättning.

Förluster och utgifter som avses i 1 mom. samt avsättningar som avses i 2 mom. ska i resultaträkningen och balansräkningen tas upp till sitt sannolika belopp.

Avsättningar får inte användas för nedskrivning av tillgångsposter till ett belopp som är mindre än det som tagits upp i balansräkningens aktiva.

15 §

Skattemässiga reserver

I bokslutet får överföring göras till investeringsreserver, driftsreserver och andra sådana skattemässiga reserver.

16 §

Rättelse av kostnadsföring

Om en kostnadsföring som har gjorts tidigare än under den räkenskapsperiod som bokslutet avser beträffande finansieringstillgångar enligt 2 §, omsättningstillgångar enligt 6 § 1 mom. eller balansräkningens bestående aktiva enligt 13 § visar sig vara obefogad, ska den tas upp som en rättelse av kostnadsföringen. Rättelsen avser dock inte goodwill.

17 §

Uppskrivning

Om det sannolika överlåtelsepriset för ett jord- eller vattenområde eller ett annat värdepapper än ett i 2 a § avsett finansiellt instrument, som hör till bestående aktiva på bokslutsdagen, varaktigt är väsentligt högre än den ursprungliga anskaffningsutgiften, får det i balansräkningen utöver den ännu oavskrivna delen av anskaffningsutgiften med iakttagande av konsekvens och försiktighet tas upp en uppskrivning motsvarande högst skillnaden mellan det sannolika överlåtelsepriset och den oavskrivna delen av anskaffningsutgiften.

Om en i 1 mom. avsedd uppskrivning gäller aktier eller andelar som ett moderföretag äger i ett dotterföretag, ska de aktier eller andelar som dotterföretaget äger i moderföretaget anses vara utan värde när uppskrivningen görs.

Ett belopp motsvarande uppskrivningen ska tas upp i en uppskrivningsfond som ingår i det egna kapitalet. Bestämmelser om begränsningar i utbetalning och annan användning av denna fond finns i aktiebolagslagen och lagen om andelslag.

Om en uppskrivning visar sig vara obefogad ska den återföras och uppskrivningsfonden minskas i motsvarande mån.

Frågan om huruvida en nedskrivning enligt 13 § behövs ska bedömas enligt uppskrivningens värde vid räkenskapsperiodens slut.

18 §

Latenta skatteskulder och skattefordringar

Latenta skatteskulder och skattefordringar som beror på periodiseringskillnader mellan intäkter och motsvarande skattepliktiga inkomster, liksom mellan kostnader och motsvarande, i beskattningen avdragbara utgifter samt på tillfälliga skillnader mellan bokfö-

ringsvärden och skattemässiga värden, får med iakttagande av försiktighet tas upp som en särskild post i resultaträkningen och balansräkningen.

6 kap.

Koncernbokslut

1 §

Skyldighet att upprätta koncernbokslut

Ett moderföretag ska upprätta och i sitt bokslut ta in ett koncernbokslut, om det är

- 1) ett aktiebolag,
- 2) ett öppet bolag eller kommanditbolag som har ett aktiebolag som ansvarig bolagsman,
- 3) ett öppet bolag eller kommanditbolag som har ett öppet bolag eller kommanditbolag som avses i 2 punkten som ansvarig bolagsman, eller
- 4) ett andelslag.

Även andra moderföretag än sådana som avses i 1 mom. är skyldiga att upprätta och i sitt bokslut ta in ett koncernbokslut, om de driver rörelse. Den skyldigheten gäller dock inte yrkesutövare eller rörelseidkare.

Trots bestämmelserna om en rättvisande bild i 3 kap. 2 § behöver en liten koncern inte upprätta koncernbokslut om inget av koncernföretagen är ett företag av allmänt intresse.

Utöver vad som föreskrivs i 3 mom. behöver ett koncernbokslut inte upprättas, om

- 1) ett företag som lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet äger minst nio tiondelar av moderföretaget,
- 2) moderföretagets övriga ägare har gett sitt samtycke till att koncernbokslut inte upprättas, och
- 3) boksluten för moderföretaget och dess dotterföretag sammanställs med koncernbokslutet för ett företag som lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och koncernbokslutet ges in för registrering enligt bestämmelserna i 3 kap. 9 §.

Undantag enligt 4 mom. kan under de förutsättningar som avses där tillämpas också då en i momentet angiven andel av moderföretaget ägs av ett företag som inte lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, under förutsättning att

- 1) detta företag upprättar sitt koncernbokslut och koncernens verksamhetsberättelse,
 - a) i enlighet med direktivet,
 - b) på ett sätt som motsvarar det enligt vilket koncernbokslut och koncernverksamhetsberättelser upprättas i enlighet med direktivet,
 - c) enligt kraven i de internationella redovisningsstandarder som antagits genom IAS-förordningen, eller
 - d) på ett sätt som motsvarar det som anges i de internationella redovisningsstandarder som definieras i kommissionens förordning (EG) nr 1569/2007 om införande av en mekanism för fastställande av likvärdighet för redovisningsstandarder som tillämpas av tredje landsemittenter av värdepapper enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG och 2004/109/EG, och

- 2) koncernbokslutet granskas av en revisor eller revisionsammanslutning som är godkänd enligt den nationella lagstiftning som företaget lyder under.

Utöver vad som föreskrivs ovan i denna paragraf behöver koncernbokslut inte upprättas om

- 1) dotterföretagen inte vart för sig och tillsammans är väsentliga för att ge en rättvisande bild av koncernen under den avslutade och den föregående räkenskapsperioden, eller

2) dotterföretagen inte behöver sammanställas med stöd av 3 §.

Bestämmelserna i 4 och 5 mom. ska inte tillämpas om värdepapper som emitterats av ett finländskt moderföretag är föremål för handel på en sådan reglerad marknad i Finland eller i någon annan stat som hör till Europeiska ekonomiska samarbetsområdet som avses i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/39/EG om marknader för finansiella instrument och om ändring av rådets direktiv 85/611/EEG och 93/6/EEG och Europaparlamentets och rådets direktiv 2000/12/EG samt upphävande av rådets direktiv 93/22/EEG.

2 §

Koncernbokslutets innehåll och upplysningar om koncernen som ska ingå i moderbolagets verksamhetsberättelse

Koncernbokslut ska upprättas som en sammanställning av koncernföretagens resultaträkningar och balansräkningar samt noterna till dessa. På koncernbokslut tillämpas 3—5 kap. med beaktande av särdragen i koncernbokslut jämfört med bokslut. Koncernbokslut ska upprättas samma dag som moderföretagets bokslut.

En stor koncern ska i koncernbokslutet ta in en finansieringsanalys för koncernen med en redogörelse för anskaffningen och användningen av koncernens medel under räkenskapsperioden. Detsamma gäller också sådana koncerner där något av koncernföretagen är ett företag av allmänt intresse.

Verksamhetsberättelsen för moderföretaget ska innehålla upplysningar enligt 3 kap. 1 a § även för koncernens del. Bestämmelser om att den som emitterat värdepapper som är föremål för handel på en reglerad marknad ska foga en bolagsstyrningsrapport till verksamhetsberättelsen eller till en särskild berättelse finns i 7 kap. 7 § i värdepappersmarknadslagen.

Handlingar som ingår i och bifogas till koncernbokslutet ska vara överskådliga och bilda en helhet.

3 §

Undantag från skyldighet att ta med dotterföretag i koncernbokslutet

Ett dotterföretags bokslut behöver inte tas med i koncernbokslutet, om

- 1) en rättvisande bild av koncernens verksamhetsresultat och ekonomiska ställning inte äventyras av att boksluten inte sammanställs,
- 2) innehavet i dotterföretaget är kortvarigt och avsett enbart att överlåtas vidare,
- 3) de uppgifter som är nödvändiga för att upprätta koncernbokslutet undantagsvis inte kan erhållas inom den tid som bestämts för upprättandet av bokslutet eller om anskaffandet av uppgifterna medför oskäligen utgifter, eller
- 4) betydande och varaktiga hinder i väsentlig grad begränsar moderföretagets möjligheter att utöva inflytande i dotterföretaget.

Dotterföretagens bokslut ska sammanställas med koncernbokslutet, om det till koncernen hör flera sådana dotterföretag som avses i 1 mom. 1 punkten och koncernbokslutet inte ger en rättvisande bild av koncernens resultat och ekonomiska ställning i det fall att dotterföretagens bokslut inte sammanställs med koncernbokslutet.

4 §

Principer för upprättande av koncernbokslut

Vid upprättande av koncernbokslut ska fortlöpande tillämpas samma principer. Dessa får ändras endast om det är befogat för att ge en rättvisande bild.

Koncernföretagens bokslut ska före sammanställningen ändras så att i dem enhetligt tillämpas de bokslutsprinciper enligt denna lag som följs antingen i moderföretaget eller i koncernens huvudsakliga verksamhet. Undantag från detta får göras av särskilda skäl.

5 §

Dotterföretagets räkenskapsperiod och skyldighet att upprätta mellanbokslut

Om räkenskapsperioden för ett dotterföretag som ska omfattas av koncernbokslutet utgår högst tre månader före eller efter utgången av moderföretagets räkenskapsperiod, kan sammanställningen med koncernbokslutet ske utan att ett mellanbokslut upprättas, förutsatt att detta förfarande anges i koncernbokslutets noter så som föreskrivs i bokföringsförordningen (1339/1997).

7 §

Koncerninterna poster och minoritetsandelar

Den ackumulerade differensen (*avskrivningsdifferens*) mellan bokförda och planenliga avskrivningar samt skattemässiga reserver ska tas upp i koncernbalansräkningen uppdelade i eget kapital och latent skatteskuld samt deras förändring i koncernresultaträkningen uppdelad i förändring i latent skatteskuld och räkenskapsperiodens resultat.

8 §

Förvärvsmetoden

Koncernens interna innehav av aktier eller andelar i ett dotterföretag ska elimineras genom att deras anskaffningsutgift dras av och genom att det från dotterföretagets eget kapital vid anskaffningstidpunkten dras av ett belopp som motsvarar koncernens innehav. I dotterföretagets eget kapital ska även räknas in den ackumulerade avskrivningsdifferensen och skattemässiga reserver med avdrag av den latent skatteskulden.

Om aktier eller andelar i ett företag har förvärvats av koncernen innan företaget blev dotterföretag, får deras anskaffningsutgift elimineras utifrån den tidpunkt då företaget blev dotterföretag. Anskaffningsutgiften för aktier och andelar får elimineras även enligt det egna kapital som dotterföretagets balansräkning uppvisar då den första gången sammanställs med koncernbokslutet, om detta förfarande inte har en väsentlig inverkan på den rättvisande bild som ska ges av koncernens verksamhetsresultat och ekonomiska ställning.

Om anskaffningsutgiften för aktier eller andelar vid elimineringen enligt 1 mom. är större än motsvarande eget kapital, ska den resterande posten (*koncernaktiva*) fördelas enligt koncernens ägarandel på de tillgångs- och skuldposter hos dotterföretaget till vilka koncernaktiva kan hänföras.

Om anskaffningsutgiften för aktier eller andelar vid elimineringen enligt 1 mom. är mindre än motsvarande eget kapital, fördelas den resterande posten (*koncernpassiva*) enligt koncernens ägarandel på de tillgångs- och skuldposter hos dotterföretaget till vilka koncernpassiva kan hänföras.

Den del av koncernaktiva som inte kan fördelas enligt 3 mom. (*koncerngoodwill*) ska aktiveras och skrivas av enligt plan under sin verkningstid. Om moderföretaget inte på ett tillförlitligt sätt kan bedöma verkningstiden ska koncerngoodwill skrivas av inom högst tio år.

Den del av koncernpassiva som inte kan fördelas enligt 4 mom. (*koncernreserv*) får tas upp bland balansräkningens passiva som en egen post, förutsatt att motsvarande utgift el-

ler förlust är att vänta i ett dotterföretag. Koncernreserven ska i koncernresultaträkningen tas upp som intäkt när motsvarande utgift eller förlust kostnadsförs i dotterföretagets resultaträkning eller när den motsvaras av en realiserad intäkt.

11 §

Latenta skattepåföljder av sammanställning

Om koncernens resultat till följd av sammanställning är större eller mindre än de sammanlagda resultaten av de bokslut som sammanställts med koncernbokslutet, ska de direkta skatterna för räkenskapsperioden och tidigare räkenskapsperioder korrigeras och kompletteras enligt koncernens resultat innan de tas upp i koncernbokslutet, till den del framtida skattepåföljder för koncernföretagen kan anses uppenbara.

12 §

Skyldighet att sammanställa ett intresseföretags bokslutsuppgifter

— — — — —
Ett intresseföretags bokslutsuppgifter behöver inte sammanställas med koncernbokslutet, om

- 1) en rättvisande bild av koncernens verksamhetsresultat och ekonomiska ställning inte äventyras av att boksluten inte sammanställs, eller
- 2) någon annan omständighet som avses i 3 § begränsar utarbetande av en sammanställning.

13 §

Sammanställning av intresseföretags bokslutsuppgifter

Intresseföretagens bokslut ska, om möjligt, ändras före sammanställningen på det sätt som avses i 4 § 2 mom. Vid omräkning av ett utländskt intresseföretags bokslutposter till finsk valuta ska bestämmelserna i 6 § tillämpas.

När ett intresseföretags bokslutsuppgifter första gången sammanställs med koncernbokslutet, ska i koncernbalansräkningen ges upplysningar om anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna i intresseföretaget. I en not till koncernbalansräkningen ska den skillnad uppges som erhålls när den andel av eget kapital enligt intresseföretagets senaste bokslut som motsvarar innehavet dras av från anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna i intresseföretaget. Med avvikelse från vad som föreskrivs ovan i denna paragraf, får av anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna i intresseföretaget som en egen post i koncernbalansräkningen antecknas en andel av intresseföretagets eget kapital liksom den i ovannämnda not avsedda skillnad som svarar mot koncernaktiva eller koncernpassiva.

Den skillnad som avses i 2 mom. får räknas ut även på grundval av det egna kapitalet vid tidpunkten när aktierna eller andelarna i intresseföretaget förvärvades eller, om de har förvärvats av koncernen innan den bokföringsskyldige blev intresseföretag, på grundval av det egna kapitalet vid tidpunkten när den bokföringsskyldige blev intresseföretag.

När intresseföretagets bokslutsuppgifter efter den första gången sammanställs med koncernbokslutet, ska anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna i intresseföretaget i koncernbalansräkningen ökas med en mot koncernens innehav svarande andel av intresseföretagets vinster eller förluster efter det att företaget första gången omfattats av sammanställningen. Från anskaffningsutgiften ska dras av de utdelningar och andra motsvarande vinstandelar som koncernföretagen under denna period erhållit från intresseföretaget. Av intresseföretagets vinst för räkenskapsperioden ska ett belopp som motsvarar koncernföretagens ägarandel tas upp i koncernresultaträkningen som intäkt och motsvarande andel av förlusten som kostnad.

I intresseföretagets eget kapital som avses i 2—4 mom. ska även räknas in det sammanlagda beloppet av den ackumulerade avskrivningsdifferensen och de skattemässiga reserverna med avdrag av den latent skatteskulden. Vid beräkning av ett intresseföretags vinst eller förlust enligt 4 mom. beaktas förändringen i avskrivningsdifferensen och de skattemässiga reserverna med avdrag av förändringen i den latent skatteskulden.

Den enligt 2 mom. beräknade del av anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna i intresseföretaget som överskrider andelen av eget kapital och som inte kan hänföras till intresseföretagets tillgångs- eller skuldposter ska avskrivas på det sätt som anges i 8 § 5 mom. Den andel av anskaffningsutgiften som underskrider andelen av det egna kapitalet och som inte kan hänföras till tillgångs- eller skuldposterna på ovannämnt sätt, ska antecknas som intäkt i koncernresultaträkningen på det sätt som anges i 8 § 6 mom.

Vid sammanställning av ett intresseföretags bokslutsuppgifter ska den bokföringsskyldige på det sätt som avses i 7 § 2 och 3 mom. beakta ett mot koncernens ägarandel svarande belopp av internvinst som har aktiverats i balansräkningen och som uppkommit vid överlåtelse av tillgångar mellan intresseföretaget och koncernföretagen och av förändringar i dessa vinster under räkenskapsperioden, om nödvändiga uppgifter finns att tillgå. Dessa internvinster och förändringar i dem behöver inte dras av, om detta inte på ett väsentligt sätt äventyrar en rättvisande bild av koncernens verksamhetsresultat och ekonomiska ställning.

16 §

Intresseföretagets koncernbokslut

Om ett intresseföretag upprättar och i sitt bokslut tar in ett koncernbokslut, ska detta koncernbokslut i enlighet med 12—15 § sammanställas som intresseföretagets uppgifter.

7 a kap.

Bokslut och koncernbokslut som skall upprättas enligt internationella redovisningsstandarder

1 §

Internationella redovisningsstandarder

Med internationella redovisningsstandarder avses i denna lag och i bestämmelser som ges med stöd av den sådana standarder som antagits för tillämpning i Europeiska unionen i enlighet med IAS-förordningen, med tillhörande tolkningar.

2 §

Obligatorisk tillämpning av internationella redovisningsstandarder

En bokföringsskyldig som har emitterat värdepapper som tagits upp till handel på en reglerad marknad i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ska upprätta sitt koncernbokslut enligt internationella redovisningsstandarder.

Särskilda bestämmelser

1 §

Främjande av lagens syfte samt tillsyn

Bokföringsnämnden, som tillsatts av arbets- och näringsministeriet, ger anvisningar och utlåtanden om efterlevnaden och tillämpningen av denna lag. Ministeriet publicerar nämndens ställningstaganden för att främja god bokföringssed.

Patent- och registerstyrelsen övervakar att den anmälningsskyldighet som avses i 3 kap. 9 § iakttas. Om anmälningsskyldigheten åsidosätts, kan patent- och registerstyrelsen vid vite ålägga den som enligt 3 kap. 7 § är skyldig att skriva under bokslutet att ge in bokslutet inom utsatt tid. Beträffande vite gäller viteslagen (1113/1990). Beslut genom vilket vite har förelagts får inte överklagas genom besvär.

Finansinspektionen utövar tillsyn över efterlevnaden av denna lag hos

- 1) tillsynsobjekt enligt 4 § i lagen om Finansinspektionen (878/2008), och
- 2) bokföringsskyldiga som iakttar internationella redovisningsstandarder till den del därom föreskrivs i 37 § i lagen om Finansinspektionen.

2 §

Bokföringsnämnd

Bokföringsnämnden kan ge anvisningar och utlåtanden på ansökan av myndigheter, näringsidkare, kommunorganisationer och bokföringsskyldiga.

Bokföringsnämnden kan av särskilda skäl för viss tid och i enskilda fall bevilja undantag från 3 kap. 6 § och 6 kap. 5 § 1 mom. En förutsättning för att undantag ska kunna beviljas är att undantaget inte strider mot Europeiska unionens bestämmelser om bokslut och concernbokslut.

Bokföringsnämnden har en kommunsektion. Även andra permanenta eller tidsbestämda sektioner kan inrättas vid bokföringsnämnden. Till sektionerna kan kallas personer som inte hör till bokföringsnämnden. Närmare bestämmelser om uppgifterna för en sektion vid bokföringsnämnden och om dess sammansättning, tillsättande och beslutförhet utfärdas genom förordning av statsrådet.

Vid arbets- och näringsministeriet kan inrättas en sekreterartjänst för bokföringsnämnden.

4 §

Bokföringsförseelse

Den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet

1) försummar att göra noteringar i bokföringen inom den tid som anges i 2 kap. 4 § 3 mom.,

2) åsidosätter skyldigheten enligt 2 kap. 5 a § att till en verifikation enligt 2 kap. 5 § foga ett av arbetstagaren undertecknat kvitto på eller någon annan utredning som verifierar utbetalningen av lön kontant,

3) åsidosätter skyldigheten att arkivera bokföringsmaterial enligt 2 kap. 10 §, eller

4) åsidosätter registreringskyldigheten enligt 3 kap. 9 §, ska, om inte gärningen utgör bokföringsbrott, grovt bokföringsbrott eller bokföringsbrott av oaktsamhet enligt 30 kap. 9, 9 a eller 10 § i strafflagen (39/1889) eller om inte

strängare straff för gärningen föreskrivs någon annanstans i lag, för *bokföringsförseelse* dömas till böter.

5 §

Bestämmelser om bokföring i andra lagar

Trots vad som föreskrivs i denna lag gäller i fråga om bokföringsskyldighet och bokföring samt om offentliggörande av bokslut och verksamhetsberättelse vad som föreskrivs om detta någon annanstans i lag eller vad som bestäms eller föreskrivs om detta med stöd av annan lag.

Med andra bestämmelser eller föreskrifter som avses i 1 mom. kan små företag i form av aktiebolag inte åläggas att upprätta eller offentliggöra andra uppgifter än sådana som denna lag eller bestämmelser som utfärdats med stöd av den kräver. Vad som i detta moment föreskrivs om aktiebolag tillämpas också på öppna bolag och kommanditbolag vars samtliga ansvariga bolagsmän är aktiebolag.

Med avvikelse från vad som föreskrivs i 2 mom. kan små företag åläggas att i sitt bokslut ta in andra uppgifter än sådana som avses i denna lag eller i författningar som utfärdats med stöd av den, förutsatt att

- 1) uppgifterna sammanställs i ett gemensamt system,
- 2) uppgiftskravet är baserat på skattelagstiftningen, och
- 3) uppgifterna samlas in enbart av skatteuppördsskäl.

6 §

Närmare bestämmelser

Närmare bestämmelser om resultaträknings- och balansräkningsscheman för bokslut, om verksamhetsberättelse, finansieringsanalys och noter som gäller bokslut, om motsvarande scheman, handlingar och noter som gäller koncernbokslut och om specifikationer till balansräkningen och specifikationer av noter utfärdas genom förordning av statsrådet separat för små företag och mikroföretag och separat för övriga bokföringsskyldiga.

Arbets- och näringsministeriet får genom förordning justera de gränser som avses i 1 kap. 4 a—4 d § för att uppfylla internationella avtal som är förpliktande för Finland.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016. Lagen tillämpas första gången under den räkenskapsperiod som börjar den 1 januari 2016 eller därefter. Bokföringsskyldiga får dock tillämpa denna lag på bokslut som upprättas efter det att lagen trätt i kraft.

Trots vad som i 5 kap. 2 a § föreskrivs om upptagande och presentation av finansiella instrument i bokslutet till verkligt värde får bokföringsskyldiga på finansiella instrument som tagits upp till verkligt värde innan denna lag har trätt i kraft, tillämpa de bestämmelser som gällde vid den tidpunkt då instrumentet antecknades i bokslutet.

Trots vad som föreskrivs i 5 kap. 5 b § får på finansiella leasingavtal som ingåtts innan denna lag har trätt i kraft tillämpas de bestämmelser som gällde vid ikraftträdandet.

Trots vad som föreskrivs i 5 kap. 8 § 2 mom. om kostnadsföring av utvecklingsutgifter, i 9 § om kostnadsföring av anskaffningsutgiften för goodwill och i 11 § om kostnadsföring av andra utgifter med lång verkningstid får de bokföringsskyldiga på utvecklingsutgifter, goodwill och andra utgifter med lång verkningstid som aktiverats i bokslutet innan denna lag trätt i kraft tillämpa de bestämmelser som gällde då dessa kostnader togs upp som kostnader.

Trots vad som föreskrivs i 5 kap. 12 § 2 mom. får en förening, en bostadsrättsförening och andra sådana sammanslutningar samt stiftelser avskrika en tillgång som hör till bestå-

1620/2015

ende aktiva och som de anskaffat innan denna lag trätt i kraft och anskaffningsutgiften för någon annan post som avses i momentet utan någon på förhand upprättad plan.

Helsingfors den 30 december 2015

Republikens President

Sauli Niinistö

Utrikeshandels- och utvecklingsminister Lenita Toivakka