

VEROHALLINTO
Esikunta- ja oikeusyksikkö
PL 325
00052 VERO

LAUSUNTO

16.9.2020

Työ- ja elinkeinoministeriö
timo.kaisanlahti@tem.fi
mika.bjorklund@tem.fi

Viite / Diaarinumero

VN/18963/2020
VH/5626/00.04.05/2020

Lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi kirjanpitolain 1 luvun 1 §:n muuttamisesta

Verohallinto lausuu esitysluonnoksen johdosta seuraavaa:

1. Yleistä

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi kirjanpitolakia siten, että kirjanpitovelvollisuus ulottuisi ulkomaisen yhteisön Suomessa sijaitsevan verotuksellisen kiinteän toimipaikan liiketoimiin. Esitys liittyy Pääministeri Sanna Marinin hallituksen ohjelmaan, jossa asetetaan tavoitteeksi, että ulkomaisille yhteisöille asetetaan kirjanpitovelvollisuus, kun niillä on kiinteä toimipaikka Suomessa.

Esityksen tavoitteena on estää sellaisen tilanteen syntyminen, jossa veroviranomainen ei voisi tarkastustoimissaan hyödyntää ulkomaisen yrityksen kirjanpitoaineistoa sen todentamiseksi, onko asianomaisen 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.

Ehdotetut lait on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pikaisesti.

Verohallinto pitää esityksen tavoitteita erittäin tärkeinä, osin välttämättöminä. Oikein toteutettuna muutos helpottaisi monissa tilanteissa verovalvontaa, verotettavan tulon kohdistamista ja harmaan talouden torjuntaa. Samalla se asettaisi kotimaiset ja ulkomaiset yritykset nykyistä tasavertaisempaan asemaan. Ehdotus ei kuitenkaan turvaa lakimuutoksen tavoitteita eikä sellaisenaan vastaa hallitusohjelmakirjausta, koska siinä ei ehdoteta ulkomaiselle yhteisölle kirjanpitovelvollisuutta, vaan jonkinlaisen kirjanpidon saatavilla pitämistä ilman täsmällisiä vaatimuksia kirjanpidon laadulle ja laajuudelle.

Verohallinnon käsityksen mukaan tavoitteiden toteuttamiseksi ehdotusta olisi syytä jatkovalmistelussa muuttaa ja täsmentää jäljempänä lausunnossa mainituilta osin. Lakimuutoksessa tulisi huomioida jäljempänä kohdassa 2 kuvatusti vireillä oleva tuloverolain muutosehdotus (VM111:00/2019; VN/10580/2019), jossa ehdotetaan,

että yleisesti Suomeen verovelvollisena pidettäisiin Suomessa rekisteröidyn ja perustetun yhteisön lisäksi sellaista ulkomaista yhteisöä, jonka tosiasiallinen johtopaikka sijaitsee Suomessa.

2. Ulkomaisten yhteisöjen, joiden tosiasiallinen johtopaikka on Suomessa, kirjanpitovelvollisuus

Esityksessä ehdotetaan kiinteän toimipaikan saattamista rajoitetusti kirjanpitovelvolliseksi. Kuten lausunnon kohdassa 1 mainitaan, vireillä olevassa tuloverolain muutosehdotuksessa on esitetty, että ulkomainen yhteisö, jonka tosiasiallinen johtopaikka on Suomessa, katsottaisiin Suomessa yleisesti verovelvolliseksi. Hankkeet olisi tarkoituksenmukaista valmistella yhdessä siltä osin, että samassa yhteydessä säädettäisiin tarkkarajaisesti sekä kiinteiden toimipaikkojen että tosiasiallisen johtopaikan perusteella yleisesti verovelvolliseksi katsottavien ulkomaisten yhteisöjen kirjanpitovelvollisuudesta. Molemmissa tapauksissa olisi tarpeen huomioida myös tässä lausunnossa kuvattu kirjanpito vaatimusten kattavuus, jotta aineisto antaa oikean ja riittävän kuvan liiketoiminnasta. Kirjanpito vaatimusten selkeydellä ja tarkkarajaisuudella on merkitystä myös siksi, että verovelvolliset pystyvät noudattamaan velvoitteita ongelmitta, ja toisaalta mahdollisissa laiminlyöntitilanteissa on selvää, milloin velvoitteiden laiminlyönti voi täyttää rikoslain tunnusmerkistön.

Ulkomaisesta kiinteästä toimipaikasta poiketen yhteisö, jonka tosiasiallinen johtopaikka on Suomessa, olisi verovelvollinen Suomeen maailmanlaajuisesta toiminnastaan samassa laajuudessa kuin Suomessa rekisteröityneet tai perustetut yhteisöt. Tosiasiallisen johtopaikan perusteella Suomeen yleisesti verovelvolliseksi tulee sellaisia oikeushenkilöitä ja oikeudellisia järjestelyjä esimerkiksi EU:n ulkopuolelta, joiden rekisteröitymisvaltioiden kirjanpitoa koskeva sääntely voi poiketa merkittävästi Suomesta.

Verohallinnon käsityksen mukaan kirjanpitolain muutoksen jatkovalmistelussa olisi tuloverolain muutosehdotuksen tavoitteiden toteutumiseksi välttämätöntä säätää mahdollisimman kattavasti vastaava kirjanpito velvollisuus kuin suomalaisilla yhteisöillä sellaisille ulkomaisille yhteisöille, joiden tosiasiallinen johtopaikka on Suomessa.

3 Kiinteän toimipaikan kirjanpito velvollisuuden muodostuminen

Esityksessä on ehdotettu, että kirjanpito velvollisuus syntyy vasta, kun kiinteä toimipaikka on muodostunut. Verohallinnon käsityksen mukaan esitys on näiltä osin käytännössä haasteellinen eikä kokonaisuudessaan varmistaisi lakimuutoksen tavoitteiden toteutumista.

Käytännössä verovalvonnassa haasteet ovat liittyneet tilanteisiin, joissa kirjanpitoa olisi tarvittu sen varmistamiseksi, muodostuuko ulkomaiselle yhteisölle kiinteä toimipaikka ja siten verovelvollisuus Suomeen. Esitetyssä muodossa Verohallinnon olisi esimerkiksi verotarkastusten yhteydessä ensin osoitettava kiinteän toimipaikan muodostuminen ja vasta sen jälkeen voisi edellyttää ulkomamista yhteisöä esittämään kirjanpitoaineiston tarkastettavaksi. Ilman kirjanpitoa Verohallinnon on usein

mahdotonta osoittaa kiinteän toimipaikan muodostuminen. Käytännössä tällöin ulkomainen oikeushenkilö voi välttää Suomen verotuksen ja kirjanpitorikoksen näyttämisen salaamalla kirjanpitonsa tilanteissa, joissa sillä on ollut tulonhankkimistointia Suomessa.

Lakimuutoksen tavoitteiden toteutuminen voitaisiin paremmin turvata säätämällä ulkomainen yhteisö kirjanpitovelvolliseksi täällä harjoitetun liike- tai ammattitoiminnan osalta. Ulkomaisen yhteisön kirjanpitovelvollisuuden alkamisajankohta siten alkaisi siitä, kun aloittaa Suomessa liike- tai ammattitoiminnan. Velvollisuus olisi tällöin selkeämpi eikä edellyttäisi esimerkiksi verotarkastusten yhteydessä muiden kiinteän toimipaikan edellytysten näyttämistä edellytyksenä kirjanpidon saamiseksi tarkastettavaksi. Käytännössä muutoksella ei olisi vaikutusta ulkomaisten yritysten velvollisuuksiin eräitä erityisen poikkeuksellisia tilanteita lukuun ottamatta.

4. Ulkomaisen oikeushenkilön kirjanpitovelvollisuuden laajuus

Ehdotetun uuden 4 momentin mukaan ulkomaisen oikeushenkilön Suomessa sijaitsevaa verotuksellista kiinteää toimipaikkaa koskee kirjanpitolain mukainen kirjanpitovelvollisuus siten, että kiinteän toimipaikan verotuksen perustana olevat kirjanpidot ja kirjanpitoaineisto, joista säädetään 2 luvussa, säilytetään joko Suomessa tai ulkomailla siten, että niihin kokonaisuudessaan on tosiaikainen tietokoneyhteys, jolla tiedot ovat saatettavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon.

Perusteluiden mukaan esitys 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 yleisöjulkinen. Ehdotuksen mukaan kirjanpitolaki ei näiltä osin edellyttäisi, että ulkomainen oikeushenkilö järjestää Verohallinnolle yhteyttä tietoihin tai saattaa niitä selkokieliseen muotoon.

Ehdotus on näiltä osin verotuksen näkökulmasta ongelmallinen eikä turvaa Verohallinnon mahdollisuuksia varmistaa oikean verotettavan tulon määrää. Kirjanpitolain 3 luvun mukainen tilinpäätös muodostaa verotettavan tulon ja varallisuuden laskennan perustan, jonka perusteella myös varmistetaan, onko verovelvollinen laskeutunut ja ilmoittanut oikean verotettavan tulon ja varallisuuden määrän. Mikäli tilinpäätöstä ei tarvitse esittää Verohallinnolle eikä tilinpäätöksen laadinnassa tarvitse, ellei rekisteröintivaltion lainsäädäntö niin vaadi, noudattaa kirjanpitolain 3 luvun mukaisia periaatteita, ei Verohallinto voi varmistaa verotuksen oikeellisuutta. Verohallinto ei tällöin voisi saada myöskään ulkomaisen oikeushenkilön osalta tietoja varallisuudesta ja siinä tapahtuneista muutoksista. Varallisuustietoja tarvitaan verotuksen toimittamisen ja valvomisen lisäksi mm. verojen perintää varten.

Verohallinnon käsityksen mukaan ulkomainen yritys tulisi velvoittaa tekemään soveltuvin osin Suomen kirjanpitolain säännösten mukainen kirjanpito kirjanpitolain 1 luvun lisäksi ainakin 3 - 5 lukujen vaatimusten mukaisesti joko maailmanlaajuisesta toiminnastaan (jos tosiasiallinen johtopaikka on Suomessa) tai Suomessa harjoitetun liike- tai ammattitoiminnan osalta. Soveltuvin osin kirjanpitolakia jouduttaneen soveltamaan taseen ja sen liitetietojen laatimisen osalta, koska ulkomaisen yrityksen suomalainen kiinteä toimipaikka ei muodosta juridista henkilöä (yritystä) eikä

ulkomaisen yrityksen tase esimerkiksi oman pääoman osalta ole välttämättä täydellinen. Lisäksi kirjanpitovelvolliselle tulisi säätää 2 luvun tavoin velvollisuus saattaa 3 luvun mukaiset tiedot luettavaan muotoon ja tarvittaessa reaaliaikaisesti käyttöön.

Kirjanpitolain muutoksen yhteydessä on mahdollista säätää, mikäli katsotaan tarpeelliseksi, millä edellytyksillä rekisteröintivaltion lainsäädännön mukainen tilinpäätös katsottaisiin riittäväksi. Tällöin tulisi myös säätää, missä tilanteissa kirjanpidosta, mukaan lukien tilinpäätös, on tarvittaessa toimitettava Suomen virallisilla kielillä oleva käännös.

5. Uuden pykälän suhde rikoslain kriminalisointeihin

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

Kuten lausunnon kohdassa 4 todetaan, on osin epäselvää, mitä ulkomaista yritystä koskeva rajoitettu kirjanpitovelvollisuus käytännössä tarkoittaa.

Mikäli tarkoitus on, että ulkomainen yritys saa tehdä rekisteröintivaltionsa sääntöjen mukaisen kirjanpidon muilta kuin kirjanpitolain 2 luvun mukaisilta osin, lienee usein käytännössä epäselvää, milloin ulkomainen yritys olisi laiminlyönyt rikolaisissa tarkoitettulla tavalla kirjanpidon laatimisen ja vaikeuttanut oikean ja riittävän kuvan saamista toimintansa tuloksesta tai taloudellisesta asemasta.

Kirjanpitorikoksen osalta on huomioitava, että valvovat viranomaiset tarkastelevat kirjanpitoaineistoa tyypillisesti jonkin tarkastuksen yhteydessä, esimerkiksi verotarkastuksen yhteydessä, jossa verovelvollisen tulee esittää kirjanpitoa ja muu aineisto tarkastettavaksi. Tällöin viranomaisen arvioi kirjanpidon ja muun aineiston antamaa kuvaa ja tekee tarvittavat johtopäätökset ja mahdolliset tutkintapyyntö epäilyistä väärinkäytöksistä. Ilman velvollisuutta noudattaa kirjanpitolain 3 luvun sääntelyä (mm. tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatiminen, tilinpäätöksen antama oikea ja riittävä kuva, tilinpäätösperiaatteet), on käytännössä erittäin vaikeaa arvioida sitä, missä määrin kirjanpidon laatiminen olisi laiminlyöty tai saako siitä riittävän ja oikean kuvan. Tällöin myös kirjanpitorikoksen tunnusmerkistön täytyminen jää varsin epävarmaksi.

Jotta kiinteän toimipaikan harjoittamasta liiketoiminnasta vastuulliset henkilöt voivat syyllistyä kirjanpitorikokseen, tulee kirjanpidon laatimiseen liittyvien velvoitteiden olla ymmärrettäviä. Kirjanpitorikokseen syyllistyvän tahallisuutta voi olla vaikea osoittaa, jos kirjanpidon pitämisen velvollisuutta koskien on tulkintaepäselvyyksiä. Jos esitystä ei korjata, voi lopputuloksena olla tilanne, että tahallisuutta ei voida osoittaa. Hallituksen esitysluonnoksesta ei käy ilmi miltä osin kirjanpitolaki olisi kiinteitä toimipaikkoja velvoittavaa oikeutta.

Verohallinnon käsityksen mukaan kirjanpitorikoksissa on tyypillistä, että osaa tai kaikkia seuraavista kirjanpitolain 2 luvun velvoitteista ei noudateta tai kirjanpito on puutteellinen (luettelo ei ole tyhjentyvä):

- Liiketapahtumien kirjaaminen - 1 § mukaiset liiketapahtumien kirjaukset puuttuvat osin tai kokonaan esimerkiksi käteistulojen osalta.
- Kirjausjärjestys ja ajankohta - 4 § vaatimusta käteistulojen ja muiden tulojen kirjausajankohdista ei noudateta.
- Tosite - 5 § vaatimusta tositteista ei noudateta, ja tositteen sisältö ei vastaa asian varsinaista luonnetta.

Edellä kerrotuista puutteista seuraa, että kirjanpitolain 3 luvun 2 §:ssä esitetty tilinpäätösinformaation oikea ja riittävä kuva ei toteudu. Mainittujen kirjanpitolain puutteiden yhteisvaikutuksena kyseessä on usein rikoslaisissa tarkoitettu kirjanpitorikos. Vaikka kiinteä toimipaikka ei olekaan itsenäinen juridinen yksikkö, tulisi myös sitä koskevan taloudellisen informaation antaa soveltuvin osin tilinpäätöstä vastaava informaatio.

Jos kiinteän toimipaikan harjoittaman liiketoiminnan kirjaukset ovat puutteellisia, kirjaukset tehdään myöhässä ja/tai tositteiden sisältö ei vastaa asian varsinaista luonnetta, ei kiinteän toimipaikan kirjanpidosta saatava tilinpäätöksen kaltainen talousinformaatio anna oikeaa ja riittävää kuvaa kiinteän toimipaikan liiketoiminnasta. Onkin tärkeää, että hallituksen esitysluonnoksessa määriteltäisiin tarkemmin kiinteän toimipaikan kirjanpitovelvollisuuden ja kirjanpitorikoksen suhde.

Kirjanpitolain mukaisella kirjanpidolla on veropetoksen lisäksi merkitystä myös muun rikostunnusmerkistön näyttämiseksi. Esimerkiksi verojen perinnän yhteydessä havaittavien velallisen rikosten näyttö yritystoiminnan osalta perustuu tyyppillisesti kirjanpitoon. Tällöin kirjanpitolain 3 luvun mukaisen tilinpäätöksen tiedot ovat keskeisiä.

6. Ulkomaisten oikeudellisten järjestelyiden kirjanpitovelvollisuus

Ehdotetussa uudessa 4 momentissa kirjanpitovelvollisuus on ehdotettu koskemaan ainoastaan ulkomaisia oikeushenkilöitä. Käytännössä erityisesti harmaan talouden toimijat ovat hyödyntäneet ulkomaisia oikeudellisia järjestelyitä kuten trusteja. Tämän vuoksi ehdotetussa 4 momentissa tulisi kirjanpitovelvolliseksi säätää ulkomaisen oikeushenkilön lisäksi myös ulkomainen oikeudellinen järjestely.

Ulkomaisten oikeushenkilöiden ja oikeudellisten järjestelyiden kirjanpitovelvollisuuden osalta olisi syytä varmistaa, että Suomi täyttää näiltä osin Suomea koskevat kansainväliset velvoitteet mm. verotuksen tietojenvaihtoon liittyen. Niissä edellytetään, että Suomi velvoittaa lainsäädännössään ulkomaisia oikeushenkilöitä ja oikeudellisia järjestelyitä pitämään kirjanpitoa niiltä osin kuin toimintaa harjoitetaan, johdetaan tai hallinnoidaan Suomesta. Suomen verotusta koskevissa maatarkastuksissa on kiinnitetty nimenomaista huomiota esimerkiksi siihen, velvoittaako Suomen lainsäädäntö oikeudellisia järjestelyitä kuten trusteja ja niitä hallinnoivia trustinhoitajia pitämään Suomessa kirjanpitoa kansainvälisissä velvoitteissa määritellyissä tilanteissa. Tämän vuoksi olisi tärkeää, että lainsäädännössä yksiselitteisesti säädetään, että yhteisöllä tarkoitetaan oikeushenkilöiden lisäksi erilaisia oikeudellisia järjestelyitä, ja hallituksen esityksessä avataan, että tällä tarkoitetaan myös ulkomaisia trusteja.

Lausunnolla olevassa hallituksen esityksen lakimuutosesityksessä ja perusteluissa käytetään käsitteitä oikeushenkilö, yritys ja osin yhteisö ilman, että käsitteitä tarkemmin määritellään. Jatkovalmistelussa olisi hyvä täsmentää, mitä käsitteillä on missäkin tilanteessa tarkoitettu ja käyttää käsitteitä systemaattisesti.

7. Esityksen perusteluissa esitetyt tiedot verotukseen liittyen ja lain jatkovalmistelu

Hallituksen esityksen luvussa 2.3 viitataan harhaanjohtavasti Harmaan talouden selvitysyksikön selvitykseen koskien virolaisia yrityksiä. Kyseisen selvityksen sivulla 17 todetaan, että "Suomessa asuvien suomalaisten omistamia yrityksiä oli reilut 3 000, joista vain reilulla 400 yrityksellä myös suomalainen y-tunnus" ja että "yhtiöt, joille on annettu y-tunnus, ovat Suomen verovalvonnan piirissä". Toisin kuin hallituksen esityksessä kerrotaan, yli 400 yrityksen rekisteröinti ei kuitenkaan suoraan kuvaa yhtiöiden toimintaa täällä kiinteänä toimipaikkana. Ulkomaisella yrityksellä voi olla suomalainen y-tunnus, vaikka yrityksellä ei enää olisi kiinteää toimipaikkaa, tai vaikka kiinteää toimipaikkaa ei olisi koskaan ollutkaan. Joka tapauksessa ulkomaisten yritysten kiinteitä toimipaikkoja ja sivuliikkeitä on Suomessa useita tuhansia, kun huomioidaan muutkin kuin Virolaiset yritykset. Siten kiinteiden toimipaikkojen kirjanpitovelvollisuudella on merkitystä suhteellisen suurelle yritysjoukolle.

Esityksen perusteluissa verotusta koskevat tiedot ovat osittain suppeita eikä niistä välttämättä saa kattavaa kuvaa ulkomaisten oikeushenkilöiden ja oikeudellisten järjestelyiden kirjanpitovelvollisuuden merkityksestä verotuksessa. Lisäksi, kuten lausunnossa on edellä todettu, ei esitys ilman muutoksia turvaisi hallitusohjelmassa esitetyllä tavalla veroviranomaisten mahdollisuuksia varmistaa oikean veron määrän kertymistä Suomeen. Jatkovalmistelussa olisi syytä huomioida valmisteilla olevat verolainsäädännön muutokset ja verotuksesta tulevat ulkomaisten oikeushenkilöiden ja oikeudellisten järjestelyiden kirjanpito vaatimukseen liittyvät kansainväliset velvoitteet. Verohallinnon lausunnossa näitä on kuvattu suppeasti. Koska kyseessä on erityisesti verotusmenettelyä turvaavasta lainsäädäntömuutoksesta, lain jatkovalmistelussa saattaisi olla hyödyllistä, mikäli Verohallinto antaisi asiantuntija-apua.

8. Hallituksen esitysluonnoksen pykälämuotoilu

Hallituksen esitysluonnoksen pykälämuotoilu on ongelmallinen. Esitetty uusi 1 luvun 1 § 4 momentti kuuluu seuraavasti:

"Ulkomaisten oikeushenkilöiden Suomessa sijaitsevaa verotuksellista kiinteää toimipaikkaa koskee tämän lain mukainen kirjanpitovelvollisuus siten, että kiinteän toimipaikan verotuksen perustana olevat kirjanpidot ja kirjanpitoaineisto, joista säädetään 2 luvussa, säilytetään joko Suomessa tai ulkomailla siten, että niihin kokonaisuudessaan on tosiaikainen tietokoneyhteys, jolla tiedot ovat saatettavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon."

Ehdotetussa pykälässä viitataan kirjanpitolain 2 lukuun, mutta pykälämuotoilusta tai edes hallituksen esitysluonnoksen tekstistä ei käy täsmällisesti ilmi, miltä osin kirjanpitolaki olisi kiinteitä toimipaikkoja velvoittavaa.

Myös viittaus "tosiaikaiseen tietokoneyhteyteen" on ongelmallinen. Vuonna 2015 kirjanpitolakia uudistettaessa tehtiin lakiin merkittäviä muutoksia niin kirjanpidon säilytyspaikkaan kuin teknologisiin ratkaisuihin liittyen. Tällöin kirjanpitolaki muutettiin säilytyspaikan ja teknologisten ratkaisujen osalta neutraaleiksi. Tavoitteena oli erityisesti hallinnollisen taakan vähentäminen. Olennaista on, että kirjanpitoaineistoa voi vaikeuksitta tarkastella Suomesta ja aineiston pystyy tarvittaessa tulostamaan selväkielisessä muodossa. Vastaavasti säilytyksen osalta kirjanpitolaissa todetaan, että kirjanpitoaineiston tarkastelun on oltava Suomesta käsin mahdollista viranomaiselle ja tilintarkastajalle ilman aiheetonta viivettä. Tällöin asiasta ei ole tarpeen säätää erikseen juuri kiinteitä toimipaikkoja koskien.

Ehdotus uudeksi kiinteitä toimipaikkoja koskevaksi pykäläksi:

"Ulkomaisen oikeushenkilön Suomen sivuliike ja kiinteä toimipaikka ovat tässä laissa tarkoitettuja kirjanpitovelvollisia, jos sivuliike tai kiinteä toimipaikka harjoittaa liike- tai ammattitoimintaa Suomessa täällä olevasta kiinteästä toimipaikasta käsin ja liike- tai ammattitoiminnan harjoittaminen on jatkuvaa. Ulkomaisen elinkeinonharjoittajan Suomessa sijaitsevan sivuliikkeen tilinpäätösasiakirjojen rekisteröimisestä säädetään kaupparekisterilain (129/1979) 17 a §:ssä."

Tällöin kirjanpitolain kiinteitä toimipaikkoja koskeva, 1 luvun 1 § 4 momentti sisältäisi täsmällisen määritelmän, jonka mukaan Suomessa liiketoimintaa harjoittavat ulkomaalaiset kiinteät toimipaikat ja sivuliikkeet ovat kirjanpitovelvollisia kirjanpitolain mukaisesti. Näin ollen kiinteitä toimipaikkoja koskisivat samat velvoitteet kuin kaikkia muitakin kirjanpitovelvollisia. Mahdollisista poikkeuksista tulee säätää erikseen, ja niiden tulee olla yksiselitteisiä.

Pääjohtaja

Markku Heikura

Johtava asiantuntija

Kari Aaltonen