

TILINPÄÄTÖSTIETOJEN DIGITAALISTA REKISTERÖIMISTÄ KOSKEVAN LAIN- SÄÄDÄNNÖN VALMISTELUSSA HUO- MIOONOTETTAVAT SEIKAT

Tausta. Tämän muistion tehtävänä on kuvata ot-sikkoasiaa koskevan lausuntopyynnön kohteena olevien seikkojen oikeudellista kontekstia ja yleistä taustaa. Muistiota ei ole ymmärrettävä ilmaisuksi ratkaisuihin, joihin virkahenkilövalmis-telussa olisi jo mahdollisesti päädytty. Kannanotot muodostetaan vasta myöhemmin laadittaessa hal-lituksen esitystä, jota koskevan valmistelun perus-tana lausuntopyyntöön saadut vastaukset ovat merkityksellisiä.

Koska lausuntopyyntö ja tämä taustamuistio kuu-luvat edellä kuvatulla valmistelun esivaiheeseen, ei myöskään lakitekniisiä ja muita kieliasua koske-via valintoja ole vielä tehty.

- Tämä ilmenee muun muassa rinnakkaisilmai-suina erityisesti termien ”sähköinen” ja ”digi-taalinen” kohdalla, jotka on tässä vaiheessa tarkoitettu ymmärrettäväksi toistensa syno-nyymeiksi. Näin on menetelty osaksi siitä syystä, että terminologista epäselvyyttä on myös EU-tasoisessa säädännössä. Esimer-kiksi joissakin yhteyksissä sähköinen muoto viittaa tietojen rakenteisuuteen synonyyminä digitaalisuudelle.
- Niin ikään se, mitä jäljempänä esitetään asia-kirjan digitaalisesta tai sähköisestä muodosta ilmoittamisessa, on tarkoitettu ainakin tässä valmisteluvaiheessa kattamaan ilman eri mai-nintaa myös asiakirjan laatimisen.

1. EU-oikeudellinen perusta

1.1 Yhtiöoikeusdirektiivi ”YOD”

Tässä taustamuistiossa käytetään yhteistä nimi-tystä ”**yhtiöoikeusdirektiivi**” tai ”**YOD**” alla tar-koitettusta yhtiöoikeuden osa-alueiden kodifikaati-osta siihen myöhemmin tehtyine muutoksineen. Yhtiöoikeusdirektiivi koskee muun muassa rekis-teröitävien tilinpäätösasiakirjojen sähköistä muo-toa eli digitaalisuutta, josta taustamuistiossa on kyse.

Kodifikaatio. Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivillä (EU) 2017/1132 (jäljempänä myös ”**kodifikaatio**”) tietyistä yhtiöoikeuden osa-alu-eista kodifioitiin neuvoston direktiivit

OMSTÄNDIGHETER SOM SKA BEAKTAS VID BEREDNINGEN AV LAGSTIFT- NINGEN OM DIGITAL REGISTRERING AV BOKSLUTSUPPGIFTER

Bakgrund. Syftet med denna promemoria är att beskriva det rättsliga sammanhanget och den all-männa bakgrunden till de omständigheter som är föremål för begäran om utlåtande. Promemorian ska inte förstås som ett uttryck för de avgöranden som eventuellt redan har nåtts vid tjänstemanna-beredningen. Ställningstagandena bildas först se-nare när en regeringsproposition utarbetas. Res-ponsen på begäran om utlåtande är av betydelse som grund för beredningen av propositionen.

Eftersom begäran om utlåtande och denna bak-grundspromemoria hör till det ovan beskrivna för-beredande skedet av beredningen, har inte heller lagtekniska och andra val i fråga om språkräkt gjorts ännu.

- Detta framgår bland annat av de parallella be-greppen ”elektronisk” och ”digital”, som i detta skede ska förstås som varandras synony-mer. Detta har gjorts delvis på grund av att det finns terminologisk oklarhet också i lagstift-ningen på EU-nivå. Till exempel i vissa sam-manhang hänvisar det elektroniska formatet till uppgifternas struktur som synonym till di-gitaliseringen
- Det som anges nedan i fråga om anmälan av ett dokument digitala eller elektroniska form är också avsett att, åtminstone i detta förbere-dande skede, utan någon uttrycklig hänvisning även omfatta utarbetandet av dokumentet.

1. EU-rättslig grund

1.1 Bolagsrättsdirektivet ”YOD”

I denna bakgrundspromemoria används den ge-mensamma benämningen ”**bolagsrättsdirektivet**” eller ”**YOD**” för kodifiering av de delar av bolags-rätten som avses nedan jämte senare ändringar. Bolagsrättsdirektivet gäller bl.a. det elektroniska formatet för de bokslutshandlingar som ska regi-streras, dvs. digitaliseringen, som det är fråga om i promemorian.

Kodifiering. Genom Europaparlamentets och rå-dets direktiv (EU) 2017/1132 (nedan även ”**kodi-fieringen**”) kodifierades rådets direktiv

82/891/ETY ja 89/666/ETY sekä Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivit 2005/56/EY, 2009/101/EY, 2011/35/EU ja 2012/30/EU. Kodifikaatiossa säädettiin muun ohessa yhtiöitä koskevien tietojen julkistamisesta ja yritysrekisterien yhteenliittämisestä. Suomessa kodifikaatio koski osakeyhtiöitä. Sen 16 ja 18 artikloissa säädettiin kodifikaatiossa tarkoitettujen asiakirjojen, kuten perustamissopimuksen ja tilinpäätöksen, julkistamisesta paperin lisäksi sähköisessä muodossa, mutta sähköiselle muodolle ei asetettu tarkempia vaatimuksia.

I-DD. Kodifikaatiota muutettiin direktiivillä (EU) 2019/1151 (jäljempänä myös ”**I-DD**”) direktiivin (EU) 2017/1132 muuttamisesta siltä osin kuin on kyse digitaalisten välineiden ja prosessien käytöstä yhtiöoikeuden alalla. I-DD:llä säädettiin muun ohessa rajat ylittävistä sähköisistä asioinnista. Asiakirjojen ja tietojen sähköisyyden näkökulmasta merkityksellinen oli korvattu 16.6 artikla, jonka mukaan:

”Jäsenvaltioiden on varmistettava, että rekisteritallentavat kaikki yhtiön perustamisen tai sivuliikkeen rekisteröinnin tai niiden tekemien ilmoitusten yhteydessä toimitetut asiakirjat ja tiedot koneellisesti luettavassa ja haut mahdollistavassa muodossa tai jäsennehtynä datana.”

Yksiselitteistä ei ole, mitä **koneellisesti luettavalla** ja **haut mahdollistavalla muodolla** I-DD:ssä tarkoitetaan.¹ Rekisteriin merkittävät tiedot ovat saatavilla I-DD:ssä vaaditussa muodossa, mutta asiakirjojen osalta epäselväksi on jäänyt, täyttääkö pdf-asiakirja OCR-lukupinnalla² direktiivin vaatimukset. Joiltain jäsenvaltioilta saatujen epävirallisten näkemysten mukaan pdf-OCR yhdistelmä täyttäisi I-DD:n vaatimuksen. Toisaalta jäljempänä käsitellään komission epävirallista vastakaista näkemystä 16.6 artiklasta. Tilinpäätökset on mahdollista toimittaa kaupparekisteriin myös XBRL-muodossa.

82/891/EEG och 89/666/EEG samt Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/56/EG, 2009/101/EG, 2011/35/EU och 2012/30/EU på vissa områden av bolagsrätten. I kodifieringen föreskrevs bland annat offentliggörande av bolagsinformation och sammankoppling av företagsregister. I Finland gällde kodifieringen aktiebolag. I artiklarna 16 och 18 föreskrevs att de handlingar som avses i kodifieringen, såsom fördraget och bokslutet, skulle offentliggöras inte bara i pappersform utan också i elektronisk form, men det föreskrevs inga närmare krav på elektronisk form.

I-DD. Kodifieringen ändrades genom direktiv (EU) 2019/1151 (nedan även kallat ”**I-DD**”) om ändring av direktiv (EU) 2017/1132 vad gäller användningen av digitala verktyg och processer på bolagsrättens område. Genom I-DD föreskrevs bl.a. om gränsöverskridande elektronisk kommunikation. Med tanke på handlingars och uppgifters elektroniska karaktär hade artikel 16.6 ersatts, enligt vilken

”Medlemsstaterna ska säkerställa att alla handlingar och all information som inges som en del av bildandet av ett bolag, registreringen av en filial eller ingivandet från ett bolag eller en filial, lagras av registren i maskinläsbart och sökbart format eller som strukturerade data.”

Det är inte entydigt vad som avses med **maskinläsbart** och **sökbart format** i I-DD.³ De uppgifter som ska antecknas i registret finns tillgängliga i det format som krävs i I-DD, men i fråga om handlingarna har det blivit oklart om pdf-dokumentet på ett OCR-läsbart⁴ gränssnitt uppfyller kraven i direktivet. Enligt informella synpunkter från vissa medlemsstater skulle pdf-OCR-kombinationen uppfylla kraven från I-DD. Å andra sidan behandlas nedan kommissionens informella motsatta synpunkt till artikel 16.6. Boksluten kan också lämnas in till handelsregistret i XBRL-format.

¹ Suomessa julkisen hallinnon tiedonhallinnasta annetun lain (906/2019) 2 §:n 14 kohdassa tarkoitetaan koneluettavalla muodolla ”- - tiedostomuotoa, jonka rakenne mahdollistaa sen, että ohjelmistot pystyvät helposti yksilöimään, tunnistamaan ja poimimaan siitä tietoaaineistoja, yksittäisiä tietoja sekä niiden rakenteita.”

² OCR:ksi (optical character recognition) kutsutaan tietokone teknologiaa, joka muuntaa digitaaliset kuvat tekstistä kuva-analyysin avulla kirjaimiksi ja numeroiksi, joita muut tietokoneohjelmat, kuten tekstinkäsittelylaitteet, voivat käyttää.

³ I Finland avses med maskinläsbart format i 2 § 14 punkten i lagen om informationshantering inom den offentliga förvaltningen (906/2019) ”- - ett filformat som är så strukturerat att datorprogram enkelt kan identifiera, känna igen och extrahera informationsmaterial, specifika uppgifter och strukturer i en handling.”

⁴ OCR (optical character recognition) kallas datortekniken att med hjälp av bildanalys förvandla digitala bilder av tryckt text till bokstäver och siffror som andra datorprogram, till exempel ordbehandlare, kan använda.

II-DD. Kodifikaatiota muutettiin edelleen direktiivillä (EU) 2025/25 (jäljempänä myös ”**II-DD**”) direktiivien 2009/102/EY ja (EU) 2017/1132 muuttamisesta digitaalisten välineiden ja prosessien käytön laajentamiseksi ja parantamiseksi yhtiöoikeuden alalla. II-DD:llä kodifikaation soveltamisala laajennettiin koskemaan säädetyin osin avoimia yhtiöitä ja kommandiittiyhtiöitä sisältäen myös sen, mitä säädetään tilinpäätöksen julkistamisesta. Suomen on muiden ETA-valtioiden tavoin annettava ja julkaistava noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset pääosin viimeistään 31.7.2027, mutta tilinpäätöstietoja koskevien velvoitteiden osalta täytäntöönpanoaika on 42 kuukautta.⁵

II-DD:llä kodifikaatioon lisätyssä konsernitietoja koskevassa 19b artiklassa säädetään muun ohessa siitä, että konsernien emo- ja tytäryritysten tietoja on asetettava saataville rekistereiden yhteenliittämisyjärjestelmään.

- Käytännössä tämä tarkoittanee ainakin sitä, että kukin tytäryritys tulee pystyä poimimaan yksilöidysti konsernitilinpäätöksen liitetiedoista, jotta se voidaan yhdistää tiettyyn konserniin.
- Sinänsä tytäryrityksiä koskevaa tietoa edellytetään jo nykyisin kirjanpitoasetuksen (1339/1997; jäljempänä **KPA**) 4:2:ssä TPD:n mukaisesti.

Edellä tarkoitettu tytäryritysten poiminta edellyttanee Y-tunnuksen tai muun yleisesti käytössä olevan yksilöintitunnuksen sisällyttämistä konsernitilinpäätöksen liitetietoihin, myös ETA-alueen ulkopuolisten tytäryritysten osalta. Toisaalta poimintaan koskevan direktiivikohdan tarkoitus olisi mahdollisesti – vaihtoehtoisesti – toteutettavissa siten, että emoyritys velvoitettaisiin erikseen ilmoittamaan tilinpäätöksensä rekisteröinnin yhteydessä rekisteri-ilmoituksen osana tai erikseen tytäryritystensä nimet ja viralliset yksilöintitunnukset.

Niin ikään kodifikaation 19.2 artiklaan lisätyn uuden i) alakohdan mukaan yhteenliittämisyjärjestelmän kautta on oltava saatavilla yrityksen työntekijöiden keskimääräinen lukumäärä tilikauden aikana, jos kansallisessa lainsäädännössä edellytetään, että tällaiset tiedot asetetaan saataville yhtiön

II-DD. Kodifiseringen ändrades ytterligare genom direktiv (EU) 2025/25 (nedan även kallat ”**II-DD**”) om ändring av direktiven 2009/102/EG och (EU) 2017/1132 i syfte att utvidga och förbättra användningen av digitala verktyg och processer på bolagsrättens område. Genom II-DD utvidgades kodifieringens tillämpningsområde till att gälla till vissa delar öppna bolag och kommanditbolag, inklusive vad som föreskrivs om offentliggörande av bokslut. Finland ska på samma sätt som de övriga EES-staterna i huvudsak senast 31.7.2027 anta och offentliggöra de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa bestämmelserna, men i fråga om skyldigheterna i fråga om bokslutsuppgifter är genomförandetiden 42 månader.⁶

I artikel 19b om koncernuppgifter, som infördes i kodiferingen genom II-DD, föreskrivs bland annat att uppgifter om moderföretag och dotterföretag till koncerner ska göras tillgängliga via systemet för sammankoppling av register.

- I praktiken torde detta förutsätta åtminstone att varje dotterföretag ska kunna plockas ur från noterna till koncernredovisningen för att det ska kunna kopplas till en viss koncern.
- Uppgifter om dotterföretag förutsätts redan för närvarande i bokföringsförordningen (1339/1997; **BFF**) 4:2 i enlighet med TPD.

Den ovan avsedda plockningen av dotterföretag torde förutsätta att FO-nummer eller någon annan allmänt använd identifieringskod tas in i noterna till koncernbokslutet, också i fråga om dotterföretag utanför EES-området. Å andra sidan kan syftet med direktivpunkten om plockning eventuellt – alternativt – uppnås så att moderföretaget åläggs att separat i samband med registreringen av sitt bokslut som en del av registeranmälan eller separat anmäla dotterföretagens namn och officiella identifieringskoder.

Enligt det nya led i som införts i artikel 19.2 i kodiferingen ska uppgifter om det genomsnittliga antalet anställda i företaget under räkenskapsåret vara tillgängligt via systemet för sammankoppling av företagsregister, om det enligt nationell lagstift-

⁵ Asianomaiset artiklat DD-II:sta on esitetty liitteenä A

⁶ De relevanta artiklarna i DD-II återfinns i bilaga A.

tilinpäätöksessä, ja siitä hetkestä alkaen, kun tällaiset tiedot ovat poimittavissa.

- Tällaista tietoa henkilöstöstä edellytetään Suomen KPA 2:8.1:n 1 kohdassa TPD-perusteisesti; velvoite koskee niin konserniin kuuluvia kuin kuulumattomia yrityksiä, jotka ovat pienyrityksiä suurempia ja siten velvollisia KPA:n noudattamiseen.
- Tämäkin tietovaatimuksen tarkoitus olisi periaatteessa – vaihtoehtoisesti – täytettävissä siten, että yritys velvoitettaisiin erikseen ilmoittamaan työntekijämäärä tilinpäätöksensä rekisteröinnin yhteydessä rekisteri-ilmoituksen osana tai erikseen.

Aikaisemmasta poiketen YOD:n nojalla annettavassa komission täytäntöönpanosäädöksessä säädettäisiin teknisistä standardeista ja luokituksesta 16.6 artiklan mukaisesti toimitettavia asiakirjoja ja tietoja varten, ottaen huomioon jäsenvaltioiden rekistereissä jo käytössä olevat tekniset standardit.⁷ Selvää ei tässä vaiheessa ole, tuleeko tämä koskemaan myös tilinpäätöksiä koskevia standardeja ja taksonomiaa. Komission on annettava täytäntöönpanosäädöksensä viimeistään 31.7.2026.

1.2 Suomen oikeustila EU-säännöksiin nähden sekä kansallinen Yrityksen digitalous -hanke

Tässä jaksossa käsitellään tilinpäätöksen sekä muiden siihen lakiperusteisesti (KPL 3:9 ja 3:12) liitettävien asiakirjojen, kuten toimintakertomuksen, toimittamista Patentti- ja rekisterihallituksen ylläpitämään kaupparekisteriin hyödyntäen sähköisiä menettelyitä.

Nykyisin vain kirjanpitolain (1336/1997, KPL) 7 luvussa tarkoitettut kestävyysraportointiyritykset velvollisia muun muassa tilinpäätöstietojensa toimittamiseen digitaalisessa muodossa Patentti- ja rekisterihallituksen ylläpitämään kaupparekisteriin.

ning krävs att sådan information ska göras tillgänglig i företagets årsredovisning och från och med den tidpunkt då sådan information kan hämtas.

- Sådan information om personalen förutsätts redan i Finlands BFF 2:8.1 punkt 1 i enlighet med TPD; skyldigheten gäller både företag som hör till en koncern och företag som inte hör till en koncern om de överskrider gränsvärdena för små företag och således är skyldiga att iaktta BFF.
- Även detta syfte med informationskravet kan i princip – alternativt – uppfyllas genom att företaget åläggs att separat anmäla antalet anställda i samband med registreringen av sitt bokslut som en del av registeranmälan eller separat.

Till skillnad från tidigare ska det i kommissionens genomförandeakt som antas med stöd av YOD föreskrivas om tekniska standarder och klassificering för de handlingar och uppgifter som ska lämnas i enlighet med artikel 16.6, med beaktande av de tekniska standarder som redan finns i medlemsstaternas register.⁸ I detta skede är det inte klart om detta även kommer att gälla redovisningsstandarder och taxonomi. Kommissionen ska anta sina genomförandeakter senast 31.7.2026.

1.2 Finlands rättsläge i förhållande till EU-bestämmelserna samt det nationella projektet för företagets digitala ekonomi

I detta avsnitt behandlas anmälan av bokslutet och andra handlingar som enligt lag (BFL 3:9 och 3:12) ska fogas till bokslutet, såsom verksamhetsberättelsen, till det handelsregister som upprätthålls av Patent- och registerstyrelsen med hjälp av elektroniska förfaranden.

För närvarande är endast de hållbarhetsrapporteringsföretag som avses i 7 kap. i bokföringslagen, (1336/1997, BFL) skyldiga att lämna bland annat sina bokslutsuppgifter i digital form till det handelsregister som upprätthålls av Patent- och registerstyrelsen.

⁷ Engländskspråklig originaltext: ”The technical standards and taxonomy for the documents and information to be filed in accordance with Article 16(6), taking into account the technical standards already in use in Member States’ registers.”

⁸ Originaltext på engelska: ”The technical standards and taxonomy for the documents and information to be filed in accordance with Article 16(6), taking into account the technical standards already in use in Member States’ registers.”

Kaupparekisterilain 12 §:n 1 momentissa säädetään siitä, että ilmoitusten tekemisestä säädetään yritys- ja yhteisötietolain (244/2001) 10 ja 11 §:ssä. Myös kaupparekisteriin tehtävää hakemusta tai kaupparekisteriin toimitettavaa täydennystä ja lisäselvitystä annettaessa sekä ilmoitettaessa tilinpäätös rekisteröitäväksi noudatetaan, mitä sähköisen asioinnin velvoittavuudesta ilmoitusvelvollisen osalta yritys- ja yhteisötietolaissa säädetään. Sähköinen kaupparekisteriasiointi on velvoittavaa vuodesta 2026 alkaen. Tässä mainittu sääntely ei kuitenkaan koske sähköisessä asiointissa ilmoitettavien asiakirjojen sähköistä muotoa.

Digitaalisen tilinpäätösmuodon omaksumista on edistetty kansallisesti. Vuosina 2021–2024 toteutetun Yrityksen digitalous -hankkeen visiona vuodelle 2030 on muiden pohjoismaiden kanssa yhteensopiva talouden toimijoiden ekosysteemi, jossa myös yrityksen taloustiedot liikkuvat eri osapuolten välillä saumattomasti, reaaliaikaisesti ja turvallisesti. Hanke käsitti myös oman projektin digitaalisesta tilinpäätösrekisteristä.⁹ Tavoitteena oli tehostaa digitilinpäätösten tietoteknistä vastaanottamista Patentti- ja rekisterihallituksen (PRH) järjestelmissä ja tilinpäätösten ilmoittamista PRH:n ylläpitämään kaupparekisteriin. Niin ikään pyrittiin lisäämään digimuotoisten tilinpäätösten toimittamista vapaaehtoisesti viestinnän ja sidosryhmätyön avulla.¹⁰

Projektissa laadittiin muutosanalyysi sen kuvaamiseksi, millaisia hyötyjä ja kustannuksia digitaalisen tilinpäätöksen laajasta käyttöönotosta ja rakenteisen tilinpäätösaineiston tarjoamisesta avoimena datana syntyisi eri sidosryhmille. Hyötyinä tunnistettiin muun muassa seuraavat seikat:

- Rakenteinen tilinpäätöstieto parantaa tiedon laatua ja hyödynnettävyyttä sekä tehostaa toimintaa.
- Lisäksi se tuo uusia mahdollisuuksia esimerkiksi rahoituksen hankinnassa, tilastoinnissa, verotuksessa, harmaan talouden torjunnassa,

I 12 § 1 mom. i handelsregisterlagen föreskrivs det att bestämmelser om anmälan finns i 10 och 11 § i företags- och organisationsdatalagen (244/2001). Också när en ansökan till handelsregistret eller komplettering och tilläggsutredning lämnas in till handelsregistret samt när bokslutet anmäls för registrering iakttas vad som i företags- och organisationsdatalagen föreskrivs om skyldigheten att sköta elektroniska ärenden för den rapporterings-skyldigas del. Elektroniska handelsregisterärenden är förpliktande från och med 2026. De bestämmelser som nämns här gäller dock inte elektronisk form av handlingar som ska anmälas vid elektronisk kommunikation.

Införandet av den digitala redovisningsformen har främjats nationellt. Visionen för projektet företags digitala ekonomi 2021–2024 är ett ekosystem för ekonomiska aktörer som är förenligt med de övriga nordiska länderna och där också företags ekonomiska uppgifter rör sig smidigt, i realtid och tryggt mellan olika parter. Projektet omfattade också ett eget projekt i det digitala bokslutsregistret.¹¹ Målet var att effektivisera det datatekniska mottagandet av digitala bokslut i Patent- och registerstyrelsens (PRS) system och anmälningen av boksluten till det handelsregister som förs av PRS. Man strävade också efter att öka det frivilliga överlämnandet av digitala bokslut genom kommunikation och samarbete med intressentgrupper.¹²

I projektet gjordes en förändringsanalys för att beskriva de fördelar och kostnader som ett omfattande införande av digitala bokslut och tillhållande av strukturerat bokslutsmaterial som öppna data skulle medföra för olika intressentgrupper. Bland andra identifierades följande fördelar:

- Strukturerade bokslutsuppgifter förbättrar uppgifternas kvalitet och användbarhet samt effektiviserar verksamheten.
- Dessutom skapar det nya möjligheter till exempel när det gäller anskaffning av finansiering, statistikföring, beskattning, bekämpning

⁹ https://www.prh.fi/material/sites/prh/attachments/tietoaprhsta/digitalous/gy277bz3c/Liite_11_Tilinpaaotosrekisteriprojekti.pdf.

¹⁰ YD-hankkeessa käsiteltiin ensisijaisesti tilinpäätöstietoja.

¹¹ https://www.prh.fi/material/sites/prh/attachments/tietoaprhsta/digitalous/gy277bz3c/Liite_11_Tilinpaaotosrekisteriprojekti.pdf. – Enbart på finska.

¹² YD-projektet behandlade i första hand bokslutsuppgifter.

tilintarkastuksessa, tutkimuksessa, liikekumppanien luotettavuuden varmistamisessa sekä erilaisissa yritysanalyysissä.

- Yksi merkittävistä hyödyistä yhteiskunnallisesti on tietojen läpinäkyvyys. Tiedon vapaa saatavuus lisää luottamusta eri toimijoiden välillä, kun tieto on yhteismitallista ja vertailtavissa keskenään.
- Raportoivien yritysten ja niiden työntekijöiden edun mukaista on myös henkilötietojen suojan parantuminen.

Jotta digitaalinen tilinpäätös voidaan muodostaa tehokkaasti, ohjelmistotalojen on lisättävä omaan tuotteeseensa digitaalisen tilinpäätöksen toiminnallisuus. Ohjelmistotaloille syntyvät kertakustannukset arvioitiin hankkeessa maltillisiksi. Selvityksen mukaan ohjelmistokohtainen kustannus on noin 8 000 euroa; kaikkiaan kustannus ohjelmistotaloille on yhteensä noin 320 000 euroa.

Projektin aikana PRH hankki iXBRL-muotoisten tilinpäätösten validaattorin, joka tarkistaa tilinpäätöksen tietosisällön ennen rekisteröintiä.¹³ Validaattori integroitiin hankkeen aikana PRH:n iXBRL-rajapinnan yhteyteen. Vuoden 2025 alkupuoliskolla validaattori on tarkoitus ottaa käyttöön myös YTJ-palvelussa, jonka kautta mahdollistetaan digitilinpäätösten ilmoittaminen. Digitilinpäätöksen muodostamisen helpottamiseksi PRH hankki myös selainpohjaisen muuntimen, jonka avulla yritys voi maksutta muuntaa esimerkiksi tekstikäsittelyjärjestelmässä avulla laaditun tilinpäätöksen iXBRL-formaattiin ja ilmoittaa sen tämän jälkeen PRH:n kaupparekisteriin.¹⁴

Projektissa myös laadittiin säätiötaksonomia sekä otettiin käyttöön uusi versio osakeyhtiöiden taksonomiasta. Taksonomia käännettiin sekä ruotsiksi että englanniksi, jotta taksonomia mahdollistaisi tilinpäätöksen välittämisen eri kielillä. Käännökset otettiin käyttöön vuonna 2024 samoin kuin

av grå ekonomi, revision, forskning, säkerställande av affärspartners tillförlitlighet samt olika företagsanalyser.

- Insyn i information är en av de största fördelarna för samhället. Den fria tillgången till information ökar förtroendet mellan olika aktörer när informationen är gemensam och jämförbar.
- Det ligger också i de rapporterande företagens och deras anställdas intresse att skyddet av personuppgifter förbättras.

För att de digitala boksluten ska kunna upprättas effektivt måste programvaruhus till sina egna produkter lägga till funktionaliteten hos de digitala boksluten. I projektet bedömdes engångskostnaderna för programvaruhusen vara måttliga. Enligt utredningen är kostnaden per program cirka 8 000 euro; totalkostnaden för programvaruhus är cirka 320 000 euro.

Under projektets gång skaffade PRS en validator av boksluten i iXBRL-format som kontrollerar bokslutets datainnehåll innan det registreras.¹⁵ Validatorn integrerades under projektet i anslutning till PRS iXBRL-gränssnitt. Avsikten är att validatorn ska tas i bruk under första halvåret 2025 också i FODS-tjänsten, som gör det möjligt att lämna in digitala bokslut. För att underlätta bildandet av det digitala bokslutet skaffade PRS också en webb-läsarbaserad konverterare med hjälp av vilken företaget avgiftsfritt kan omvandla ett bokslut som upprättats t.ex. med hjälp av ett textbehandlings-system till iXBRL-format och därefter anmäla det till PRS handelsregister.¹⁶

I projektet utarbetades också stiftelsetaxonomi och en ny version av aktiebolagens taxonomi togs i bruk. Taxonomin översattes till både svenska och engelska för att göra det möjligt att förmedla bokslutet på olika språk. Översättningarna togs i bruk 2024 på samma sätt som ESEF-taxonomin för

¹³ Validaattori voi sinänsä käsitellä muitakin ilmoitukseen sisältyviä asiakirjoja, kunhan ne ovat rakenteisessa muodossa ja niille kehitetään validointisäännöt.

¹⁴ Tämä palvelu perustuu vakiomuotoiseen excel-taulukkoon, johon yritys syöttää tilinpäätöksensä tiedot ja lähettää ne PRH:lle muunnettavaksi. Palvelu muodostaa tilinpäätöksestä rakenteisen ja visualisoi sen. Palvelu tulee mahdollistamaan myös, että rakenteisen osioon liitetään muita dokumentteja, kuten tilintarkastuskertomus joko rakenteisessa tai pdf-muodossa.

¹⁵ Validatorn kan i sig behandla andra handlingar som ingår i anmälan, förutsatt att de är strukturerade och omfattas av valideringsregler.

¹⁶ Denna tjänst baserar sig på en standardiserad Excel-tabell där företaget matar in uppgifterna i sitt bokslut och skickar dem till PRS för omvandling. Tjänsten skapar en struktur och visualiserar bokslutet. Tjänsten kommer också att göra det möjligt att till den strukturella delen foga andra dokument, såsom revisionsberättelsen antingen i strukturerad form eller i pdf-format.

pörssilistattujen yritysten konsernitilinpäätösten ESEF-taksonomia. Tilinpäätöstaksonomioiden kehittämiseksi tunnistettiin tarve yhteistyöryhmälle, joka on sittemmin perustettu tammikuussa 2025.

1.3 YOD:n tarkoittamat asiakirjat

Digitaalisuutta koskevan sääntelyn kohteena ovat YOD:ssa **”tilinpäätösasiakirjat”**, mutta tämän käsitteen sisältöä ei ole määritelty mainituissa direktiiveissä. YOD 31 artikla viittaa tältä osin tilinpäätösdirektiivin (2013/34/EU, jäljempänä myös **”TPD”**) mukaisiin tilinpäätösasiakirjoihin, jotka on tilintarkastettu noudattaen tilintarkastusdirektiiviä (2006/43/EY).

Tilinpäätösdirektiivi ei kuitenkaan tunne termiä **”tilinpäätösasiakirjat”**, mutta toisaalta TPD 4.1 artiklassa säädetään **”vuositilinpäätöksestä”** seuraavaa: **“- - vuositilinpäätökseen on kuuluttava ainakin tase, tuloslaskelma ja tilinpäätöksen liitetiedot.”** Tähän määritelmään perustuu myös Suomen KPL 3:1.1 tilinpäätöksestä.¹⁷

Toimintakertomus on puolestaan rekisteröitäväksi ilmoitettavaan tilinpäätökseen liitettävä asiakirja, ei siis tilinpäätöksen osa sinänsä (KPL 3:1.3–4).¹⁹ Sama koskee **tilintarkastuskertomusta** (KPL 3:12).²⁰

börsnoterade företags koncernbokslut. För att utveckla bokslutstaxonomierna identifierades ett behov av en samarbetsgrupp som senare bildades i januari 2025.

1.3 Handlingar som avses i YOD

Regleringen av digitaliseringen gäller i YOD **”bokslutshandlingar”**, men innehållet i detta begrepp har inte definierats i de nämnda direktiven. Artikel 31 i YOD hänvisar till denna del till bokslutshandlingar enligt redovisningsdirektivet (2013/34/EU, nedan även **”TPD”**) som har granskats med iakttagande av revisionsdirektivet (2006/43/EG).

Redovisningsdirektivet känner dock inte till begreppet **”bokslutshandlingar”**, men i artikel 4.1 i TPD föreskrivs följande om **”årsbokslut”**: **”Årsbokslutet ska - - som ett minimum bestå av balansräkning, resultaträkning och noter till de finansiella rapporterna.”** På denna definition baserar sig Finland BFL 3:1.1 om bokslut.¹⁸

Verksamhetsberättelsen är å sin sida en handling som ska fogas till det bokslut som ska registreras, alltså inte en del av bokslutet i sig (BFL 3:1.3–4).²¹ Detsamma gäller **revisionsberättelsen** (BFL 3:12).²²

¹⁷ Säännös kuuluu: *”Tilikaudelta on laadittava tilinpäätös, joka sisältää: 1) tilinpäätöspäivän taloudellista asemaa kuvaavan taseen; 2) tuloksen muodostumista kuvaavan tuloslaskelman; 3) varojen hankintaa ja niiden käyttöä selvittävän rahoituslaskelman, jos kirjanpitovelvollinen on suuryritys tai yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö; sekä 4) taseen, tuloslaskelman ja rahoituslaskelman liitteenä olevat tiedot (liitetiedot).”*

¹⁸ Bestämmelsen har följande lydelse: *”För varje räkenskapsperiod ska upprättas ett bokslut som består av 1) en balansräkning som ger en bild av den ekonomiska ställningen på bokslutsdagen, 2) en resultaträkning som beskriver hur resultatet har uppkommit, 3) en finansieringsanalys som beskriver anskaffningen och användningen av medel, om den bokföringsskyldige är ett stort företag eller ett företag av allmänt intresse, och 4) uppgifter som ska lämnas i bilagor till balansräkningen, resultaträkningen och finansieringsanalysen (noter).”*

¹⁹ Tämä poikkeaa pörssiyrityksiä koskevan avoimuusdirektiivin (2004/109/EY) artiklan 4.2 määritelmästä: *”Vuositilinpäätöksen on sisällettävä: a) tarkastetut tilinpäätösasiakirjat; b) toimintakertomus; - -.”*

²⁰ Lainkohta kuuluu: *”Jos kirjanpitovelvollisen tilinpäätös ja hallinto on tilintarkastuslaissa (1141/2015) tarkoitetun tilintarkastuksen kohteena, kirjanpitovelvollisen tulee liittää jäljennös tilintarkastuskertomuksesta rekisteröitäväksi ilmoitettavaan tilinpäätökseensä ja toimintakertomukseensa sekä tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen, jonka kirjanpitovelvollinen muuten julkistaa.”*

²¹ Detta avviker från definitionen i artikel 4.2 i transparensdirektivet om börsnoterade företag (2004/109/EG): *”Den årliga redovisningen skall innehålla a) ett reviderat årsbokslut, b) en förvaltningsberättelse - -.”*

²² Bestämmelsen har följande lydelse: *”Om den bokföringsskyldiges bokslut och förvaltning är föremål för sådan revision som avses i revisionslagen (1141/2015), ska den bokföringsskyldige foga en kopia av revisionsberättelsen till sitt bokslut och sin verksamhetsberättelse som ges in för registrering samt till det bokslut och den verksamhetsberättelse som den bokföringsskyldige själv publicerar.”*

KPL 3:13:ssä tarkoitettuja **tase-erittelyitä** ei ilmoiteta rekisteröitäviksi eikä niiden julkistamista edellytetä muutoinkaan.²³

1.4 EU-sääntelyssä tarkoitettu sähköinen muoto – muut kuin kestävyysraportointiyritykset

Artiklassa 16.6 YOD säädetään sähköistä muotoa koskevista vaatimuksista edellä ilmenevällä tavalla. Artiklaa selventää I-DD:n johdanto-osan 27 kohta:

- “- - jäsenvaltioiden olisi varmistettava, että - - kaikki viranomaiselle, henkilölle tai elimelle, joka on valtuutettu kansallisessa lainsäädännössä huolehtimaan jostakin sähköisen rekisteröinnin osasta, tässä direktiivissä säädettyjen sähköisten menettelyjen yhteydessä toimitetut asiakirjat ja tiedot voidaan tallentaa rekistereihin koneellisesti luettavassa ja haut mahdollistavassa muodossa tai jäseneltynä datana.”
- “Tämä tarkoittaa, että tiedostomuodon rakenteen olisi mahdollistettava se, että ohjelmistoversiokset pystyvät helposti yksilöimään, tunnistamaan ja poimimaan siitä tiettyjä tietoja ja niiden sisäisen rakenteen.”
- “Asiakirjojen ja tietojen haut mahdollistavaa muotoa koskevan vaatimuksen ei pitäisi kattaa skannattuja allekirjoituksia tai muita tietoja, jotka eivät sovellu koneellisesti luettaviksi.”

Euroopan komissio on vuonna 2021 esittänyt epävirallisen tulkinnan säännöksen sisällöstä jäsenvaltioilta saatujen kysymysten johdosta seuraavan:²⁵

Question 11

- What does “all documents and information is stored in a machine-readable and searchable format” or “as structured data” in Article 16(6) mean in practice? Will optical character

De **balansspecifikationer** som avses i BFL 3:13 anmäls inte för registrering och offentliggörande av dem förutsätts inte heller annars.²⁴

1.4 Elektroniskt format enligt EU-lagstiftningen – andra företag än hållbarhetsrapporteringsföretag

I artikel 16.6 YOD föreskrivs det om kraven på elektronisk format på det sätt som anges ovan. Artikeln förtydligas av skäl 27 i I-DD:

- ”- - medlemsstaterna [bör] säkerställa att, efter det att den relevanta införlivandeperioden har löpt ut, alla handlingar och all information som tillhandahålls någon myndighet eller person eller organ som bemyndigats enligt nationell rätt att hantera någon aspekt av onlineförfarandena, som ett led i de onlineförfarandena som föreskrivs i detta direktiv, lagras av registren i maskinläsbart och sökbart format eller som strukturerade data.”
- ”Detta innebär att filformatet bör vara strukturerat på sådant sätt att programvara lätt kan identifiera, känna igen och hämta specifika uppgifter och deras interna struktur.”
- ”Kravet på att säkerställa att formatet för handlingar och information är sökbart bör inte omfatta skannade underskrifter eller andra uppgifter som inte är lämpade för maskinläsning.”

Europeiska kommissionen gjorde 2021 en informell tolkning av bestämmelsens innehåll med anledning av frågor från medlemsstaterna:²⁶

Answer

- Article 16 (6) sets out the general requirement that documents and information be stored by the registers in a machine-readable and searchable format or as structured data and

²³ Tase-erittelyjen sisällöstä ks. kirjanpitolautakunnan lausunto KILA 2068/2024.

²⁴ Angående innehållet i balansspecifikationerna se bokföringsnämndens utlåtande KILA 2068/2024.

²⁵ Answers to member states' questions in the context of transposition workshops – directive (EU) 2019/1151 amending directive (EU) 2017/1132 as regards the use of digital tools and processes in company law (digitalisation directive), Feb. 16, 2021. – Epävirallinen käännös kysymyksistä ja vastauksista on tämän muistion liitteenä B.

²⁶ Answers to member states' questions in the context of transposition workshops – directive (EU) 2019/1151 amending directive (EU) 2017/1132 as regards the use of digital tools and processes in company law (digitalisation directive), Feb. 16, 2021. – En inofficiell översättning av frågorna och svaren finns i bilaga C till denna promemoria.

recognition (OCR)²⁷ be considered to comply? And how much of the document should be in machine-readable and searchable format or as structured data? Would a document be considered machine-readable if, for instance, there is a 90% machine readability in the OCR recognition?

- Should the expression “is stored by the registers as structured data” be understood as an obligation to store documents in formats that enable text searching of documents (editing) or would it be sufficient to ensure search by document metadata in order to fulfil the requirement?
- Does a scanned pdf document meet the requirements of the Digitalisation Directive? Are the requirements applied only to documents and information submitted after the transposition of the Digitalisation Directive?

Huom. Suomeen on esitetty liitteenä B.

recital 27 describes in more detail what machine-readable and searchable format or structured data should mean in practice. It means that the file format should allow software applications to easily identify, recognise and extract specific data.

- This means that a scanned pdf document, even if accompanied by a possibility to search by document metadata, would not qualify as it would not structure the data and would not allow the machine to recognise e.g. which data is about company's name or company's address. OCR would not be sufficient either as it would allow to search documents but would not provide structure and would not make them machine-readable.
- The requirement of files being machine-readable and searchable will apply after the transposition deadline for the Directive; and for this specific provision the transposition deadline is longer (4 years; until August 2023).

Obs. Översättningen bifogas som bilaga C.

1.6. EU-sääntelyssä tarkoitettu sähköinen muoto – kestävyysraportointiyritykset

Kestävyysraportointiyritykset on erikseen veloitettu nk. ESAP-asetuksen²⁸ 2.3 tai 2.4 artiklan mukaisen muodon käyttämiseen asiakirjojen toimittamisessa Patentti- ja rekisterihallitukselle (KPL 7:24a.1).

- Artiklan 2 kohdassa 3 kyse on ” **tietojen poiminnan mahdollistavasta muodosta**”, jolla tarkoitetaan ” - direktiivin (EU) 2019/1024 2 artiklan 14 alakohdassa määriteltyä **avointa esitysmuotoa**, jota käytetään laajalti tai jota

1.6. Elektroniskt format som avses i EU-lagstiftningen – hållbarhetsrapporteringsföretag

Hållbarhetsrapporteringsföretagen har skilt ålagts att använda det format som avses i artikel 2.3 eller 2.4 i s.k. ESAP-förordningen³¹ för att sända handlingar till Patent- och registerstyrelsen (BFL 7:24a.1).

- I artikel 2.3 är det fråga om ” - - **öppna format enligt definitionen i artikel 2.14 i direktiv (EU) 2019/1024 som är allmänt använda eller som krävs enligt lag och som data kan extraheras från maskinellt och som kan läsas av en människa**”.³²

²⁷ OCR:ksi kutsutaan tietokoneteknologiaa, joka muuntaa digitaaliset kuvat tekstistä kuva-analyysin avulla kirjaimiksi ja numeroiksi, joita muut tietokoneohjelmat, kuten tekstinkäsittelylaitteet, voivat käyttää. | OCR kallas dator tekniken att med hjälp av bildanalys förvandla digitala bilder av tryckt text till bokstäver och siffror som andra datorprogram, till exempel ordbehandlare, kan använda.

²⁸ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) 2023/2859 rahoituspalvelujen, pääomamarkkinoiden ja kestävyiden kannalta merkityksellisiin julkisesti saatavilla oleviin tietoihin keskitetyn pääsyn tarjoavan eurooppalaisen keskitetyn yhteyspisteen perustamisesta.

³¹ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2023/2859 om inrättande av en europeisk gemensam åtkomstpunkt som ger centraliserad tillgång till allmänt tillgänglig information som är relevant för finansiella tjänster, kapitalmarknader och hållbarhet.

³² Enligt definitionen i artikel 2 i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/1024 om öppna data och vidareutnyttjande av information från den offentliga sektorn (punkt 14): ”öppet format [betyder] ett filformat som är oberoende av plattform och tillgängligt för allmänheten utan några restriktioner som hindrar vidareutnyttjande av handlingar.”

*edellytetään laissa ja joka mahdollistaa tietojen poimimisen koneella ja joka on ihmisen luettavissa”.*²⁹

- Saman artiklan 4 kohdassa on puolestaan kyse ”**koneluetstavasta muodosta**” joka on määritelty ”- - direktiivin (EU) 2019/1024 2 artiklan 13 alakohdassa - -.”³⁰

Nämä vaatimukset koskevat kestävyysraportointiyrityksen tilinpäätöstä, kestävyysraportin sisältävää toimintakertomusta, tilintarkastuskertomusta, konsernitiilinpäätöstä, konsernikestävyysraportin sisältävä toimintakertomus konsernista, kestävyysraportoinnin varmennuskertomusta sekä KPL 7:28.5:ssa tarkoitettua selvitystä (KPL 7:24a.1).

2. Digitaalinen rekisteröinti osana II-DD:n täytäntöönpanoa

2.1 Johdanto – lainvalmistelun premissit

Kodifikaatiossa oli kyse yhtiöoikeutta koskevien direktiivien täytäntöönpanosta, eikä se pääsääntöisesti edellyttänyt erillisiä täytäntöönpanotoimia. I-DD on täytäntöönpanantu hallituksen esityksillä HE 151/2021 vp, HE 244/2022 vp ja HE 81/2024 vp. I-DD:n täytäntöönpanon yhteydessä ei ole säädetty asiakirjojen sähköisestä muodosta.

Edellä kuvatulla tavalla YOD:n vaatimukset sähköisestä tilinpäätösraportoinnista eivät ole yksiselitteisiä. Tähän nähden seuraavassa jäsennetään seikkoja, joilla on mahdollisesti merkitystä tilinpäätössäännösten kansalliselle täytäntöönpanolle Suomessa. Lähtökohtana jäsennettäville premissille – eli lähtökohtaisille olettamuksille säännösvalmistelua varten – pidetään sitä, että tältä osin tilinpäätössäännökset erotetaan omaksi kokonaisuudekseen II-DD:n muista täytäntöönpanotoimista, jotka tulevat kohdistumaan ensisijaisesti kaupparekisterimenettelyjen sisältöön.

Premissejä ei voida tarkastella ainoastaan II-DD:n näkökulmasta, vaan tarkastelun on kohdistuttava

- I artikkel 2.4 är det däremot fråga om ”- - ett **maskinläsbart format** enligt definitionen i artikel 2.13 i direktiv (EU) 2019/1024”.³³

Dessa krav gäller ett hållbarhetsrapporteringsföretags bokslut, verksamhetsberättelse med hållbarhetsrapport, revisionsberättelse, koncernbokslut, verksamhetsberättelse med koncernhållbarhetsrapport om en koncern, verifieringsberättelse för hållbarhetsrapportering samt den utredning som avses i BFL 7:28.5. (BFL 7:24a.1).

2. Digital registrering som genomförandeåtgärd för II-DD

2.1 Inledning – premisser för lagberedning

Kodifieringen gällde genomförandet av direktiven om bolagsrätt och krävde i regel inga särskilda genomförandeåtgärder. I-DD har genomförts genom regeringens propositioner RP 151/2021 rd, RP 244/2022 rd och RP 81/2024 rd. I samband med genomförandet av I-DD har det inte föreskrivits om något elektroniskt format för handlingarna.

På det sätt som beskrivs ovan är YOD: s krav på elektronisk bokslutsrapportering inte entydiga. Med tanke på detta struktureras nedan omständigheter som eventuellt har betydelse för det nationella genomförandet av bokslutsbestämmelserna i Finland. Utgångspunkten för strukturerade premisser – dvs. utgångspunkter för beredningen av bestämmelser – är att bokslutsbestämmelserna till denna del skiljs från andra verkställighetsåtgärder inom II-DD som i första hand kommer att gälla innehåll i företagsregistren.

Premisserna kan inte ses enbart ur II-DD: s synvinkel, utan granskningen måste avse YOD som

²⁹ Määritelty avoimesta datasta ja julkisen sektorin hallussa olevien tietojen uudelleenkäytöstä annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi (EU) 2019/1024 artiklan 2 alakohdassa 14: ”avoimella esitysmuodolla [tarkoitetaan] tiedostomuotoa, joka on alustariippumaton ja julkinen ilman rajoitteita, jotka haittaisivat asiakirjojen uudelleenkäyttöä”.

³⁰ Määritelty direktiivin (EU) 2019/1024 artiklan 2 alakohdassa 13: ”koneellisesti luettavalla muodolla [tarkoitetaan] tiedostomuotoa, jonka rakenne mahdollistaa sen, että ohjelmistot pystyvät helposti yksilöimään, tunnistamaan ja poimi-maan siitä määrättyjä tietoja, yksittäiset tietoalkiot ja niiden rakenne mukaan lukien.”

³³ Enligt definitionen i artikel 2 i direktiv (EU) 2019/1024 (punkt 13): ”maskinläsbart format [betyder] ett filformat som är strukturerat på ett sådant sätt att tillämpningsprogramvara enkelt kan identifiera, känna igen och extrahera specifika uppgifter, inklusive enskilda faktauppgifter, och deras interna struktur.”

YOD:iin kokonaisuudessaan. YOD:ssä digitaalisesta rekisteröinnistä ja tietojen poiminnasta säädettyä ei ole katsottava olevan mahdollista saavuttaa ilman, että tilinpäätöstiedot rekisteröidään tiedonhallintalain 2 §:n 14 kohdassa määritellyssä koneluettavassa muodossa. On lisäksi huomattava, että tilinpäätöksiä pidetään Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivissä (EU) 2019/1024 avoimesta datasta ja julkisen sektorin hallussa olevien tietojen uudelleenkäytöstä tarkoitettuna arvokkaana tietoineistona. Mainitussa direktiivissä säädetään tällaisten arvokkaiden tietoineistojen koneluettavuudesta.

- Seuraavassa esitettävien premissien perusteltavuutta säännös- ja tarkoituksenmukaisuusnäkökohdin tullaan arvioimaan saatavien lausuntojen pohjalta ja siten niitä tarvittaessa tarkistetaan tai muutoin muutetaan lausuntokierroksen jälkeen aloitettavaa säädösvalmistelua varten.
- Hahmoteltuja premissejä ei ole tarkoitettu ymmärrettäväksi kokonaisuudeksi, jossa ne ovat keskinäisessä riippuvuussuhteessa siten, että niistä kunkin tulee täyttyä, jotta muut olisivat perusteltuja.
- Virkavalmisteluna myöhemmin laadittava luonnos asiaa koskevaksi hallituksen esitykseksi säädösehdotuksineen lähetään tavanomaiseen tapaan lausuntokierrokselle lainvalmisteluohjeistuksen edellyttämällä tavalla.

helhet. Det som i YOD föreskrivs om digital registrering och plockning av uppgifter kan inte anses vara möjligt att uppnå utan att bokslutsuppgifterna registreras i maskinläsbar form enligt 2 § 14 punkten i lagen om informationshantering i den offentliga förvaltningen. Det bör också noteras att årsbokslut betraktas som värdefullt datamaterial i den mening som avses i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/1024 om öppna data och vidareutnyttjande av information från den offentliga sektorn. I direktivet föreskrivs maskinläsbarhet för sådana värdefulla dataset.

- Hur de premisser som presenteras nedan ska kunna motiveras med tanke på bestämmelserna och ändamålsenligheten kommer att bedömas utifrån de utlåtanden som fås och följaktligen preciseras eller ändras premisserna vid behov inför den lagberedning som inleds efter remissbehandlingen.
- De premisser som skisseras nedan är inte avsedda att betraktas som en helhet där de står i ett ömsesidigt beroendeförhållande så att var och en av dem måste uppfyllas för att de övriga ska vara motiverade.
- Det utkast till regeringsproposition med författningsförslag som senare utarbetas som tjänsteberedning sänds på remiss på sedvanligt sätt på det sätt som lagberedningsanvisningen förutsätter.

2.2 Kestävyysraportointiyritysten sähköinen raportointi vertailukohtana

Kestävyysraportointiyritykset on KPL 7 luvussa velvoitettu yhtäältä laatimaan tilinpäätöksensä sähköisesti noudattaen ESEF-asetuksen ((EU) 2019/815) 3 artiklassa säädettyä XHTML-muotoa ja toisaalta merkitsemään ("**täggämään**") tietyt tilinpäätöstiedot ESEF-tunnistein tai – jos asianomainen oikeushenkilö ei ole pörssiyritys – PRH-tunnistein (KPL 7:23); PRH-tunniste on pörssiyrityksiä koskevan ESEF-tunnisteen tavoin XBRL-perusteinen, jolla tarkoitetaan ESEF-asetuksen ((EU) 2019/815) 4.4 artiklan mukaista sähköistä merkintäkieltä (KPL 7:2 kohta 4). – Tässä kuvastusta raportointimenettelystä käytetään jäljempänä yhteisnimitystä "**ESEF-raportointi**".

2.2 Elektronisk rapportering av hållbarhetsrapporteringsföretag som riktmärke

Hållbarhetsrapporteringsföretagen har i 7 kap. ålagts att dels upprätta sina bokslut elektroniskt med iakttagande av DET XHTML-format som anges i artikel 3 i ESEF-förordningen ((EU) 2019/815), dels att märka ("**tagga**") vissa bokslutsuppgifter med hjälp av ESEF-koder eller – om den berörda juridiska personen inte är ett börsföretag – PRS-koder (BFL 7:23); på samma sätt som ESEF-koden för börsnoterade företag, PRS-koden är XBRL-baserad, med vilken avses det elektroniska teckningsspråket enligt artikel 4.4 i ESEF-förordningen ((EU) 2019/815) (BFL 7:2 punkt 4). – Det beskrivna rapporteringsförfarandet kallas nedan gemensamt "**ESEF-rapportering**".

- **Premissi 1:** YOD:n kansallisen täytäntöönpanon kannalta on pidettävä selvänä, ettei pörssiyritysten sähköisessä tilinpäätösraportoinnissa voitane EU-tasoisesti edellyttää edellä kuvatulle ESEF-raportoinnille päällekkäistä raportointimuotoa. Johdonmukaista on, että sama koskee myös muita kestävyysraportointiyrityksiä (so. ei-pörssinoteerattuja kestävyysraportointiyrityksiä).
- **Premissi 2:** Koska ESEF-raportointi täyttää YOD:n vaatimukset, ei voine olla tarkoituksenmukaista säätää Suomessa YOD:n täytäntöönpanemiseksi muunlaista raportointimenettelyä myöskään ei-kestävyysraportointiyrityksille.
- **Premissi 3:** Edeltävien premissien 1 ja 2 omaksumisesta seuraa, että Patentti- ja rekisterihallituksen toimesta määritellään PRH-tunnisteet (iXBRL-merkintäkielellä) YOD:n täytäntöönpanemiseksi niillekin oikeushenkilöille, jotka eivät ole kestävyysraportointiyrityksiä; tämä toimivalta ei kuitenkaan ulotu pörssiyrityksiin, joiden osalta tilinpäätösraportoinnin sähköisestä muodosta säädetään jo tyhjentävästi ESEF-asetuksella; kuten KPL 7:23.3:sta ilmenee.³⁴
- **Premissi 4:** Patentti- ja rekisterihallitus laatii PRH-tunnisteet tarkoituksenmukaisessa laajuudessa tarkoittaen, ettei tunnuksilla yksilöidä kaikkia kohtia tilinpäätöksessä; tämä vastaa pörssiyritysten ESEF-säätelyä, jossa nykyisinkin ESEF-merkinnöin varustetaan vain pörssiyrityksen konsernituloslaskelma ja -tase.³⁶ Toisaalta kestävyysraportointiyrityksen tavoin myös YOD:n tarkoittaman yrityksen tilinpäätös toimitetaan sähköisessä
- **Premiss 1:** Med tanke på det nationella genomförandet av YOD bör det anses klart att börsföretagens elektroniska bokslutsrapportering inte på EU-nivå torde kunna förutsätta en överlappande rapporteringsform för den ovan beskrivna ESEF-rapporteringen. Konsekvent är att samma sak gäller för andra hållbarhetsrapporteringsföretag (dvs. icke börsnoterade hållbarhetsrapporteringsföretag).
- **Premiss 2:** Eftersom ESEF-rapporteringen uppfyller kraven i YOD, torde det inte heller vara ändamålsenligt att i Finland föreskriva något annat rapporteringsförfarande för genomförandet av YOD för övriga företag som inte är skyldiga att upprätta en hållbarhetsrapport.
- **Premiss 3:** Antagandet av de föregående premisserna 1 och 2 leder till att Patent - och registerstyrelsen fastställer PRS-koder (på iXBRL-teckenspråket) för genomförandet av YOD även för juridiska personer som inte är hållbarhetsrapporterande företag. Denna behörighet omfattar dock inte börsnoterade företag för vilka det redan finns uttömmande bestämmelser om den elektroniska formen för finansiell rapportering i ESEF-förordningen. som framgår av BFL 7:23.3.³⁵
- **Premiss 4:** Patent- och registerstyrelsen upprättar PRS-beteckningarna i ändamålsenlig omfattning, vilket innebär att alla punkter i bokslutet inte specificeras med beteckningarna, detta motsvarar börsföretagens ESEF-reglering, där endast börsföretagets koncernresultaträkning och koncernbalansräkning förses med ESEF-märkningar.³⁷ Å andra sidan sänds i likhet med hållbarhetsrapporteringsföretaget också bokslutet för ett företag som av-

³⁴ Mainittu säännös kuuluu: "ESEF-asetuksessa säädetään pörssilistatun kestävyysraportointiyrityksen: 1) tilinpäätöksen ja konsernitilinpäätöksen laatimisessa noudatettavasta sähköisestä XHTML-muodosta; ja 2) tiedoista, jotka on merkitävä digitaalisilla ESEF-tunnisteilla konsernitilinpäätökseen." – I sig tar ESEF ställning endast till anteckningen av koncernbokslutet. I BFL 7:23.4 föreskrivs det således att PRS kan bestämma att moderbolagets separata bokslut ska tecknas.

³⁵ Bestämmelsen har följande lydelse: "I Esef-förordningen föreskrivs det för börsnoterade hållbarhetsrapporterande företags del om 1) det elektroniska XHTML-format som ska iakttas vid upprättande av bokslut och koncernbokslut, och 2) de uppgifter som ska märkas med digital Esef-identifiering i koncernbokslut." – I sig tar ESEF ställning endast till överblickbarheten i koncernbokslutet. I BFL 7:23.4 föreskrivs det att PRS kan bestämma att moderbolagets egna bokslut ska täckas av.

³⁶ ESEF-taksonomiassa on merkittävä tuloslaskelma, tase, rahavirtalaskelma ja laskelma oman pääoman muutoksista. Parhaillaan EU-tason konsultaatiossa kartoitetaan näkemyksiä liitetietojen merkitsemisestä.

³⁷ Enligt ESEF-taxonomin ska resultaträkningen, balansräkningen, kassaflödesanalysen och beräkningen av förändringar i eget kapital antecknas. För närvarande kartläggs det på EU-nivån synpunkter på hur noterna ska antecknas.

XHTML-muodossa Patentti- ja rekisterihallitukselle niiltäkin osin, joita ei ole varustettu XBRL-perusteisilla PRH-merkinnöillä.

ses i YOD i elektronisk XHTML-form till Patent- och registerstyrelsen också till de delar som de inte har försetts med XBRL-baserade PRS-anteckningar.

- **Premissi 5:** Edeltävästä premissistä 4 seuraa myös, että jaksossa 1.4 kuvattu YOD 16.6 artiklan vaatimus koneellisten hakujen mahdollistamisesta toteutuu yhdenmukaisella (systemaattisella) tavalla PRH-merkinnöin varustetuista tilinpäätöskohdista. Toisaalta muiden kohtien osalta kyse on *ad hoc* -tyyppisestä hakumenettelystä, mutta tämäkin on mainitun artiklan edellyttämällä tavalla koneellisesti – mahdollisesti AI-avusteisesti – suoritettavaa eli ei vain ihmissilmin tehtävissä.

- **Premiss 5:** Av den föregående premissen 4 följer också att kravet i artikel 16.6 i YOD, som beskrivs i avsnitt 1.4, på att möjliggöra maskinella sökningar, uppfylls på ett enhetligt (systematiskt) sätt i fråga om bokslutsposter som är försedda med PRS-anteckningar. Å andra sidan är det i fråga om de övriga punkterna fråga om ett ansökningsförfarande av *ad hoc*-typ, men också detta ska på det sätt som förutsätts i nämnda artikel kunna utföras maskinellt, eventuellt med AI-assistans, dvs. inte bara med människoögon.

2.3 II-DD:n alaiset vs. muut suomalaiset oikeushenkilömuodot

Edellä jaksossa 1.1 kuvatulla tavalla sähköisen tilinpäätösraportoinnin piiriin kuuluvat II-DD:n voimaantulon myötä seuraavat suomalaiset oikeushenkilömuodot: osakeyhtiö, avoin yhtiö ja kommandiittiyhtiö. Piiri on suppeampi kuin mitä säädetään kirjanpitovelvollisista oikeushenkilöistä KPL 1:1:ssä, jonka mukaan tällaisia ovat osakeyhtiön, avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön lisäksi:

- osuuskunta
- yhdistys
- säätiö
- muu yksityisoikeudellinen oikeushenkilö
- yksityisoikeudellisen oikeushenkilön konkurssipesä
- uskonnonvapauslain (453/2003) 2 luvussa tarkoitettu rekisteröity uskonnollinen yhdyskunta ja sen rekisteröity paikallisyhteisö.

Kestävyysraportointiin Suomen omalla lainsäädäntöratkaisulla liitetty velvollisuus sähköiseen tilinpäätösraportointiin ulottuu ainakin pörssilistattuihin osakeyhtiöihin sekä suurikokoisiin pörssilistaamattomiin osakeyhtiöihin ja suurikokoisiin osuuskuntiin (KPL 7:1).³⁸ Osuuskuntamuodon

2.3 Juridiska personer som omfattas av II-DD jämfört med andra finländska juridiska personer

På det sätt som beskrivs i avsnitt 1.1 omfattar den elektroniska bokslutsrapporteringen i och med ikraftträdandet av II-DD följande finländska juridiska personformer: aktiebolag, öppet bolag och kommanditbolag. Gruppen är snävare än vad som föreskrivs om bokföringsskyldiga juridiska personer i BFL 1:1, enligt vilken dessa utöver aktiebolag, öppna bolag och kommanditbolag är

- andelslag
- föreningar
- stiftelser
- andra privaträttsliga juridiska personer
- konkursboet för en juridisk person
- registrerade religionssamfund och deras registrerade lokalsamfund enligt 2 kap. i religionsfrihetslagen (453/2003).

Skyldigheten att rapportera om hållbarhet genom Finlands egen lagstiftningslösning omfattar åtminstone börsnoterade aktiebolag samt stora icke börsnoterade aktiebolag och stora andelslag (BFL 7:1).⁴⁰ Jämförelsen av andelslagsformen med ak-

³⁸ Suurikokoisuus määritellään KPL 1:4c:ssä: “- - sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittyy vähintään kaksi seuraavista kolmesta raja-arvosta tilinpäätöspäivänä: 1) taseen loppusumma 25 000 000 euroa; 2) liikevaihto 50 000 000 euroa; 3) tilikauden aikana palveluksessa keskimäärin 250 henkilöä.” – Kestävyysraportti voidaan laatia muussa yrityksessä vapaaehtoisesti; tällaista raporttia eivät koske lain pakottavat säännökset sähköisestä muodosta.

⁴⁰ Store företag definieras i BFL 1:4 c: ”I denna lag avses med stora företag bokföringsskyldiga för vilka minst två av följande tre gränsvärden överskrider på bokslutsdagen för både den avslutade och den omedelbart föregående räkenskapsperioden: 1) balanssumma 25 000 000 euro, 2) omsättning 50 000 000 euro, 3) genomsnittligt antal anställda

rinnastus osakeyhtiöön perustuu tältä osin kansallisessa kirjanpitosäädännössä vallitsevaan neutraliteettiperiaatteeseen: koska osuuskunnat voivat kilpailla samoilla markkinoilla osakeyhtiöiden kanssa, toisistaan eriävät raportointivelvoitteet ja niiden myötä taloudellisen läpinäkyvyyden eriävyydet olisivat omiaan luomaan perusteetonta kilpailuetua vähäisempien velvoitteiden piiriin kuuluvalla oikeushenkilömuodolle.³⁹

- **Premissi 6:** YOD:n velvoitteet ulotetaan kansallisesti neutraliteettiperiaatteen mukaisesti myös kaikkiin **osuuskuntiin**, mikä vastaa kestävyysraportoinnin yhteydessä tehtyä ratkaisua suurten osuuskuntien osalta.
- **Premissi 7:** Erityissääntelyn alaisten oikeushenkilöiden, joita ovat KPL 1:9.2:n 2 ja 3 kohdassa tarkoitettut **luottolaitokset** ja **vakuutusyhtiöt** sähköisen tilinpäätösraportointi ratkaistaan erillisenä kysymyksenä, vaikka niiden oikeushenkilömuoto perustuisi osakeyhtiölaikiin. Tämä on perusteltua myös yksityisten eläkelaitosten osalta (**eläkekassat**, **eläkesäätiöt** ja **työeläkevakuutusyhtiöt**). – Tämä premissi koskee mainituista oikeushenkilöistä niitä, jota eivät ole suurikokoisina tai pörssi-listattuina jo digitaalisen tilinpäätösvelvoitteen piirissä kestävyysraportointiyrityksinä (KPL 7:1.2).
- **Premissi 8: Säätiöiden** raportointi (ml. tilinpäätösinformaatio) on erityisen valvontamettelyn kohteena, joten on tarkoituksenmukaista ratkaista se omana kysymyksenään ottaen vielä huomioon, että säätiöitä ja niitä koskevia tietoja ei ilmoiteta kaupparekisteriin vaan erilliseen säätiörekisteriin, johon ei uloteta EU:n kattavin tietojärjestelmäyhteyksin vastaavaa julkisuutta kuin kaupparekisteriininformaatioon. Vaikka **yhdistykseen** ei kohdisteta julkista valvontaa samalla tavalla kuin säätiöihin, arvioidaan sähköisen ilmoittamisen tarpeellisuus niiden osalta erillisenä kysymyksenä.⁴²

tiebolag grundar sig till denna del på neutralitetsprincipen i den nationella bokföringslagstiftningen: eftersom andelslag kan konkurrera på samma marknad som aktiebolag, kan olika rapporteringsskyldigheter och därmed skillnader i den ekonomiska transparensen skapa en oberättigad konkurrensfördel för den form av juridisk person som omfattas av mindre skyldigheter.⁴¹

- **Premiss 6:** YOD: s skyldigheter utsträcks nationellt i enlighet med neutralitetsprincipen också till alla **andelslag**, vilket motsvarar den lösning som gjordes i samband med hållbarhetsrapporteringen i fråga om stora andelslag.
- **Premiss 7:** I fråga om juridiska personer som omfattas av speciallagstiftning, dvs. **kreditinstitut** och **försäkringsbolag** som avses i BFL 1:9.2 punkterna 2 och 3, avgörs den elektroniska bokslutsrapporteringen som en separat fråga, även om deras juridiska form grundar sig på aktiebolagslagen. Detta är motiverat också i fråga om privata pensionsanstalter (**pensionskassor**, **pensionsstiftelser** och **arbetspensionsförsäkringsbolag**). – Denna premiss gäller sådana juridiska personer som inte redan är stora eller börsnoterade enligt den digitala bokslutsskyldigheten som hållbarhetsrapporteringsföretag (BFL 7:1.2).
- **Premiss 8: Stiftelsernas** rapportering (inkl. bokslutsinformationen) är föremål för ett särskilt tillsynsförfarande, och därför är det ändamålsenligt att lösa den som en egen fråga med beaktande av att stiftelser och uppgifter om dem inte anmäls till handelsregistret utan till ett separat stiftelseregister, som inte genom EU: s omfattande informationssystemförbindelser utsträcker samma offentlighet som handelsregisteruppgifter. Även om **föreningarna** inte är föremål för offentlig tillsyn på samma sätt som stiftelserna, bedöms behovet av

under räkenskapsperioden 250 personer.” – En hållbarhetsrapport kan utarbetas frivilligt i ett annat företag; en sådan rapport omfattas inte av lagens tvingande bestämmelser om elektronisk form.

³⁹ Hallituksen esitys 20/2023 vp s. 14.

⁴¹ Regeringens proposition 20/2023 rd s. 14.

⁴² Toisaalta säätiöiden ja yhdistysten tiedot merkitään kaupparekisteriin poikkeustapauksissa. Kaupparekisterilain 3 §:n nojalla ilmoitusvelvollinen on sellainen aatteellinen yhdistys ja säätiö, jolla on elinkeinotoiminnan harjoittamista varten pysyvä toimipaikka tai palveluksessa vähintään yksi työntekijä. KPL 3:9:ssä puolestaan säädetään tilinpäätöksen rekisteröimissäännösten soveltamisesta myös muuhun kirjanpitovelvolliseen (ml. säätiöt ja yhdistykset), jos se on pienyritystä suurempi.

elektronisk anmälan som en separat fråga för dem.⁴³

2.4 Digiraportoinnin kohteena olevat tilinpäätösasiakirjat

Edellä kohdassa 1.4 kuvatulla tavalla YOD:n tarkoittamina tilinpäätösasiakirjoina on pidettävä ainakin **tuloslaskelmaa**, **tasetta** ja **liitetietoja**. Suomen kirjanpitolaissa – tilinpäätösdirektiivin edellyttämällä tavalla – tilinpäätösasiakirjoihin kuuluu KPL 1:4c.1:n tarkoittamassa suuryrityksessä ja KPL 1:9:n tarkoittamassa yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisössä myös **rahoituslaskelma** (KPL 3:1.1 kohta 3). Lisäksi kustakin taseen, tuloslaskelman ja rahoituslaskelman erästä on esitettävä **vertailutieto** eli vastaava tieto viimeistä edelliseltä tilikaudelta (KPL 3:1.2).⁴⁴

Jos kirjanpitovelvollinen käyttää KPL 1:5:ssä tarkoitettua määräysvaltaa toisessa kirjanpitovelvollisessa, tulee ensiksi mainitun (so. emoyrityksen) – jollei erikseen säädetty poikkeus tule sovellettavaksi – laatia konsernitilinpäätös, joka koostuu edellistä tilikautta koskevina vertailutietoineen **konsernituloslaskelmasta**, **konsernitaseesta** ja **konserniliitetiedoista** sekä, jos konserni on suuri tai konserniin kuuluu yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö, **konsernirahoituslaskelmasta** (KPL 6:2.1–2).

Toimintakertomus ei ole tilinpäätösasiakirja vaan se liitetään tilinpäätökseen erillisenä asiakirjana (KPL 3:1.3).⁴⁶ **Konsernia koskeva toimintakertomus** sisällytetään emoyrityksen toimintakertomukseen (KPL 6:2.3). Kestävyysraportointiyrityksessä toimintakertomusta (ml. kestävyysraportti) koskee samankaltainen digitalisointivel-

2.4 Bokslutshandlingar som omfattas av digital rapportering

På det sätt som beskrivs i punkt 1.4 ska åtminstone **resultaträkningen**, **balansräkningen** och **noterna** betraktas som de bokslutshandlingar som avses i YOD. I Finlands bokföringslag – på det sätt som förutsätts i bokslutsdirektivet – ingår i bokslutshandlingarna också en **finansieringsanalys** i stora företag som avses i BFL 1:4c.1 och i sammanslutningar av allmänt intresse som avses i BFL 1:9 (Bfl 3:1.1 punkt 3). Dessutom ska för varje post i balansräkningen, resultaträkningen och finansieringsanalysen lämnas **jämförelseuppgifter**, dvs. motsvarande uppgifter för den senaste räkenskapsperioden (BFL 3:1.2).⁴⁵

Om den bokföringsskyldige utövar sådan bestämmanderätt över en annan bokföringsskyldig som avses i BFL 1:5, ska den förstnämnda (dvs. moderföretaget) – om inte ett särskilt föreskrivet undantag blir tillämpligt – upprätta ett koncernbokslut som jämte jämförelseuppgifter för föregående räkenskapsperiod består av **koncernresultaträkningen**, **koncernbalansräkningen** och **koncernnoterna** samt, om koncernen är stor eller en sammanslutning som är av allmänt intresse hör till koncernen, **koncernfinansieringsanalysen** (BFL 6:2.1–2).

Verksamhetsberättelsen är inte ett bokslutsdokument, utan den fogas till bokslutet som ett separat dokument (BFL 3:1.3).⁴⁷ **Koncernens verksamhetsberättelse** inkluderas i moderföretagets verksamhetsberättelse (BFL 6:2.3). I hållbarhetsrapporteringsföretaget gäller verksamhetsberättelsen (inkl. hållbarhetsrapporten) en liknande digitalise-

⁴³ Å andra sidan antecknas uppgifter om stiftelser och föreningar i handelsregistret i undantagsfall. Med stöd av 3 § i handelsregisterlagen är en ideell förening eller stiftelse som har ett fast driftställe eller minst en anställd för bedrivande av näringsverksamhet anmälningskyldig. I BFL 3:9 föreskrivs det om tillämpningen av bestämmelserna om registrering av bokslut också på andra bokföringsskyldiga (inkl. stiftelser och föreningar), om de är större än små företag.

⁴⁴ Liitetietoja ei koske vaatimus edellisen tilikauden vertailuaineistosta, vaikka ne saatetaan esittää käytännössä.

⁴⁵ Noterna omfattas inte av kravet på jämförelsematerial för föregående räkenskapsperiod, även om de kan presenteras i praktiken.

⁴⁶ Mainitun lainkohdan mukaan toimintakertomus tulee liittää tilinpäätökseen, “- - jos kirjanpitovelvollinen on: 1) julkinen osakeyhtiö; 2) sellainen osuuskunta tai yksityinen osakeyhtiö, joka ei ole mikro- tai pienyritys; tai 3) yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö.”

⁴⁷ Enligt nämnda lagrum ska verksamhetsberättelsen fogas till bokslutet ”- - om den bokföringsskyldige är 1) ett publikt aktiebolag, 2) ett sådant andelslag eller privat aktiebolag som inte är ett mikroföretag eller litet företag, eller 3) ett företag av allmänt intresse.”

voite kuin kestävyysraportointiyrityksen tilinpäätöstä (KPL 7:22). Niin ikään kestävyysraportointiyrityksen edellytetään digitalisoivan myös **tilintarkastuskertomuksensa** ja **kestävyysraportin varmennuskertomuksensa** (KPL 7:24).

- **Premissi 9:** YOD:n täytäntöönpanemiseksi ilmoitetaan sähköisenä myös tilinpäätökseen liitettävä **toimintakertomus** samasisältöisenä kuin se on asianomaisessa oikeushenkilössä allekirjoitettu KPL 3:7.1:n mukaisesti.⁴⁸ – Sähköisenä muotona on XHTML samalla tavalla kuin mitä säädetään kestävyysraportointiyrityksen toimintakertomuksesta KPL 7:22.1:n kohdassa 1 perustuen ESEF-asetuksen 3 artiklaan. – Myös toimintakertomuksesta voitaisiin vastaisuudessa edellyttää tiettyjen kohtien merkitsemistä iXBRL-muotoisin PRH-tunnuksin, jos siihen olisi erityinen tarve EU-perusteisesti tai kansallisesti.
- **Premissi 10:** YOD ei sinänsä edellytä **tilintarkastuskertomukselta** sähköistä muotoa, mutta toimintakertomuksen tavoin tilinpäätöksen lukijalle se on merkityksellinen, joten on tarpeen ilmoittaa se sähköisenä KPL 3:12:ssä säädetyn rekisteröimisvaatimuksen täyttämiseksi, ja vastaten sitä, mitä kestävyysraportointiyrityksen tilintarkastuskertomuksesta säädetään KPL 7:24:ssä.⁵⁰ – Myös tilintarkastuskertomuksessa XHTML-muoto on käytännössä tarkoituksenmukainen, koska sitä muutoinkin noudatetaan tilinpäätössidonnaisissa rekisteröinti-ilmoituksissa. Niin ikään voitaisiin vastaisuudessa edellyttää tiettyjen kohtien merkitsemistä tilintarkastuskertomuksesta iXBRL-muotoisin PRH-tunnuksin, jos siihen olisi erityinen tarve EU-perusteisesti tai kansallisesti.

ringsskyldighet som i hållbarhetsrapporteringsföretagets bokslut (BFL 7:22). Hållbarhetsrapporteringsföretaget förutsätts också digitalisera **revisionsberättelsen** och **verifieringsberättelsen för hållbarhetsrapporten** (BFL 7:24)

- **Premiss 9:** I syfte att genomföra YOD anmäls i elektronisk form också den **verksamhetsberättelse** som ska fogas till bokslutet, med samma innehåll som den har undertecknats av den juridiska personen i fråga i enlighet med BFL 3:7.1.⁴⁹ – Den elektroniska formen är XHTML på samma sätt som det föreskrivs om hållbarhetsrapporteringsföretags verksamhetsberättelse i BFL 7:22.1:1 punkt 1 med stöd av artikel 3 i ESEF-förordningen. – I framtiden kan det förutsättas att vissa punkter i verksamhetsberättelsen antecknas också med PRS-koder i iXBRL-format, om det finns ett särskilt behov av det på EU-basis eller nationellt.
- **Premiss 10:** YOD förutsätter inte i sig ett elektroniskt format för **revisionsberättelsen**, men på samma sätt som verksamhetsberättelsen är den av betydelse för läsaren av bokslutsuppgifter, så det är nödvändigt att anmäla den elektroniskt för att uppfylla registreringskravet i BFL 3:12 och motsvarar vad som i BFL 7:24⁵¹ föreskrivs om revisionsberättelsen för ett hållbarhetsrapporteringsföretag. – Även i revisionsberättelsen är XHTML-formatet i praktiken ändamålsenligt, eftersom det också i övrigt iakttas i bokslutsbundna registreringsanmälningar. – Också kan det förutsättas i framtiden att vissa punkter i revisionsberättelsen antecknas med PRS-koder i iXBRL-format, om det finns ett särskilt behov av det på EU-basis eller nationellt.

⁴⁸ KPL 3:7.1 kuuluu: "Tilinpäätös ja toimintakertomus on päivättävä ja kirjanpitovelvollisen on ne allekirjoitettava. Jos kirjanpitovelvollinen on yhteisö tai säätiö, tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen allekirjoittavat hallitus tai vastuunalaiset yhtiömiehet ja toimitusjohtaja tai muu vastaavassa asemassa oleva henkilö."

⁴⁹ BFL 3:7.1 låter: "Bokslutet och verksamhetsberättelsen skall dateras och de skall skrivas under av den bokföringsskyldige. Om den bokföringsskyldige är en sammanslutning eller en stiftelse, skall bokslutet och verksamhetsberättelsen skrivas under av styrelsen eller de ansvariga bolagsmännen samt av verkställande direktören eller en person i motsvarande ställning."

⁵⁰ KPL 7:24: "Kestävyysraportointiyrityksen tilintarkastuskertomus ja tilintarkastuslain 3 luvun 5 a §:ssä tarkoitettu kestävyysraportoinnin varmennuskertomus laaditaan digitaalisesti siten kuin Patentti- ja rekisterihallituksen päätöksellä määrätään, jollei Euroopan unionin lainsäädännöstä muuta johdu."

⁵¹ BFL 7:24: "Revisionsberättelsen och den i 3 kap. 5 a § i revisionslagen avsedda hållbarhetsgranskningsberättelse för ett hållbarhetsrapporterande företag ska upprättas i digital form i enlighet med vad som anges genom beslut av Patent- och registerstyrelsen, om inte något annat följer av Europeiska unionens lagstiftning."

2.5 Digiraportoitavan tilinpäätösasiakirjan kaavamuo

2.5.1 Tuloslaskelmakaavat

KPA samoin kuin asetus pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöstiedoista (1753/2015, PMA) tarjoavat yritykselle mahdollisuuden laatia **tuloslaskelmansa** joko kululaji- tai toimintokohtaisesti (KPA 1 ja 2 § ja PMA 2:1–2). Ensiksi mainittu kaavamalli on käytännössä näistä yleisempi.

Nämä kaavat perustuvat tilinpäätösdirektiiviin (liite V ja VI). Kunkin jäsenvaltion on säädettävä toisen tai molempien kaavojen käyttämisestä tuloslaskelman esittämisessä (TPD 13.1). Vaikka nykyisin kumpikin kaava on Suomessa sallittu, olisi periaatteessa mahdollista poissulkea niistä toisen käyttö.

Edellä tarkoitettujen TPD-perustaisten tuloslaskelmakaavojen lisäksi *yhdistyksille ja säätiöille* on Suomessa säädetty oma tuloslaskelmakaavansa (KPA 1:3 ja PMA 2:3) samoin kuin *asunto- ja kiinteistöyhteisöille* (KPA 1:4 ja PMA 2:4). Tämä on ollut mahdollista, sillä näiden erityiskaavojen tarkoittamat oikeushenkilömuodot eivät kuulu TPD:n soveltamisalaan.

2.5.2 Tasekaavat

TPD 10.1 artikla puolestaan edellyttää, että jäsenvaltion on säädettävä toisen tai molempien TPD:n liitteissä III ja IV tarkoitettujen kaavojen käyttämisestä taseen esittämisessä. Suomen KPA 1:6:ssä ja PMA 2:4:ssä on sallittu näistä vain III liitteen mukainen vaakasuuntainen tasekaava.

2.5.3 *Ns. lyhennetyt kaavamallit pien- ja mikroyrityksen tuloslaskelmalle ja taseelle*

Edellä tarkoitettujen tuloslaskelma- ja tasekaavojen lisäksi TPD:ssä säädetään jäsenvaltioita pakottavasti niiden velvollisuudesta sallia pien- ja mikroyrityksille tuloslaskelman ja taseen esittämisestä kaavoja tiivistetymin. Tällöin pien- tai mikroyrityksen tuloslaskelmasta ja taseesta ei saa yhtä yksityiskohtaista informaatiota kuin jos ne laadittaisiin kaavoja noudattaen. Tästä säädetään:

2.5 Scheman för den digitala bokslutshandling som ska rapporteras

2.5.1 Resultaträkningsscheman

BFF och förordningen om bokslutsuppgifter för små företag och mikroföretag (1753/2015, SMF) ger ett företag möjlighet att upprätta sin **resultaträkning** antingen enligt kostnadsslag eller enligt funktion (BFF 1 och 2 § och SMF 2:1–2). Av dessa är det förstnämnda schemat i praktiken vanligare.

Dessa formler bygger på redovisningsdirektivet (bilagorna V och VI). Varje medlemsstat ska föreskriva att en eller båda schemana ska användas för att upprätta resultaträkningen (TPD 13.1). Även om båda schemana för närvarande är tillåtna i Finland, är det i princip möjligt att utesluta användningen av den ena av dem.

Utöver de ovan avsedda TPD-baserade resultaträkningsschemana har det i Finland föreskrivits om ett eget resultaträkningsschema för **föreningar** och **stiftelser** (BFF 1:3 och SMF 2:3) samt för bostads- och fastighetssammanslutningar (BFF 1:4 och SMF 2:4). Detta har varit möjligt eftersom de juridiska personer som avses i dessa särskilda scheman inte omfattas av TPD.

2.5.2 Balansscheman

Artikel 10.1 i TPD förutsätter att en medlemsstat ska föreskriva att en eller båda av de scheman som avses i bilagorna III och IV till TPD ska användas vid presentationen av balansräkningen. I Finlands BFF 1:6 och SMF 2:4 är endast det horisontella balansschemat enligt bilaga III tillåten.

2.5.3 *S.k. förkortade scheman för små- och mikroföretags resultaträkning och balansräkning*

Utöver de ovan nämnda uppställningarna för resultaträkning och balansräkning föreskrivs det i TPD att medlemsstaterna är skyldiga att tillåta små- och mikroföretag att presentera resultaträkningen och balansräkningen mer kortfattat än uppställningarna. Då får små företag eller mikroföretag inte lika detaljerad information om resultaträkningen och balansräkningen som om de hade upprättats enligt formlerna. Bestämmelser om detta finns i

- pienyrityksen osalta PMA 2:7:ssä;⁵² ja
- mikroyrityksen osalta PMA 4:1.2:ssa⁵³ ja 4:2.2–3:ssa.⁵⁴
- SMF 2:7 gällande små företag,⁵⁵ och
- SMF 4:1.2⁵⁶ och 4:2.2–3⁵⁷ gällande mikroföretag.

Jäsenvaltiot eivät voi rajoittaa pien- ja mikroyrityksen lyhennettyjen kaavamallien käyttömahdollisuutta. Tämä juontuu EU-oikeutta koskevasta välittömän oikeusvaikutuksen periaatteesta: luonnollinen henkilö tai yksityinen oikeushenkilö voi vedota suoraan EU-säännökseen, jos se on riittävän selvä ja täsmällinen sekä ehdoton.⁵⁸

- **Premissi 11:** Tietoteknisen käytettävyyden ja vertailtavuuden edesauttamiseksi TPD:n alaisille yrityksille (osakeyhtiöt, avoimet yhtiöt ja kommandiittiyhtiöt) sekä osuuskunnille tulee sallia vain **kululajikohtainen** tuloslaskelma-kaava. Toisin sanoen nykyinen – harvalukui-
- **Premiss 11:** För att främja informationsteknisk användbarhet och jämförbarhet ska endast ett **resultaträkningsschema enligt kostnadsslag** tillåtas för företag som lyder under TPD (aktiebolag, öppna bolag och kommanditbolag) och andelslag. Med andra ord ska

⁵² Säännös kuuluu: “Jollei niiden erillinen esittäminen ole olennaista oikean ja riittävän kuvan antamiseksi, liitteissä I–IV säädettyjen tuloslaskelmakaavojen eria saadaan yhdistellä, jos yhdisteleminen johtaa selkeämpään esittämistapaan. Liitteen I tai II kaavan mukaan laadittavassa tuloslaskelmassa on kuitenkin esitettävä liikevaihto ja tilikauden voitto (tappio) sekä kaavaan isoin kirjaimin kirjoitetut välisummat.”

⁵³ Säännös kuuluu: “Mikroyritys saa - - :1) esittää I liitteessä säädetty kohdat 1–5 tai II liitteessä kohdat 1–3 ja 6 yhdistettynä Bruttotulos -nimiseksi eräksi; sekä 2) jättää esittämättä mainittujen liitteiden I ja II kirjaimin merkityt alakohtat.”

⁵⁴ [2 mom.] ”- - mikroyrityksen tase saadaan laatia siten, että: 1) vastaavaa puolen pysyvässä vastaavissa esitetään erikseen aineettomat hyödykkeet, aineelliset hyödykkeet ja sijoitukset; sekä vaihtuvissa vastaavissa esitetään erikseen vaihtomaaisuus, saamiset, rahoitusarvopaperit sekä rahat ja pankkisaamiset; ja 2) vastattavaa puolella esitetään erikseen oma pääoma, tilinpäätössiirtojen kertymä, pakolliset varaukset ja vieras pääoma.” [3 mom.] “- - omasta pääomasta on eriteltävä ne erät, jotka on säädetty omaan pääomaan kuuluviksi mikroyritystä koskevassa laissa sekä edellisten tilikausien voitto (tappio) ja tilikauden voitto (tappio). Vieraasta pääomasta on eriteltävä lyhtyaikaisten velkojen määrä.”

⁵⁵ Bestämmelsen lyder som följande: ”Om det för att ge en rättvisande bild inte är väsentligt att posterna anges separat får de i de resultaträkningsscheman som ingår i bilagorna I–IV sammanslås, om sammanslagningen leder till ett tydligare framställningssätt. I en resultaträkning som upprättas enligt schemat i bilagorna I eller II ska dock anges omsättningen och räkenskapsperiodens vinst (förlust) samt de mellansummor som markerats med stora bokstäver i schemat.”

⁵⁶ Enligt nämnda lagrum: ” Mikroföretaget får - - 1) ta upp punkterna 1–5 i bilaga I eller punkterna 1–3 och 6 i bilaga II som en sammanslagen post under Bruttoresultat, och 2) utelämna de underpunkter som angivits med bokstäver i de nämnda bilagorna I och II.”

⁵⁷ [2 mom.] ”- - får balansräkningen för ett mikroföretag upprättas så att 1) bland bestående aktiva på aktivsidan separeras upp immateriella tillgångar, materiella tillgångar och placeringar, samt bland rörliga aktiva separeras upp omsättningstillgångar, fordringar, finansiella värdepapper samt kassa och bank, och 2) på passivsidan separeras upp eget kapital, ackumulerade bokslutsdispositioner, avsättningar och främmande kapital.” [3 mom.] ”I det egna kapitalet - - ska separeras upp poster som enligt lagen om mikroföretag hör till det egna kapitalet samt balanserad vinst (förlust) från tidigare räkenskapsperioder och räkenskapsperiodens vinst (förlust). I det främmande kapitalet ska separeras upp beloppet av kortfristiga skulder.”

⁵⁸ Lainkirjoittajan opas (<https://lainkirjoittaja.finlex.fi/6-euroopan-unionin-oikeus-osana-suomen-oikeusjarjestysta/6-1/>; kohta 6.1.4). Toisaalta TPD 4.6 artiklan nojalla jäsenvaltiolle on sallittua edellyttää, että pien- ja mikroyritykset laativat, esittävät ja julkistavat tilinpäätöksessä TPD:ssä säädettyjä vaatimuksia laajempia tietoja, mutta ainoastaan siinä tapauksessa, että “- - kaikki tällaiset tiedot kootaan yhteen yhteiseen tietojen toimittamisjärjestelmään ja että tilinpäätöksessä esitettävät tiedot koskeva vaatimus sisältyy kansalliseen verolainsäädäntöön ja tiedot kerätään yksinomaan veronkanto-tarkoituksiin.”

⁵⁹ Lainkirjoittajan opas [endast på finska] (<https://lainkirjoittaja.finlex.fi/6-euroopan-unionin-oikeus-osana-suomen-oikeusjarjestysta/6-1/>; punkt 6.1.4) För det andra är det enligt artikel 4.6 i TPD tillåtet för en medlemsstat att kräva att små och medelstora företag och mikroföretag upprättar, presenterar och offentliggör upplysningar som går utöver dem som föreskrivs i TPD, men endast om ”- - alla sådana uppgifter samlas in inom ramen för ett enda registreringssystem och att upplysningskravet ingår i den nationella skattelagstiftningen enbart av skatteuppbördsskäl”.

sesti hyödynnetty mahdollisuus toimintakoh-
taisen tuloslaskelmakaavan käyttämiseen säh-
köisesti rekisteröitäväksi ilmoitettavassa tilin-
päättöksessä kielletäisiin. Tämä ei kuitenkaan
tarkoita sitä, etteikö yritys voisi omatoimisesti
julkistaa myös toimintakohtaisen tuloslaskel-
man, jos yritys pitää sitä tarkoituksenmukai-
sena.

- **Premissi 12:** Niin *yhdistyksille* ja *säätiöille* samoin kuin *asunto- ja kiinteistöyhteisöille* sallitaan voimassaolevien asetusten mukaisten tuloslaskelmakaavojen käyttäminen sähköisesti rekisteröitäväksi ilmoitettavassa tilinpäätöksessään.
- **Premissi 13:** Pien- ja mikroyrityksille sallitaan TPD:n jäsenvaltioita velvoittavasti edellyttämien *lyhennettyjen tuloslaskelma- ja ta-sekaavojen* – joista säädetään nykyisessä PMA:ssa – hyödyntäminen sähköisesti rekisteröitävässä tilinpäätöksissään.

2.6 Kysymys sähköisesti ilmoitettavien asiakirjojen autenttisuudesta

Tilinpäätösten sähköisessä allekirjoittamisessa hyödynnettävät tietotekniset menettelyt eivät (ainakaan vielä) ole sellaisia, että niiden autenttisuus voitaisiin viimekätisesti todentaa rekisteriviranomaisen toimesta. Siten sähköisesti ilmoitettavat tilinpäätösasiakirjat ovat oikeudelliselta merkitykseltään jäljennöksiä alkuperäisistä tilinpäätösasiakirjoista, jotka jäävät asianomaisen yrityksen säilytettäväksi KPL 2:10.1:n mukaisesti.⁶⁰

- **Premissi 14:** Sähköisesti ilmoitettavat asiakirjat ovat – teknisen kehityksen tässä vaiheessa – oikeudelliselta luonteeltaan jäljennöksiä. Viimekätinen todistusvoima jää yrityksen säilytyksessä oleville alkuperäisille tilinpäätösasiakirjoille, olivatpa ne fyysisessä tai sähköisessä muodossa.

den nuvarande – sällan utnyttjade – möjligheten att använda en resultaträkningsplan enligt funktion i ett bokslut som ska registreras elektroniskt förbjudas. Detta innebär dock inte att ett företag inte på eget initiativ kan offentliggöra också en resultaträkning enligt funktion, om företaget anser att det är ändamålsenligt.

- **Premiss 12:** Såväl *föreningar* och *stiftelser* som bostads- och fastighetssammanslutningar får använda resultaträkningsplanen enligt gällande förordningar i sitt bokslut som anmäls för registrering elektroniskt.
- **Premiss 13:** Små - och mikroföretag får använda *de förenklade resultaträknings- och balansräkningsscheman* som TPD kräver och som är bindande för medlemsstaterna – och som föreskrivs i det nuvarande SMF – i sina årsredovisningar som registreras elektroniskt.

2.6 Fråga om äktheten hos handlingar som anmäls elektroniskt

De datatekniska förfaranden som används vid elektronisk underteckning av boksluten (åtminstone ännu) är inte sådana att registermyndigheten i sista hand kan verifiera att de är autentiska. De bokslutshandlingar som lämnas in elektroniskt är således till sin rättsliga betydelse kopior av de ursprungliga bokslutshandlingarna, som företaget i fråga behåller i enlighet med BFL 2:10.1.⁶¹

- **Premiss 14:** Handlingar som anmäls elektroniskt är i – detta skede av den tekniska utvecklingen – till sin juridiska karaktär kopior. Det slutliga bevisvärdet kommer att ligga kvar hos företagets ursprungliga finansiella rapporter, vare sig de är fysiska eller elektroniska.

⁶⁰ Säännös kuuluu: "Tilinpäätös, toimintakertomus, kirjanpidot, tililuettelo sekä luettelo kirjanpidoista ja aineistoista on säilytettävä vähintään 10 vuotta tilikauden päättymisestä - -." Vastaavasti KILA 2088/2024 kohta 2.2: "Kirjanpitolautakunta toteaa selvytyden vuoksi, että jollei PRH:lle toimitettu tilinpäätös sähköisesti laadittuna ja allekirjoitettuna perusta viimekätistä varmuutta oikeellisuudesta, se on todistusarvoltaan jäljennös."

⁶¹ Bestämmelsen låter som följande: "Bokslut, verksamhetsberättelser, bokföringar, kontoplaner samt förteckningar över bokföringar och material ska bevaras i minst tio år efter räkenskapsperiodens utgång - -." På motsvarande sätt KILA 2088/2024 punkt 2.2: "För tydlighetens skull konstaterar nämnden att om ett digitalt upprättat och undertecknat bokslut som lämnats till PRS saknar slutligt bevis på riktighet, har det samma bevisvärde som en kopia."

LIITE A

Taustamuistion kohdassa 1.1 tarkoitetut DD-II:n säännökset

Art. 4.3: ”- - jäsenvaltioiden on saatettava direktiivin (EU) 2017/1132 19 artiklan 2 kohdan i alakohtaan ja 19 b artiklan noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset voimaan viimeistään 1 päivänä elokuuta 2028 ja sovellettava kyseisiä säännöksiä 1 päivästä elokuuta 2029.”

Viitattut säännökset kuuluvat:

- **19.2 art. i) alakohta:** ”yhtiön työntekijöiden keskimääräinen lukumäärä tilikauden aikana, jos kansallisessa lainsäädännössä edellytetään, että tällaiset tiedot asetetaan saataville yhtiön tilinpäätöksessä, ja siitä hetkestä alkaen, kun tällaiset tiedot ovat poimittavissa”
- **19b.1 art.:** ”Jäsenvaltioiden on varmistettava, että niiden konsernien osalta, joiden liitteessä II tai II B lueteltuja emoyhtiöitä vaaditaan laatimaan ja julkaisemaan konsernitilinpäätös direktiivin 2013/34/EU 21–29 artiklan mukaisesti, seuraavat tiedot ovat maksutta saatavilla rekistereiden yhteenliittämijärjestelmän kautta: [- -].”
- **19b.2 art.:** ”Jäsenvaltiot voivat säätää, että [19b.1 artiklassa] tarkoitetut tiedot sisältävät perimmäisen emoyhtiön ja konsernin kaikkien tytäryhtiöiden hallussa olevan pääoman osuudet.”
- **19b.3 art.:** ”Jäsenvaltioiden on varmistettava, että [19b.1–2 artiklassa] tarkoitetut tiedot päivitetään myöhempään tilinpäätöksiin sisältyvien uusien tietojen perusteella.

BILAGA A

De bestämmelser i DD-II som avses i punkt 1.1 i promemorian

Art. 4.3: ”- - medlemsstaterna [ska] sätta i kraft de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa artikel 19.2 i i direktiv (EU) 2017/1132 och artikel 19b i det direktivet senast den 1 augusti 2028 och tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 augusti 2029.”

De bestämmelser som det hänvisas till är följande:

- **art. 19.2 art. punkt i):** ”Det genomsnittliga antalet anställda i bolaget under räkenskapsåret, om nationell rätt kräver att sådan information ska göras tillgänglig i bolagets bokslut och från och med den tidpunkt då denna information kan extraheras som uppgifter.”
- **art. 19b.1:** ”Medlemsstaterna ska säkerställa att följande information finns tillgänglig kostnadsfritt genom systemet för sammankoppling av register för de koncerner vars moderbolag som förtecknas i bilaga II eller IIB är skyldiga att upprätta och offentliggöra koncernredovisning i enlighet med artiklarna 21–29 i direktiv 2013/34/EU: [- -].”
- **art. 19b.2:** ”Medlemsstaterna får föreskriva att den information som avses i [art. 19b.1] omfattar den andel av kapitalet som innehas mellan det yttersta moderbolaget och vart och ett av dotterbolagen.”
- **art. 19b.2:** ”Medlemsstaterna ska säkerställa att den information som avses i [art. 19b.1–2] uppdateras i enlighet med ny information i efterföljande årsbokslut.”

LIITE B

Taustamuistion kohta 1.4:

– Epävirallinen käännös jäsenvaltioiden esittämistä kysymyksistä ja komission kannanotoista

Kysymys 11

- Mitä tarkoittaa käytännössä ”kaikki asiakirjat ja tiedot tallennetaan koneellisesti luettavassa ja hakukelpoisessa muodossa” tai ”jäsenennettynä tietona” 16 artiklan 6 kohdassa? Katso taanko optinen merkintunnistus ([optical character recognition] OCR) vaatimusten mukaiseksi? Kuinka suuren osan asiakirjasta pitäisi olla koneellisesti luettavassa ja hakukelpoisessa muodossa tai jäsenennettynä tietona? Katsotaanko asiakirja koneluettavaksi, jos esimerkiksi OCR-tunnistuksessa on 90% koneluettavuudesta?
- Pitäisikö ilmaisu ”Rekisterit tallentavat asiakirjat strukturoituina tietoina” ymmärtää velvollisuudeksi tallentaa asiakirjat sellaisissa muodoissa, jotka mahdollistavat asiakirjojen tekstihaun (editointi), vai riittääkö, että varmistetaan asiakirjakohtainen metatietojen haku vaatimuksen täyttämiseksi?
- Täyttääkö skannattu pdf-asiakirja digitalisatiodirektiivin vaatimukset? Sovelletaanko vaatimuksia ainoastaan digitalisointidirektiivin täytäntöönpanon jälkeen toimitettuihin asiakirjoihin ja tietoihin?

Vastaukset

- Artiklan 16 kohdassa 6 säädetään yleisestä vaatimuksesta, jonka mukaan rekistereiden on säilytettävä asiakirjat ja tiedot koneellisesti luettavassa ja haettavassa muodossa tai jäsenennettyinä tietoina, ja johdanto-osan 27 kohdassa kuvataan yksityiskohtaisemmin, mitä koneellisesti luettavassa ja haettavassa muodossa tai jäsenennettyinä tietoina olisi käytännössä tarkoitettava. Se tarkoittaa, että tiedostomuodon pitäisi mahdollistaa se, että ohjelmistosovellukset pystyvät helposti tunnistamaan, rekisteröimään ja poimimaan tiettyjä tietoja.
- Tämä tarkoittaa, että skannattua pdf-asiakirjaa ei voitaisi hyväksyä, vaikka siihen liitettäisiin mahdollisuus hakea asiakirjan metatiedoilla, koska se ei jäsentäisi tietoja eikä antaisi koneelle mahdollisuutta tunnistaa esimerkiksi yrityksen nimeä tai osoitetta koskevia tietoja. OCR ei myöskään olisi riittävä, vaikka se mahdollistaisi asiakirjahakujen tekemisen, sillä se ei olisi rakenteellinen eikä mahdollistaisi asiakirjojen koneellista luettavuutta.
- Vaatimusta, jonka mukaan tiedostojen on oltava koneellisesti luettavia ja haettavissa, sovelletaan sen jälkeen, kun määräaika direktiivin saattamiselle osaksi kansallista lainsäädäntöä on päättynyt. tämän säännöksen osalta määräaika saattaa direktiivi osaksi kansallista lainsäädäntöä on pidempi (4 vuotta; elokuuhun 2023).

BILAGA C

Re: Punkt 1.4 i promemorian

– Inofficiell översättning av medlemsstaternas frågor och kommissionens ställningstaganden

Frågan 11

- Vad innebär att "alla dokument och all information lagras i ett maskinläsbart och sökbart format" eller "som strukturerad data" i artikel 16.6 i praktiken? Kommer optisk teckenigenkänning (optical character recognition) OCR) att anses uppfylla kraven? Och hur stor del av dokumentet ska vara i maskinläsbart och sökbart format eller som strukturerad data? Skulle ett dokument anses vara maskinläsbart om det till exempel finns en maskinläsbarhet på 90 % i OCR-igenkänningen?
- Bör uttrycket "lagras av registren som strukturerad data" förstås som en skyldighet att lagra handlingar i format som möjliggör textsökning av dokument (editering) eller skulle det vara tillräckligt att säkerställa sökning på dokumentmetadata för att uppfylla kravet?
- Uppfyller ett skannat pdf-dokument digitaliseringsdirektivets krav? Tillämpas kraven endast på handlingar och information som lämnas in efter införlivandet av digitaliseringsdirektivet?

Svaren

- I artikel 16.6 fastställs det allmänna kravet på att handlingar och information ska lagras av registren i ett maskinläsbart och sökbart format eller som strukturerade data, och i skäl 27 beskrivs närmare vad maskinläsbart och sökbart format eller strukturerade data bör innebära i praktiken. Det innebär att filformatet ska göra det möjligt för programapplikationer att enkelt identifiera, känna igen och extrahera specifika data.
- Detta innebär att ett skannat pdf-dokument, även om det åtföljs av en möjlighet att söka efter dokumentmetadata, inte skulle godkännas eftersom det inte skulle strukturera data och inte skulle tillåta maskinen att känna igen t.ex. vilka data som handlar om företagets namn eller företagets adress. OCR skulle inte heller vara tillräckligt, eftersom det skulle göra det möjligt att söka i dokument, men det skulle inte ge struktur och inte göra dokumenten maskinläsbara.
- Kravet på att filer ska vara maskinläsbara och sökbara kommer att gälla efter det att tidsfristen för införlivande av direktivet har löpt ut. För denna särskilda bestämmelse är tidsfristen för införlivande längre (4 år, fram till augusti 2023).