

(luonnos 24.8.2020)

## ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi kirjanpitolakia siten, että kirjanpitovelvollisuus ulottuisi ulkomaisen yhteisön Suomessa sijaitsevan verotuksellisen kiinteän toimipaikan liiketoimiin.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian.

## PERUSTELUT

### 1

#### Asian tausta ja valmistelu

##### 1.1

#### Tausta

Pääministeri Sanna Marinin hallituksen ohjelmassa 10.12.2019 (liite 4, kohta 9) asetetaan tavoitteeksi, että ulkomaisille yhteisöille asetetaan kirjanpitovelvollisuus, kun niillä on kiinteä toimipaikka Suomessa. Tavoite on toistettu valtioneuvoston periaatepäätöksessä 11.6.2020 harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunnan toimenpideohjelmasta vuosille 2020–2023 (kohta 1.2).

##### 1.2

#### Valmistelu

Esitys on valmisteltu työ- ja elinkeinoministeriössä.

Esityksestä on järjestetty lausuntokierros [\*].[\*].— [\*].[\*].2020. Lisäksi esitysluonnos on lähetetty kommentoitavaksi kirjanpitolautakunnan jäsenille ja varajäsenille.

### 2

#### Nykytila ja sen arviointi

##### 2.1

#### Kirjanpito- ja tilinpäätössäännökset

Ulkomainen yhteisö, joka on elinkeinonharjoittajana perustanut Suomeen sivuliikkeen, on kaupparekisterilain (129/1979) 17a §:n nojalla velvollinen toimittamaan patentti- ja rekisterihallitukselle tilinpäätöksensä rekisteröitäväksi ja julkiseksi saatettavaksi. Sivuliikettä hallinnoivan ulkomaisen yhteisön tilinpäätösjulkisuus Suomessa on siten samasisältöinen kuin täkäläisellä yrityksellä kirjanpitolain (1336/1997) 3 luvun 9 ja 10 §:n nojalla.

Toisaalta yhteisöjen kirjanpitovelvollisuudesta säädetään kirjanpitolain 1 luvun 1 §:ssä. Lainkohdan 1 momentin 1 kohdan luettelo kirjanpitovelvollisuuden piiriin kuuluvista yksityisoikeudellisista yhteisöistä ja säätiöistä on tulkittu tarkoittavan yksinomaan sellaisia oikeushenkilöitä, jotka ovat perustettu Suomen lain mukaisesti. Siten ulkomainen yhteisö ei kuulu Suomen kirjanpitovelvollisuuden piiriin, kuten kirjanpitolain 1 luvun 1 §:n 4 momentissa erikseen todetaan.

## 2.2

### Ulkomaisen yhteisön Suomessa sijaitseva kiinteä toimipaikka verotuksen perustana

Verotuksen osalta ulkomainen yhteisö on tuloverolain (1535/1992) 9 §:n 1 momentin 2 kohdan tarkoittamana rajoitettuna verovelvollisena velvollinen suorittamaan veroa täällä saamastaan tulosta, jota on muun ohessa mainitun lain 10 §:n 1 momentin 2 kohdan nojalla täällä harjoitetusta ”liikkeestä” saatu tulo. Liiketulon tunnistamista ohjaa mainitun lain 13a §, joka käsittää määritelmän Suomessa sijaitsevalle ”kiinteälle toimipaikalle”. Tällä tarkoitetaan muun muassa ” - - paikkaa, jossa elinkeinon pysyvää harjoittamista varten on erityinen liikepaikka tai jossa on ryhdytty erityisiin järjestelyihin, kuten paikkaa, jossa sijaitsee liikkeen johto, sivuliike, toimisto, teollisuuslaitos, tuotantolaitos, työpaja tai myymälä taikka muu pysyvä osto tai myyntipaikka.” Verohallinto on julkistanut tarkemman ohjeen kiinteän toimipaikan tunnistamisesta tuloverotuksessa (Liiketulo ja muut ulkomaisen yhteisön Suomesta saamat tulot 30.4.2018 (dnro A70/200/2018) kohta 4).

Arvonlisäverotuksellinen kiinteä toimipaikka määritellään yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä annetun neuvoston täytäntöönpanoasetuksen (EU) N:o 282/2011 artiklassa 11. Siinä kiinteällä toimipaikalla tarkoitetaan pysyvää liikepaikkaa, josta liiketoimintaa kokonaan tai osaksi harjoitetaan. Kiinteä toimipaikka voi olla esimerkiksi huoneisto, liiketila, teollisuuslaitos ja laitteisto, jota käytetään elinkeinonharjoittajan liiketoiminnassa. Liikepaikka voi myös sijaita toisen elinkeinonharjoittajan tiloissa. Arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröityminen ei itsessään tarkoita, että arvonlisäverotuksessa muodostuu kiinteä toimipaikka (Verohallinnon ohje: Ulkomaalaisen rekisteröinti arvonlisäverovelvolliseksi Suomessa 17.12.2019 (dnro VH/3545/00.01.00/2019) kohta 2.1)

Ulkomaiset yritykset, joilla on kiinteä toimipaikka Suomessa, joutuvat näin laskemaan sen verotusta varten tilikauden tuloksen sekä erittelemään kiinteään toimipaikkaan kohdistuvat varat ja velat. Toisaalta ulkomaisen yhteisön jääminen kirjanpitolain 1 luvun 1 §:n nojalla lain soveltamisalueen ulkopuolelle tarkoittaa, ettei sen täällä sijaitsevan kiinteän toimipaikan kirjanpitoaineistoa koske kirjanpitolain 2 luvun 7–10 §:n säännökset tilikauden aikaisen kirjanpitoaineiston käsittely- ja säilyttämistavoista eikä säilytysajasta.

Edellä todetusta syystä Suomen veroviranomainen ei voi vedota tehtävänsä täyttämiseksi kirjanpitolain 2 luvun 9 §:ään, joka edellyttää kirjanpitoaineiston säilyttämistä siten, että sen tarkastelu Suomesta käsin on mahdollista ilman aiheetonta viivettä. Tämä on osoittautunut puutteeksi tarkastustyölle ulkomaisen yhteisön Suomeen kohdistuvasta toiminnasta; kirjanpitoaineiston tarkastelu saattaa edesauttaa arviointia, onko Suomeen muodostunut kiinteä toimipaikka vai ei.

## 2.3

### Veroviranomaisen tiedonsaantioikeus

Kirjanpitolainsäädäntö ei ole yksinomainen perusta veroviranomaisen tarkastustyölle. Erityisestä tiedonsaantioikeudesta säädetään laissa verotusmenettelystä (1558/1995, VML), jonka tältä osin keskeiset säännökset ovat 11, 11a ja 14 §. Ensimmäisenä mainitun pykälän nojalla verovelvollisen, kuten ulkomaisen yhteisön Suomessa sijaitsevan kiinteän toimipaikan, on Verohallinnon kehotuksesta annettava veroilmoituksen lisäksi samoin velvoituksin ne täydentävät tiedot ja selvitykset sekä esitettävä tositteet, jotka saattavat olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä.

Lisäksi ulkomaisen yhteisön Suomessa sijaitseva kiinteä toimipaikka on velvoitettu tositteidensa säilyttämiseen, vaikkei se kuulu voimassaolevan kirjanpitolain tarkoittamiin kirjanpitovelvollisiin. Säilyttämisvelvoite koskee tositteita, jotka kohdistuvat veroilmoituksessa esitettyihin tuloihin, vähennyksiin, varoihin, velkoihin tai muihin tietoihin (VML 11a §).

Niin ikään kiinteä toimipaikka voi verovelvollisena joutua verotarkastuksen kohteeksi. Tällöin on Suomessa esitettävä verohallinnolle kirjanpito, muistiinpanot samoin kuin kaikki se tulonhankkimistoimintaan liittyvä ja muu aineisto sekä omaisuus, joka saattaa olla tarpeen verotuksessa (VML 14 § 1 momentti). Ulkomailla sähköisesti säilytettävien arvonlisäveroa koskevien tositteiden ja muun aineiston suhteen kuitenkin riittää, että tietoihin saadaan täydellinen tosiaikainen tietokoneyhteys ja että tiedot ovat saatettavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon (laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä (768/2016) 24 § 2 momentti).

Edellä mainittujen lainkohtien mukaiset velvoitteet koskevat ensisijaisesti tilannetta, jossa verottajalla ei ole epäselvyyttä kiinteän toimipaikan olemassaolosta Suomessa. Verotarkastuskäytännössä kuitenkin joudutaan usein selvittämään kiinteän toimipaikan muodostumista sekä sen verotettavan tulon määrää. Tämän tehtävän kannalta nähden VML 11 ja 14 §:ssä tarkoitettun aineiston esittämisvelvollisuuden (VML 11 ja 14 §) sisältöä ja laajuutta on pidetty epäselvänä. Toisaalta Suomen kirjanpitolain tarkoittaman kirjanpitovelvollisuuden puuttuminen ulkomaisilta yhteisöiltä Suomessa sijaitsevan kiinteän toimipaikan osalta on katsottu vaikeuttavan sitä koskevan kirjanpitoaineiston pyytämistä ja saamista verovalvontaa varten (Valtioneuvoston periaatepäätös 11.6.2020 harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunnan toimenpideohjelmasta vuosille 2020–2023, kohta 1.2).

Asia on merkityksellinen etenkin Suomessa asuvien henkilöiden omistuksessa oleviin ulkomaisiin yrityksiin nähden. Esimerkiksi Viron yritysrekisterin merkityistä sikäläisen lainsäädännön mukaisesti perustetuista yrityksistä oli peräti 3.000 Suomessa asuvien suomalaisten omistuksessa vuonna 2018. Näistä kuitenkin vain 400 yrityksellä oli myös suomalainen y-tunnus, joka kuvaa toimintaa täällä kiinteänä toimipaikkana. Toisin sanoen loppuosalla eli noin 2.600 yrityksellä toiminnan siten tulisi olla sellaista, ettei se täytä tunnusmerkistöä kiinteälle toimipaikalle eikä saata toimintaa Suomen verotuksen kohtaan huolimatta siitä, että omistaja on täällä asuva Suomen kansalainen (lähde: Verohallinto, Harmaan talouden selvitysyksikkö: Virolaiset yritykset Suomen markkinoilla – katsaus harmaan talouden riskeihin (selvitys 3/2020) s. 17). Kuten verottajan ohjeistuksesta ilmenee, kiinteä toimipaikka voi syntyä Suomeen muun muassa sen myötä, että ulkomaisen yrityksen johtohenkilöllä on Suomessa kotitoimisto, josta hän hoitaa pysyvästi yrityksensä toimintaa (Verohallinto: Liiketulo ja muut ulkomaisen yhteisön Suomesta saamat tulot (30.4.2018), dnro A70/200/2018, kohta 4.2.5). Siten tällaisten tilanteiden tutkinnassa Suomen veroviranomaisen on saatava tietoja ulkomaiselta yritykseltä.

## **2.4**

### **Rikosoikeudellinen rangaistusuhka**

Verovelvollisuuden perustavien seikkojen salaaminen on kriminalisoitu rikoslain (39/1889) 29 luvun 1 §:ssä veropetoksena. Tämän säännöksen nojalla rangaistusvastuu kohdistuu siihen, joka antamalla verotusta varten väärän tiedon veron määräämiseen vaikuttavasta seikasta, salaamalla verotusta varten annettussa ilmoituksessa veron määräämiseen vaikuttavan seikan, veron välttämistarkoituksessa laiminlyömällä verotusta varten säädetyn velvollisuuden, jolla on merkitystä veron määräämiselle, tai muuten petollisesti aiheuttaa tai yrittää aiheuttaa veron määräämättä jättämisen, tai sen määräämisen liian alhaiseksi, tai veron aiheettoman palauttamisen.

Toisaalta myös kirjanpitovelvollisuudella on usein merkitystä talousrikostutkinnassa. Rikoslain 3 luvun 9 §:n mukaisesta kirjanpitorikoksesta voidaan tuomita se, joka on laiminlyönyt tuossa säännöksessä nimetyn kirjanpitolainsäätännön mukaisen velvollisuuden. Törkeälle tekemuodolle säädetty rangaistusmaksimi kirjanpitorikoksesta on neljä vuotta vankeutta (rikoslaki 30 luku 9a §). Tämä on sama kuin törkeästä veropetoksesta (rikoslaki 29 luku 2 §).

Kirjanpitorikoksen kriminalisoinnin merkitystä kiinteän toimipaikan olemassaolon selvittämisen yhteydessä on käsitelty korkeimman oikeuden ratkaisussa KKO 2017:98. Syyte perustui nykyistä kirjanpitolain 1 luvun 1 §:ää edeltävään oikeustilaan, jossa kaikki liiketoiminta yleisesti – myös ulkomaisen yrityksen täällä harjoittamana – oli säädetty yleisesti kirjanpitovelvollisuuden piiriin kuuluvaksi ja siten myös rikosoikeudellisen vastuun alaiseksi.

Korkein oikeus totesi ensinnäkin, että Suomen veroviranomaiset olivat olleet tietoisia kirjanpidon asianmukaisesta säilyttämisestä yhtiön kotivaltiona olevassa Sveitsissä eikä siten syytetyn ole katsottava piilottaneen tai salanneen kirjanpidon säilytyspaikkaa. Perusteluissa kuitenkin korostetaan, että kirjanpitorikosta koskevan rangaistussäännöksen taustalla on muun muassa pyrkimys suojata sidosryhmiä, kuten veronsaajaa, muilta rikoksilta ja osaltaan turvata asianmukainen tiedonsaantioikeus kirjanpitovelvollisen toiminnasta (perustelut, kohta 66).

Sääntelyllä kirjanpitoaineiston säilyttämisestä pyritään osaltaan suojaamaan muun muassa viranomaisten tiedonsaantioikeutta. Tähän viitaten tuomioistuin katsoi, että kirjanpitoaineiston pysyvä säilyttäminen yksinomaan Sveitsissä osana muuta kirjanpitoa – vaikka yhtiöllä oli kiinteä toimipaikka Suomessa ja velvollisuus sitä koskevan aineiston säilyttämiseen Suomessa syytteen tekoaikana voimassa olleiden säännösten nojalla – saattoi olla rikoslain 30 luvun 9 §:ssä tarkoitettua kirjanpitoaineiston kätkemistä. Menettelyllä oli myös olennaisesti vaikeutettu oikean ja riittävän kuvan saamista kiinteän toimipaikan toiminnan tuloksesta tai taloudellisesta asemasta (perustelut, kohta 66).

Vaikka korkeimman oikeuden ratkaisun tarkoittamassa tapauksessa oli edellä kuvatulla tavalla syyllistytty kirjanpitorikokseen, arvioinnissa oli kuitenkin tuomion perustelujen mukaan merkityksellistä, ettei kyse ollut kirjanpidon laiminlyönnistä sellaisenaan vaan ainoastaan velvollisuudesta säilyttää kiinteän toimipaikan kirjanpitoaineisto Suomessa ja että Suomen ja Sveitsin välillä solmitussa verosopimuksessa säädetään tietojenvaihdosta asianomaisten valtion veroviranomaisten välillä. Nämä seikat huomioon ottaen korkein oikeus katsoi, ettei kirjanpitorikosta voitu pitää kokonaisuudessaan arvostellen törkeänä. Rikoksen tekotapa ja siitä ilmenevä syyllisyys huomioon ottaen rikosta oli pidettävä lajissaan verraten vähäisenä (perustelut, kohdat 67 ja 68).

### **3**

#### **Tavoitteet**

Esityksen tavoitteena on estää sellaisen tilanteen syntyminen, jossa veroviranomainen ei voisi tarkastustoimessaan hyödyntää ulkomaisen yrityksen kirjanpitoaineistoa sen todentamiseksi, onko asianomaisella yrityksen Suomeen liittyvää liiketoimintaa pidettävä sellaisena, että se täyttää tunnusmerkistön kiinteälle toimipaikalle, joka on rajoitetusti verovelvollinen. Tähän liittyen tavoitteena on myös saattaa kiinteä toimipaikka kirjanpitovelvolliseksi, jotta siihen perustuva rikosoikeudellinen vastuu aikaansaisi ennalta estävän vaikutuksen kattavalla tavalla.

## 4

### Ehdotukset ja niiden vaikutukset

#### 4.1

##### Keskeiset ehdotukset

Esityksessä ehdotetaan kiinteään toimipaikan saattamista rajoitetusti kirjanpitovelvolliseksi siten, että veroviranomaisella olisi oikeus saada tarkastettavakseen kiinteään toimipaikan Suomessa sijaitseva kirjanpitoaineisto sekä ulkomailla sijaitsevaan kirjanpitoaineistoon täydellinen tosiaikainen tietokoneyhteys, jonka avulla tiedot olisivat saatettavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon.

Lisäksi ehdotetaan kiinteää toimipaikkaa hallinnoivalle ulkomaiselle yritykselle velvollisuutta tilinpäätöksensä rekisteröimistä ja julkistamista samalla tavalla kuin mitä säädetään voimassa olevassa kirjanpito-laissa suomalaisista yrityksistä.

Koska ehdotettujen lainmuutosten tarkoittamien velvoitteiden suhteen kiinteä toimipaikka on kirjanpitolaian tarkoittama kirjanpitovelvollinen, näiden velvoitteiden täyttämistä tehostaa rikoslain mukainen rangaistusvastuu.

#### 4.2

##### Pääasialliset vaikutukset

Ehdotettu lainmuutos palvelisi verotuksen samoin kuin harmaan talouden torjunnan tarpeita. Lainmuutos turvaisi verotuksellisen tuloksen laskennan samoin kuin varojen ja velkojen määrittämisen perustana olevan kirjanpitoaineiston käytettävyyden verotarkastuksessa huolimatta siitä, että aineisto on ulkomaisen yrityksen hallinnassa. Tämä edesauttaisi verotuksen kohdentumista tasavertaisella tavalla myös ulkomaisten yritysten hallitsemiin kiinteisiin toimipaikkoihin Suomessa.

Suomen verotusta varten ulkomaisen yrityksen on jo nykyäänösten mukaan laskettava kiinteään toimipaikan tilikauden tulos sekä eriteltävä kiinteään toimipaikkaan kohdistuvat varat ja velat. Ehdotetulla lainmuutoksella ei siten olisi vähäistä merkittävimpiä toiminnallisia tai kustannuksellisia vaikutuksia sen kohteena oleville kiinteille toimipaikoille tai niitä hallinnoiville ulkomaisille yrityksille. Lainmuutos ei tarkoita, että ulkomaisen yrityksen olisi laadittava kiinteään toimipaikkansa verotuksellisesta tuloksenlaskennasta ja varojen ja velkojen määrittelystä erillisesti ja itsenäisesti kirjanpitolaian 3 luvun mukainen tilinpäätös, joka olisi yleisöjulkinen.

Ehdotetulla uudella säännöksellä saatettaisiin kiinteä toimipaikka rajoitetusti kirjanpitovelvolliseksi, minkä myötä sitä koskevien velvollisuuksien laiminlyönnit tulisivat kriminalisoiduiksi rikoslain 3 luvun 9 – 10 §:n mukaisina kirjanpitorikoksina.

## 5

### Vaihtoehdot ja niiden vaikutukset

Ehdotettu muutos perustaa tiedonsaantioikeuden yksinomaan verottajalle. Tämän vuoksi vaihtoehtona on sisällyttää säännökset verolainsäädäntöön. Tätä vaihtoehtoa on kuitenkin pidettävä toissijaisena, sillä kirjanpito-oikeudelliset velvoitteet säädetään säännönmukaisesti kirjanpito-laissa ja siihen perustuvissa alemmanasteisissa säädöksissä. Tällä järjestyksellä turvataan kansalaisten ja yritysten mahdollisuus saada kootusti tyhjentävä tieto kirjanpito-oikeudellisista velvoitteistaan.

## 6

### Lausuntopalaute

- [\*]

## 7

### Säännöskohtaiset perustelut

#### 1 luku Yleiset säännökset

1 §. *Oikeushenkilön kirjanpitovelvollisuus.* Pykälän 1, 2 ja 3 momentti säilyisivät muuttamattomina. Pykälän 4 momenttia muutettaisiin velvoittamalla Suomessa sijaitseva ulkomaisen yrityksen kiinteä toimipaikka kirjanpito- ja kirjanpitoaineistonsa säilyttämiseen verotuksen perustaksi (1 kohta) samoin kuin sitä hallinnoivan ulkomaisen yrityksen tilinpäätösasiakirjojen toimittamiseen rekisteröitäväksi patentti- ja rekisterihallitukselle ja siten yleisjulkiseksi (2 kohta). Säännöksen tarkoittama kiinteä toimipaikka on käsitteenä vero-oikeudellinen ja sen sisältö määräytyisi verolainsäädännön mukaisesti. Käsite on määritelty tuloverotuksen osalta tuloverolain 13 a §:ssä ja arvonlisäverotuksen osalta yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä annetun neuvoston täytäntöönpanoasetuksen (EU) N:o 282/2011 artiklassa 11. Näiden käsitteiden sisältöä kuvataan lähemmin jaksossa 2.2.

Kiinteän toimipaikan verotuksen perustana ovat kirjanpidot ja kirjanpitoaineisto olisi ehdotuksen nojalla säilytettäväksi joko Suomessa tai ulkomailla siten, että niihin kokonaisuudessaan on tosiaikainen tietokoneyhteys, jolla tiedot ovat saatettavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon. Ehdotus tietokoneyhteyden hyödyntämismahdollisuudesta on vastaavan sisältöinen kuin mitä säädetään laissa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä (24 § 2 momentti).

Ehdotus ei edellytä kirjanpidoilta ja aineistolta suomen- tai ruotsinkielisyyttä, sillä sitä ei vaadita voimassa olevan kirjanpitolain mukaan suomalaisiltakaan kirjanpitovelvollisuutta. Kielivaatimus kohdistuu yksinomaan tilinpäätökseen (kirjanpitolaki 3 luku 5 §).

Ehdotuksen tarkoittamien veloitteiden myötä kiinteä toimipaikka tulisi kirjanpito-oikeudellisen vastuun alaiseksi, joten laiminlyöntiin kohdistuisi rikosoikeudellinen rangaistusuhka, josta säädetään rikoslain 30 luvun 9–10 §:ssä.

Ehdotus ei tarkoita, että ulkomaisen yrityksen olisi laadittava kiinteän toimipaikkansa verotuksellisesta tuloksenlaskennasta ja varojen ja velkojen määrittelystä erillisesti ja itsenäisesti kirjanpitolain 3 luvun mukainen tilinpäätös, joka olisi yleisjulkinen. Tilinpäätösjulkisuudesta pysytettäisiin voimassa kaupparekisterilain (129/1979) 17a §, joka velvoittaa sivuliikkeen perustaneen ulkomaisen yrityksen toimittamaan kotivaltionsa säännösten mukaisesti laaditun tilinpäätöksensä patentti- ja rekisterihallitukselle myös täällä rekisteröitäväksi ja julkistettavaksi.

## 8

### Voimaantulo

Esityksessä ehdotetaan, että laki tulee voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on eduskunnassa hyväksytty. Laki koskee tilikausia, jotka alkavat lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

## Suhde perustuslakiin ja säätämisyjärjestys

Tilinpäätösasiakirjojen julkisuuden ja kirjanpito-oikeudellisen avoimuuden periaatteen keskeinen tarkoitus on turvata velkojien – verottaja ja muut julkisoikeudelliset velkojat mukaan lukien – varallisuus oikeuksien toteutumista, minkä myötä kyse on perustuslain (731/1999) 15 §:ssä tarkoitetun omaisuuden suojan piiriin kuuluvasta sääntelystä. Toisaalta kirjanpidollisen avoimuuden vaatimus ei saa vaarantaa ilman asianmukaisia perusteita yritystoiminnallisen omaisuuden suojan toteutumista.

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

Ehdotuksella ei ole vähäistä merkittävimpiä vaikutuksia sen kohteena oleville kiinteille toimipaikoille tai niitä hallinnoiville ulkomaisille yrityksille, sillä ulkomaisen yrityksen on voimassa olevien vero säännösten velvoittamana laskettava Suomen verotusta varten verovuoden tulos täällä sijaitsevaan kiinteästä toimipaikastaan samoin kuin siihen kohdistuvat varat ja velat. Lisäksi ehdotus kohdentuu tarkkarajaisesti ja täsmällisesti siihen, että verottajalle turvataan oikeus saada käyttöönsä verotuksen perusteena olevat kirjanpidolliset tiedot toimipaikasta. Vastaavanlaista tiedonsaantioikeutta ei ehdoteta muille sidosryhmille. Ehdotettua muutosta voidaan siten pitää sellaisena, ettei se ole kohtuuton ulkomaisten yritysten Suomessa hallinnoimien kiinteiden toimipaikkojen kannalta.

Edellä mainituilla perusteilla lakiehdotus voidaan käsitellä tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

### Laki

#### kirjanpitolain 1 luvun 1 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 1 §, sellaisena kuin se on laissa 1620/2015, seuraavasti:

1 luku

#### Yleiset säännökset

1 §

*Oikeushenkilön kirjanpitovelvollisuus*

Voimassa oleva laki	Ehdotus
[1 mom.] Sen lisäksi, mitä muualla laissa säädetään, kirjanpitovelvollisia ovat:	- Ei muutoksia.

<p>1) avoin yhtiö, kommandiittiyhtiö, osakeyhtiö, osuuskunta, yhdistys, säätiö ja muu yksityisoikeudellinen oikeushenkilö; sekä</p> <p>2) uskonnonvapauslain (453/2003) 2 luvussa tarkoitettu rekisteröity uskonnollinen yhdyskunta ja sen rekisteröity paikallisyhteisö.</p>	
<p>[2 mom.] Jos 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetun oikeushenkilön oikeuskelpoisuus edellyttää kaupparekisteriin tai muuhun rekisteriin merkitsemistä, se on kirjanpitovelvollinen myös rekisteröintiä edeltävästä toiminnastaan.</p>	<p>- Ei muutoksia.</p>
<p>[3 mom.] Kirjanpitovelvollisiin kuuluu myös mainitun momentin 1 kohdassa tarkoitetun oikeushenkilön konkurssipesä, jos se jatkaa oikeushenkilön toimintaa.</p>	<p>- Ei muutoksia.</p>
<p>[4 mom.] Ulkomainen oikeushenkilö ei ole tässä laissa tarkoitettu kirjanpitovelvollinen. Ulkomaisen elinkeinonharjoittajan Suomessa sijaitsevan sivuliikkeen tilinpäätösasiakirjojen rekisteröimisestä säädetään kaupparekisterilain (129/1979) 17 a §:ssä.</p>	<p>[4 mom.] <i>Ulkomaisen oikeushenkilön Suomessa sijaitsevaa verotuksellista kiinteää toimipaikkaa koskee tämän lain mukainen kirjanpitovelvollisuus siten, että kiinteän toimipaikan verotuksen perustana ovat kirjanpidot ja kirjanpitoaineisto, joista säädetään 2 luvussa, säilytetään joko Suomessa tai ulkomailla siten, että niihin kokonaisuudessaan on tosiaikainen tietokoneyhteys, jolla tiedot ovat saatavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon.</i></p>

Tämä laki tulee voimaan [\*] päivänä [\*]kuuta 2021. Laki koskee kirjanpitoa niiltä tilikausilta, jotka alkavat lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Helsingissä [\*].[\*].2020

Pääministeri

Työministeri