

Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lagar om ändring av bokföringslagen och revisionslagen

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I propositionen föreslås att bokföringslagen och revisionslagen skall ändras. De lättnader som beviljas små bokföringsskyldiga vid upprättandet av bokslutet skall utökas.

Den nya bokföringslagen och -förordningen trädde i kraft den 31 december 1997. De baserar sig till centrala delar på bestämmelserna i fördraget om Finlands anslutning till Europeiska unionen. Lagen och förordningen var i främsta hand inriktade på att i brådskande ordning sätta i kraft sådana bestämmelser som förutsätts i Europeiska gemenskapernas direktiv. Trots att direktiven innehåller undantagsbestämmelser, som tillåter att en medlemsstat beslutar om vissa lättnader för små och medelstora företag när det gäller den information som skall intas i bokslutet, är direktiven i främsta hand utarbetade med tanke på storföretagens behov. I motiveringen till den nya bokföringslagen konstaterades det också att bestämmelserna om småföretag kommer att revideras separat.

Europeiska unionens råd har den 17 juni 1999 utfärdat ett direktiv som höjer gränserna för omsättning och balansomslutning när det gäller definitionen av vad som skall tolkas som ett litet företag. Denna proposition innehåller justeringar i syfte att sätta i kraft dessa höjda gränsvärden. Härigenom kommer kategorin av företag som omfattas av lättnaderna att breddas ytterligare. Propositionen upptar dessutom andra lättnader för småföretag med stöd av sådana undantag som direktivet tillåter.

Dessutom avsikten med detta förslag är att främja strävandena att bromsa gråekonomin. I anknytning till detta upptar propositionen också andra förslag, bl.a. skall obetalda skatter uppges i bokslutet

Lagarna avses träda i kraft den 30 juni 2001. Lagarna tillämpas första gången på den räkenskapsperiod som börjar den 1 juli 2001 eller därefter.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL	1
INNEHÅLLSFÖRTECKNING	2
ALLMÄN MOTIVERING	4
1. Nuläge och föreslagna ändringar.....	4
1.1. I direktiven tillåtna undantag vid upprättandet av bokslut.....	4
En liten bokföringskyldig.....	4
Undantag i fråga om förkortad balansräkning och resultaträkning samt uppgifterna i noterna.....	4
1.2. Särskilda bestämmelser i fråga om yrkesutövare.....	6
1.3. Stävjande av gråekonomin.....	7
2. Propositionens verkningar.....	7
3. Beredningen av propositionen.....	7
DETALJMOTIVERING	9
1. Motivering till lagförslagen.....	9
1.1. Bokföringslag.....	9
1 kap. Allmänna bestämmelser.....	9
2 kap. Bokföring av affärshändelser samt bokföringsmaterial.....	9
3 kap. Bokslut.....	10
4 kap. Definitioner i anslutning till bokföringsposter.....	12
5 kap. Värderings- och periodiseringsbestämmelser.....	12
6 kap. Koncernbokslut.....	13
7 kap. Yrkesutövares bokföring.....	14
8 kap. Särskilda bestämmelser.....	14
1.2. Revisionslag.....	14
1 kap. Allmänna bestämmelser.....	14
3 kap. Skyldighet att låta verkställa revision.....	14
5 kap. Övriga bestämmelser om revisorer.....	15
2. Närmare bestämmelser.....	15
3. Ikraftträdande.....	15
LAGFÖRSLAGEN	16
om ändring av bokföringslagen.....	16
om ändring av revisionslagen.....	21
BILAGA 1	23
PARALLELLTEXTER	23
om ändring av bokföringslagen.....	23
om ändring av revisionslagen.....	33
BILAGA 2	36

FÖRORDNINGSGRANSKAST	36
om ändring av bokföringsförelörden.....	36
BILAGA 3.....	40
FÖRÖRDNING OM ÄNDRING AV BOKFÖRINGSFÖRÖRDNINGEN	40
1 kap. Resultaträknings- och balansräkningscheman.....	40
2 kap. Verksamhetsberättelse och noter	41
3 kap. Koncernresultaträkning och koncernbalansräkning	43
4 kap. Noter till koncernresultaträkningen och koncernbalansräkningen....	43

ALLMÄN MOTIVERING

1. Nuläge och föreslagna ändringar

1.1. I direktiven tillåtna undantag vid upprättandet av bokslut

En liten bokföringskyldig

Den gällande bokföringslagen (1336/1997) och -förordningen (1339/1997) beaktar i stor utsträckning de lättnader som rådets fjärde direktiv 78/660/EEG grundat på artikel 54, 3 g i fördraget om årsbokslut i vissa typer av bolag, nedan bokslutsdirektivet, tillåter för småföretag. Enligt artikel 11 i direktivet, med den lydelse den har efter en ändring genom artikel 1.1 i direktivet 1999/60/EEG, räknas som småföretag ett sådant företag som inte överskrider två av följande tre gränsvärden: balansomslutningen 3,125 miljoner euro (cirka 18 miljoner mark), nettoomsättningen 6,25 miljoner euro (cirka 37 miljoner mark) och 50 anställda. I artikel 12 i direktivet bestäms dessutom att kriteriet skall uppfyllas under två räkenskapsår i följd. Motsvarande gränser i 3 kap. 9 § 2 mom. i bokföringslagen är 10 och 20 miljoner mark samt 50 personer. Penningbeloppen i de gällande gränserna är således betydligt lägre än vad direktivet tillåter. Lagen föreslås bli ändrad att motsvara maximivärdena i direktivet. I och med ändringen kommer gränserna att stiga till nästan det dubbla från vad de är för närvarande.

Undantag i fråga om förkortad balansräkning och resultaträkning samt uppgifterna i noterna

Bokslutsdirektivet är uppgjort främst med tanke på storföretag. Direktivet innehåller emellertid ett stort antal undantagsbestämmelser, som tillåter att medlemsstaterna själva bestämmer reglerna för lättnader som beviljas små och medelstora företag i fråga om den information bokslutet skall innehålla. I samband med att bokföringslagen reviderades 1997 togs dessa möjligheter till undantag

delvis i beaktande. Den viktigaste undantagsbestämmelsen ingår i artikel 11 i bokslutsdirektivet, som tillåter att en medlemsstat ger småföretag möjlighet att upprätta och offentliggöra sin balansräkning i förkortad form. En bestämmelse enligt artikeln ingår i bokföringsförordningens 1 kap. 7 §.

I regel skall ett bokslut offentliggöras i en sådan helhet som avses i 1 §, i vilken ingår resultaträkning och balansräkning jämte noter samt verksamhetsberättelse. Emellertid ges medlemsländerna i bokslutsdirektivet (artikel 47.2 tredje stycket) rätt att befria små bokföringskyldiga från skyldigheten att offentliggöra resultaträkning, verksamhetsberättelse och revisionsberättelse. Denna möjlighet att göra undantag i fråga om verksamhetsberättelsen är det skäl att också inbegripa i bokföringslagen. Däremot är det inte ändamålsenligt att inte offentliggöra revisionsberättelsen, eftersom en utomstående med hjälp av den kan försäkra sig om att bokslutet har upprättats i enlighet med lagen och god bokföringssed. Även resultaträkningen har i Finland ansetts som en så central informationskälla för dem som använder bokslutsuppgifterna att det inte har ansetts möjligt att låta bli att offentliggöra resultaträkningen. Å andra sidan bör finska småföretag konkurrensmässigt inte försättas i en sämre ställning än europeiska företag. På grund av detta bör i bokföringsförordningen tas in en bestämmelse i enlighet med artikel 27 i bokslutsdirektivet, vilken tillåter att resultaträkningen upprättas i förkortad form.

Artikel 44.1 i bokslutsdirektivet möjliggör, sådan den lyder ändrad genom artikel 5 i direktivet 1990/604/EEG, att ett litet företag inte behöver upprätta noter över följande uppgifter, förutsatt att medlemsstatens lagstiftning godkänner detta: konvertibla skuldebrev och övriga penninglån som berättigar till en andel på det egna kapitalet (artikel 43.1.5), specifikation av skulder med en kvarstående löptid på mer än fem år, likaså specifikation av skulder för vilka bolaget ställt säkerhet (artikel 43.1.6), ekonomiska förpliktelser som inte är upptagna i balans-

räkningen (artikel 43.1.7), omsättningens fördelning på rörelsegrenar (artikel 43.1.8), antalet anställda och personalkostnaderna (artikel 43.1.9), i vilken utsträckning en skattepliktig värderingspost inverkat på resultatet (artikel 43.1.10), skillnaden mellan påförd skatt och skatt som betalats eller skall betalas och som upptagits i resultaträkningen (artikel 43.1.11) samt ersättningar till medlemmar av förvaltningsorgan och förpliktelser som avser pensioner till tidigare medlemmar i dessa organ (artikel 43.1.12). Motsvarande bestämmelser gällande småföretag ingår i 2 kap. 5 § 5 mom. i bokföringsförordningens (konvertibla skuldebrev och övriga penninglån som berättigar till en andel på det egna kapitalet samt specifikation av skulder som förfaller senare än efter fem år), 3 § 3 mom. (omsättningens fördelning på rörelsegrenar), 6 § 2 mom. (skattepliktig värderingsposts inverkan på resultatet samt skillnaden mellan påförd skatt och skatt som upptagits i resultaträkningen) samt i 8 § 5 mom. (avlönning till medlemmar av förvaltningsorgan och ansvarsförbindelser gällande pension till tidigare medlemmar av förvaltningsorgan).

Det är fortsättningsvis inte meningen att i förordningen ta in den möjlighet till undantag beträffande antalet anställda och kostnaderna för personalen som direktivet tillåter (artikel 43.1.9). Förordningens 2 kap. 8 § som gäller detta har motiverats med att det inte torde äventyra småföretagens ställning i konkurrensen, inte heller torde det medföra extra kostnader att lämna uppgifterna. Denna motivering är fortfarande gångbar. Det har också allmänt ansetts vara viktigt att företagen i noterna till bokslutet offentliggör antalet anställda samt personalkostnaderna. Att informationen har större samhälllig betydelse framgår av programmet för statsminister Paavo Lipponens II regering, som upptar målsättningen att verka för att företagen går in för bokslut som innehåller uppgifter om personalen. Att befria småföretag från att offentliggöra sina personalkostnader är inte förenligt med allmänhetens behov av att erhålla liknande information.

Förordningen innehåller inte heller någon i direktivet ingående möjlighet för en medlemsstat att tillåta att en liten bokföringsskyldig utelämnar uppgifterna om ekonomiska

förpliktelser som inte är upptagna i balansräkningen (artiklarna 44.1 och 43.1.7). Förordningens 2 kap. 7 § motiverades med behovet att man skall kunna förvissa sig om att den som läser bokslutet får en helt klar uppfattning, i synnerhet när det gäller ett aktiebolag, eftersom det ekonomiska ansvaret i verksamheten är koncentrerat till det ursprungligen placerade kapitalet, om bolagets förpliktelser och övriga ansvarsförbindelser. Om bokslutet skall fylla sitt syfte är det viktigt att läsaren får information om de ekonomiska förpliktelserna utanför balansräkningen. Med dess hjälp kan exempelvis en varuleverantör bedöma huruvida företaget kan ges betalningstid. Bokslutet kan inte ge en sådan riktig och tillräcklig bild av den bokföringsskyldiges verksamhet och ekonomiska ställning som avses i 3 kap. 2 § 1 mom. bokföringslagen, ifall bokslutet inte nämner de ekonomiska förpliktelserna utanför balansräkningen. Därför föreligger det fortsättningsvis inga skäl för att tillåta ett undantag i fråga om denna information ens för småföretag.

Parallellt med ovan nämnda undantag tillåter artikel 44.2 i bokslutsdirektivet, ändrat genom artikel 5 i direktivet 1990/604/EEG, att medlemsstaterna får göra ytterligare undantag när det gäller kraven på den information ett litet företag skall lämna i noterna i fråga om följande omständigheter: ändringar i anläggningstillgångarna eller övriga placeringar med lång verkningstid (artikel 15.3 a), aktiverade bolagsbildningskostnader (artiklarna 15.4 och 34.2), specifikation av väsentliga resultatregleringar (artiklarna 18 och 21), väsentliga extraordinära poster och poster som gäller andra räkenskapsår (artikel 29.2), skatter på basis av extraordinära poster (artikel 30 andra stycket), skillnaden mellan balansvärdet och marknadsvärdet (artikel 40.2), specifikation av övriga obligatoriska avsättningar (artikel 42 andra stycket). Dessa lättnader har intagits i bokföringsförordningen enligt följande: i 2 kap. 4 § 6 mom. (ändringar i anläggningstillgångarna och övriga placeringar med lång verkningstid, med undantag för ändringar i värdeuppskrivningarna, samt väsentliga resultatregleringar), 5 § 5 mom. (väsentliga resultatregleringar samt övriga obligatoriska avsättning-

ar), 3 § 3 mom. (väsentliga extraordinarie poster), 6 § 2 mom. (skatter på basis av extraordinarie poster) och i 4 § 6 mom. (skillnaden mellan balansvärdet och marknadsvärdet).

Förordningen upptar emellertid inte någon bestämmelse om undantag för ett litet företag beträffande specifikationen av avskrivningar som rör aktiverade bolagsbildningskostnader och övriga förändringar (artikel 15.4). Förordningen förutsätter en utredning i bilaga om aktiverade grundläggningsutgifter (2 kap. 4 § 1 mom. 1 punkten) och nämner inte något undantag i 2 kap. 4 § 6 mom. Enligt artikel 15.3 a i direktivet skall i utredningen redovisas för ökning och avdrag samt om eventuella överföringar under räkenskapsperioden. Under beredningsarbetet med den nya bokföringslagen konstaterade arbetsgruppen för att kartlägga ändringsbehoven i fråga om bokföringsbestämmelserna i sin rapport (Rapporter från handels- och industriministeriets arbetsgrupper och kommittéer 8/1996) dock, att när det är fråga om en specifikation av grundläggningsutgifterna anser arbetsgruppen att det är så viktigt att lämna riktiga och tillräckliga uppgifter, att det är skäl att kräva dessa uppgifter även av små bokföringskyldiga. I synnerhet i små bolag kan andelen aktiverade grundläggningsutgifter utgöra en betydlig del av balansräkningen och de framgår inte av en balansräkning som presenteras i förkortad form. Därför är det inte motiverat att tillåta undantag vid denna punkt.

I gällande lydelse av momentet har det också tillåtits att ett litet företag inte specificerar anläggningstillgångarna och övriga placeringar med lång verkningstid, vilket föreskrivs i samma paragraf, 2 mom. Momentet baserar sig till denna del på de ovan nämnda artiklarna 44.2 och 15.3 (a) i bokslutsdirektivet, men bestämmelsen är mera restriktiv än direktivet för den avgränsar värdeuppskrivningarna från undantagsbestämmelsen. Därför måste en redogörelse för ändringar i värdeuppskrivningarna alltid ingå bland de uppgifter som lämnas i noter även för en liten bokföringskyldig. Artikel 33.2 a i direktivet förutsätter däremot en specifikation av vilka ändringar som företagits i uppskrivningsfonden under räkenskapsperioden och direktivet tillåter inte att ett litet företag avviker från

denna anmälningsskyldighet. Det är således inte skäl att slopa bestämmelsen i gällande förordning om skyldigheten att lämna in en specifikation över ändringar som gäller värdeuppskrivningar även för ett litet företags vidkommande.

Likaledes innehåller förordningen inte heller någon sådan lättnad som direktivet tillåter i fråga om den utredning över intäkter och kostnader som rör andra räkenskapsperioder (artiklarna 44.2 och 29.2 andra meningen). I 2 kap. 2 § 5 punkten i förordningen förutsätts en dylik utredning utan möjlighet till undantag på basis av företagets storlek. Det är till denna del ändamålsenligt att ändra förordningen.

När det gäller obligatoriska avsättningar uppfyller förordningen dock inte bokslutsdirektivets krav. Artikel 44.2 i direktivet gäller uttryckligen endast sådana "andra" obligatoriska avsättningar som nämns i artikel 42 andra stycket, med andra ord utesluter den från balansräkningsschemat posterna "avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser" samt "avsättningar för skatter" (artiklarna 8, 9 B.1 och 9 B.2 under passiva). Däremot upptar inte förordningens 2 kap. 5 § 5 mom. någon liknande begränsning som skulle gälla nämnda paragraf och dess 1 mom. 6 punkten. Undantagsbestämmelsen i den sagda 5 § 5 mom. bör alltså rättas att överensstämma med direktivet.

1.2. Särskilda bestämmelser i fråga om yrkesutövare

Bokslutsdirektivet gäller inte direkt yrkesutövare, även om principen för att upprätta bokslut i tillämpliga delar iaktas även i fråga om yrkesutövare. Särskild reglering av räkenskapsperioden kan dock verkställas på nationell basis, för några speciella bestämmelser om detta ingår inte i direktivet.

I propositionen föreslås att räkenskapsperioden för yrkesutövare som tillämpar dubbel bokföring fastställs enligt huvudregeln i 1 kap. 4 § bokföringslagen, dvs. den skall vara 12 månader förutom när verksamheten inleds eller upphör eller när tidpunkten för bokslutet ändras, då den undantagsvis får vara längre, dock högst 18 månader. Ändringen berör 7 kap. 3 § 1 mom. bokföringslagen. Däremot

skall räkenskapsperioden för sådan yrkesutövare som tillämpar enkel bokföring vara ett kalenderår i likhet med gällande lag.

1.3. Stävjande av gräkekonomin

I syfte att få bukt med gräkekonomin föreslås bokföringslagen bli kompletterad så att den bokföringsskyldige skall redogöra för vilken mängd skatter och avgifter av skattenatur som i bokslutsögonblicket har förfallit till betalning och ännu är obetalda i det skede då bokslutet upprättas. Dessutom skall revisor åläggas att göra anmälan till handelsregistret om han avgår mitt under sin mandattid. Enligt gällande lag har revisorn rätt, men inte skyldighet att göra en sådan anmälan. Fordringsägare och övriga intressentgrupper i anslutning till det företag och den stiftelse som revisionen gäller har intresse av att så fort som möjligt få information om att revisorns uppdrag upphört. Uppsägning på eget initiativ kan var ett tecken på allvarliga meningsskiljaktigheter mellan revisorn och den sammanslutning eller stiftelse som skall granskas. Vidare skall revisors skyldighet enligt gällande lag att lämna en redogörelse för sin verksamhet fram till den tidpunkt då han avgår utsträckas att omfatta även situationer då han avskiljts från uppdraget. Det är motiverat att på detta sätt utvidga skyldigheten att lämna redogörelse, eftersom orsakerna till uppsägning på eget initiativ eller från uppdragsgivarens sida ofta är de samma.

2. Propositionens verkningar

Propositionen inverkar inte på förhållandet mellan olika myndigheter och deras behörighet, inte heller har den organisatoriska eller direkt statsfinansiella verkningar. Skyldigheten att anmäla obetalda skatter i bokslutet torde dock på ett effektivt sätt bidra till att skatterna betalas vid rätt tidpunkt.

De föreslagna lättnaderna vid upprättandet av bokslut är ägnade att minska de kostnader som bokföringen åsamkar små bokföringsskyldiga. Den på basis av bokslutsdirektivet föreslagna rätten för små och medelstora företag att registrera sin resultaträkning i förkortad form försätter de inhemska företa-

gen i en konkurrensmässigt jämlik ställning jämfört med företag från andra länder i Europeiska unionen, när konkurrenterna inte fritt kan analysera fram kostnadsstrukturen och resultatbildningen från resultaträkningen. Förslagen i syfte att hejda gräkekonomin ökar för sin del tillförlitligheten i den information bokslutet uppvisar med tanke på myndigheterna och företagets övriga intressentgrupper.

3. Beredningen av propositionen

Vid beredningen av den gällande bokföringslagen (RP 173/1997 rd.) konstaterades behovet att börja revidera bestämmelserna om löpande bokföring, speciellt med tanke på små företag, liksom behovet att justera specialbestämmelserna gällande yrkesutövare. I anknytning härtill begärde handels- och industriministeriet den 26 januari 1998 utlåtande från ett flertal instanser om vilka slags problem bestämmelserna om löpande bokföring eventuellt medför för små bokföringsskyldiga och på vilket sätt bestämmelserna borde ändras. Samtidigt hörde man sig för huruvida bestämmelserna om yrkesutövares enkla bokföring fortsättningsvis behövs samt om det fanns övriga behov av att revidera bestämmelserna om små bokföringsskyldiga i bokföringslagen. Handels- och industriministeriet tillsatte också den 28 augusti 1998 en arbetsgrupp (Arbetsgruppen för revisorer- nas rapportering) med uppdrag att utreda hur långt revisorer- nas rapporteringsskyldighet skall sträcka sig. Likaså hade gruppen i uppgift att bedöma huruvida det är möjligt att i revisors rapportering mera rationellt än för närvarande beakta försummade offentligrättsliga förpliktelser (speciellt skatter och avgifter av skattenatur) i ett så tidigt skede som möjligt. Arbetsgruppen lämnade sin rapport till handels- och industriministeriet den 14 februari 1998 (Rapporter från handels- och industriministeriets arbetsgrupper och kommittéer 6/1998).

De ovan avsedda utlåtandena och arbetsgruppsrapporterna lades till grund för beredningen av denna regeringsproposition, som utförts som tjänsteuppdrag vid handels- och industriministeriet. Ett utkast till propositionen skickades på särskild remiss den 17 september 1999. Följande instanser lämnade ut-

låtande med anledning av utkastet: Helsingfors handelshögskola, Helsingfors universitet, GRM-revisorer rf, Revisorer inom den offentliga förvaltningen och ekonomin rf, Handels centralförbund rf, Centralhandelskammaren, centralkriminalpolisen, KHT-yhdistys — Föreningen CGR ry, bokföringsnämnden, Bokföringsbyråernas Förbund rf, Luottomiehet — Kreditmännen ry, justitieministeriet, Aktiespararnas Centralförbund rf, Patent- och registerstyrelsen, Servicearbetsgivarna rf, Finansinspektionen, social- och hälsovårdsministeriet, Finlands Fackförbunds Centralorganisation FFC rf, Suomen Asiakastieto Oy, Finlands Advokatförbund rf, Finlands Fastighetsförbund rf, Finlands Kommunförbund rf, Finlands Bank, Suomen perimistöimistöjen liitto ry, Suomen pääoma-

sijoitusyhdistys ry, Finlands Finansanalytiker rf, Finska försäkringsbolagens centralförbund rf, Företagarna i Finland rf, Industrins och Arbetsgivarnas Centralförbund rf, Åbo universitet, arbetsministeriet, Försäkringsinspektionen, Statskontoret, Valtionhallinnon tarkastajat ry, finansministeriet, Skattestyrelsen och företagsanalytiskommissionen.

Remissinstanserna förhöll sig i huvudsak positivt till utkastet. På basis av de utlåtanden man fick in vidtogs vissa ändringar och preciseringar i den slutliga propositionen. (Ett sammandrag av utlåtandena har publicerats under namnet Luonnon kirjanpitolain ja tilintarkastuslain muuttamisesta — yhteenveto lausunnoista; KTM:n tutkimuksia ja raportteja 1/2000).

DETALJMOTIVERING

1. Motivering till lagförslagen

1.1. Bokföringslag

1 kap. Allmänna bestämmelser

5 §. *Bestämmande inflytande.* Paragrafen innehåller en definition på det bestämmande inflytande som utgör grund för ett koncernförhållande. Paragrafen bygger på artiklarna 1 och 2 i koncernbokslutsdirektivet. Paragrafen föreslås bli kompletterad med ett nytt 4 mom. med restriktioner enligt artikel 2.2 i direktivet. I det röstetal som utgör grund för den bokföringsskyldiges bestämmande inflytande skall över huvud taget inte inräknas sådana röster eller sådan rätt som den bokföringsskyldige besitter för någon annans räkning än sig själv eller för annan bokföringsskyldigs räkning, om han där har bestämmande inflytande (1 punkten). För det andra utesluts antalet röster och rättigheter, som hänför sig till aktier eller andelar i målföretaget som den bokföringsskyldige erhållit som säkerhet, ifall den bokföringsskyldige skall utöva de rättigheter de är förknippade med enligt anvisningar från den som ställt säkerheten (2 punkten). Dessutom skall undantaget gälla sådana aktier och andelar i målföretaget, som den bokföringsskyldige besitter på basis av långivning inom ramen för den normala affärsverksamheten, om han skall utöva den rösträtt de berättigar till enligt säkerhetsställarens intresse (3 punkten). I 2 och 3 punkten förutsätts att den som ställer säkerheten är oberoende i förhållande till den bokföringsskyldige, med andra ord att säkerhetsställaren inte står under den bokföringsskyldiges bestämmande inflytande. Om inte en dylik gräns sätts ut kunde den bokföringsskyldige utnyttja sin bestämmanderätt med avseende på säkerhetsställaren för att kringgå den föreslagna bestämmelsen. Momentet är en undantagsbestämmelse som förutsätts i direktivet. Dess praktiska verkningar torde bli rätt obetydliga, eftersom det i Finland är säkerhetsställaren som bestämmer hur den rösträtt som är baserad på aktier ställas

som säkerhet skall utövas. Bestämmelsen har således betydelse närmast när det gäller att precisera rösträtten i utländska bolag.

8 §. *Intresseföretag.* Paragrafens 3 mom. föreslås bli kompletterat med en hänvisning till det ovan föreslagna 5 §:s nya 4 moment. Avsikten med kompletteringen är att säkerställa ett enhetligt uträkningsförfarande vid preciseringen av såväl bestämmande inflytande som av vad som tolkas som intresseföretag.

2 kap. Bokföring av affärshändelser samt bokföringsmaterial

4 §. *Bokföringsordning och bokföringstid.* I paragrafens 2 mom. bestäms om bokföringstidpunkten. Enligt gällande bestämmelse skall registreringen av kontantbetalning utföras utan dröjsmål, men övriga registreringar får göras månadsvis eller för en period om fyra veckor inom två månader från utgången av kalendermånaden eller perioden. Denna bestämmelse föreslås bli ändrad så, att tiden för registrering av andra än kontantbetalningar förlängs till fyra månader. Registreringstiden kommer således att fördubblas från den nuvarande. Förslaget är ägnat att lätta den bokföringsskyldiges administrativa bördan.

En skild sak är de anmälningar till skattemyndigheterna som förutsätts i skattelagstiftningen och som kan medföra krav på snabba registreringar i bokföringen. Numera innebär förfarandet med övervakningsdeklaration i anslutning till mervärdesbeskattningen strängare tidsfrister än vad som är fallet i bokföringen.

A andra sidan medför inte kravet att kontantbetalningar skall registreras utan dröjsmål någon väsentlig belastning för den bokföringsskyldige, eftersom huvudparten av samtliga betalningar som grundar sig på affärsverksamhet numera sköts i form av kontoöverföringar och inte som kontantbetalningar. Detta har också beaktats i handels- och industriministeriets beslut om de metoder som skall användas vid bokföring

(47/1998). I 2 kap. 4 § 1 mom. i detta beslut tillåts ett förfarande, där den bokföringsskyldige som grundbokföring använder sig av kontoutdrag som hans penninginstitut har gett. Detta förfarande kräver av den bokföringsskyldige endast att han tar utskrift eller annars får ett kontoutdrag från sin bank minst varje månad (1 mom.) och att han noterar de betalningar som han erlagt eller mottagit kontant i kronologisk ordning i en särskild grundbokföring (4 mom.). Från en sådan grundbokföring får registreringarna införas i systematisk ordning i huvudbokföringen i form av sammanställda verifikationer som täcker en period av en månad eller fyra veckor (3 och 4 mom.). Dessa registreringar skall enligt den ovan föreslagna ändringen av 2 mom. utföras endast med fyra månaders intervaller, dvs. tre gånger årligen.

Ett förfarande enligt ministeriets beslut innebär en avsevärd lättnad vid administreringen av bokföringen. En sådan företagare eller annan bokföringsskyldig som i sin löpande bokföring tillämnar en betalningsgrund som tillåts i 2 kap. 3 § 2 mom. behöver i praktiken endast ombesörja att hans kontantbetalningar bokförs utan dröjsmål, övriga registreringar av betalningar framgår av det kontoutdrag som hans bank ger under räkenskapsperioden. Utgående från dem behöver han med stöd av den föreslagna ändringen i 2 mom. dessutom med fyra månaders intervaller föra in registreringarna i systematisk ordning i huvudbokföringen.

Det är med tanke på strävan att bekämpa gråekonomin inte heller ändamålsenligt att frånga kravet på att kontantbetalningar skall bokföras utan dröjsmål. Det är av väsentlig betydelse att uppgifterna hålls à jour när det gäller att verifiera affärshändelser. Vid brottsundersökning har man i praktiken observerat att ju längre tid som förflutit mellan händelsen och tidpunkten då den registrerats, desto sannolikare är det att registreringen baserar sig på att man minns fel eller har uppfattat fel.

10 §. *Arkivering av bokföringsmaterial.* Enligt gällande paragraf är tiden för förvaring av bokföringsmaterial i regel sex år efter att räkenskapsperioden har gått ut. Detta har visat sig vara otillräckligt när det gäller tillsynen över projekt som erhållit stöd från Eu-

ropeiska unionens strukturfonder (Handels- och industriministeriets undersökningar och rapporter 1/2000). Därför föreslås till paragrafen ett nytt 4 mom., vari det ministerium som förvaltar respektive strukturfond beordras att genom förordning bestämma om förvaringstiderna. Bestämmelsen föreslås bli intagen i bokföringslagen, eftersom denna i egenskap av allmän lag utsträcker sig till samtliga företag som erhåller stöd. Den genom förordning av ministeriet förlängda förvaringstiden avser såväl finansieringen från Europeiska unionen som den motsvarande nationella och privata finansieringsandelen.

3 kap. Bokslut

1 §. *Bokslutets innehåll.* Enligt paragrafen skall i bokslutet alltid ingå en verksamhetsberättelse. Europeiska unionens direktiv är inte så ovillkorliga. Artikel 47.2 tredje stycket i bokslutsdirektivet tillåter att småföretag inte behöver sammanställa någon verksamhetsberättelse. I paragrafen föreslås ett nytt 4 moment som tillåter ett sådant undantag också för finländska småföretag. Definitionen av småföretag i 9 § föreslås nedan bli justerad enligt det nya direktivet av den 17 juni 1999 som gäller ändring av bokslutsdirektivet (1999/60/EEG).

Undantaget i fråga om att utarbeta en verksamhetsberättelse skall dock inte gälla andra än sådana uppgifter, som nämns i bokföringslagen eller i en med stöd av denna utfärdad förordning. På basis av gällande lagstiftning räknas små personbolag och andelslag, för vilkas vidkommande verksamhetsberättelse inte särskilt omnämns i de lagar som gäller dem, till dem som lättnaden berör. Å andra sidan ingår bestämmelser om innehållet i verksamhetsberättelsen för exempelvis stiftelser i 11 § 5 mom. lagen om stiftelser (109/1930), som förpliktar stiftelserna att även i fortsättningen utarbeta en verksamhetsberättelse. Utgående från den allmänna bestämmelsen i 8 kap. 5 § bokföringslagen skall den bokföringsskyldige utan hinder av bokföringslagen iakttas vad som i andra lagar bestäms i fråga om bokföring.

Med stöd av den ovan nämnda allmänna bestämmelsen kan tolkningen vara den att aktiebolag utgående från 11 kap. 9 och 9 a §

lagen om aktiebolag (734/1978) alltid skulle vara skyldiga att sammanställa en verksamhetsberättelse. Nu föreslås det dock att i bokföringslagen uttryckligen skall bestämmas att när aktiebolaget är en s.k. liten bokföringskyldig behöver det inte utarbeta någon verksamhetsberättelse. Däremot måste sådana särskilda uppgifter som enligt lagen om aktiebolag skall ingå i verksamhetsberättelsen framgå av en not till bokslutet. I samband med ändringen går man alltså inte in på vidden av den information som lagen om aktiebolag kräver, utan erbjuder endast ett alternativt sätt för att presentera uppgifterna. På grund av bokföringslagens struktur måste man i detta sammanhang ändra bestämmelsen om tillämpningen av 8 kap. 5 § så att små aktiebolag ges rätt till undantag från skyldigheten att utarbeta verksamhetsberättelse även genom bestämmelserna i bokföringslagen.

Ett lagrum som till innehållet är så gott som identiskt med 4 mom. ingår i 2 kap. 1 § 2 mom. i gällande förordning. Det har ansetts att momentet inte kan tillämpas på aktiebolag, denna brist kommer den föreslagna ändringen att rätta till. Nämda bestämmelse i förordningen kan således upphävas som obehövlig i samband med reformen.

Paragrafens nya 5 mom. innehåller en restriktiv bestämmelse, genom vilken kategorin av små företag som befriats från skyldigheten att utarbeta verksamhetsberättelse inskränks. För det första är det ändamålsenligt att lämna publika aktiebolag utanför området för tillämpningen av momentet. Med beaktande av bolagens karaktär finns det ingen anledning att pruta på informationens nivå i bokslutet. Det är ju fråga om offentligt börsnoterade bolag eller bolag som förbereder sig för detta. Däremot finns det i Finland en grupp aktiebolag reglerade med hjälp av speciallagstiftning, bolag som har grundats för en viss verksamhet (t.ex. bostadsaktiebolag) eller står under myndigheternas särskilda tillsyn (t.ex. affärsbankerna och försäkringsbolagen). Särskilda bestämmelser om verksamhetsberättelse och bokslut ingår i lagarna om respektive bolag. Eftersom dessa bolag är föremål för större krav än vanligt på insyn från aktieägarnas, myndigheternas och eventuella övriga intressentgruppers håll, är det inte motiverat med undantag för dessa bolag från

skyldigheten att utarbeta verksamhetsberättelse. Därför föreslås det att i momentet intas en bestämmelse, som utesluter sådana bokföringskyldiga i form av aktiebolag som regleras av speciallagar, det vanligaste exemplet bostadsaktiebolag, från området för tillämpningen av detta moment.

6 §. *Tid för upprättande av bokslut.* Paragrafen föreslås bli ändrad så att tiden för att upprätta bokslutet förlängs till fyra månader från tre månader i gällande lag. Tidsfristen motsvarar den tidsfrist som fastställts för deklarationen av samfundsskatten.

9 §. *Registrering av bokslut.* Det inledande stycket i 2 mom. föreslås bli ändrat så att definitionen på en liten skattskyldig innefattar också villkoret att den skattskyldige uppfyller kriterierna för ett sådant bolag förutom under den senaste räkenskapsperioden även under den omedelbart föregående perioden. Ändringen överensstämmer med bokslutsdirektivet, för enligt direktivet definieras företagets status som litet med att det inte överstiger gränsvärdena under två räkenskapsperioder i följd (artiklarna 11, 12.1 och 27 i direktivet). Motsvarande extra begränsningar ingår redan i definitionen av en liten koncern (6 kap. 1 § 3 mom. bokföringslagen). Ändringen inverkar närmast på den skyldighet att ge kopior av bokslutet som föreskrivs i 11 § 2 mom. I bokföringsförordningens många hänvisningar till 9 § 2 mom. beaktas redan nu också den före den sista räkenskapsperioden omedelbart föregående perioden för att kriterierna för litet bolag uppfylls. Ändringen har liten praktisk betydelse.

Artikel 27 i bokslutsdirektivet har ändrats genom direktiv 1999/60/EEG. I artikeln definieras ett litet företag med hjälp av företagets omsättning, balansomslutning och antal anställda. Definitionen innebär att för ett litet företag tillåts vissa lättnader från bokslutsdirektivets krav, som gäller bl.a. de detaljerade uppgifterna i noterna, likaså resultaträkningens och balansräkningens struktur.

Ändringen av direktivet innebär att gränsvärdena för omsättningen och balansomslutningen höjts. Ändringen är inte av tvingande natur, men det är motiverat att tillåta samma förhöjning för finländska företag. Detta föreslås bli intaget i paragrafens 2 mom. På basis av ändringen stiger gränsen för omsättningen

från 20 miljoner mark till 6 250 000 euro, dvs. cirka 37 miljoner mark och gränsen för balansomslutningen från 10 miljoner mark till 3 125 000 euro, dvs. omkring 18 miljoner mark. Med andra ord kommer dessa gränsvärden att nästan fördubblas från vad de är för tillfället.

De föreslagna förhöjningarna motsvarar de maximigränser som det ändrade direktivet tillåter. Bokföringslagen avviker emellertid från Europeiska unionens bestämmelser i och med att undantagen som gäller offentliggörandet inte har utsträckts till att omfatta också aktiebolag och inte heller sådana personbolag som avses i bokslutsdirektivet. Undantaget grundar sig på tanken att "priset" för ett ansvar begränsat till vad aktieägarna satsat som placering (beloppet som betalats för aktierna) är att bolagets nuvarande och potentiella fordringsägare och andra kompanjoner har kännedom om bolagets ekonomiska ställning. Utgående från denna kännedom kan kompanjonen i sitt krav på intäkter beakta risken för bolagets insolvens. Kompanjonen kan också skydda sig på så sätt att han samtycker endast till kontanthandel med ett sådant bolag, vars ekonomiska ställning han uppfattar som svag. Dessutom har principen att offentliggöra aktiebolags bokslutsuppgifter allmänt ansetts vara en värdering som hör samman med ett öppet samhälle.

4 kap. Definitioner i anslutning till bokföringsposter

5 §. *Anskaffningsutgift*. Ordalydelsen i den finska texten av paragrafens 3 mom. preciseras i fråga om begreppet "bestående aktiva", samtidigt ändras paragrafens formulering så att den blir mera lättläst. Ändringarna är av helt teknisk natur.

5 kap. Värderings- och periodiseringsbestämmelser

3 §. *Fordringar, skulder och andra åtaganden i utländsk valuta*. Från paragrafens 1 mom. utesluts den föråldrade hänvisningen till Finlands Bank. Efter övergången till euro noterar Finlands Bank inte längre valutakur-

ser. I stället tillämpas i regel de kurser som gäller inom området för Europeiska gemenskapens gemensamma valuta på bokslutsdagen. Om man genom avtal eller på andra motiverade grunder avviker från kursen för bokslutsdagen skall enligt 2 kap. 2 § 1 mom. 7 punkten. bokföringsförordningen en utredning om grunden för den tillämpade kursen alltid framgå av bilaga. Från nämnda punkt i bokföringsförordningen utesluts på motsvarande sätt hänvisningen till Finlands Bank.

9 §. *Periodisering av anskaffningsutgiften för goodwill*. I 5 kap. 7—11 § bokföringslagen bestäms om aktivering av immateriella nyttigheter och registreringen av dessa som utgifter. Av ifrågavarande lagrum är det endast 9 §, som gäller periodisering av anskaffningsutgiften för goodwill, som i sin nuvarande formulering föreskriver att aktivering är obligatorisk ("skall avskrivas"), när aktiveringen i övriga bestämmelser om periodisering av immateriella utgifter är frivillig ("får aktiveras"). Det finns dock ingen teoretisk eller på direktiven baserad grund för en sådan skillnad. Därför föreslås det att paragrafen ändras att få en sådan formulering, där också aktiveringen av anskaffningsutgiften för goodwill blir frivillig.

14 §. *Framtida utgifter och förluster samt avsättningar*. Ordalydelsen i paragrafens 4 mom. föreslås bli preciserad till den del det hänvisar till minskning av avdragen för framtida utgifter och förluster enligt 1 mom. Momentet bygger på artikel 42 i bokslutsdirektivet, som förbjuder större erforderliga avsättningar än nödvändigt. I 4 mom. i dess nuvarande lydelse sägs att sådana förluster och utgifter som avses i 1—3 mom. får tas upp i resultaträkningen och balansräkningen till högst sitt sannolika belopp. Momentets formulering är problematisk, för det är fråga om obligatorisk registrering av en utgift, som kan preciseras med avseende på både belopp och tidpunkt. Det är redan utgående från principen om försiktighet i bokföringen skäl att bestämma att en dylik utgift registreras enligt det sannolika beloppet. Däremot skall i 2 mom. avsedda utgifter och förluster som är frivilliga och varken lagfästa eller baserade på förpliktelser gentemot en tredje part samt i 3 mom. avsedda utgifter och förluster klassificerade som erforderliga avsättningar fort-

sättningsvis tas upp i resultaträkningen och balansräkningen till högst deras sannolika belopp.

6 kap. Koncernbokslut

1 §. *Skyldighet att upprätta koncernbokslut.* I paragrafens 3 mom. sägs att koncern som underskrider vissa fastställda gränser inte behöver upprätta bokslut. Denna undantagsbestämmelse baserar sig på artikel 27 i bokslutsdirektivet. Ifrågavarande artikel har ändrats genom artikel 1.2 i direktivet 1999/60/EG, varvid gränsvärdet för balansomslutningen höjts från 10 miljoner ecu till 12,5 miljoner euro och gränsvärdet för omsättningen från 20 miljoner ecu till 25 miljoner euro. Momentet föreslås bli ändrat att motsvara direktivet. Förslaget torde ha föga praktisk betydelse, eftersom vinstutdelning i aktiebolag som ingår i koncern alltid förutsätter att det upprättas ett koncernbokslut (12 kap. 2 § 2 mom. lagen om aktiebolag).

Som paragrafens 5 mom. föreslås en bestämmelse enligt artikel 6.4 i koncernbokslutsdirektivet (83/349/EEG). Förslaget förutsätter att även sådana små koncerner som avses i 3 mom. måste upprätta ett koncernbokslut, ifall de aktier eller andelar som moder- eller dotterföretaget emitterat noteras på en fondbörs i Finland eller annorstädes inom EES-området. Förslaget har obetydliga praktiska verkningar, eftersom alla finländska börsbolag upprättar koncernbokslut redan nu.

5 §. *Dotterföretagets mellanbokslut.* 1 mom. i gällande paragraf innehåller en felaktig hänvisning till lagens 9 kap., trots att bestämmelserna om sådant av bokföringsnämnden beviljat undantag som avses i momentet ingår i 8 kapitlet. Detta fel korrigeras. Dessutom föreslås det att man i samma moment gör en ändring som gör det möjligt att sammanställa dotterföretagets bokslut med koncernbokslutet utan särskilt mellanbokslut även i en situation, där dotterföretagets räkenskapsperiod utgår högst tre månader efter att moderföretagets räkenskapsperiod gått ut. Det gällande 1 mom. befriar dotterföretaget från skyldigheten att upprätta ett mellanbokslut endast i sådana sammanställningssituationer, där dotterföretagets räkenskapspe-

riod utgår högst tre månader före utgången av moderbolagets räkenskapsperiod. Formuleringen har varit onödigt restriktiv, för artikel 27.3 i koncernbokslutsdirektivet tillåter också ett förfarande i likhet med det föreslagna. Likaledes har bokföringsnämnden i egenskap av den myndighet som beviljar undantag i sitt beslut (1587/1999) framhållit att ifrågavarande tremånadersregel kan tillämpas analogt även i en sådan situation, där dotterföretagets räkenskapsperiod utgår senare än för moderföretaget.

6 §. *Utländska dotterföretags bokslutsposter.* Från bestämmelsen utesluts den föråldrade hänvisningen till Finlands Bank. Motiveringen är densamma som ovan vid 5 kap. 3 § 1 mom.

7 §. *Koncerninterna poster och minoritetsandelar.* Innehållet i paragrafens 6 moment förtydligas genom att hänvisningen till 5 mom. "skrivs ut". Ändringen är till sin karaktär enbart en precisering och ändrar inte innehållet i gällande bestämmelse.

8 §. *Förvärvsmetoden.* Till paragrafens 1 moment föreslås ett tillägg med möjlighet för småföretag att tillämpa analogt det undantagsförfarande som nämns i 7 § 6 mom. även vid eliminering av anskaffningsutgiften för dotterföretagens aktier och andelar. Det är konsekvent att tillåta ett litet företag, som gör upp koncernbalansräkning och med stöd av 7 § 6 mom. inte drar av andelen latent skatteskuld från avskrivningsdifferens och frivilliga reserver, iaktta motsvarande metod även i fråga om eliminering av internt aktieinnehav.

13 §. *Sammanställning av intresseföretags bokslutsuppgifter.* Paragrafens 2 moment upptar bestämmelser om hur ett intresseföretag tas in i balansräkningen och som bilaga. Momentet förslås bli kompletterat så att det tillåter ett alternativt förfarande enligt artikel 33.2 b i koncernbokslutsdirektivet, varvid skillnaden mellan bokslutsvärdena (m.a.o. en skillnad motsvarande koncernaktiva eller koncernpassiva) i likhet med intressebolagets andel eget kapital framgår av balansräkningen i stället för av bilaga. I så fall behöver inte någon sådan uppgift som paragrafen avser lämnas i bilaga. Direktivets bestämmelse om att tillåta ett alternativt sätt för att lämna uppgiften är tvingande.

I paragrafens 5 moment föreslås för att det

skall bli enhetligt samma ändring som i 8 § 1 mom.

7 kap. Yrkesutövares bokföring

3 §. *Räkenskapsperiod och tiden för upprättande av bokslut.* I paragrafens 2 mom. föreslås en förtydligande precisering av yrkesutövares räkenskapsperiod. Huvudregeln är i likhet med gällande lag att räkenskapsperioden är ett kalenderår. Denna gäller yrkesutövare som har i 2 § avsedd enkel bokföring. En yrkesutövare som tillämpar den i lagen som första alternativ ställda dubbla bokföringen kan dock tillämpa bestämmelsen i 1 kap. 4 § 1 mom., varvid räkenskapsperioden med stöd av sagda paragraf kan vara en annan 12 månaders period än kalenderåret. När verksamheten inleds eller avslutas eller när räkenskapsperioden ändras får räkenskapsperioden vara kortare eller längre än detta, dock högst 18 månader. Den föreslagna ändringen motsvarar det ställningstagande bokföringsnämnden tidigare framfört i sitt utlåtande (KILA 1975/90). Europeiska gemenskapens regler för bokslut berör inte yrkesutövare och ställer inget hinder för den föreslagna ändringen.

8 kap. Särskilda bestämmelser

2 §. *Bokföringsnämnd.* I paragrafens 2 mom. rättas en felaktig hänvisning till andra meningen i 3 kap. 1 § 2 mom., enligt vilken bokföringsnämnden bemyndigats bevilja undantag från att korrigera jämförelsetal i situationer, då specifikationen till resultaträkningen eller balansräkningen har ändrats. Detta bemyndigande att bevilja undantag föreslås bli ersatt med en hänvisning till tredje meningen i 3 kap. 1 § 3 mom., som var det lagrum som klart avsågs också vid beredningen av bokföringslagen (RP 173/1997). Den preciserade hänvisningen ger bokföringsnämnden rätt att bevilja undantag från de scheman och uppgifter i bilagor som skall tillämpas när resultaträkningen och balansräkningen upprättas samt från detaljer i verksamhetsberättelsens innehåll. Ändringen är dessutom konsekvent om man i denna paragraf beaktar att nämnden redan tidigare fått rätt att bevilja undantag i fråga om motsva-

rande poster i koncernbokslut (6 kap. 2 § 2 mom. bokföringslagen). Bokföringsnämndens bemyndigande att bevilja undantag begränsas fortsättningsvis av bestämmelsen i slutet av momentet, enligt vilken undantagen skall vara sådana som direktiven tillåter.

5 §. *Bestämmelser om bokföring i andra lagar.* Enligt den allmänna bestämmelsen i paragrafen är bokföringslagen en lag som tillämpas sekundärt i förhållande till annan speciallagstiftning om bokföring och revision. Eftersom man dock i 3 kap. 1 § 4 och 5 mom. har velat få in en bestämmelse som ger små aktiebolag och sådana aktiebolag som inte omfattas av speciell reglering rätt att lämna den information som enligt lagen om aktiebolag skall ingå i verksamhetsberättelsen i form av noter till bokslutet, bör ett undantag gällande detta fogas till 5 §.

1.2. Revisionslag

1 kap. Allmänna bestämmelser

1 §. *Tillämpningsområde.* Hänvisningen i 1 mom. 1 punkten korrigeras att gälla den nya bokföringslagen, som trädde i kraft den 31 december 1997.

3 kap. Skyldighet att låta verkställa revision

11 §. *Skyldighet att välja godkänd revisor.* Gränsen i paragrafens 1 mom. för att välja minst en godkänd revisor föreslås bli sänkt. Gällande gränser är: balansomslutningen överstiger 2 miljoner mark och i medeltal flera än 10 anställda. Nu föreslås det att beloppen i mark ändras till euro. Den föreslagna gränsen för balansomslutningen blir 340 000 euro (dvs. cirka 2 022 000 mark) och för omsättningen 680 000 euro (dvs. cirka 4 044 000 mark).

I paragrafens 2 mom. bestäms när företaget efter att ha överskridit vissa gränser endast kan välja auktoriserade revisorer. Beloppen för de gällande gränserna angivna i mark ändras till euro. De föreslagna gränserna blir: balansomslutningen 2 100 000 euro (dvs. 12 486 033 mark) och omsättningen 4 200 000 euro (dvs. 24 972 066 mark).

12 §. *Skyldighet att välja CGR-revisor eller CGR-sammanslutning.* I paragrafens 1 moment föreslås att beloppen för den nedre gränsen för skyldighet att välja CGR-revisor eller CGR-sammanslutning ändras till euro. De föreslagna gränserna är: balansomslutningen 25 000 000 euro (cirka 148 643 250 mark) och omsättningen 50 000 000 euro (cirka 297 286 500 mark). På grund av avrundningsdifferensen sjunker gränserna jämfört med gällande lag, men skillnaden är obetydlig.

5 kap. **Övriga bestämmelser om revisorer**

26 §. *Skiljande av revisor från hans uppdrag och revisors avgång.* Paragrafens 2 mom. föreslås bli kompletterat med en bestämmelse om registrering av revisors avgång. Revisor förpliktas att göra anmälan till handelsregistret ifall han avgår mitt under sin mandattid. Enligt gällande lag har revisor rätt men inte skyldighet att göra en sådan anmälan. Fordringsägarna och övriga intressentgrupper i anslutning till det företag och den stiftelse som granskas har dock intresse av att så fort som möjligt få information om att revisors uppdrag upphört. Uppsägning på eget initiativ kan vara ett tecken på allvarliga meningsskiljaktigheter mellan revisorn och den sammanslutning eller stiftelse som skall granskas. Om revisor underlåter att göra anmälan gör han sig skyldig till försummad handelsregisteranmälan (129/1979) enligt 30 § 1 mom. handelsregisterlagen med bötesstraff som påföljd.

Förslaget gäller inte fall då revisor skiljts från uppdraget. Om revisor skiljts från upp-

draget mitt under mandattiden får revisorn nödvändigtvis inte alltid information om detta. Därför skall han inte förpliktas att göra anmälan till registret. Skyldigheten skall gälla endast företaget, såsom för närvarande.

I paragrafens 2 mom. bestäms också om revisors skyldighet att lämna en redogörelse för sin verksamhet fram till den tidpunkt då han avgår, förutsatt att det inte med beaktande av förhållandena blir obehövligt. Eftersom orsakerna till uppsägning på eget initiativ eller från uppdragsgivarens sida ofta är de samma, föreslås skyldighet för revisorn att lämna en redogörelse även i sådana situationer att han skiljts från uppdraget mitt under mandattiden.

2. Närmare bestämmelser

Närmare bestämmelser om verkställigheten av bokföringslagen utfärdas genom förordning (8 kap. 6 § 1 mom. bokföringslagen). Ett utkast till förordning om ändring av bokföringsförordningen given 1997 följer som bilaga till denna proposition, likaså ett utkast till promemoria om motiveringen till förordningen.

3. Ikraftträdande

Lagarna föreslås träda i kraft den 30 juni 2001. Bestämmelserna tillämpas första gången på bokföringen och bokslutet för den räkenskapsperiod som börjar den 1 juli 2001 eller senare.

Med stöd av vad som anförts ovan föreläggs Riksdagen följande lagförslag:

1.

Lag

om ändring av bokföringslagen

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i bokföringslagen av den 30 december 1997 (1336/1997) 1 kap. 8 § 3 mom., 2 kap. 4 § 2 mom., 3 kap. 6 § och 9 § 2 mom., 4 kap. 5 § 3 mom., 5 kap. 3 § 1 mom., 9 § och 14 § 4 mom., 6 kap. 1 § 3 mom., 5 § 1 mom., 6 §, 7 § 6 mom., 8 § 1 och 2 mom., samt 13 § 2 och 5 mom., 7 kap. 3 § 1 mom. samt 8 kap. 2 § 2 mom. och 5 §,

av dessa lagrum 6 kap. 5 § 1 mom. och 7 § 6 mom. sådana de lyder i lag 300/1998, samt fogas till 1 kap. 5 § ett nytt 4 mom., till 2 kap. 10 § ett nytt 4 mom., till 3 kap. 1 § nya 4 och 5 mom., till 9 § ett nytt 6 mom. samt till 6 kap. 1 § ett nytt 5 mom. som följer:

1 kap.

Allmänna bestämmelser

5 §

Bestämmande inflytande

Till en bokföringsskyldigs röstetal och rätt enligt 1 mom. räknas inte de röster eller den rätt som hör samman med

1) de aktier eller andelar i målföretaget som den bokföringsskyldige innehar för någon annan persons räkning än sig själv eller för en annan sammanslutnings räkning i vilken den bokföringsskyldige har bestämmande inflytande än målföretaget,

2) de aktier eller andelar i målföretaget som den bokföringsskyldige fått som säkerhet, om den bokföringsskyldige måste utöva därmed förenade rättigheter i enlighet med säkerhetsställarens anvisningar, eller

3) aktier eller andelar i målföretaget vilka den bokföringsskyldige innehar med stöd av långivning som hör till sedvanlig affärsverksamhet, om den bokföringsskyldige måste använda den rösträtt som är förenad med aktierna eller andelarna i enlighet med säkerhetsställarens intressen.

8 §

Intresseföretag

Vid beräkandet av den röstandel som avses i 1 mom. tillämpas 5 § 2—4 mom.

2 kap.

Bokföring av affärshändelser samt bokföringsmaterial

4 §

Bokföringsordning och bokföringstid

Kronologisk bokföring av kontantbetalning skall göras utan dröjsmål varje dag. Övriga noteringar i bokföringen får göras månadsvis eller för en period om fyra veckor inom fyra månader från utgången av kalendermånaden eller perioden.

10 §

Arkivering av bokföringsmaterial

Utan hinder av vad som föreskrivs i 1 och 2 mom. får det ministerium som förvaltar Europeiska unionens strukturfondsprogram genom förordning bestämma en längre förvaringstid än den som avses i 1 och 2 mom. för det bokföringsmaterial som gäller stöd ur fondprogrammet.

3 kap.

Bokslut

1 §

Bokslutets innehåll

Utan hinder av 1 mom. 4 punkten får den bokföringsskyldige låta bli att avfatta en verksamhetsberättelse, om högst en av de i 9 § 2 mom. bestämda gränserna har överskridits både under den räkenskapsperiod som har gått ut och under den omedelbart föregående räkenskapsperioden.

Ett aktiebolag skall dock alltid i en not ange de uppgifter som förutsätts av verksamhetsberättelsen och som skall ges enligt lagen

3 209362T

om aktiebolag (734/1978).

Det som föreskrivs i 4 mom. tillämpas inte på publika aktiebolag eller på sådana aktiebolag i fråga om vilka innehållet i verksamhetsberättelsen bestäms annanstans än i bokföringslagen eller lagen om aktiebolag.

6 §

Tid för upprättande av bokslut

Bokslutet skall upprättas inom fyra månader från räkenskapsperioden utgång.

9 §

Registrering av bokslut

Bestämmelserna i 1 mom. tillämpas även på andra bokföringsskyldiga som driver rörelse, om minst två av följande gränser har överskridits både under räkenskapsperioden och under den närmast föregående räkenskapsperioden:

- 1) omsättningen eller motsvarande avkastning 6 250 000 euro,
 - 2) balansomslutningen 3 125 000 euro,
 - 3) det genomsnittliga antalet anställda 50 personer.
-

4 kap.

Definitioner i anslutning till bokslutsposter

5 §

Anskaffningsutgift

Om beloppet av tillverkningstidens ränteutgifter för ett lån som kan hänföras till tillverkningen av en tillgång som hör till bestående aktiva, sammanräknat med de fasta utgifter som avses i 2 mom. är väsentligt jämfört med den anskaffningsutgift som avses i 1 mom., får också dessa ränteutgifter, utöver den andel som avses i 2 mom., räknas in i an-

skaffningsutgiften.

6 kap.

Koncernbokslut

5 kap.

1 §

Värderings- och periodiseringsbestämmelser

Skyldighet att upprätta koncernbokslut

3 §

Fordringar, skulder och andra åtaganden i utländsk valuta

Fordringar i utländsk valuta samt skulder och andra åtaganden i utländsk valuta omräknas till finsk valuta enligt kursen på bokslutsdagen. Är fordringar eller skulder eller andra åtaganden i utländsk valuta bundna vid en bestämd kurs genom avtal eller på något annat sätt, får de omräknas till finsk valuta enligt denna kurs.

Koncernbokslut behöver inte upprättas, om under såväl räkenskapsperioden som den omedelbart föregående räkenskapsperioden högst en av följande gränser har överskridits, räknade sammanlagt för både moderföretaget och dess dotterföretag:

- 1) omsättning eller motsvarande intäkter 25 000 000 euro,
 - 2) balansomslutning 12 500 000 euro,
 - 3) det genomsnittliga antalet anställda 250 personer.
-

Det som föreskrivs i 3 mom. tillämpas inte, om aktierna eller andelarna i koncernföretaget är föremål för offentlig handel enligt värdepappersmarknadslagen eller motsvarande handel vid en fondbörs som lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

9 §

Periodisering av anskaffningsutgiften för goodwill

Anskaffningsutgiften för goodwill får aktiveras. Det aktiverade värdet för goodwill skall avskrivas enligt plan inom fem år eller, om dess verkningstid är längre, under verkningstiden, dock högst 20 år.

5 §

Dotterföretagets mellanbokslut

Ett dotterföretag vars bokslut skall sammanställas med koncernbokslutet skall ha samma räkenskapsperiod som moderföretaget, om inte bokföringsnämnden beviljar ett sådant undantag från detta som avses i 8 kap. 2 § 2 mom. Om räkenskapsperioden för ett dotterföretag som skall omfattas av koncernbokslutet utgår mer än tre månader före eller efter utgången av moderföretagets räkenskapsperiod, skall sammanställningen ske utifrån ett för dotterföretaget upprättat mellanbokslut per den dag moderföretagets räkenskapsperiod utgår. I annat fall kan det sammanställda bokslutet upprättas utan att det ovan avsedda mellanbokslutet upprättas.

14 §

Framtida utgifter och förluster samt avsättningar

Förluster och utgifter som avses i 1 mom. får tas upp i resultaträkningen och balansräkningen till sitt sannolika belopp. Utgifter och förluster som avses i 2 och 3 mom. tas upp i resultaträkningen och balansräkningen högst till sitt sannolika belopp.

6 §

Utländska dotterföretags bokslutsposter

Ett utländskt dotterföretags balansposter skall för sammanställningen med koncernbokslutet omräknas till finsk valuta enligt kursen på bokslutsdagen och resultaträkningsposterna enligt medelkursen under räkenskapsperioden. Noterna omräknas på samma sätt som posterna i balans- och resultaträkningen. Även andra omräkningsmetoder enligt god bokföringssed får tillämpas.

7 §

Koncerninterna poster och minoritetsandelar

Trots det som bestäms i 5 mom. får den bokföringsskyldige anteckna avskrivningsdifferensen och reserverna i koncernbalansräkningen utan att dela upp dem i eget kapital och latent skatteskuld samt förändringen i dem i koncernresultaträkningen utan att dela upp den i förändring i den latent skatteskulden och räkenskapsperiodens resultat, om högst en av de gränser som avses i 1 § 3 mom. har överskridits både under den räkenskapsperiod som har gått ut och under den omedelbart föregående.

8 §

Förvärvsmetoden

Koncernens interna innehav av aktier eller andelar i ett dotterföretag skall elimineras genom att deras anskaffningsutgift dras av och genom att från dotterföretagets eget kapital vid anskaffningstidpunkten dras av ett belopp som motsvarar koncernens innehav. I dotterföretagets eget kapital skall även räknas in den ackumulerade avskrivningsdifferensen och reserver med avdrag av den latent skatteskulden. Avvikelse från bestämmelsen i föregående mening får göras om den bokföringsskyldige iakttar förfarandet enligt 7 § 6 mom.

Om aktier eller andelar i ett dotterföretag har förvärvats till koncernen innan företaget blev dotterföretag, får deras anskaffningsutgift elimineras enligt det egna kapitalet vid 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 riktiga och tillräckliga bild som skall ges av koncernens resultat och ekonomiska ställning.

13 §

Sammanställning av intresseföretags bokslutsuppgifter

När ett intresseföretags bokslutsuppgifter första gången sammanställs med koncernbokslutet, skall i koncernbalansräkningen tas upp anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna i intresseföretaget. I en not till koncernbalansräkningen skall uppges den skillnad 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 den i ovan nämnda not avsedda skillnad som svarar mot koncernaktiva eller koncernpassiva.

I intresseföretagets eget kapital som avses i 2—4 mom. skall även räknas in det sammanlagda beloppet av den ackumulerade avskrivningsdifferensen och reserverna med avdrag av den latent skatteskulden. Vid beräkning av ett intresseföretags vinst eller förlust som avses i 4 mom. betraktas förändringen i avskrivningsdifferensen och reserverna med avdrag av förändringen i den latent skatteskulden. Avvikelse från bestämmelsen i föregående mening får göras om den bokföringsskyldige iakttar förfarandet

enligt 7 § 6 mom. Detsamma gäller beräkningen av intresseföretagets vinst eller förlust.

7 kap.

Yrkesutövares bokföring

3 §

Räkenskapsperiod och tiden för upprättande av bokslut

Yrkesutövares räkenskapsperiod är ett kalenderår. Om yrkesutövaren har dubbel bokföring, bestäms räkenskapsperioden enligt 1 kap. 4 §.

8 kap.

Särskilda bestämmelser

2 §

Bokföringsnämnd

Bokföringsnämnden kan av särskilda skäl för viss tid i enskilda fall eller branschvis bevilja undantag från bestämmelserna i 3 kap.

1 § 3 mom. andra meningen och 6 §, 6 kap. 1 § 1 och 2 mom., 2 § 2 mom. och 5 § 1 mom. samt 7 kap. 3 och 4 §. En förutsättning för att undantag skall kunna beviljas är att det inte strider mot Europeiska gemenskapernas bestämmelser om bokslut och koncernbokslut.

5 §

Bestämmelser om bokföring i andra lagar

Utan hinder av denna lag gäller i fråga om bokföringsskyldighet och bokföring samt bokslut och dess offentliggörande vad som särskilt bestäms om detta i någon annan lag eller vad den behöriga myndigheten har föreskrivit med stöd av annan lag. På sättet att lägga fram uppgifterna i ett aktiebolags verksamhetsberättelse tillämpas dock vad som föreskrivs i 3 kap. 1 § 4 och 5 mom.

Denna lag träder i kraft den 30 juni 2001.

Lagen tillämpas första gången på bokföringen för den räkenskapsperiod som börjar den 1 juli 2001 eller därefter. En bokföringsskyldige får tillämpa denna lag på bokföringen för den räkenskapsperiod som pågår när lagen träder i kraft.

2.

Lag

om ändring av revisionslagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i revisionslagen av den 28 oktober 1994 (936/1994) 1 § 1 mom. 1 punkten, 11 och 12 § och 26 § 2 mom. som följer:

1 §

Tillämpningsområde

Denna lag tillämpas, om inte något annat stadgas i lag, på

1) revision av sammanslutningar och stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen (1336/1997), (*bokföringsskyldiga*), samt

3) sammanslutningen eller stiftelsen under föregående räkenskapsperiod i medeltal har haft flera än 10 anställda.

Endast en godkänd revisor kan väljas till revisor i en sammanslutning eller stiftelse som uppfyller minst två av följande tre villkor:

1) balansslutningen enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 2 100 000 euro,

2) omsättningen eller motsvarande avkastning enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 4 200 000 euro, samt

3) sammanslutningen eller stiftelsen under föregående räkenskapsperiod har haft i medeltal flera än 50 anställda.

11 §

Skyldighet att välja godkänd revisor

Utöver vad som i någon annan lag bestäms om skyldighet att välja revisor, skall bolagsmännen, bolagsstämman eller motsvarande organ välja minst en godkänd revisor, om sammanslutningen eller stiftelsen uppfyller minst två av följande tre villkor:

1) balansslutningen enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 340 000 euro,

2) omsättningen eller motsvarande avkastning enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 680 000 euro, samt

12 §

Skyldighet att välja CGR-revisor eller CGR-sammanslutning

Minst en av de revisorer som bolagsmännen, bolagsstämman eller motsvarande organ väljer skall var en av Centralhandelkammaren godkänd revisor eller revisionsammanslutning, om sammanslutningen har satt i omlopp värdepapper som är föremål för ofentlig handel så som avses i värdepappersmarknadslagen (495/1989), eller om sam-

manslutningen eller stiftelsen uppfyller minst två av följande tre villkor:

1) balansomslutningen enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 25 000 000 euro,

2) omsättningen eller motsvarande avkastning enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 50 000 000 euro, samt

3) sammanslutningen eller stiftelsen under föregående räkenskapsperiod har haft i medeltal flera än 300 anställda.

26 §

Skiljande av revisor från hans uppdrag och revisors avgång

En revisor kan under mandattiden lämna sitt uppdrag genom att meddela sammanslutningen eller stiftelsen att han avgår. Revisorn skall anmäla sin avgång för registrering inom två veckor efter han har tillställt sammanslutningen eller stiftelsen sitt meddelande. Avgår han på detta sätt *eller skiljs han från sitt uppdrag* under mandattiden, skall han lämna en redogörelse för sin verksamhet fram till den tidpunkt då han avgår, om detta inte med hänsyn till omständigheterna är onödigt.

Denna lag träder i kraft den 30 juni 2001.

Lagen tillämpas första gången på revisionen för den räkenskapsperiod som börjar den 1 juli 2001 eller därefter.

Helsingfors den 17 november 2000

Republikens President

TARJA HALONEN

Handels- och industriminister *Sinikka Mönkäre*

*Bilaga 1
Parallelltexter*

1.

Lag

om ändring av bokföringslagen

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i bokföringslagen av den 30 december 1997 (1336/1997) 1 kap. 8 § 3 mom., 2 kap. 4 § 2 mom., 3 kap. 6 § och 9 § 2 mom., 4 kap. 5 § 3 mom., 5 kap. 3 § 1 mom., 9 § och 14 § 4 mom., 6 kap. 1 § 3 mom., 5 § 1 mom., 6 §, 7 § 6 mom., 8 § 1 och 2 mom., samt 13 § 2 och 5 mom., 7 kap. 3 § 1 mom. samt 8 kap. 2 § 2 mom. och 5 §,

av dessa lagrum 6 kap. 5 § 1 mom. och 7 § 6 mom. sådana de lyder i lag 300/1998, samt fogas till 1 kap. 5 § ett nytt 4 mom., till 2 kap. 10 § ett nytt 4 mom., till 3 kap. 1 § nya 4 och 5 mom., till 9 § ett nytt 6 mom. samt till 6 kap. 1 § ett nytt 5 mom. som följer:

Gällande betydelse

1 kap.

Allmänna bestämmelser

Föreslagen betydelse

1 kap.

Allmänna bestämmelser

5 §

Bestämmande inflytande

Till en bokföringsskyldigs röstetal och rätt enligt 1 mom. räknas inte de röster eller den rätt som hör samman med

1) de aktier eller andelar i målföretaget som den bokföringsskyldige innehar för någon annan persons räkning än sig själv eller för en annan sammanslutnings räkning i vilken den bokföringsskyldige har bestämmande inflytande än målföretaget,

2) de aktier eller andelar i målföretaget som den bokföringsskyldige fått som säkerhet, om den bokföringsskyldige måste utöva därmed förenade rättigheter i enlighet med säkerhetsställarens anvisningar, eller

3) aktier eller andelar i målföretaget vilka den bokföringsskyldige innehar med stöd av långivning som hör till sedvanlig affärs-

verksamhet, om den bokföringsskyldige måste använda den rösträtt som är förenad med aktierna eller andelarna i enlighet med säkerhetsställarens intressen.

8 §

Intresseföretag

Vid beräkandet av den röstandel som avses i 1 mom. tillämpas 5 § 2 och 3 mom.

2 kap.

Bokföring av affärshändelser samt bokföringsmaterial

Vid beräkandet av den röstandel som avses i 1 mom. tillämpas 5 § 2—4 mom.

2 kap.

Bokföring av affärshändelser samt bokföringsmaterial

4 §

Bokföringsordning och bokföringstid

Kronologisk bokföring av kontantbetalning skall göras utan dröjsmål för varje dag. Övriga noteringar i bokföringen får göras månadsvis eller för en period om fyra veckor inom två månader från utgången av kalendermånaden eller perioden.

Kronologisk bokföring av kontantbetalning skall göras utan dröjsmål varje dag. Övriga noteringar i bokföringen får göras månadsvis eller för en period om fyra veckor inom *fyra* månader från utgången av kalendermånaden eller perioden.

10 §

Arkivering av bokföringsmaterial

Utan hinder av vad som föreskrivs i 1 och 2 mom. får det ministerium som förvaltar Europeiska unionens strukturfondsprogram genom förordning bestämma en längre förvaringstid än den som avses i 1 och 2 mom. för det bokföringsmaterial som gäller stöd ur fondprogrammet.

3 kap.

3 kap.

Bokslut**Bokslut**

1 §

Bokslutets innehåll

Utan hinder av 1 mom. 4 punkten får den bokföringsskyldige låta bli att avfatta en verksamhetsberättelse, om högst en av de i 9 § 2 mom. bestämda gränserna har överskridits både under den räkenskapsperiod som har gått ut och under den omedelbart föregående räkenskapsperioden.

Ett aktiebolag skall dock alltid i en not ange de uppgifter som förutsätts av verksamhetsberättelsen och som skall ges enligt lagen om aktiebolag (734/1978).

Det som föreskrivs i 4 mom. tillämpas inte på publika aktiebolag eller på sådana aktiebolag i fråga om vilka innehållet i verksamhetsberättelsen bestäms annanstans än i bokföringslagen eller lagen om aktiebolag.

6 §

6 §

*Tid för upprättande av bokslut**Tid för upprättande av bokslut*

Bokslutet skall upprättas inom tre månader efter räkenskapsperiodens utgång.

Bokslutet skall upprättas inom fyra månader från räkenskapsperiodens utgång.

9 §

9 §

*Registrering av bokslut**Registrering av bokslut*

Bestämmelserna i 1 mom. tillämpas även på andra bokföringsskyldiga som driver rörelse, om minst två av följande gränser har överskridits under räkenskapsperioden:

Bestämmelserna i 1 mom. tillämpas även på andra bokföringsskyldiga som driver rörelse, om minst två av följande gränser har överskridits både under räkenskapsperioden och under den närmast föregående räkenskapsperioden:

1) omsättningen eller motsvarande av-
4 209362T

1) omsättningen eller motsvarande av-

kastning 20 miljoner mark,
 2) balansomslutningen 10 miljoner mark,
 3) det genomsnittliga antalet anställda 50 personer.

kastning 6 250 000 euro,
 2) balansomslutningen 3 125 000 euro,
 3) det genomsnittliga antalet anställda 50 personer.

4 kap.

**Definitioner i anslutning till bokslutspos-
ter**

4 kap.

**Definitioner i anslutning till bokslutspos-
ter**

5 §

Anskaffningsutgift

Om beloppet av tillverkningstidens ränte-
 utgifter för ett lån som kan hänföras till till-
 verkningen av en tillgång som hör till bestå-
 ende aktiva, sammanräknat med de fasta ut-
 gifter som avses i 2 mom. är väsentligt jäm-
 fört med den anskaffningsutgift som avses i
 1 mom., får utöver de fasta utgifterna också
 ränteutgifterna räknas in i anskaffningsutgif-
 ten.

Om beloppet av tillverkningstidens ränte-
 utgifter för ett lån som kan hänföras till till-
 verkningen av en tillgång som hör till bestå-
 ende aktiva, sammanräknat med de fasta ut-
 gifter som avses i 2 mom. är väsentligt jäm-
 fört med den anskaffningsutgift som avses i
 1 mom., får *också dessa ränteutgifter, ut-
 över den andel som avses i 2 mom.*, räknas
 in i anskaffningsutgiften.

5 kap.

**Värderings- och periodiseringsbestämme-
ler**

3 §

*Fordringar, skulder och andra åtaganden i
utländsk valuta*

Fordringar i utländsk valuta samt skulder
 och andra åtaganden i utländsk valuta om-
 räknas till finsk valuta enligt den kurs som
 Finlands Bank noterar på bokslutsdagen. Är
 fordringar eller skulder eller andra åtagan-
 den i utländsk valuta bundna vid en bestämd
 kurs genom avtal eller på något annat sätt,
 får de omräknas till finsk valuta enligt denna

5 kap.

**Värderings- och periodiseringsbestämme-
ler**

3 §

*Fordringar, skulder och andra åtaganden i
utländsk valuta*

Fordringar i utländsk valuta samt skulder
 och andra åtaganden i utländsk valuta om-
 räknas till finsk valuta enligt *kursen på bok-
 slutsdagen*. Är fordringar eller skulder eller
 andra åtaganden i utländsk valuta bundna
 vid en bestämd kurs genom avtal eller på
 något annat sätt, får de omräknas till finsk
 valuta enligt denna kurs.

kurs.

9 §

Periodisering av anskaffningsutgiften för goodwill

Anskaffningsutgiften för goodwill skall avskrivas enligt plan inom fem år eller, om dess verkningstid är längre, under verkningstiden, dock högst 20 år.

9 §

Periodisering av anskaffningsutgiften för goodwill

Anskaffningsutgiften för goodwill får *aktiveras*. Det aktiverade värdet för goodwill skall avskrivas enligt plan inom fem år eller, om dess verkningstid är längre, under verkningstiden, dock högst 20 år.

14 §

Framtida utgifter och förluster samt avsättningar

Förluster och utgifter som avses i 1—3 mom. får tas upp i resultaträkningen och balansräkningen till högst sitt sannolika belopp.

Förluster och utgifter som avses i 1 mom. får tas upp i resultaträkningen och balansräkningen till sitt sannolika belopp. *Utgifter och förluster som avses i 2 och 3 mom. tas upp i resultaträkningen och balansräkningen högst till sitt sannolika belopp.*

6 kap.

Koncernbokslut

6 kap.

Koncernbokslut

1 §

Skyldighet att upprätta koncernbokslut

Koncernbokslut behöver inte upprättas, om under såväl räkenskapsperioden som den omedelbart föregående räkenskapsperioden högst en av följande gränser har överskridits, räknade sammanlagt för både moderföretaget och dess dotterföretag:

1) omsättning eller motsvarande intäkter

Koncernbokslut behöver inte upprättas, om under såväl räkenskapsperioden som den omedelbart föregående räkenskapsperioden högst en av följande gränser har överskridits, räknade sammanlagt för både moderföretaget och dess dotterföretag:

1) omsättning eller motsvarande intäkter

Gällande lydelse

100 miljoner mark,
 2) balansomslutning 50 miljoner mark,
 3) det genomsnittliga antalet anställda 250 personer.

5 §

Dotterföretagets mellanbokslut

Ett dotterföretag vars bokslut skall sammanställas med koncernbokslutet skall ha samma räkenskapsperiod som moderföretaget, om inte bokföringsnämnden beviljar ett sådant undantag från detta som avses i 9 kap. 2 § 2 mom. Om räkenskapsperioden för ett dotterföretag som skall omfattas av koncernbokslutet utgår mer än tre månader före utgången av moderföretagets räkenskapsperiod, skall sammanställningen ske utifrån ett för dotterföretaget upprättat mellanbokslut per den dag moderföretagets räkenskapsperiod utgår.

6 §

Utländska dotterföretags bokslutsposter

Ett utländskt dotterföretags balansposter skall för sammanställningen med koncernbokslutet omräknas till finsk valuta enligt den kurs som Finlands Bank noterar på bokslutsdagen och resultaträkningsposterna enligt medelkursen under räkenskapsperioden. Noterna omräknas på samma sätt som posterna i balans- och resultaträkningen. Även andra omräkningsmetoder enligt god bokfö-

Föreslagen lydelse

25 000 000 euro,
 2) balansomslutning 12 500 000 euro,
 3) det genomsnittliga antalet anställda 250 personer.

5 §

Dotterföretagets mellanbokslut

Ett dotterföretag vars bokslut skall sammanställas med koncernbokslutet skall ha samma räkenskapsperiod som moderföretaget, om inte bokföringsnämnden beviljar ett sådant undantag från detta som avses i 8 kap. 2 § 2 mom. Om räkenskapsperioden för ett dotterföretag som skall omfattas av koncernbokslutet utgår mer än tre månader före eller efter utgången av moderföretagets räkenskapsperiod, skall sammanställningen ske utifrån ett för dotterföretaget upprättat mellanbokslut per den dag moderföretagets räkenskapsperiod utgår. I annat fall kan det sammanställda bokslutet upprättas utan att det ovan avsedda mellanbokslutet upprättas.

6 §

Utländska dotterföretags bokslutsposter

Ett utländskt dotterföretags balansposter skall för sammanställningen med koncernbokslutet omräknas till finsk valuta enligt kursen på bokslutsdagen och resultaträkningsposterna enligt medelkursen under räkenskapsperioden. Noterna omräknas på samma sätt som posterna i balans- och resultaträkningen. Även andra omräkningsmetoder enligt god bokföringssed får tillämpas.

ringssed får tillämpas.

7 §

Koncerninterna poster och minoritetsandelar

Trots det som bestäms i 5 mom. kan den bokföringsskyldige låta bli att dela upp den latent skatteskulden och ändringen i den i sitt koncernbokslut, om högst en av de gränser som avses i 1 § 3 mom. har överskridits både under den räkenskapsperiod som gått ut och under den omedelbart föregående räkenskapsperioden.

Trots det som bestäms i 5 mom. får den bokföringsskyldige *anteckna avskrivningsdifferensen och reserverna i koncernbalansräkningen utan att dela upp dem i eget kapital och latent skatteskuld samt förändringen i dem i koncernresultaträkningen utan att dela upp den i förändring i den latent skatteskulden och räkenskapsperiodens resultat*, om högst en av de gränser som avses i 1 § 3 mom. har överskridits både under den räkenskapsperiod som har gått ut och under den omedelbart föregående.

8 §

Förvärvsmetoden

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

Om aktier eller andelar i ett dotterföretag har förvärvats till koncernen innan företaget blev dotterföretag, skall deras anskaffningsutgift elimineras enligt det egna kapitalet vid 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 riktiga och tillräckliga bild som skall ges av kon-

8 §

Förvärvsmetoden

Koncernens interna innehav av aktier eller andelar i ett dotterföretag skall elimineras genom att deras anskaffningsutgift dras av och genom att från dotterföretagets eget kapital vid anskaffningstidpunkten dras av ett belopp som motsvarar koncernens innehav. I dotterföretagets eget kapital skall även räknas in den ackumulerade avskrivningsdifferensen och reserver med avdrag av den latent skatteskulden. *Avvikelse från bestämmelsen i föregående mening får göras om den bokföringsskyldige iakttar förfarandet enligt 7 § 6 mom.*

Om aktier eller andelar i ett dotterföretag har förvärvats till koncernen innan företaget blev dotterföretag, *får deras* anskaffningsutgift elimineras enligt det egna kapitalet vid 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 riktiga och tillräckliga bild som skall ges av koncernens

cernens resultat och ekonomiska ställning.

resultat och ekonomiska ställning.

13 §

Sammanställning av intresseföretags bokslutsuppgifter

När ett intresseföretags bokslutsuppgifter första gången sammanställs med koncernbokslutet, skall i koncernbalansräkningen tas upp anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna i intresseföretaget. I en bilaga till koncernbalansräkningen skall uppges den skillnad 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.

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

När ett intresseföretags bokslutsuppgifter första gången sammanställs med koncernbokslutet, skall i koncernbalansräkningen tas upp anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna i intresseföretaget. I en not till koncernbalansräkningen skall uppges den skillnad 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 avvikelser 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 den i ovan nämnda not avsedda skillnad som svarar mot koncernaktiva eller koncernpassiva.*

I intresseföretagets eget kapital som avses i 2—4 mom. skall även räknas in det sammanlagda beloppet av den ackumulerade avskrivningsdifferensen och reserverna med avdrag av den latent skatteskulden. Vid beräkning av ett intresseföretags vinst eller förlust som avses i 4 mom. betraktas förändringen i avskrivningsdifferensen och reserverna med avdrag av förändringen i den latent skatteskulden. *Avvikelse från bestämmelsen i föregående mening får göras om den bokföringsskyldige iakttar förfarandet enligt 7 § 6 mom. Detsamma gäller beräkningen av intresseföretagets vinst eller förlust.*

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

7 kap.

Yrkesutövers bokföring**Yrkesutövers bokföring**

3 §

3 §

Räkenskapsperiod och tiden för upprättande av bokslut

Räkenskapsperiod och tiden för upprättande av bokslut

Yrkesutövers räkenskapsperiod är ett kalenderår.

Yrkesutövers räkenskapsperiod är ett kalenderår. *Om yrkesutövers har dubbel bokföring, bestäms räkenskapsperioden enligt 1 kap. 4 §.*

8 kap.

8 kap.

Särskilda bestämmelser**Särskilda bestämmelser**

2 §

Bokföringsnämnd

Bokföringsnämnden kan av särskilda skäl för viss tid i enskilda fall eller branschvis bevilja undantag från bestämmelserna i 3 kap. 1 § 2 mom. andra meningen och 6 §, 6 kap. 1 § 1 och 2 mom., 2 § 2 mom., 5 § 1 mom. och 7 kap. 3 och 4 §. En förutsättning för att undantag skall kunna beviljas är att det inte strider mot Europeiska gemenskapernas bestämmelser om bokslut och koncernbokslut.

Bokföringsnämnden kan av särskilda skäl för viss tid i enskilda fall eller branschvis bevilja undantag från bestämmelserna i 3 kap. 1 § 3 mom. andra meningen och 6 §, 6 kap. 1 § 1 och 2 mom., 2 § 2 mom. och 5 § 1 mom. samt 7 kap. 3 och 4 §. En förutsättning för att undantag skall kunna beviljas är att det inte strider mot Europeiska gemenskapernas bestämmelser om bokslut och koncernbokslut.

5 §

5 §

*Bestämmelser om bokföring i andra lagar**Bestämmelser om bokföring i andra lagar*

Utan hinder av denna lag gäller i fråga om bokföringsskyldighet och bokföring samt bokslut och dess offentliggörande vad som särskilt bestäms om detta i någon annan lag eller vad den behöriga myndigheten har fö-

Utan hinder av denna lag gäller i fråga om bokföringsskyldighet och bokföring samt bokslut och dess offentliggörande vad som särskilt bestäms om detta i någon annan lag eller vad den behöriga myndigheten har fö-

reskrivit med stöd av annan lag.

reskrivit med stöd av annan lag. På sättet att lägga fram uppgifterna i ett aktiebolags verksamhetsberättelse tillämpas dock vad som föreskrivs i 3 kap. 1 § 4 och 5 mom.

Denna lag träder i kraft den 30 juni 2001.
Lagen tillämpas första gången på bokföringen för den räkenskapsperiod som börjar den 1 juli 2001 eller därefter. En bokföringsskyldige får tillämpa denna lag på bokföringen för den räkenskapsperiod som pågår när lagen träder i kraft.

2.

Lag

om ändring av revisionslagen

I enlighet med riksdagens beslut *ändras* i revisionslagen av den 28 oktober 1994 (936/1994) 1 § 1 mom. 1 punkten, 11 och 12 § och 26 § 2 mom. som följer:

Gällande lydelse

1 §

Tillämpningsområde

Denna lag tillämpas, om inte något annat stadgas i lag, på

1) revision av sammanslutningar och stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen (655/73), (*bokföringsskyldiga*), samt

Föreslagen lydelse

1 §

Tillämpningsområde

Denna lag tillämpas, om inte något annat stadgas i lag, på

1) revision av sammanslutningar och stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen (1336/1997), (*bokföringsskyldiga*), samt

11 §

Skyldighet att välja godkänd revisor

Utöver vad någon annan lag stadgar om skyldighet att välja revisor, skall bolagsmännen, bolagsstämman eller motsvarande organ välja minst en godkänd revisor, om sammanslutningen eller stiftelsen uppfyller minst två av följande tre villkor:

1) balansomslutningen enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger två miljoner mark,

2) omsättningen eller motsvarande avkastning enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger fyra miljoner mark, samt

3) sammanslutningen eller stiftelsen under föregående räkenskapsperiod i medeltal har haft flera än 10 anställda.

Endast en godkänd revisor kan väljas till revisor i en sammanslutning eller stiftelse som uppfyller minst två av följande tre vill-

11 §

Skyldighet att välja godkänd revisor

Utöver vad *som i* någon annan lag *bestäms* om skyldighet att välja revisor, skall bolagsmännen, bolagsstämman eller motsvarande organ välja minst en godkänd revisor, om sammanslutningen eller stiftelsen uppfyller minst två av följande tre villkor:

1) balansomslutningen enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 340 000 euro,

2) omsättningen eller motsvarande avkastning enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 680 000 euro, samt

3) sammanslutningen eller stiftelsen under föregående räkenskapsperiod har haft i medeltal flera än 10 anställda.

Endast en godkänd revisor kan väljas till revisor i en sammanslutning eller stiftelse som uppfyller minst två av följande tre vill-

kor:

- 1) balansomslutningen enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 12,5 miljoner mark,
- 2) omsättningen eller motsvarande avkastning enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 25 miljoner mark, samt
- 3) sammanslutningen eller stiftelsen under föregående räkenskapsperiod i medeltal har haft flera än 50 anställda.

12 §

Skyldighet att välja CGR-revisor eller CGR-sammanslutning

Minst en av de revisorer som bolagsmännen, bolagsstämman eller motsvarande organ väljer skall var en av Centralhandelskammaren godkänd revisor eller revisions-sammanslutning, om sammanslutningen har satt i omlopp värdepapper som är föremål för offentlig handel så som avses i värdepappersmarknadslagen (495/89), eller om sammanslutningen eller stiftelsen uppfyller minst två av följande tre villkor:

- 1) balansomslutningen enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 150 miljoner mark,
- 2) omsättningen eller motsvarande avkastning enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 300 miljoner mark, samt
- 3) sammanslutningen eller stiftelsen under föregående räkenskapsperiod i medeltal har haft flera än 300 anställda.

kor:

- 1) balansomslutningen enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 2 100 000 euro,
- 2) omsättningen eller motsvarande avkastning enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 4 200 000 euro, samt
- 3) sammanslutningen eller stiftelsen under föregående räkenskapsperiod i medeltal haft flera än 50 anställda.

12 §

Skyldighet att välja CGR-revisor eller CGR-sammanslutning

Minst en av de revisorer som bolagsmännen, bolagsstämman eller motsvarande organ väljer skall var en av Centralhandelskammaren godkänd revisor eller revisions-sammanslutning, om sammanslutningen har satt i omlopp värdepapper som är föremål för offentlig handel så som avses i värdepappersmarknadslagen (495/1989), eller om sammanslutningen eller stiftelsen uppfyller minst två av följande tre villkor:

- 1) balansomslutningen enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 25 000 000 euro,
- 2) omsättningen eller motsvarande avkastning enligt bokslutet för föregående räkenskapsperiod överstiger 50 000 000 euro, samt
- 3) sammanslutningen eller stiftelsen under föregående räkenskapsperiod har haft i medeltal flera än 300 anställda.

26 §

Skiljande av revisor från hans uppdrag och revisors avgång

En revisor kan under mandattiden lämna sitt uppdrag genom att meddela sammanslutningen eller stiftelsen att han avgår. Avgår han på detta sätt under mandattiden, skall han lämna en redogörelse för sin verk-

En revisor kan under mandattiden lämna sitt uppdrag genom att meddela sammanslutningen eller stiftelsen att han avgår. *Revisorn skall anmäla sin avgång för registrering inom två veckor efter han har tillställt*

Gällande lydelse

samhet fram till den tidpunkt då han avgår, om detta inte med hänsyn till omständigheterna är onödigt.

Föreslagen lydelse

sammanslutningen eller stiftelsen sitt meddelande. Avgår han på detta sätt eller skiljs han från sitt uppdrag under mandattiden, skall han lämna en redogörelse för sin verksamhet fram till den tidpunkt då han avgår, om detta inte med hänsyn till omständigheterna är onödigt.

*Denna lag träder i kraft den 30 juni 2001.
Lagen tillämpas första gången på revisionen för den räkenskapsperiod som börjar den 1 juli 2001 eller därefter.*

Statsrådets förordning

om ändring av bokföringsförordningen

På föredragning av handels- och industriministern

upphävs i bokföringsförordningen av den 30 december 1997 (1339/1997) 2 kap. 1 § 2 mom., sådant det lyder i förordning 338/1998,

ändras 1 kap. 11 § 3 mom., 2 kap. 2 § 7 punkten, 4 § 6 mom., 5 § 5 mom., rubriken för 6 §, 8 § 2 mom. 2 punkten samt 11 § 1 mom. och 2 mom. 2 punkten, 3 kap. 2 § 3 och 5 mom., 4 kap. 1 §, 3 § 1 mom. 7 punkten och 4 § 3 punkten, samt

fogas till 1 kap. 6 § ett nytt 6 mom., till 2 kap. 2 § ett nytt 2 mom., till 6 § 1 mom. en ny 4 punkt, som följer:

1 kap.

Resultaträknings- och balansräknings- scheman

1 §

Resultaträkning enligt kostnadsslag

Den bokföringsskyldige får ta upp punkterna 1—5 i 1 mom. som en sammanslagen post "BRUTTORESULTATET", om både under den avslutade räkenskapsperioden och den räkenskapsperiod som direkt föregick denna högst en av följande gränser har överskridits:

- 1) omsättningen eller motsvarande avkastning 680 000 euro,
- 2) balansomslutningen 340 000 euro,
- 3) anställda i genomsnitt 10 personer.

2 §

Resultaträkning enligt funktion

Den bokföringsskyldige får ta upp punkterna 1—3 och 6 i 1 mom. som en sammanslagen post "BRUTTORESULTATET", om både under den avslutade räkenskapsperioden och den räkenskapsperiod som direkt fö-

regick denna högst en av följande gränser har överskridits:

- 1) omsättningen eller motsvarande avkastning 680 000 euro,
- 2) balansomslutningen 340 000 euro,
- 3) anställda i genomsnitt 10 personer.

6 §

Balansräkning

I underpunkterna 1 och 2 enligt schemat aktiva A.II i 1 mom. skall anges den oavskrivna anskaffningsutgiften för en fastighet som den bokföringsskyldige har äganderätten till. Dessutom skall i nämnda underpunkter under en egen benämning anges anskaffningsutgifterna för hyresrättigheter till fastigheter, och utgifterna skall ha aktiverats enligt 5 kap. 11 § bokföringslagen.

11 §

Tillämpning av andra benämningar och utelämnande

Om det under en enskild benämning inte förekommer några siffror för denna eller föregående räkenskapsperiod, skall benämningen utelämnas ur resultaträkningen eller balansräkningen. Dessutom får den bokföringsskyldige avvika från siffer- och bok-

stavs-beteckningar på benämningarna i de scheman som ingår i 1—6 § eller ange benämningarna utan dessa beteckningar.

2 kap.

Verksamhetsberättelse och noter

2 §

Noter angående tillämpade bokslutsprinciper

Noterna skall innehålla

7) grunden för den kurs enligt vilken fordringar samt skulder och andra förbindelser i utländsk valuta omräknats till finsk valuta, om kursen på bokslutsdagen inte har tillämpats.

Om högst en av de gränser som anges i 3 kap. 9 § 2 mom. bokföringslagen har överskridits både under den räkenskapsperiod som har gått ut och under den omedelbart föregående perioden, får den bokföringsskyldige lämna bort de noter om vilka föreskrivs i 1 mom. 5 punkten.

4 §

Noter till balansräkningens aktiva

Om högst en av de gränser som anges i 3 kap. 9 § 2 mom. bokföringslagen har överskridits både under den räkenskapsperiod som har gått ut och under den omedelbart föregående perioden, får den bokföringsskyldige lämna bort de noter om vilka bestäms i punkterna 7 och 9—11 i 1 mom. samt de uppgifter som avses i 2 mom. endast i fråga om uppskrivningar.

5 §

Noter till balansräkningens passiva

Om högst en av de gränser som anges i 3 kap. 9 § 2 mom. bokföringslagen har överskridits både under den räkenskapsperi-

od som har gått ut och under den omedelbart föregående perioden, får den bokföringsskyldige ge de uppgifter som avses i 1 mom. 2 punkten utan att specificera dem per balanspost samt utelämna de noter om vilka bestäms i 3 och 4 punkten i nämnda moment. Härvid kan också utelämnas de specifikationer som nämns i 6 punkten i fråga om de övriga avsättningar som avses i punkt C.3 under avsättningar.

6 §

Noter angående skatter

Noterna skall innehålla

4) beloppet av de vid bokslutstidpunkten förfallna, men obetalda skatterna och avgifterna av skattenatur, om de inte har betalats innan bokslutet färdigställdes.

8 §

Noter angående personalen och medlemmar av förvaltningsorgan

I fråga om verkställande direktören och hans suppleant, medlemmarna och suppleanterna i styrelsen och förvaltningsrådet samt om personer tillhörande motsvarande förvaltningsorgan skall per förvaltningsorgan anges

2) det sammanlagda beloppet av penninglån som beviljats dem samt minskningen och ökningen av beloppet under räkenskapsperioden samt de huvudsakliga räntevillkoren och övriga villkor för lånen,

11 §

En enskild näringsidkares och vissa andra bokföringsskyldigas förkortade noter

En enskild näringsidkare, en bokföringsskyldig som avses i 3 kap. 11 § 1 mom. bok-

föringslagen och en annan bokföringskyldig än vad som avses i 1 kap. 1 § 1 mom. 1, 6—14 punkten samt 3 kap. 9 § 1 mom. 2 och 3 punkten bokföringslagen får i stället för vad som bestäms i 2—9 § ha förkortade noter, om högst en av de gränser som anges i 3 kap. 9 § 2 mom. bokföringslagen har överskridits både under den räkenskapsperiod som har gått ut och under den omedelbart föregående perioden.

De förkortade noterna skall innehålla åtminstone följande uppgifter:

2) grunden för den kurs enligt vilken fordringar samt skulder och andra förbindelser i utländsk valuta omräknats till finsk valuta, om kursen på bokslutsdagen inte har tillämpats.

3 kap.

Koncernresultaträkning och koncernbalansräkning

2 §

Redovisning av vissa poster i koncernresultaträkningen

Inkomstskatter specificeras i koncernresultaträkningen eller i en not till den å ena sidan som skatter som har betalats eller kommer att betalas för räkenskapsperioden och tidigare räkenskapsperioder och å andra sidan som ändring av den latent skulden eller skattefordringen.

Det som bestäms i 1 kap. 1 § 3 mom. och 2 § 3 mom. får tillämpas också på koncernresultaträkningen. Om den bokföringskyldige inte tillämpar 6 kap. 7 § 6 mom. bokföringslagen, uppges andra inkomstskatter än de som gäller extraordinära poster som skatter för den ordinära verksamheten före benämningen "Vinst (Förlust) före extraordinära poster", om vilken då används benämningen "Vinst (Förlust) av den normala verksamheten".

3 §

Upptagande av vissa poster i koncernbalansräkningen

Anskaffningsutgiften enligt 6 kap. 13 § 2 mom. bokföringslagen för aktier eller andelar i ett intresseföretag och de öknings- eller minskningsposter som har beräknats enligt 4—7 mom. i nämnda paragraf skall tas upp i koncernbalansräkningen sammanräknade i gruppen placeringar som en särskild post under bestående aktiva.

Den i 6 kap. 11 § bokföringslagen avsedda latent skulden skall i koncernbalansräkningen som beror på rättelse och komplettering av inkomstskatterna tas upp som en särskild post i gruppen fordringar bland rörliga aktiva och den latent skulden i gruppen främmande kapital, om dessa inte tas upp som en post tillsammans med de latent skulder eller skattefordringar som avses i 5 kap. 18 § bokföringslagen och som ingår i koncernföretagens egna balansräkningar.

4 kap.

Noter till koncernresultaträkningen och koncernbalansräkningen

1 §

Uppgifter som motsvarar ett enskilt företags noter

I noterna till koncernresultaträkningen eller koncernbalansräkningen skall i tillämpliga delar anges de i 2 kap. 2—10 § avsedda uppgifterna i koncernen.

3 §

Noter angående dotter- och intresseföretag

Noterna till koncernresultaträkningen och koncernbalansräkningen skall innehålla

7) i det fall att dotterföretaget har sammanställts med koncernbokslutet på basis av ett bokslut som har upprättats för en räkenskapsperiod som har utgått före moderföretagets räkenskapsperiod, redogörelse för väsentliga händelser som har påverkat dotterföretagets resultat och ekonomiska ställning och som har ägt rum under tiden mellan utgången av dotterföretagets och moderföretagets räkenskapsperioder.

4 §

Övriga noter

Utöver vad som bestäms i 1—3 § skall noterna till koncernresultaträkningen och koncernbalansräkningen innehålla

3) specifikation av latent skatteskulder och deras förändringar, med uppdelning i sådana som baserar sig på bokslutsdispositioner, sådana som baserar sig på sammanställningsåtgärder och sådana som ingår i koncernföretagens egna balansräkningar, om dessa har tagits upp som sammanslagna i koncernresultaträkningen och koncernbalansräkningen.

Denna förordning träder i kraft den 30 juni 2001. Förordningen tillämpas första gången på bokföringen för den räkenskapsperiod som börjar den 1 juli 2001 eller därefter. Den bokföringsskyldige får tillämpa denna förordning under den räkenskapsperiod som pågår när förordningen träder i kraft.

FÖRORDNING OM ÄNDRING AV BOKFÖRINGSFÖRORDNINGEN

[Lagen om ändring av bokföringslagen har stadfästas den 2000. Ändringarna i bokföringslagen förutsätter att också bokföringsförordningen justeras. Förslaget till förordning ingår i regeringens proposition med förslag till lag om ändring av bokföringslagen och edovisningslagen (/2000 rd)].

1 kap. Resultaträknings- och balansräkningsscheman

1 §. *Resultaträkning enligt kostnadsslag.* I regel skall ett bokslut offentliggöras i en sådan helhet som avses i 1 §, i vilken ingår resultaträkning och balansräkning jämte noter samt verksamhetsberättelse. Emellertid ges medlemsländerna i bokslutsdirektivet (1978/660/EEG; artikel 47.2 tredje stycket) rätt att befria små bokföringsskyldiga från skyldigheten att offentliggöra resultaträkning, verksamhetsberättelse och revisionsberättelse. Denna möjlighet att göra undantag i fråga om verksamhetsberättelsen har föreslagits bli inbegripen som nytt 4 och 5 mom. i 3 kap. 1 § bokföringslagen. Däremot är det inte ändamålsenligt att inte offentliggöra revisionsberättelsen, eftersom en utomstående med hjälp av den kan verifiera att bokslutet har upprättats i enlighet med lagen och god bokföringssed. Även resultaträkningen har i Finland ansetts som en så central informationskälla för dem som använder bokslutsuppgifterna att det inte har ansetts möjligt att låta bli att offentliggöra resultaträkningen. A andra sidan bör finska småföretag konkurrensmässigt inte försättas i en sämre ställning än europeiska företag. På grund av detta föreslås det att som ett nytt 4 mom. skall i paragrafen tas in en bestämmelse i enlighet med artikel 27 i bokslutsdirektivet, vilken tillåter att resultaträkningen upprättas i förkortad form. Detta innebär att av de poster som föregår mellansumman "Rörelsevinst/Rörelseförlust" endast personalutgifter och avskrivningar jämte nedskrivningar av värdet skall tas upp särskilt. Härvid kan konkurrenser och andra utomstående inte på detta sätt få reda på ett företags prissättning av sina

produkter och täckningsbidragen av dem. I och med att resultaträkningen är av så stor betydelse skall upprättandet av en förkortad resultaträkning dock tillåtas endast för relativt små företag. Gränserna i fråga om storlek i momentet skall därmed motsvara de gränser utgående från vilka företagen i 11 § revisionslagen åläggs att använda en auktoriserad CGR- eller GRM-revisor för granskning av bokslut och förvaltning. Bokslutsdirektivet tillåter i princip att högre gränser än dessa ställs: enligt 27 artikeln — sådan den lyder ändrad genom direktivet 1999/60/EEG — kan den gräns som gäller omsättningen ställas upp till 6,25 miljoner euro och den som gäller balansräkningen till 3,125 miljoner, medan igen de gränsvärden som har föreslagits i förordningen är 680 000 och 340 000 euro. Även förordningens gränsvärde vad gäller antalet anställda personer är lägre än vad som står i direktivet: 10 personer, medan direktivet till denna del tillåter att 250 personer används som gränsvärde.

2 §. *Resultaträkning enligt funktion.* Som nytt 4 mom. i paragrafen föreslås en likalydande bestämmelse om förkortad resultaträkning som föreslås ovan i fråga om 1 §.

6 §. *Balansräkning.* Enligt artikel 16 i bokslutsdirektivet skall "rätt till fast egendom och andra liknande rättigheter, så som dessa definieras i nationell lagstiftning, [i balansräkningen] redovisas under rubriken "Mark och byggande". I den gällande bokföringslagen och förordningen finns det inte någon uttrycklig bestämmelse om detta. Av denna orsak föreslås att paragrafen kompletteras med ett nytt 6 mom. Förslagets innehåll är att i underpunkterna "Jord- och vattenområden" och "Byggnader och konstruktioner" skall uppges de fastigheter till vilka den bokföringsskyldige har äganderätten. Likaså skall under en egen rubrik uppges anskaffningsutgifterna för hyresrättigheterna till sådana fastigheter som har kunnat aktiveras som utgifter med lång verkningstid enligt 5 kap. 11 § bokföringslagen och som senare avskrivs på det sätt som närmare bestäms i lagrummet. En sådan aktivering kan komma i fråga till

exempel när det har avtalats att fastigheten senare övergår till hyrestagaren och den årliga hyresposten innehåller en del av inlösningspriset som amorteringar. Framläggande av oavskrivna hyresposter som en egen kategori bygger på andra meningen i artikel 4.1 i bokslutsdirektivet som tillåter en mera detaljerad underindelning av posterna, förutsatt att uppställningsformen följs.

11 §. *Tillämpning av andra benämningar och utelämnande.* Grunden för den första meningen i paragrafens 3 mom. är artikel 4.5 i bokslutsdirektivet, enligt vilken "[b]alans- eller resultaträkningsposter som saknar belopp inte skall redovisas, utom när det finns en motsvarande post för den föregående räkenskapsperioden ...". Bestämmelsen i direktivet är tvingande ("inte skall redovisas" eng. "shall not be shown"), medan saken enligt den gällande förordningen är dispositiv ("får utelämnas"). Det föreslås att momentets ordalydelse ändras i enlighet med direktivet. Ändringen är teknisk och inverkar inte på upprättandet av bokslutet i praktiken.

2 kap. Verksamhetsberättelse och noter

1 §. *Uppgifter i verksamhetsberättelsen.* I paragrafen 2 mom. föreskrivs om befrielse för småbolag från avfattande av verksamhetsberättelse. Utanför tillämpningsområdet för paragrafen står dock med stöd av 8 kap. 5 § bokföringslagen alla de bokföringsskyldiga om vilkas verksamhetsberättelse föreskrivs särskilt någon annanstans. I praktiken var detta betytt bl.a. att små aktiebolag inte var kunnat tillämpa 2 kap. 1 § 2 mom. i förordningen. För att också små aktiebolag och ådana som står utanför specialregleringen skall få en sådan lättnad som tillåts i det tredje stycket i artikel 47.2 i bokslutsdirektivet, föreslås att 2 mom. med vissa preciseringar överförs till 3 kap. 1 § 4 mom. i bokföringslagen. Då kan motsvarande moment i förordningen upphävas som överflödigt.

2 §. *Noter angående tillämpade bokslutsprinciper.* I paragrafens 1 mom. 7 punkten trycks den föråldrade hänvisningen till Finlands Bank. I och med övergången till euro noterar Finlands Bank inte längre valutakurerna. I stället för dem används i regel den

kurser som noteras inom Europeiska gemenskapens enhetsvalutaområde på bokslutsdagen. Om avvikelse görs från kursen på bokslutsdagen, skall den grund som använts vid bestämmandet av kursen uppges som noter.

I paragrafen finns inte den i bokslutsdirektivet tillåtna lättnaden i utredning 44.2 om avkastning och kostnader — sådan den lyder ändrad genom artikel 5 och andra meningen i artikel 29.2. i direktiv 1990/604/EEG. I förordningen (2 kap. 2 § 5 punkt) förutsätts en sådan utredning utan någon undantagsmöjlighet som bygger på företagets storlek. Det föreslås att till paragrafen fogas ett undantag som motsvara direktivets som ett nytt 2 mom.

4 §. *Noter till balansräkningens aktiva.* I gällande 6 mom. i paragrafen ingår lättnader för små bokföringsskyldiga i fråga om noter till balansräkningens aktiva. Till dem hör dock inte den i paragrafens 1 mom. 7 punkten föreskrivna skyldigheten att ge uppgift i noter om den ännu oavskrivna delen av anskaffningsutgifterna för maskiner och inventarier. Bokslutsdirektivet föreskriver inte direkt att dessa uppgifter skall lämnas. Bestämmelsen kan dock motiveras med att balansräkningsschemat i 1 kap. 6 § i förordningen och i artikel 9 i direktivet, vilken har använts som grund, till ordalydelsen avviker i fråga om dessa anläggningstillgångsposter. Benämningen i artikel 9 punkt C.II.2 i direktivet är "Inventarier och maskiner" (Plant and machinery) och i punkt 3 "Övriga nyttigheter, redskap och anordningar" (Other fixtures and fittings, tools and equipment). I motsvarande punkter 3 och 4 i 6 § i artikeln har däremot använts de i Finland vedertagna och i näringslagstiftningsterminologin använda uttrycken ("Maskiner och inventarier" och "Andra materiella nyttigheter"). Det nuvarande kravet på kompletterande noter som gäller maskiner och inventarier kan anses korrigera denna lilla terminologiska avvikelse.

Å andra sidan har en liten bokföringsskyldig med stöd av 1 kap. 7 § i förordningen — som bygger på artikel 11 i bokföringsdirektivet — rätt att uppgöra en förkortad balansräkning där de materiella nyttigheterna anges som en post. Om man förfar på detta sätt mister tolkningsproblemet mellan direktivet

och förordningen sin betydelse. Det är inte motiverat att avkräva ett litet företag som har rätt att uppgöra en förkortad balansräkning att lämna noter till balansräkningen om den oavskrivna delen av anskaffningsutgiften för maskiner och inventarier. Därför föreslås att 6 mom. skall ge ett sådant bolag rätt att avvika också från kravet på noter enligt 1 mom. 7 punkten.

5 §. *Noter till balansräkningens passiva.* I sin nuvarande form går paragrafens 5 mom. beträffande specificeringen av avsättningar längre än vad bokslutsdirektivet tillåter. Artikel 44.2 i direktivet gäller uttryckligen endast i artikel 42.2 avsedda "övriga" avsättningar, dvs. den utesluter "avsättningar för pensionsförbindelser och andra sådana förbindelser" och "skatteavsättningar" enligt balansräkningsschemat (artikel 8 och artikel 9, punkterna B.1 och B.2, passiva). Däremot finns inte i 2 kap. 5 § 5 om. en sådan begränsning i fråga om nämnda paragrafs 1 mom. 6 punkten. Undantagsbestämmelsen i förordningen 5 § 5 mom. bör således rättas enligt direktivet.

6 §. *Noter angående skatter.* Det föreslås att till paragrafens 1 mom. skall fogas en ny 4 punkt. Försummelse att betala skatter och offentliga avgifter inom utsatt tid är alltid ett alarmerande tecken på företagets lönsamhet och ekonomiska ställning. Av denna orsak föreslås att en bestämmelse om saken skall fogas till bokföringsförordningen. Förslaget ansluter sig till den nationella bekämpningen av den ekonomiska gråzonen. Däremot förutsätter Europeiska unionens bokslutsdirektiv inte sådana upplysningar. Eftersom i 4 punkten med skatt avses också andra skatter än inkomstskatter, bör också paragrafens rubrik ändras så att den är mera täckande.

Med beaktande av de påföljder som meddelande av förfallna skatter eventuellt har för den bokföringsskyldige (t.ex. vägrad kredit), är det skäligt att inte ett ringa betalningsdröjsmål medför anteckning i noter. Därför föreslås att endast den bokföringsskyldiges vid bokslutstidpunkten förfallna och ännu vid bokslutstidpunkten obetalda skatter och avgifter av skattenatur bör anges i noterna. I bokföringslagen föreskrivs inte när bokslutet skall vara klart. Bokslutet kan dock anses bli klart när det dateras och skrivs under (3 kap. 7 § bokföringslagen).

8 §. *Noter angående personalen och medlemmar av förvaltningsorgan.* I 3 mom. i den gällande paragrafen bestäms om att förmåner för företagsledningen skall anges i noter. Momentets 2 punkt, som gäller meddelande av penninglån, föreslås bli kompletterat så att utöver penninglårens sammanlagda belopp också särskilt skall uppges förändringen i lånebeloppet — återbetalt belopp och ökning — under räkenskapsperioden. Förslaget bygger på en tvingande bestämmelse i bokslutsdirektivet (artikel 43.13). Också i koncernbokslutsdirektivet finns en motsvarande bestämmelse (artikel 34.13). Upplysningen skall meddelas separat för varje organ. Förslaget praktiska betydelse är ringa, ty upplysning om nettoändringen i företagsledningens penninglån finns redan nu att få genom en jämförelse av bokslutets noter om penninglårens sammanlagda belopp med motsvarande siffra i föregående bokslut.

11 §. *En enskild näringsidkares och vissa andra bokföringsskyldigas förkortade noter.* Den gällande bestämmelsen tillåter att en liten bokföringsskyldig uppgör s.k. förkortade noter som innehåller upplysningar endast om ansvar och ansvarsförbindelser samt om omvandlingskurserna för eventuella bokslutsposter i valutabelopp. Det nuvarande 1 mom. gäller utom enskilda näringsidkare bland annat små öppna bolag och kommanditbolag, om inte ett aktiebolag är bolagsman (3 kap. 9 § 1 mom. 2 och 3 punkten bokföringslagen). Samma möjlighet föreslås också för små andelslag för att underlätta upprättande av bokslutet. Förslaget tillåts av bokslutsdirektivet, ty direktivet gäller inte direkt andelslag. Bestämmelsen skall dessutom kompletteras med en uttrycklig hänvisning till sådana i 3 kap. 11 § 1 mom. bokföringslagen avsedda bostadsaktiebolag och andra sammanslutningar vilkas medlemskap medför bostadsrätt. Enligt ett utlåtande av bokföringsnämnden från 1998 (1998/1538) får dylika sammanslutningar ha förkortade noter, om sammanslutningen i fråga uppfyller kriterierna på små bokföringsskyldiga.

Motiveringen till paragrafens 2 mom. 2 punkten är desamma som ovan anförs i fråga om 2 § 1 mom. 7 punkten.

3 kap. **Koncernresultaträkning och koncernbalansräkning**

2 §. *Redovisning av vissa poster i koncernresultaträkningen.* De begrepp som anges i paragrafens 3 mom. föreslås bli förtydligade genom att det där använda uttrycket "direkta skatter" ersätts med uttrycket "inkomstskatter" som används i resultaträkningsschema.

I paragrafen 5 mom. rättas en felaktig hänvisning genom att författningshänvisningarna ändras till att gälla 1 kap. 1 § och 2 § 3 mom. (hänvisning till möjligheten att specificera inkomstskatter med beaktande av extraordinära poster). I den gällande förordningen hänvisas till paragrafernas 4 mom., som inte existerar. Vidare föreslås att momentets inexakta uttryck "andra skatter än de som gäller extraordinära poster" med det exaktare uttrycket "andra inkomstskatter än de som gäller extraordinära poster" (jfr 1:1.3 och 1:2.3 § i förordningen).

3 §. *Upptagande av vissa poster i koncernbalansräkningen.* Det föreslås att paragrafens 2 mom. ändras så att i det hänvisas också till 6 kap. 13 § 5 mom. bokföringslagen. Också i nämnda moment föreskrivs om beaktande i koncernbalansräkningen av sådana öknings- och minskningsposter som bör beaktas vid anteckning av intresseföretagets anskaffningsutgift i koncernbalansräkningen. Bokföringslagens 6 kap. 13 § 5 mom. sammanhänger dock så nära med förordningens moment 4, 6 och 7, till vilka hänvisas i den gällande förordningen, att det inte finns någon grund för att inte nämna det. Vidare föreslås att ordalydelsen i momentet förenhetligas med 1 mom. som föregår det.

Det är också fråga om ett förtydligande av uttryckssättet vid ändringen av paragrafens 3 mom. Hänvisningen i momentet till 6 kap. 11 § bokföringslagen görs klarare, eftersom det i nämnda lagrum inte finns något direkt omnämnande av begreppen skatteskuld och skatteförordning, till vilka hänvisas i förordningen.

4 kap. **Noter till koncernresultaträkningen och koncernbalansräkningen**

1 §. *Uppgifter som motsvarar ett enskilt företags noter.* I paragrafen stryks en felaktig hänvisning till 2 kap. 1 § i förordningen, där det inte alls föreskrivs om de noter som hör till 4 kap., utan om verksamhetsberättelsen. Samtidigt föreslås det att jämställandet i paragrafen av koncernresultaträkning och koncernbalansräkning förenhetligas med övriga paragrafer i 4 kap.

3 §. *Noter angående dotter- och intresseföretag.* Paragrafens 1 mom. 7 punkt föreslås bli ändrad så att den till innehållet motsvarar bokföringslagens 6 kap. 5 § 1 mom., som revideras. Eftersom det i lagen föreslås bli möjligt att sammanställa ett dotterföretags bokslut med koncernbokslutet också när dotterföretagets räkenskapsperiod utgår efter det moderföretagets räkenskapsperiod har gått ut, bör också denna möjlighet nämnas i förordningen. Andringen bygger på det förfarande som tillåts i artikel 27.2 i koncernbokslutsdirektivet.

4 §. *Övriga noter.* Det föreslås att paragrafens 3 punkt preciseras så att också i koncernföretagets egna resultatberäkningar ingående kalkylerade förändringar av skatteskulden specificeras i noter till koncernbalansräkningen på de villkor som anges i paragrafen. Redan på grundvalen av de allmänna bokslutsprinciperna borde bestämmelsen tillämpas också i dess nuvarande form, men den föreslagna ändringen behövs med tanke på exakthet i författningstexten.

För förordningen föreslås motsvarande ikraftträdelse- och övergångsbestämmelser som i fråga om bokföringslagen. Sålunda kan förordningen tillämpas första gången på bokföringen och bokslutet för den räkenskapsperiod som börjar den 1 juli 2001 eller därefter. Den bokföringsskyldige kunde dock tillämpa de bestämmelser som gäller när förordningen träder i kraft på bokslutet och revisionen för den räkenskapsperiod som utgår den 30 juni 2001 eller tidigare.

