

Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi kirjanpitolain, kaupparekisterilain ja tilintarkastuslain muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi lait kirjanpitolain, kaupparekisterilain ja tilintarkastuslain muuttamisesta. Muutoksen myötä tilinpäätös ja toimintakertomus laadittaisiin ja ilmoitettaisiin rekisteröitäväksi digitaalisessa muodossa, jos kirjanpitovelvollinen on rekisteröity osakeyhtiönä tai se on avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka kaikki (vastuunalaiset) yhtiömiehet ovat osakeyhtiöitä. Niin ikään tilinpäätösmerkintä ja tilintarkastuskertomus laadittaisiin digitaalisesti.

Muutokset eivät koskisi pakottavana esimerkiksi osuuskuntia, asunto-osakeyhtiöitä, säätiöitä tai yhdistyksiä eikä muita yksityisoikeudellisia oikeushenkilöitä. Säännöksen ulkopuolelle jäävät myös luottolaitokset ja vakuutusyhtiöt (ml. työeläkeyhtiöt), joiden oikeushenkilömuodoista säädetään erikseen ja jotka ovat erityisessä viranomaisvalvonnassa harjoittamastaan toiminnasta.

Sivuliikettä koskevien tilinpäätöstietojen digitaalisesta ilmoittamisesta Patentti- ja rekisterihallitukselle säädettäisiin erikseen kaupparekisterilaissa.

Ehdotuksella pantaisiin täytäntöön tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimiseen ja julkistamiseen liittyviltä osin yhtiöoikeusdirektiivi siihen äskettäin tehtyine muutoksineen.

Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2027.

Lakeja sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2027 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin. Sellaiseen digiyritykseen, jolla ei ole velvollisuutta valita tilintarkastajaa, lakeja sovelletaan kuitenkin vasta 1 päivänä tammikuuta tai 2028 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
PERUSTELUT	4
1 Asian tausta ja valmistelu	4
1.1 Tausta	4
1.2 Valmistelu	4
1.2.1 EU-säädöksen valmistelu	4
1.2.2 Hallituksen esityksen valmistelu	5
2 EU-säädösten tavoitteet ja pääasiallinen sisältö	5
2.1 EU-säädösten tavoitteet.....	6
2.1.1 (EU) 2017/1132 (”kodifikaatio”)	6
2.1.2 (EU) 2019/1151 direktiivin (EU) 2017/1132 muuttamisesta siltä osin kuin on kyse digitaalisten välineiden ja prosessien käytöstä yhtiöoikeuden alalla (jäljempänä <i>I-digidirektiivi</i>).....	6
2.1.3 (EU) 2025/25 (jäljempänä <i>II-digidirektiivi</i>)	6
2.2 EU-säädösten pääasiallinen sisältö	7
2.2.1 Soveltamisala	7
2.2.2 Julkistettavat tilinpäätösasiakirjat	8
2.2.3 Tilinpäätösasiakirjojen digitaalisuus ja julkistaminen rekisterissä	8
2.2.4 Digitaalisessa tilinpäätöksessä erikseen merkittävät tiedot.....	8
2.2.5 Perimmäisen emoyhtiön ja konsernin kaikkien tytäryhtiöiden hallussa olevan pääoman osuudet.....	9
3 Nykytila ja sen arviointi.....	9
3.1 Nykytila.....	9
3.2 Nykytilan arviointi	10
3.2.1 Hallinnollinen taakka	10
3.2.2 Euroopan unionin yhtiöoikeusdirektiivin edellyttämät kansalliset säännökset.....	10
4 Ehdotukset ja niiden vaikutukset	11
4.1 Keskeiset ehdotukset.....	11
4.1.1 Soveltamisala	11
4.1.2 Tilinpäätösasiakirjojen digitaalisuus	11
4.1.3 Muunninpalvelu	12
4.1.4 Digitaaliseen tilinpäätökseen ja konsernitilinpäätökseen merkittävät liitetiedot	12
4.1.5 Voimaantulo	12
4.2 Pääasialliset vaikutukset.....	13
4.2.1 Vaikutukset yritysten toimintaan	13
4.2.2 Vaikutukset viranomaisten toimintaan.....	14
4.3 Taloudelliset vaikutukset yritysten toimintaan	15
4.3.1 Yritysten välinen kilpailu ja markkinoiden toimivuus	15
4.3.2 Sääntelytaakka ja muut kustannukset.....	16
4.3.3 Yritystoiminnan tuotot ja kannattavuus	16
4.3.4 Yritystoiminnan aloittaminen, yrittäjänä toimiminen ja kasvuedellytykset.....	17
4.3.5 Investoinnit ja kilpailukyky.....	17
4.3.6 Innovaatioiden synty ja leviäminen markkinoilla	17
4.3.7 Erityiset vaikutukset pk-yrityksiin	18

4.4 Kansantalous ja yhteiskunnalliset hyödyt	18
4.5 Tiedonhallinnan muutosvaikutukset	19
4.5.1 Tiedonhallinnan järjestäminen	19
4.5.2 Tietoturvaluottisuus.....	20
4.5.3 Tietoaineistojen muodostaminen ja sähköinen luovutustapa	20
5 Muut toteuttamisvaihtoehdot	20
5.1 Vaihtoehdot ja niiden vaikutukset.....	20
5.2 Muiden jäsenvaltioiden suunnittelemat tai toteuttamat keinot.....	20
5.2.1 Ruotsi	20
5.2.2 Tanska	22
5.2.3 Viro	22
5.2.4 Alankomaat	23
6 Lausuntopalaute.....	24
6.1 Ministeriö- ja viranomaiskannanotot	24
6.2 Talouselämän etujärjestöjen lausunnot	24
6.3 Tilintarkastajakunnan ja taloushallinnon palveluntuottajien lausunnot	24
6.4 Kansalais- ja ympäristöjärjestöjen kannanotot.....	25
6.5 Yksityishenkilöiden lausunnot	25
6.6 Lausuntopalauteen arviointiin perustuvat jatkotoimet	25
7 Säännöskohtaiset perustelut	25
7.1 Kirjanpitolaki	25
7.2 Kaupparekisterilaki	30
7.3 Tilintarkastuslaki.....	31
8 Voimaantulo	31
9 Suhde perustuslakiin ja säätämijärjestys	32
LAKIEHDOTUKSET	33
1. Laki kirjanpitolain muuttamisesta.....	33
2. Laki kaupparekisterilain muuttamisesta.....	37
3. Laki tilintarkastuslain muuttamisesta.....	38
VALITSE KOHDE.....	40
VALITSE KOHDE.....	40
[Kopioi säädöksen nimi tähän].....	40

PERUSTELUT

1 Asian tausta ja valmistelu

1.1 Tausta

Esityksen tarkoituksena on panna täytäntöön direktiivien (EU) 2017/1132 tietyistä yhtiöoikeuden osa-alueista (kodifikaatio), (EU) 2019/1151 direktiivin (EU) 2017/1132 muuttamisesta siltä osin kuin on kyse digitaalisten välineiden ja prosessien käytöstä yhtiöoikeuden alalla sekä (EU) 2025/25 direktiivien 2009/102/EY ja (EU) 2017/1132 muuttamisesta digitaalisten välineiden ja prosessien käytön laajentamiseksi ja parantamiseksi yhtiöoikeuden alalla, digitaalista tilinpäätöstä koskevat säännökset.

Petteri Orpon hallituksen hallitusohjelmassa digitalisaatio on keskeisessä asemassa. Kasvuun tähtääviin keinoihin kuuluvat datatalous ja digitalisaatio. Hallitusohjelman mukaan digitalisaatio, nopeat datayhteydet ja teknologian kehittyminen voivat oikein hyödynnettyinä merkittävästi parantaa yritysten kilpailukykyä ja työvoiman saatavuutta sekä tehostaa julkista hallintoa. Tavoitteena on tarttua täysimääräisesti uusien teknologioiden ja digitalisaation tarjoamaan potentiaaliin. Digitalisaation ja teknologisen kehityksen luonne vaatii, että sääntelyä päivitetään. Hallitusohjelman mukaan hallitus vaikuttaa aktiivisesti siihen, että alustataloutta, tekoälyä, dataa ja digitalisaatiota koskeva EU-sääntely kulkee mahdollistavaan, tasapainoiseen ja Suomen kannalta edulliseen suuntaan, ja minimoi kansallisen lisäsääntelyn.

Digitaalisen tilinpäätösmuodon omaksumista on edistetty kansallisesti. Vuosina 2021–2024 useiden viranomaisten yhteistyönä toteuttaman 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. Tavoitteena oli tehostaa digi-tilinpäätösten 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. Projektissa laadittiin muutosanalyysi sen kuvaamiseksi, millaisia hyötyjä ja kustannuksia digitaalisen tilinpäätöksen laajasta käyttöönotosta ja rakenteisen tilinpäätösaineiston tarjoamisesta avoimena datana syntyisi eri sidosryhmille.

1.2 Valmistelu

1.2.1 EU-säädöksen valmistelu

Lisätäkseen yritystoimintaan liittyvää avoimuutta ja vähentääkseen yrityksille aiheutuvaa hallinnollista taakkaa komissio antoi 29.3.2023 direktiiviehdotuksen COM(2023) 177 final direktiivien 2009/102/EY ja (EU) 2017/1132 muuttamisesta digitaalisten välineiden ja prosessien käytön laajentamiseksi ja parantamiseksi yhtiöoikeuden alalla. Sillä ehdotettiin muutettavaksi ja täydennettäväksi jo olemassa olevaa sääntelyä, jotka on kodifioitu direktiiviin (EU) 2017/1132) tietyistä yhtiöoikeuden osa-alueista (*yhtiöoikeusdirektiivi*).

Euroopan neuvosto ja parlamentti ovat 19 päivänä joulukuuta 2024 antaneet direktiivin (EU) 2025/25 direktiivien 2009/102/EY ja (EU) 2017/1132 muuttamisesta digitaalisten välineiden ja prosessien käytön laajentamiseksi ja parantamiseksi yhtiöoikeuden alalla. Direktiivi julkaistiin Euroopan virallisessa lehdessä 10.1.2025 ja se tuli voimaan 30.1.2025 eli direktiivin 5 artiklassa säädetyllä tavalla kahdentenäkymmenentenä päivänä sen jälkeen, kun se oli julkaistu Euroopan unionin virallisessa lehdessä.

Direktiivin kansallisen täytäntöönpanon määräaikana on 31.7.2027 (4.1 art.). Kuitenkin 19 artiklan 2 kohdan i alakohdan (*"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."*); ja 19 b artiklan (*konserneja koskevat tiedot*) noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset voimaan viimeistään 1 päivänä elokuuta 2028 ja sovellettava kyseisiä säännöksiä 1 päivästä elokuuta 2029 (4.3 art.).

Direktiivin valmistelusta informoitiin eduskuntaa 11.5.2023 U-kirjelmällä U 4/2023 vp, jossa valtioneuvosto suhtautui yleisellä tasolla myönteisesti yritysten hallinnollisen taakan vähentämiseen, yritystoimintaan liittyvän avoimuuden lisäämiseen ja yritysrekisteritietojen luotettavuuden parantamiseen. Valtioneuvosto katsoi, että keinojen tavoitteiden saavuttamiseksi tulee olla oikeasuhteisia siten, että ehdotettavien keinojen hyödyt ylittävät niiden toteuttamisesta aiheutuvat kustannukset. On tärkeää, että toimintaympäristöä kehitetään niin, että yritysten toiminta sisämarkkinoilla helpottuu ja että yritykset pystyvät entistä tehokkaammin hyödyntämään sen luomia mahdollisuuksia. Valtioneuvosto on antanut U-jatkokirjeen UJ20/2023 vp, jossa valtioneuvosto on tarkentanut kantaansa komission esitykseen. Kirjelmällä valtioneuvosto on toistanut aikaisemman kantansa tarkentaen sitä tietyiltä osin.

Suuri valiokunta hyväksyi eduskunnan kannan (SuVEK 46/2023 vp) ja yhtyi talousvaliokunnan lausunnon mukaisesti valtioneuvoston kantaan.

1.2.2 Hallituksen esityksen valmistelu

Hallituksen esitys on valmisteltu työ- ja elinkeinoministeriössä, jossa 26.2.2025 perustetun hankkeen numero on TEM027:00/2025.

Hanke käynnistyi maaliskuussa 2025 lausuntopyynnöllä, jolla työ- ja elinkeinoministeriö kartoitti lainsäädännössä huomioitettavia näkökohtia. Tämän ensimmäisen lausuntokierroksen jälkeen aloitettiin varsinainen säädösvalmistelu.

Asiassa järjestettiin varsinainen lausuntokierros [*.][*].-[*].[*].2025. Kooste lausuntopalautteesta esitetään jaksossa [*].

2 EU-säädösten tavoitteet ja pääasiallinen sisältö

Tämä hallituksen esityksen mukaiset ehdotukset rajautuvat yksinomaan niihin säännöksiin, jotka perustuvat seuraavien yhtiöoikeuden osa-alueiden kodifikaatiosta siihen myöhemmin tehtyine muutoksineen (*"yhtiöoikeusdirektiivi"*)¹ liittyen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimiseen ja julkistamiseen koneellisesti luettavassa ja haut mahdollistavassa muodossa tai

¹ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi (EU) 2017/1132 tietyistä yhtiöoikeuden osa-alueista kodifioitiin neuvoston direktiivit 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. Kodifikaatiota muutettiin direktiivillä (EU) 2019/1151 direktiivin (EU) 2017/1132 muuttamisesta siltä osin kuin on kyse digitaalisten välineiden ja prosessien käytöstä yhtiöoikeuden alalla (jäljempänä *I-digidirektiivi*). Tällä direktiivillä säädettiin muun ohessa rajat ylittävistä sähköisistä asioinnista. Kodifikaatiota muutettiin edelleen direktiivillä (EU) 2025/25 direktiivien 2009/102/EY ja (EU) 2017/1132 muuttamisesta digitaalisten välineiden ja prosessien käytön laajentamiseksi ja parantamiseksi yhtiöoikeuden alalla (jäljempänä *II-digidirektiivi*). Tällöin kodifikaation soveltamisala laajennettiin koskemaan säädetyin osin avoimia yhtiöitä ja kommandiittiyhtiöitä sisältäen myös sen, mitä säädetään tilinpäätöksen julkistamisesta.

jäsenneltynä datana. II-digidirektiivin täytäntöönpanemiseksi muilta osin annetaan erillinen esitys.

2.1 EU-säädösten tavoitteet

2.1.1 (EU) 2017/1132 (”kodifikaatio”)

Direktiivin keskeisiin tavoitteisiin kuuluvat muun muassa yritystiedon läpinäkyvyyden ja tiedon saatavuuden parantaminen, yritysrekisterien yhteenliittäminen EU-tasoisesti sekä sivuliikkeiden sääntelyn yhdenmukaistaminen. Suomessa kodifikaatio koskee osakeyhtiöitä sekä sivuliikkeitä. 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.

2.1.2 (EU) 2019/1151 direktiivin (EU) 2017/1132 muuttamisesta siltä osin kuin on kyse digitaalisten välineiden ja prosessien käytöstä yhtiöoikeuden alalla (jäljempänä *I-digidirektiivi*)

Direktiivin tavoitteena on luoda edellytyksiä kilpailukykyisten sisämarkkinoiden tehokkaalle toiminnalle, nykyaikaistamiselle ja hallinnolliselle järjeistämiseksi ja yhtiöiden kilpailukykyyn ja luotettavuuden varmistamiselle. Tavoitteen toteuttamiseksi tarvitaan kattavaa ja helposti saatavilla olevaa tietoa yhtiöistä samoin kuin sivuliikkeistä. Tämän vuoksi direktiivin 16 artiklan 6 kohdassa säädetään, että ”[j]äsenvaltioiden on varmistettava, että rekisterit tallentavat kaikki yhtiön perustamisen tai sivuliikkeen rekisteröinnin tai niiden tekemien ilmoitusten yhteydessä toimitetut asiakirjat ja tiedot koneellisesti luettavassa ja haut mahdollistavassa muodossa tai jäsenneltynä datana.”

2.1.3 (EU) 2025/25 (jäljempänä *II-digidirektiivi*)

Digitaaliset välineet ovat olennaisen tärkeitä liiketoiminnan jatkuvuuden ja yhtiöiden sekä rekistereiden ja viranomaisten välisen vuorovaikutuksen varmistamiseksi. Jotta voidaan lisätä luottamusta liiketoimintaympäristöön, parantaa sen avoimuutta ja helpottaa yhtiöiden toimintaa sisämarkkinoilla, erityisesti komission suosituksessa 2003/361/EY määriteltyjen mikroyritysten sekä pienten ja keskisuurten yritysten (jäljempänä ”pk-yritykset”) osalta, direktiivi korostaa, että yhtiöillä, viranomaisilla ja muilla sidosryhmillä on oltava käytettävissään luotettavia yhtiötietoja, joita voidaan käyttää rajatylittävissä tilanteissa ilman raskaita muodollisuuksia.

Yritysten ulkopuolisten sidosryhmien etujen suojaamiseksi ja yleisen luottamuksen vahvistamiseksi erityyppisten yhtiöiden kanssa sisämarkkinoilla toteutettaviin liiketoimiin, direktiivi pitää tärkeänä lisätä henkilöyhtiöiden avoimuutta ja helpottaa niitä koskevien tietojen rajatylittävää saatavuutta. Henkilöyhtiöille asetettavat julkistamisvaatimukset olisi perustettava osakeyhtiöiden vastaavanlaisiin julkistamisvaatimuksiin.

Työntekijöiden määrä on tärkeä tieto sidosryhmille. Se on esimerkiksi yksi osatekijä, kun yhtiön kokoluokkaa määritetään. Yhtiöiden on ilmoitettava tilinpäätöksessään työntekijöidensä keskimääräinen lukumäärä tilikauden aikana Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2013/34/EU nojalla.

Yhtiön osakkeenomistajilla, mahdollisilla sijoittajilla, velkojilla, viranomaisilla, työntekijöillä ja kansalaisjärjestöillä on perusteltu syy saada tietoja sen konsernin rakenteesta, johon asianomainen yhtiö kuuluu. Konsernitiedot ovat tärkeitä liiketoimintaympäristön avoimuuden ja luotettavuuden edistämiseksi. Ne myös auttavat havaitsemaan vilpillisiä tai väärinkäyttöön perustuvia järjestyjä, jotka voivat vaikuttaa julkisyhteisöjen tuloihin ja sisämarkkinoiden

uskottavuuteen. Sen vuoksi konsernitietojen olisi oltava julkisesti saatavilla EU-tasoisien rekistereiden yhteenliittämijärjestelmän kautta sekä kotimaisista että rajatylittävistä konserneista.

Sidosryhmien on tarpeen tietää konsernin olemassaolosta sekä siitä, miten kyseiset tiedot löytyvät konsernitilinpäätöksestä. Rekistereiden yhteenliittämijärjestelmän kautta julkisesti saatavilla olevat konsernitiedot edistävät avoimuutta ja kyseisten tietojen käytettävyyttä. Jos kyseiset tiedot ovat saatavilla rekistereiden yhteenliittämijärjestelmän kautta, yhtiön on oltava myös yhdistettävissä automaattisesti muihin saman konsernin yhtiöihin niiden EUID-tunnisteen avulla; näin voitaisiin saada lisätietoja myös muista konserniyhtiöistä.

Direktiivissä jätetään jäsenvaltioiden päätettäväksi, miten ne keräävät tarvittavat tiedot konserneista ja yhtiön työntekijöiden keskimääräisestä lukumäärästä. Jotta voidaan välttää asettamasta uusia vaatimuksia yhtiöille, rekisterit voisivat poimia tällaiset tiedot suoraan rekisteriin toimitetuista tilinpäätöksistä. Tässä tarkoituksessa työntekijämäärää koskevan julkistamisvaatimuksen edellytyksenä on, että asianomainen tieto on saatavilla poiminnan mahdollistavassa muodossa. Kun lisäksi otetaan huomioon EU:n säädösten, kuten komission delegoidun asetuksen (EU) 2019/815², komission täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2023/138³ ja yhtiöoikeusdirektiivin vaatimukset jäsenellystä datasta sekä koneellisesta luettavuudesta ja haut mahdollistavasta muodosta, rekisterien olisi kyettävä poimia konsernitietoja myös automaattisesti.

2.2 EU-säädösten pääasiallinen sisältö

2.2.1 Soveltamisala

Kodifikaation liite II:n mukaan Suomessa kodifikaatiota sovelletaan yksityisiin ja julkisiin osakeyhtiöihin. II-digidirektiivillä muutetulla 13 artiklalla laajennettiin soveltamisalaa koskemaan liitteessä II lueteltuja yhtiömuotoja eli avoimia yhtiöitä ja kommandiittiyhtiöitä täsmennettäviltä osin.

Yhtiöoikeusdirektiivin 14a artiklan k kohdassa säädetään henkilöyhtiöiden toimesta julkistettavaksi kunkin tilikauden tilinpäätösasiakirjat, jotka on julkaistava direktiivien 86/635/ETY, 91/674/ETY ja 2013/34/EU mukaisesti. Vastaavasti 16 artiklan 6 kohdassa säädetään asiakirjojen rakenteisuudesta sellaisiin asiakirjoihin, jotka toimitetaan rekisteriin. Tällöin digitaalista tilinpäätöstä koskevia säännöksiä sovelletaan niihin henkilöyhtiöihin, jotka direktiivin mukaan ovat velvollisia toimittamaan tilinpäätöksensä kaupparekisteriin. Henkilöyhtiöiden osalta soveltamisalaan kuuluvat:

- 1) avoin yhtiö, jonka yhtiömiehenä on osakeyhtiö;
- 2) avoin yhtiö, jonka yhtiömiehenä on avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka yhtiömiehenä on osakeyhtiö;
- 3) kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on osakeyhtiö;

² Komission delegoitu asetukset (EU) 2019/815, annettu 17 päivänä joulukuuta 2018, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2004/109/EY täydentämisestä yhtenäisen sähköisen raportointimuodon määrittämisestä koskevilla teknisillä sääntelystandardeilla (EUVL L 143, 29.5.2019, s. 1).

³ Komission täytäntöönpanoasetus (EU) 2023/138, annettu 21 päivänä joulukuuta 2022, arvokkaiden tietoineistojen luettelosta ja niiden julkaisemista ja uudelleenkäyttöä koskevista järjestelyistä (EUVL L 19, 20.1.2023, s. 43).

- 4) kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on osakeyhtiö.

Yhtiöoikeusdirektiivin 30 artiklan g) kohdan mukaan tilinpäätösasiakirjojen julkistamisvelvollisuus koskee myös sivuliikkeen tilinpäätösasiakirjoja 31 artiklan mukaisesti.

2.2.2 Julkistettavat tilinpäätösasiakirjat

Yhtiöoikeusdirektiivin 14 artiklan f) kohdassa säädetään osakeyhtiöiden ja 14a artiklan k) kohdassa säädetään henkilöyhtiöiden toimesta julkistettavaksi kunkin tilikauden tilinpäätösasiakirjat, jotka on julkaistava direktiivien 86/635/ETY, 91/674/ETY ja 2013/34/EU mukaisesti.

Sivuliikkeiden osalta kodifikaation 30 artiklan g) kohdan mukaan julkistamisvelvollisuus koskee tilinpäätösasiakirjoja 31 artiklan mukaisesti. Mainitun 31 artiklan mukaan ”30 artiklan 1 kohdan g) alakohdassa tarkoitettu julkistamisvelvollisuus koskee yhtiön tilinpäätösasiakirjoja vain sellaisina kuin ne on laadittu, tarkastettu ja julkistettu noudattaen sen jäsenvaltion Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY ja direktiivin 2013/34/EU mukaista lainsäädäntöä, jonka alainen yhtiö on. Jäsenvaltiot voivat säätää, että 30 artiklan 1 kohdan g) alakohdassa tarkoitettujen tilinpäätösasiakirjojen julkistamisvelvollisuuden voidaan katsoa täyttyvän, kun tiedot julkistetaan sen jäsenvaltion rekisterissä, jossa yhtiö on rekisteröity, 14 artiklan f) alakohdan mukaisesti.” Tilinpäätösdirektiivissä säännellään taas siitä, milloin sivuliike voi ilmoittaa rekisteröitäväksi pääliikkeen tilinpäätöksen ja milloin taas sen tulee laatia oma tilinpäätöksensä.

2.2.3 Tilinpäätösasiakirjojen digitaalisuus ja julkistaminen rekisterissä

I-digidirektiivillä säädetään muun ohessa rajat ylittävistä sähköisistä asioinnista. Asiakirjojen ja tietojen sähköisyyden näkökulmasta merkityksellinen oli korvattu 16 artiklan 6 kohta, jonka mukaan: *”Jäsenvaltioiden on varmistettava, että rekisterit tallentavat kaikki yhtiön perustamisen tai sivuliikkeen rekisteröinnin tai niiden tekemien ilmoitusten yhteydessä toimitetut asiakirjat ja tiedot koneellisesti luettavassa ja haut mahdollistavassa muodossa tai jäsenneiltyä datana.”* Yksiselitteistä ei ole, mitä koneellisesti luettavalla ja haut mahdollistavalla muodolla tarkoitetaan.

Yhtiöoikeusdirektiivin 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. Selvää ei tässä vaiheessa ole, tuleeko tämä koskemaan myös tilinpäätöksiä koskevia standardeja ja taksonomiaa. Komission on annettava täytäntöönpanosäädöksensä viimeistään 31.7.2026.

2.2.4 Digitaalisessa tilinpäätöksessä erikseen merkittävät tiedot

Direktiiviuudistuksen myötä tilinpäätöksen liitetietoina tulevat erikseen esitettäväksi tietyt tiedot, jotta ne voidaan merkitä myös digitaalisesti yhdenmukaisella tavalla eli ”tägätä”. Asianomaiset tiedot ovat seuraavat:

- *EUID-tunniste*: II-digidirektiivin 16 artiklan 1 kohdan mukaan jäsenvaltioiden on varmistettava, että liitteissä II ja II B luetelluilla yhtiöillä on komission täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2021/1042 liitteessä olevassa 9 kohdassa tarkoitettu eurooppalainen yksilöivä tunniste, jäljempänä ’EUID-tunniste’, joka mahdollistaa niiden yksiselitteisen tunnistamisen rekistereiden välisessä viestinnässä, jossa käytetään 22 artiklan mukaisesti perustettua rekistereiden yhteenliittämijärjestelmää. EUID-tunnisteen on

käsitettävä vähintään sellaiset tekijät, joiden avulla voidaan tunnistaa rekisterin jäsenvaltio, alkuperäinen kansallinen rekisteri, yhtiön numero kyseisessä rekisterissä ja tarvittaessa ominaisuudet, joilla vältetään tunnistusvirheet.

- *Työntekijöiden keskimääräinen lukumäärä:* II-digidirektiivin 19 artiklan 2 kohdan i alakohdan mukaan yhteenliittämijärjestelmän kautta on oltava saatavilla 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.” Tällaista tietoa henkilöstöstä edellytetään Suomen kirjanpitoasetuksen 2 luvun 8 §:n 1 momentin 1 kohdassa; velvoite koskee niin konserniin kuuluvia kuin kuulumattomia yrityksiä, jotka ovat pienyrityksiä suurempia ja siten velvollisia kirjanpitoasetuksen noudattamiseen. Vastaavasti säädetään valtioneuvoston asetuksessa pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista (1753/2015) 3 luvun 11 §:ssä.
- *Konserneja koskevat tiedot:* II-digidirektiivillä kodifikaatioon lisätyssä konsernitietoja koskevassa 19b artiklassa säädetään muun ohessa siitä, että konsernien emo- ja tytäryritysten tietoja on asetettava saataville rekistereiden yhteenliittämijärjestelmään. Tällaisia tietoja ovat emoyhtiön osalta muun muassa nimi, oikeushenkilömuoto, EUID-tunniste ja valtio, jossa emoyritys on rekisteröity. Vastaavasti kunkin tytäryrityksen osalta tällaisia tietoja ovat muun muassa nimi, kotipaikka, oikeushenkilömuoto, henkilöyhtiön sääntömääräinen kotipaikka ja jäsenvaltio, johon henkilöyhtiö on rekisteröity, henkilöyhtiön rekisterinumero ja sen EUID-tunniste.

2.2.5 Perimmäisen emoyhtiön ja konsernin kaikkien tytäryhtiöiden hallussa olevan pääoman osuudet

Jäsenvaltiot voivat yhtiöoikeusdirektiivin 19b artiklan 2 kohdan perusteella säätää, että digitaaliseen tilinpäätökseen tulisi merkitä myös tiedot perimmäisen emoyhtiön ja konsernin kaikkien tytäryhtiöiden hallussa olevista pääoman osuuksista. Mainittu artikla on tahdonvaltainen säännös, joten jäsenvaltiolla ei ole EU-oikeudellista velvoitetta panna sitä täytäntöön kansallisesti. Mainitun artiklan nojalla jäsenvaltio voi niin halutessaan edellyttää, että rekisteröitäväksi ilmoitetaan myös tieto siitä omistusosuudesta, joka emoyrityksellä ja muilla samaan konserniin kuuluvilla yrityksillä on digiyrityksestä. Koska artikla ei ole pakottavaa oikeutta, kukin jäsenvaltio voi itsenäisesti päättää artiklan kansallisesta täytäntöönpanosta. Tässä hallituksen esityksessä täytäntöönpanoa ei pidetä perusteltuna. Artiklan tahdonvaltaisuuden myötä jäsenvaltiot eivät toimi asiassa yhdenmukaisesti, joten hyöty asianomaisen artiklan mukaisen velvoitteen säätämisestä Suomessa jäisi rajalliseksi EU-tasolla.

3 Nykytila ja sen arviointi

3.1 Nykytila

Osakeyhtiö on aina velvollinen laatimaan ja ilmoittamaan tilinpäätösasiakirjat kaupparekisteriin. Avoin yhtiö, kommandiittiyhtiö sekä sivuliike ovat sekä tilinpäätös- että ilmoitusvelvollisia vain, jos laissa mainitut edellytykset täyttyvät.

Patentti- ja rekisterihallitus rekisteröi vuosittain noin 260 000 tilinpäätöstä. PRH:n tehtävänä on tarjota tilinpäätökset käyttäjien saataville. Sekä yksittäisille tilinpäätöksille että laajemmille tilinpäätösaineistoille on yhteiskunnassa runsaasti erilaisia käyttötarpeita. Suurimmat käyttäjäryhmät ovat elinkeinoelämä ja viranomaiset.

Valtaosa tilinpäätöksistä toimitetaan tällä hetkellä PRH:n kaupparekisteriin Verohallinnon kautta. Kun tilinpäätös liitetään yrityksen tuloveroilmoitukseen, on mahdollista valita tilinpäätös samalla ilmoitettavaksi myös kaupparekisteriin. Tilinpäätökset välittyvät Verohallinnolta PRH:lle PDF-muotoisina tiedostoina, jotka rekisteröityvät automaattisesti. PDF-muotoiset tilinpäätökset eivät ole rakenteisessa muodossa, jolloin niiden hyödynnettävyys ja jatkojalostaminen automaattisesti on heikkoa.

Digitilinpäätösten ilmoittaminen vapaaehtoisesti kaupparekisteriin on ollut mahdollista vuodesta 2019 ja ilmoittamista on säännönmukaisesti kehitetty jatkuvasti. Digitilinpäätöksen voi tällä hetkellä ilmoittaa PRH:lle rajapintapalvelun kautta, YTJ-palvelussa ja poikkeustilanteissa verkkolomakkeella. Vuonna 2024 PRH:lle ilmoitettiin n. 13 000 digitilinpäätöstä.

Tällä hetkellä PRH ei poimi digitilinpäätöksistä II-digidirektiivin edellyttämiä yhtiön yksilöivään tunnisteeseen, konsernirakenteeseen ja henkilöstön lukumäärään liittyviä tietoja eikä myöskään välitä näitä tietoja EU:n kaupparekistereiden yhteenliittymäpalvelu BRIS:iin.

3.2 Nykytilan arviointi

Nykytilan suurimmat ongelmat liittyvät tilinpäätösaineiston laatuun ja hyödynnettävyyteen. Tällä hetkellä yritysten talouden tärkein julkiseksi tarkoitettu tietoaaineisto, jonka tuottaminen ja varmentaminen on kokonaisuudessaan suuri työ, on lopulta kuitenkin heikosti hyödynnettävissä. Ongelmien juurisyy on se, että aineisto ei ole rakenteisessa muodossa. Nykymuotoinen aineisto ei ole tehokkaasti koneluettavissa, eikä sen automatisoitu käsittely ja analysointi tietojärjestelmissä ole siksi suoraan mahdollista.

PRH ei pysty validoimaan koneellisesti PDF-muotoista tilinpäätöstietoa. Mikä tahansa tilinpäätöksenä toimitettu tieto (pl. henkilötunnukset) rekisteröityy automaattisesti sellaisenaan ja välittyy suoraan asiakkaille. On mahdollista, että jokin tilinpäätöksen keskeisistä osista puuttuu. Niin ikään saatetaan ilmoittaa vahvistamaton tilinpäätös tai muu tilinpäätösluonnos, koska veroilmoituksen antamisen ajankohta ja tilinpäätöksen vahvistamisen ajankohta määräytyvät eri lakien perusteella.

Koska aineisto ei ole rakenteisessa muodossa, tiedon käyttäjät eivät pysty käsittelemään ja jatkojalostamaan sitä tehokkaasti. Tästä kärsivät sellaiset käyttäjät, jotka tarvitsevat laajaa tilinpäätösaineistoa esimerkiksi tilastointiin, verotuksen toimittamiseen, tilintarkastukseen sekä luottoluokituksiin ja muihin yritysanalyysiin.

3.2.1 Hallinnollinen taakka

Yrityksille tilinpäätösten ilmoittamisesta kaupparekisteriin aiheutuva hallinnollinen taakka ei ole erityisen suuri. Huomattavasti suurempi kustannus ja rasite syntyy tilinpäätöksen laatimisesta ja tilintarkastuksen järjestämisestä. Vahvistetun tilinpäätöksen ilmoittaminen kaupparekisteriin tarjolla olevia kanavia pitkin kerran vuodessa on verraten pieni tehtävä, mutta vaatii kuitenkin manuaalisia työvaiheita. Kokonaan automatisoitua ilmoittamista on vain digitilinpäätösten kohdalla, jolloin tilinpäätöksen toimittaminen voi tapahtua iXBRL-rajapinnan käytönottaneella taloushallinnon ohjelmistolla napinpainalluksella.

3.2.2 Euroopan unionin yhtiöoikeusdirektiivin edellyttämät kansalliset säännökset

Nykyinen kansallinen lainsäädäntö ei täytä nykyisessä yhtiöoikeusdirektiivissä tilinpäätöksen julkistamisesta digitaalisessa muodossa ja tilinpäätökseen merkittävistä tiedoista säädettyä.

4 Ehdotukset ja niiden vaikutukset

Esityksen tarkoituksen on panna täytäntöön Euroopan unionin yhtiöoikeusdirektiivin edellyttämät kansalliset säännökset sekä velvoittaa direktiivin tarkoittamat yritykset (digiyritys) tilinpäätöstietojensa digitaaliseen rekisteröimiseen. Direktiiviperusteisilla uusilla säännöksillä varmistetaan osaltaan yritystiedon läpinäkyvyyden ja tiedon saatavuuden parantaminen sekä yrityrekisterien yhteenliittäminen EU-tasoisesti.

Esityksellä parannetaan tilinpäätösaineiston tehokasta käyttöä, sillä rakenteinen ja koneluettavassa muodossa oleva aineisto mahdollistaa tehokkaan automatisoidun käsittelyn ja analysoinnin tietojärjestelmissä. Säännöksillä tavoitellaan sitä, että sijoittajilla ja muilla sidosryhmillä on käytettävissään tiedot, joita ne tarvitsevat arvioidakseen kirjanpitovelvollisten taloudellista tilaa ja riskejä. Uudet säännökset myös luovat edellytyksiä kilpailukykyisten sisämarkkinoiden tehokkaalle toiminnalle, nykyaikaistamiselle ja hallinnolliselle järjeistämiseksi ja yhtiöiden kilpailukyyn ja luotettavuuden varmistamiselle. Pidemmällä tähtäimellä tavoitellaan yritysten raportointikustannusten vähenemistä tietovaatimusten yhdenmukaistamisen myötä.

4.1 Keskeiset ehdotukset

4.1.1 Soveltamisala

Yhtiöoikeusdirektiivin mukaisesti esityksessä ehdotetaan digitaalisuus ensinnäkin osakeyhtiön tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen yksinomaiseksi laatimismuodoksi. Kyse on oikeushenkilöistä, jotka on merkitty kaupparekisteriin nimenomaan osakeyhtiönä. Osakeyhtiöiden ohella sama velvoite digitaalisen muodon noudattamiseen ulotetaan myös niihin henkilöyhtiöihin, (so. avoimet yhtiöt ja kommandiittiyhtiöt, joissa kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat osakeyhtiöitä, joko suoraan tai välillisesti henkilöyhtiön kautta), joiden tulee toimittaa tilinpäätöksensä ja mahdollisen toimintakertomuksensa rekisteriviranomaiselle.

Lisäksi sivuliikkeen osalta säädettäisiin, ettäelinkeinonharjoittajan Suomessa sijaitsevan sivuliikkeen toiminnasta tulee laadittavaksi ja rekisteröitäväksi tilinpäätösasiakirjat noudattaen digitaalista muotoa, jollei ulkomaisen elinkeinonharjoittajan tilinpäätösasiakirjoja ole laadittu tilinpäätösdirektiivin mukaisesti tai vastaavalla tavalla jotta ne voidaan pitää saatavilla EU:n yhteenliittymisjärjestelmässä.

4.1.2 Tilinpäätösasiakirjojen digitaalisuus

Tilinpäätösrekisteröinnin edesauttamiseksi teknologisista menettelyistä määräisi tarkemmin PRH, joka toimii kansallisena rekisteriviranomaisena. Informaation käytettävyyttä ja mahdollista jatkojalostamista silmällä pitäen on tarkoituksenmukaista, että laatimismuoto on yhtenäinen. Tämän vuoksi ehdotetaan, että tilinpäätös laadittaisiin vastaavan tapaan digitaalisessa XHTML-muodossa kuin mikä koskee kirjanpitolain 7 luvun mukaista kestävyysraportointiyritysten toimintakertomusta ja kestävyysraporttia. Vastaavasti rekisteriviranomaisen toimesta määritellään myös PRH-tunnisteet (iXBRL-merkintäkielellä) yhtiöoikeusdirektiivin ja siihen tehtyjen muutosten täytäntöönpanemiseksi. Viranomaispäätöksestä PRH-tunnisteista ilmenee tilinpäätös- ja toimintakertomustaksonomia, joka on rakenteinen ja standardoitu tietomalli digitaalisesta muodosta.

Jotta digiyritykset ja ohjelmistotoimittajat saavat riittävän ajoissa tiedon PRH-tunnisteista, Patentti- ja rekisterihallitus julkaisee ne raportointivuotta edeltävän vuoden kesäkuun loppuun mennessä.

PRH asettaa saataville digitaaliset tilinpäätösasiakirjat jäsennehtynä datana haut mahdollistavassa muodossa.

4.1.3 Muunninpalvelu

Yritykset käyttäisivät tilinpäätöstietojensa digitalisoinnissa taloushallinnon ohjelmistoja itse taikka tilitoimistojen palveluja. Vaihtoehtona modernille taloushallinnon ohjelmiston hyödyntämiselle kaikista pienimmät yritykset voivat muuntaa tilinpäätöksensä digitaalseksi PRH:n tarjoamassa maksuttomassa palvelussa. Palvelu rajataan enintään 100 000 euron määräisen liikevaihdon tai vastaavan tuoton kerryttäneille yrityksille. PRH ohjeistaa tarkemmin muunninpalvelusta.

4.1.4 Digitaaliseen tilinpäätökseen ja konsernitilinpäätökseen merkittävät liitetiedot

Esityksessä velvoitettaisiin digiyrityksiä merkitsemään (eli arkikielisesti ilmaistuna ”tägäämään”) digitaalisen tilinpäätöksen liitetietoihin ne yhtiöoikeusdirektiivin edellyttämät tiedot, jotka tulee saattaa EU:n yhtiö- ja kaupparekisterien yhteenliittämijärjestelmään (”BRIS-järjestelmä”).

Yhtiöoikeusdirektiivi edellyttää jäsenvaltioiden varmistavan, että soveltamisalaan kuuluvilla kirjanpitovelvollisilla on eurooppalainen yksilöivä tunniste, ”EUID-tunniste”, joka mahdollistaa niiden yksiselitteisen tunnistamisen rekistereiden välisessä viestinnässä. EUID-tunniste (engl. European Unique Identifier) on EU:n laajuinen ja mahdollistaa yritysten tunnistamisen ja yhteydenpidon eri EU-maiden kaupparekisterien välillä BRIS-järjestelmän kautta, mikä vähentää tietojen päällekkäisyyksiä ja virheitä. Suomessa EUID -numero muodostetaan maatunnuksesta ”FI”, rekisterin tunnuksesta ja Y-tunnuksesta. EUID:n muoto Suomessa on FIFPRO.1234567-8.

Lisäksi yhteenliittämijärjestelmän kautta on oltava saatavilla yhtiön työntekijöiden keskimääräinen lukumäärä tilikauden aikana, jos kansallisessa lainsäädännössä edellytetään, että tällaiset tiedot asetetaan saataville yhtiön tilinpäätöksessä, kuten esimerkiksi Suomessa.

Yhteenliittämijärjestelmään tulee asettaa saataville tietoja konsernien emo- ja tytäryrityksistä. Tällaisia tietoja ovat emoyhtiön osalta muun muassa nimi, oikeushenkilömuoto, EUID-tunniste ja valtio, jossa emoyritys on rekisteröity. Vastaavasti kunkin tytäryrityksen osalta tällaisia tietoja ovat muun muassa nimi, kotipaikka, oikeushenkilömuoto, henkilöyhtiön sääntömääräinen kotipaikka ja jäsenvaltio, johon henkilöyhtiö on rekisteröity, henkilöyhtiön rekisterinumero ja sen EUID-tunniste.

4.1.5 Voimaantulo

Velvollisuus digitaalisen tilinpäätöksen laatimiseen porrastettaisiin siten, että ne digiyritykset, jotka olisivat velvollisia valitsemaan tilintarkastajan olisi laadittava digitaalinen tilinpäätös 1.1.2027 tai sen jälkeen alkavasta tilikaudesta ja se olisi ilmoitettava rekisteröitäväksi pääsääntöisesti vuonna 2028. Ne digiyritykset, joilla ei ole velvollisuutta valita tilintarkastajaa, olisivat velvollisia laatimaan tilinpäätöksensä digitaalisesti 1.1.2028 tai sen jälkeen alkavasta tilikaudesta ja se olisi ilmoitettava rekisteröitäväksi pääsääntöisesti vuonna 2029. Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröinnin ilmoittamisen määräaikoja ei muutettaisi.

4.2 Pääasialliset vaikutukset

4.2.1 Vaikutukset yritysten toimintaan

Vaikutukset digitilinpäätöksen ilmoitusvelvollisiin

Suurin muutos yritysten kannalta on se, että digitilinpäätös ilmoitetaan aina suoraan PRH:lle. Nykyisellään monet yritykset toimittavat tilinpäätöksensä veroilmoituksen liitteenä Verohallinnolle, josta tilinpäätös oikein ilmoitettuna välittyy rekisteröitäväksi myös PRH:n kaupparekisteriin. Kyseiseen tilinpäätösilmoitukseen sisältyvät myös toimintakertomus, tilintarkastuskertomus sekä mahdollinen kestävyysraportin varmennuskertomus.

Digitilinpäätökseen siirtyminen tarkoittaa käytännössä sitä, että monet yritykset ilmoittaisivat jatkossa digitilinpäätöksensä suoraan PRH:lle, jolloin PRH:n asiointikanavien käyttö lisääntyisi nykyisestä. Jos digitilinpäätöstä ei lähetetä suoraan rajapintaan taloushallinnon ohjelmistosta, se ilmoitetaan kaupparekisteriin joko YTJ-palvelussa tai poikkeustapauksissa verkkolomakkeella. Molemmat asiointikanavat ovat käytössä myös muiden kaupparekisteri-ilmoitusten osalta.

Tarkoituksena on, että suurin osa yrityksistä toimittaisi digitilinpäätöksen suoraan taloushallinnon ohjelmistostaan PRH:n tilinpäätösten rajapintaan. Tämä vähentää yrityksille tilinpäätöksen ilmoittamisesta aiheutuvaa työtä.

Jos yrityksellä ei ole käytössään taloushallinnon ohjelmistoa, joka muodostaisi digitilinpäätöksen, täytyy yrityksen muuntaa muulla tavoin tehty tilinpäätöksensä digitaaliseksi. Suuret yritykset voivat käyttää tarvittavien merkintöjen tekemiseen vapailta markkinoilta ostettavissa olevia ohjelmistoa, joita vastaavia käyttävät tällä hetkellä esimerkiksi pörssilistatut yritykset ESEF-tilinpäätösten merkintöihin.⁴ Jotta digitilinpäätöksen laatiminen olisi mahdollista kaikille yrityksille, PRH on hankkinut pienille yrityksille käytettäväksi muunninpalvelun, jonka avulla yritys voi tuottaa digitilinpäätöksen itse.

Muuntimen käyttö

PRH tarjoaa pienten yritysten käyttöön selainpohjaisen muuntimen, jonka avulla yritykset voivat maksutta muuntaa esimerkiksi tekstinkäsittelyjärjestelmässä laaditun tilinpäätöksen iXBRL-formaattiin ja ilmoittaa sen tämän jälkeen YTJ-palvelun kautta PRH:n kaupparekisteriin. Muuntimen tarkoituksena on auttaa pieniä yrityksiä tilinpäätöksen digitalisoinnissa, jos yrityksellä ei ole käytössä kyvykästä taloushallinnon ohjelmistoa. Muuntimessa on tarjolla pientempien yritysten tilinpäätöskaavoja jäljittelevät taulukkolaskentapohjat (esim. Excel-pohjat), johon yritys voi täyttää tilinpäätöksensä tiedot.

Muuntimesta valitaan yrityksen tilinpäätöksen laatimistavan mukainen taulukkolaskentapohja, joka ladataan käyttäjän koneelle muuntimen verkkosivuilta. Pohjaan täytetään yrityksen tilinpäätöksen tiedot niille varattuihin kenttiin. Käyttäjä tallentaa täytetyn tiedoston koneelleen,

⁴ Eurooppalaisten listayhtiöiden (säännellyillä markkinoilla toimivien osake- ja joukkovelkakirjaliikkeeseenlaskijoiden) on tullut raportoida tilinpäätökset ja toimintakertomukset yhtenäisessä sähköisessä muodossa (ESEF, European Single Electronic Format) vuoden 2021 tilinpäätöksistä alkaen. ESEF-tilinpäätökset ja toimintakertomukset laaditaan XHTML-muodossa, ja XHTML-dokumenttiin sisältyvät IFRS-konsernitilinpäätöstiedot tulee merkitä XBRL-merkeillä. XBRL-merkinnät tehdään käyttäen iXBRL-tekniologiaa (InlineXBRL).

jonka jälkeen hän siirtyy muuntimen verkkosivuille ja lataa tiedoston muuntimeen, joka muuntaa täytetyn pohjan digitilinpäätökseksi, joka sisältää tarvittavat iXBRL-merkinnät. Tämän jälkeen käyttäjä lataa muuntimen luoman tiedoston koneelleen. Kun yhtiökokous on vahvistanut tilinpäätöksen, yritys ilmoittaa digitilinpäätöksen rekisteröitäväksi kaupparekisteriin YTJ-palvelussa.

Muunnin mahdollistaa perusmuotoisen tilinpäätöksen muuntamiseen digitaalseksi. Muuntimen käyttö perustuu taulukkolaskentapohjiin, joiden ylläpidosta vastaa PRH. PRH:n on mahdollista tarjota mikro- ja pienyritysten käyttämien tilinpäätöskaavojen mukaiset laskentapohjat, koska asianomaiset kaavat ovat yksinkertaisia. PRH:lla ei kuitenkaan ole resursseja tuottaa sopivia laskentapohjia kaikkien yritysten käyttöön. Suurten yritysten tilinpäätökset vaatisivat huomattavasti monimutkaisempia laskentapohjia, eivätkä ne silti todennäköisesti olisi kaikkien suur-yritysten käytettävissä sellaisenaan. Lisäksi on odotettavissa, että yksityiset markkinatoimijat tulevat tarjoamaan suuryrityksille niiden tarpeita paremmin palvelevia muunninratkaisuita.

Vaikutukset ohjelmistotoimittajiin

Ohjelmistotoimittajilla on merkittävä rooli muutoksen mahdollistajana. Taloushallinnon ohjelmistotoimittajat voivat kehittää nykyistä ohjelmistoaan siten, että tilinpäätöksen saa ohjelmistosta suoraan digitaalisessa muodossa ja sen voi toimittaa PRH:lle saumattomasti rajapintayhteydellä.

Markkinoilla on olemassa myös erilaisia merkintäohjelmistoja. Nämä on kohdistettu etenkin suuryrityksille, jotka voivat merkitä valmiin tilinpäätöksensä rakenteiseksi. Nykyisin näitä on käytössä esimerkiksi ESEF-raportoinnin tarpeisiin.

Vaikutukset yksityisen sektorin toimijoille

Digitaalinen tilinpäätösaineisto tarjoaa mahdollisuuksia muille yksityisen sektorin toimijoille omien prosessiensa tehostamiseen, kun tilinpäätösaineisto saadaan suoraan jatkohyödyntämisen mahdollistavassa muodossa. Etuja digitaalisesta tilinpäätösaineistosta on esimerkiksi rahoittajille ja luottoluokittelijoille, jotka voivat tehostaa tilinpäätösaineistojen analysointia ja hyödyntämistä digitaalisen tietomuodon takia.

4.2.2 Vaikutukset viranomaisten toimintaan

Patentti- ja rekisterihallitus

PRH:n näkökulmasta tilinpäätösaineistojen digitalisointi ei muuta perustehtäviä, jotka PRH:lle on laissa asetettu kaupparekisterin rekisterinpitäjänä. PRH edelleen ylläpitää tietoteknisiä kanavia tilinpäätösten ilmoittamiselle, valvoo kaupparekisterin sisältöjä ja tarjoaa kaupparekisterin julkisia aineistoja hyödynnettäväksi. PRH on jo investoinut aiemmin digitaalisten tilinpäätösten ilmoittamisen rajapinnan rakentamiseksi sekä tiedon edelleen välittämisen rajapintaan esimerkiksi Verohallinnolle. Koska kehittämistyön myötä digitaalisen tietomuodon odotetaan muuttuvan pääsääntöiseksi tilinpäätösten esittämistavaksi, PRH:n on edelleen jatkettava investointi- ja kehittämistyötä muutoksen läpiviemiseksi. Tähän liittyy asiantuntijatyötä, järjestelmäkehitystä ja tilinpäätöstaksonomioiden kehittämistyötä. Kehittämisvaiheen aikana nykyisten tilinpäätösilmoitusten ja rekisteröintimenetelmien jatkaminen ja siihen liittyvät kustannukset toteutuvat nykyisen tapaan.

Odotettavaa on, että PRH:n järjestelmien käyttökustannukset pysyvät suunnilleen samoissa kuin nykyisinkin. Jatkossa uusia kustannuksia PRH:lle on tilinpäätöstaksonomioiden ja XBRL-rajanpinnan jatkuva ylläpito. Näiden ei kuitenkaan oleteta aiheuttavan merkittäviä kustannuksia. Lisäksi jotakin PDF- ja paperi-ilmoittamiseen liittyviä kuluja voi poistua digitaalisten ilmoituksen muuttuessa pääsääntöiseksi tietomuodoksi, mutta tällaisia kuluja ei ole toistaiseksi arvioitu.

Digitaalisen ilmoitusmuodon myötä PRH:n kaupparekisterin valvonta tehostuu. Tilinpäätösaineistojen automaattinen validointi mahdollistaa, että virheellisiä tai puutteellisia aineistoja ei rekisteröidy ja siitä johtuva selvittelytyö vähenee. PRH voi myös itse käyttää rakenteista tietoa valvonnan tukena.

Tällä hetkellä tilinpäätöksen ilmoittaminen on pääsääntöisesti maksutonta; ainoastaan paperi-ilmoituksena lähetetystä tilinpäätöksestä peritään maksu. Tällöin PRH perii käsittelyn yhteydessä 100 euron käsittelymaksun. Vuodesta 2026 alkaen kaupparekisteriasiointi muuttuu sähköiseksi, jolloin paperi-ilmoittaminen ei ole mahdollista enää tilinpäätöksen osaltakaan. PRH:n maksulliseen toimintaan kuuluu myös tilinpäätösaineistojen myyminen.

Verohallinto

Verohallinto saa kaupparekisteriin rekisteröidyt digitaaliset tilinpäätösaineistot hyödynnettäväkseen PRH:lta rajapinnan kautta, kuten nykyisin. Verohallinnolle muutos mahdollistaa tiedon käytön ja jatkojalostamisen automatisoinnin vahvistettujen rakenteisten tilinpäätösten osalta. Mahdollisuus kehittää analyyseja sekä mahdollisesti erilaisia vertailuja helpottuu. Muutoksen myötä Verohallinnon ja PRH:n välinen tiedonvaihto yksinkertaistuu vahvistettujen tilinpäätösten osalta, koska kehitystyön myötä tilinpäätökset raportoidaan suoraan PRH:lle.

Mikäli tilinpäätöstiedot toimitettaisiin jatkossa vain PRH:lle yhden luukun periaatetta noudattaen, saattaa tästä muodostua ongelmia Verohallinnon aikataulujen näkökulmasta, sillä veroilmoituksen liitteenä on toimitettava tilinpäätös neljän kuukauden kuluessa siitä, kun tilikauden viimeinen kalenterikuukausi on päättynyt. Verotus päättyy tästä viimeistään kuuden kuukauden kuluttua. Edellä mainittu aikataulu määrittää Verohallinnon säännönmukaiseen tuloverovalvontaan käytettävissä olevan ajan.

On arvioitu, että digitaalisen tietomuodon yleistyessä kustannuksia Verohallinnolle kertyy maltillisesti. Tällä hetkellä Verohallinnolla on kyvykkyys vastaanottaa digitaalisia tilinpäätöksiä PRH:lta. Lisäkustannuksia voi mahdollisesti syntyä rakenteisten liitetietojen osalta.

Tilastokeskus

Tilastokeskukselle muutos edesauttaisi toiminnan tehostamista. Myös tilastojen laatu voi parantua otosten kattavuuden lisääntymisen myötä. Kustannuksia aiheutuu uuden rakenteisen aineiston tuomisesta osaksi tilastotuotantoprosessia. Muutos tuo myös säästöjä, sillä se vähentää nykyisin tehtävää manuaalisyötä.

4.3 Taloudelliset vaikutukset yritysten toimintaan

4.3.1 Yritysten välinen kilpailu ja markkinoiden toimivuus

Taloudellisen tiedon saatavuus ja laatu ovat kehittyneet merkittävästi, mikä edistää kilpailun tehostumista ja markkinoiden toimivuutta. Tilinpäätökset ja niihin liittyvät aineistot ovat entistä käyttökelpoisemmassa muodossa, mikä tukee tiedon hyödyntämistä päätöksenteossa.

Yhteisesti määriteltyihin taksonomioihin perustuvat tilinpäätökset parantavat tiedon laatua ja vertailtavuutta. Tämä mahdollistaa yrityksille oman menestyksen arvioinnin tarkemman suhteessa kilpailijoihin sekä tarjoaa paremmat edellytykset kilpailla tiedolla. Laadukas ja vertailukelpoinen taloudellinen tieto tukee yritysten strategista suunnittelua ja päätöksentekoa entistä tehokkaammin.

4.3.2 Sääntelytaakka ja muut kustannukset

Taloustietojen siirtyminen pääosin digitaaliseen muotoon on osa laajempaa globaalia kehitystä, johon Euroopan unioni on jo reagoinut useilla konkreettisilla toimenpiteillä. EU:n datastrategian tavoitteena on asemoida unioni datavetoisen yhteiskunnan eturiviin. EU on edistänyt talousraportoinnin digitalisaatiota muun muassa ESEF-raportointivaatimuksilla, digidirektiiveillä I ja II sekä sääntelyllä, joka tähtää European Single Access Pointin (ESAP)⁵ käyttöönottoon. II-digidirektiivi II velvoittaa rekisteriviranomaisia keräämään yritysten tilinpäätöksistä tietoja konsermirakenteesta ja henkilöstön lukumäärästä, ja välittämään ne EU:n kaupparekistereiden yhteenliittymäpalveluun (BRIS). Tietojen kerääminen suoraan tilinpäätöksiltä vähentää hallinnollista taakkaa, ja arviot osoittavat, että vaihtoehtoiset toteutustavat ilman digitaalista raportointia olisivat yrityksille merkittävästi raskaampia ja kustannuksiltaan korkeampia. Käytännössä tämä tarkoittaisi uuden raportointijärjestelmän perustamista ja manuaalista tietojen toimittamista.

Digitaalinen tilinpäätös ei lisää sääntelytaakkaa, vaan voi osaltaan keventää sitä. Esimerkiksi samojen tietojen raportointi useille viranomaisille vähenee, kun viranomaiset voivat kerätä tarvittavat tiedot automaattisesti rakenteisista raporteista. Digitaalisuus vähentää myös raportioijan manuaalista työtä, sillä ohjelmistot mahdollistavat tilinpäätösten automatisoidun muodostamisen tilinpäätöksen ilmoittamisen tapahduttua yhä useammin rajapintojen kautta.

Yritysten tiedonhankinnan kustannukset pienenevät, kun avoimen datan saatavuus laajenee ja taloustiedot ovat tehokkaammin yhteiskunnan käytettävissä. Tilinpäätösaineisto on nimetty EU:n avoimen datan direktiivissä arvokkaaksi tietoaaineistoksi. Digitaalisuus on edellytys sille, että PRH voi avata tilinpäätösten tietovarannon laajasti yhteiskunnan käyttöön.

Yrityksen digitalous -hankkeessa tehtiin selvitys muutoksen aiheuttamista kustannuksista. Jotta digitaalinen tilinpäätös voidaan muodostaa tehokkaasti, ohjelmistotoimittajien on lisättävä omaan tuotteeseensa digitaalisen tilinpäätöksen toiminnallisuus. Ohjelmistotoimittajille syntyvät kertakustannukset arvioitiin hankkeessa maltillisiksi. Räätelöidyille ohjelmistoille tehtävistä muutoksista aiheutuvat kustannukset voivat poiketa edellä esitetystä merkittävästi.

Pitkällä aikavälillä digitilinpäätöksen ilmoittamiskäytännön vakiintuminen todennäköisesti vähentää yritysten hallinnollista taakkaa ja siihen liittyviä kustannuksia.

4.3.3 Yritystoiminnan tuotot ja kannattavuus

Rakenteinen ja digitaalinen tilinpäätös tukee yritysten kannattavuutta välillisesti tehostamalla taloushallinnon prosesseja, parantamalla tiedon laatua ja mahdollistamalla resurssien kohdentamisen ydintoimintoihin.

⁵ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) 2023/2859, annettu 13 päivänä joulukuuta 2023, rahoituspalvelujen, pääomamarkkinoiden ja kestävyiden kannalta merkityksellisiin julkisesti saatavilla oleviin tietoihin keskitetyn pääsyn tarjoavan eurooppalaisen keskitetyn yhteyspisteen perustamisesta.

4.3.4 Yritystoiminnan aloittaminen, yrittäjänä toimiminen ja kasvuedellytykset

Digitaalisen raportoinnin vaikutus yrittäjyyteen on lähtökohtaisesti neutraali. Digitaaliseen tilinpäätökseen tarvittavat työkalut ovat laajasti saatavilla, eivätkä ne edellytä merkittäviä alkuinvestointeja. Tämä madaltaa kynnystä siirtyä digitaaliseen raportointiin ja tukee erityisesti pienyritysten toimintaa.

Uusille yrityksille siirtyminen digitaaliseen toimintaympäristöön on luontevaa, koska digitaaliset työkalut voidaan ottaa käyttöön osaksi taloushallintoa jo toiminnan alkuvaiheessa. Digitaaliset ratkaisut tuovat tehokkuutta taloushallinnon prosesseihin, vähentävät manuaalista työtä ja parantavat tiedonhallinnan laatua. Tämä edistää yritysten toiminnan sujuvuutta ja mahdollistaa resurssien kohdentamisen ydintoimintoihin.

Digitaalinen raportointi tukee myös yritysten kasvuedellytyksiä. Kun taloustiedot ovat rakenteisessa muodossa ja helposti saatavilla, yritykset voivat hyödyntää niitä tehokkaammin esimerkiksi rahoituksen hakemisessa, kumppanuuksien rakentamisessa ja strategisessa päätöksenteossa. Avoimen datan laajeneminen parantaa tiedon saatavuutta ja läpinäkyvyyttä, mikä voi lisätä luottamusta yritysten toimintaan ja edistää kilpailukykyä.

Lisäksi digitaalinen raportointi mahdollistaa viranomaisyhteistyön automatisoinnin, mikä vähentää päällekkäistä raportointia ja vapauttaa resursseja liiketoiminnan kehittämiseen. Tämä luo edellytyksiä skaalautuvalle ja tehokkaalle liiketoiminnalle, erityisesti kasvuhakuisille yrityksille.

4.3.5 Investoinnit ja kilpailukyky

Digitaalinen raportointi luo edellytyksiä investointien lisääntymiselle tarjoamalla ajantasaista, vertailukelpoista ja helposti analysoitavaa taloustietoa. Tämä parantaa yritysten läpinäkyvyyttä ja luotettavuutta sijoittajien ja rahoittajien näkökulmasta, mikä voi helpottaa pääoman saatavuutta ja vahvistaa investointihalukkuutta.

Lisäksi digitaalinen raportointi tukee yritysten kilpailukykyä tarjoamalla paremmat edellytykset datan hyödyntämiseen liiketoiminnan kehittämisessä. Kun taloustiedot ovat rakenteisessa muodossa, niitä voidaan yhdistää muihin tietolähteisiin ja käyttää esimerkiksi markkina-analyyysien, riskienhallinnan ja strategisen suunnittelun tukena. Tämä mahdollistaa nopeamman reagoinnin markkinamuutoksiin ja tukee innovatiivisten ratkaisujen kehittämistä.

Yhteiskunnan tasolla digitaalinen raportointi edistää tehokasta tiedonvaihtoa ja viranomaisyhteistyötä, mikä vähentää hallinnollista taakkaa ja parantaa toimintaympäristön ennakoitavuutta. Tämä luo vakautta ja houkuttelevuutta investointikohteena sekä kotimaisille että kansainvälisille toimijoille.

4.3.6 Innovaatioiden synty ja leviäminen markkinoilla

Digitaalinen tilinpäätös edistää innovaatioiden syntymistä ja leviämistä markkinoilla tarjoamalla rakenteista, ajantasaista ja helposti hyödynnettävää taloustietoa. Kun yritysten tilinpäätösaineisto on saatavilla digitaalisessa muodossa, se mahdollistaa uusien ratkaisujen kehittämisen esimerkiksi talousanalytiikan, automaation ja tekoälyn soveltamisen alueilla.

Avoimen ja rakenteisen datan saatavuus tukee erityisesti startup- ja kasvuyritysten kykyä kehittää datavetoisia palveluita, jotka voivat hyödyntää tilinpäätöstietoa esimerkiksi

luottoluokituksessa, markkina-analyysissä tai kilpailijavertailussa. Tämä luo pohjan uusille liiketoimintamalleille ja edistää innovaatioiden skaalautumista.

Lisäksi digitaalinen tilinpäätös mahdollistaa tehokkaamman tiedon jakamisen eri toimijoiden välillä eli yritysten, viranomaisten, tutkimuslaitosten ja kehittäjien kesken. Tämä edesauttaa innovaatioiden kehittämistä ja niiden saattamista kaupallisina tuotteina ja palveluina markkinoille.

Yhteiskunnan tasolla digitaalinen tilinpäätös tukee tiedon avoimuutta ja läpinäkyvyyttä, mikä lisää luottamusta ja edistää innovatiivisten ratkaisujen käyttöönottoa laajemmin. Tämä voi johtaa tehokkaampaan kilpailuun, parempiin palveluihin ja uusien teknologioiden nopeampaan omaksumiseen.

4.3.7 Erityiset vaikutukset pk-yrityksiin

Digitaalisen tilinpäätöksen käyttöönotolla ei ole erityisiä vaikutuksia pk-yritysten toimintaan, sillä muutos toteutuu pääosin taustalla tilitoimistojen ja ohjelmistotoimittajien toimesta. Pk-yrityksille, jotka käyttävät tilitoimistoja tai valmiita kirjanpito-ohjelmistoja, ei todennäköisesti aiheudu muutoksessa lisätyötä tai uusia vaatimuksia.

Odotettavissa on, että pk-yritysten nykyiset taloushallinnon ohjelmistot toteuttavat tarvittavat tekniset muutokset digitaalisen tilinpäätöksen tuottamiseen. Tämä tarkoittaa, ettei pk-yrityksille synny tarvetta hankkia uusia ohjelmistoratkaisuja. Tietyn kokoiset mikroyritykset voivat käyttää PRH:n tarjoamaa ilmaista muunninpalvelua.

Pk-yritykset hyötyvät digitaalisesta tilinpäätöksestä samalla tavalla kuin suuremmat toimijat. Rakenteinen ja digitaalinen raportointi mahdollistaa: 1) hallinnollisen taakan keventymisen, kun tiedonsiirto viranomaisille automatisoituu, 2) paremman tiedon laadun ja hyödynnettävyyden, esimerkiksi rahoitusneuvotteluissa ja liiketoiminnan suunnittelussa, 3) läpinäkyvyyden ja luotettavuuden lisääntymisen, mikä voi parantaa pk-yritysten asemaa markkinoilla ja rahoittajiin nähden.

4.4 Kansantalous ja yhteiskunnalliset hyödyt

Digitaalisen tilinpäätöksen vaikutus kansantaloudelle on myönteinen. Yksi merkittävistä hyödyistä yhteiskunnan tasolla on tietojen läpinäkyvyys. Tiedon vapaa saatavuus digitaaliseen tilinpäätösaineistoon lisää luottamusta eri toimijoiden välillä, kun tieto on yhteismitallista ja vertailtavissa keskenään. Jatkossa lukuisat tiedonhyödyntäjät, kuten media, pankit, ym. voisivat käyttää avointa dataa. Ratkaisu mahdollistaa myös nykyistä monipuolisemmat analyysit, kun tilinpäätösten aineistoa on mahdollista yhdistää muuhun rakenteiseen aineistoon.

Tietosuojan kehittyminen on yksi merkittävä hyöty kaikille toimijoille. Nykytilassa PRH ei voi valvoa PDF-muotoisen asiakirjojen tietosisältöä manuaalisesti, mikä johtaa siihen, että asiakirjoja rekisteröityy automaattisesti silloinkin, kun niissä on sinne kuulumatonta sisältöä. Tämän vuoksi aiheutuu vuosittain tietosuojaloukkauksia, jotka voitaisiin välttää rakenteisen tietosisällön automaattisella validoinnilla. Tilinpäätösten tarkastaminen ja valvonnan kehittäminen on mahdollista, kun taas PRH:n nykyinen valvonta on jälkikäteistä. Yleisesti voidaan arvioida, että manuaalisten työvaiheiden väheneminen automaation myötä mahdollistaa eri toimijoita suuntaamaan työtä erilaisiin tuottavampiin töihin.

Nykyisen mallin haasteina ovat tiedon käsittelyn vaikeudet sekä tehottomuus. Moni tiedon käyttäjästä ja jatkojalostajista joutuu muuntamaan nykyisellään tilinpäätöksiä rakenteiseen muotoon,

mikä lisää merkittävästi kustannuksia. Yleinen johtopäätös PRH:n tekemistä yritys- ja viranomaistahojen kuulemisesta on, että käyttäjät haluavat yhden rakenteisen datan, jota jatkohyödyntää ja jalostaa. Datan kattavuus ja laatu nähdään merkittävänä tekijänä. Tiedon parempi kattavuus, oikeellisuus ja nopeampi saatavuus mahdollistaa tiedon monikäyttöisyyden usealle toimijalle.

4.5 Tiedonhallinnan muutosvaikutukset

Hallituksen esityksessä esitetään muutoksia, jotka edellyttävät muutoksia PRH:n nykyisiin prosesseihin ja järjestelmiin. Digitilinpäätösten ilmoittamisen osalta lakiesitys ei tuo PRH:lle täysin uusia prosesseja. Pääosin kyseessä on nykyisen toiminnan kehittämistä (tietojärjestelmät, tietovarannot, palvelut).

Digitilinpäätösten ilmoittaminen kaupparekisteriin on ollut mahdollista vuodesta 2019 ja ilmoittamista on säännönmukaisesti kehitetty jatkuvasti. Digitilinpäätöksen voi tällä hetkellä ilmoittaa PRH:lle rajapintapalvelussa, YTJ-palvelussa ja poikkeustilanteissa verkkolomakkeella. Lakiesitys ei PRH:n näkemyksen mukaan luo tarvetta uusille ilmoituskanaville. Ilmoittamispalveluiden kuten digitilinpäätösten validointia on tarkoitus kehittää edelleen. PRH tukee ohjelmistotoimittajia rajapintaan ja sen uusiin versioihin integroinnissa.

Konsernirakenteeseen ja henkilöstön lukumäärään liittyvien tietojen poimiminen digitilinpäätöksistä ja näiden tietojen välittäminen EU:n kaupparekistereiden yhteenliittymäpalvelu BRIS:iin on uusi prosessi, joka edellyttäisi muutoksia PRH:n nykyisiin järjestelmiin. PRH ei tällä hetkellä poimi tietoja kaupparekisteriin ilmoitettavista tilinpäätöksistä. Myös ESAP (European Single Access Point) edellyttää kokonaisten tilinpäätösaineistojen poiminnan ja välittämisen eteenpäin. ESAPia koskevien asetusten mukaan sinne välitettävät aineistot kuten tilinpäätös on oltava tiedonpoiminnan mahdollistavassa tai koneluettavassa muodossa.

Lakimuutoksilla ei arvioida olevan merkittäviä vaikutuksia PRH:n tiedonhallintaan liittyviin riskeihin. Digitilinpäätökset ilmoitetaan, käsitellään ja luovutetaan pääosin nykyisten järjestelmien ja prosessien puitteissa eikä uusia henkilötietoja kerättäisi. Kaikkien tilinpäätösten ilmoittaminen digitaalisessa muodossa tulisi todennäköisesti lisäämään olemassa olevien rajapintapalveluiden käyttöä.

Tietosuojan kehittyminen on myös merkittävä hyöty kuten edellä kappaleessa 4.4 on selostettu.

4.5.1 Tiedonhallinnan järjestäminen

Lakimuutokset eivät tuo PRH:lle uusia tehtäviä digitilinpäätösten rekisteröintiin liittyen. Tietojen poimiminen tilinpäätöksistä ja niiden luovuttaminen edelleen BRIS:iin olisi PRH:lle uusi vaatimus, joka edellyttää muutoksia PRH:n nykyisiin järjestelmiin ja toimintatapoihin. Tilinpäätösten ilmoittaminen digitaalisessa muodossa on uusi velvollisuus yrityksille, mikä tulee edellyttämään viestinnän ja neuvonnan tehostamista PRH:ssa. Digitilinpäätösten määrä on tähän asti ollut pieni, joten neuvontatehtävää on kyetty hoitamaan vähäisin panostuksin. Digitilinpäätösten yleistyminen tulisi kuitenkin lisäämään neuvonnan tarvetta ja henkilöstön koulutustarvetta. Lakimuutokset eivät aiheuttaisi henkilötietojen käsittelyä nykyisestä.

Tietojen poimiminen tilinpäätöksestä edellyttää järjestelmämuutoksia ja mahdollisesti myös uuden järjestelmän hankkimista PRH:lle, jotta poiminta pystyisiin tekemään varmasti ja tehokkaasti. Tietojen kerääminen tapahtuisi automaattisesti, joten tietojen käsittelyyn ei olisi tarpeen kouluttaa henkilökuntaa.

4.5.2 Tietoturvallisuus

Lakimuutokset eivät aiheuta muutoksia tietoturvallisuuteen tai tarvetta käsitellä salassa pidettäviä tietoja. Tilinpäätösaineiston tietosisältöä koskevat vaatimukset eivät muutu, joten lait eivät vaikuta tietoaaineistojen käsittelyyn.

4.5.3 Tietoaaineistojen muodostaminen ja sähköinen luovutustapa

Nykyisin tilinpäätösten laatu on vaihtelevaa ja tilinpäätösilmoitukset ovat usein osin puutteellisia. PDF-muotoisiin tilinpäätösaineistoihin liittyy riskejä tietosuojaloukkauksista, koska aineiston sisältöä ei voida täydellisesti valvoa. Digitaalisen muodon avulla PRH voi teknisesti validoida tilinpäätösten tietosisällön ja varmistaa, että aineistot ovat eheitä ja ne eivät sisällä tietosuojan vastaista ainesta.

Kun kaikki tilinpäätösaineisto on digitaalisessa muodossa, sitä voidaan jakaa maksuttomasti avoimena datana. Tilinpäätösaineisto on EU:n avoimen datan direktiivissä, (EU) 2019/1024, *avoimesta datasta ja julkisen sektorin hallussa olevien tietojen uudelleenkäytöstä*, mainittu arvokkaana tietoaaineistona.

5 Muut toteuttamisvaihtoehdot

5.1 Vaihtoehdot ja niiden vaikutukset

II-digidirektiivin 16 artiklan 6 kohta edellyttää kunkin jäsenvaltion varmistavan, että ”... rekisterit tallentavat kaikki yhtiön perustamisen tai sivuliikkeen rekisteröinnin tai niiden tekemien ilmoitusten yhteydessä toimitetut asiakirjat ja tiedot koneellisesti luettavassa ja haut mahdollistavassa muodossa tai jäsenneiltyä datana.” Tällöin kodifikaation soveltamisalaan kuuluvien yhtiöiden tulee laatia ja ilmoittaa rekisteröitäväksi tilinpäätösasiakirjansa digitaalisessa muodossa.

Toisaalta II-digidirektiivin 16 artiklan 1 kohta, 19 artiklan 2 kohdan i alakohta ja 19b artikla eivät edellytä, että niissä mainitut tiedot olisivat merkittynä (”tägättynä”) tilinpäätöksiin vaan edellytyksenä on, että nämä tiedot ovat maksutta saatavilla rekistereiden yhteenliittämijärjestelmän kautta. Tällöin nämä tiedot voitaisiin ilmoittaa erillisellä lomakkeella, jonka perusteella tiedot voitaisiin saattaa rekistereiden yhteenliittämijärjestelmään.

Vaikka tiedot kerättäisiin erikseen, kansallisen sääntelyn ei tuolloin olisi katsottava täyttävän yhtiöoikeusdirektiivin vaatimuksia, ellei merkinnöistä riippumatta kuitenkin säädettäisi tilinpäätösten digitaalisuudesta eli rakenteisuudesta. Lisäksi tämän vaihtoehdon toteuttaminen liisäisi sekä yritysten että viranomaisten hallinnollista taakkaa, koska kyseiset tiedot tulisi kerätä manuaalisesti ylimääräiseen lomakkeeseen, joka toimitettaisiin PRH:lle.

5.2 Muiden jäsenvaltioiden suunnittelemat tai toteuttamat keinot

Käytössä olevan tiedon mukaan EU:n jäsenvaltioissa valmistelu on vielä kesken. Siten ei ole tietoa, että jäsenvaltioissa olisi mahdollisesti muunlaisia malleja kuin mitä hallituksen esityksessä ehdotetaan. Alla on esitetty digitaalisen tilinpäätöksen tilannetta eräissä verrokkimaissa.

5.2.1 Ruotsi

Ruotsissa tilinpäätösilmoitusten vastaanottamisesta, tarkastamisesta, rekisteröinnistä ja julkistamisesta vastaa Bolagsverket.

iXBRL-muotoisen ilmoittamisen velvoittavuus ja vapaaehtoisuus

Tilinpäätöksen toimittaminen iXBRL-muodossa ei ole yrityksille pakollista, mutta se on mahdollista vapaaehtoisena menettelynä. Vuonna 2025 noin 61 prosenttia kaikista tilinpäätösilmoituksista toimitettiin iXBRL-muodossa. Suurin osa näistä ilmoituksista koski pieniä osakeyhtiöitä (K2-luokka, aktiebolag).

Bolagsverketin arvion mukaan ilmoittamisen helppous, tietoturva ja nopeus tekevät vapaaehtoisesta iXBRL-ilmoittamisesta yrityksille houkuttelevan vaihtoehdon. Yrityksen koko määrittää, mitä asiakirjoja tilinpäätösilmoitukseen on liitettävä. Esimerkiksi pienten ja keski suurten yritysten (SME), jotka käyttävät K2-, K3- tai K3K-muotoa, on liitettävä ilmoitukseen toimintakertomus. Noin 30 prosentilla näistä yrityksistä on lisäksi liitettävä tilintarkastuskertomus.

Toisaalta K4-luokan yritysten on toimitettava tilinpäätöksensä ESEF-muodossa, ja ilmoitus on tehtävä sekä kaupparekisteriin että Finanssivalvonnalle. Bolagsverket suunnittelee ESEF-raportoinnin laajentamista myös muihin yritysmuotoihin kuin osakeyhtiöihin, kun niille soveltuvat taksonomiat on julkaistu. Kansallisesti kehitetään myös K2- ja K3-luokkien raportointia taloudellisille yhdistyksille (ekonomiska föreningar) ja asumisoikeusyhdistyksille (bostadsrättsföreningar).

Kestävyysraportti on 1.7.2025 jälkeen sisällytettävä suurten yritysten toimintakertomukseen.

Raportointikanavat ja aineiston tarkastus

iXBRL-muotoiset tilinpäätökset toimitetaan bolagsverketille sen ylläpitämän rajapinnan kautta. Ilmoittaminen asiointiportaalin kautta ei ole mahdollista. Bolagsverket suorittaa ilmoituksille muodollisen tarkastuksen, jossa varmistetaan muun muassa: että kaikki vaaditut asiakirjat sisältyvät ilmoitukseen, että asiakirjat on allekirjoitettu asianmukaisesti ja että tilintarkastuskertomus on liitetty, mikäli se on pakollinen.

Tilinpäätösaineistoon on sisällytettävä todistus hyväksymisestä (fastställelseintyg), joka osoittaa, että tilinpäätös on hyväksytty yhtiökokouksessa ja allekirjoitettu toimitusjohtajan tai hallituksen jäsenen toimesta.

Bolagsverket ei tarkasta ilmoituksen sisällöllistä oikeellisuutta (esimerkiksi summien täsmävyyttä). Ilmoitus rekisteröidään sellaisenaan, eikä sitä voida perua. Mikäli uusi ilmoitus toimitetaan, siihen on liitettävä perustelut aiemman ilmoituksen korvaamiselle.

Useiden taksonomioiden yhdistäminen

Bolagsverketin ESEF-tilinpäätösten rekisteröintijärjestelmä ei mahdollista muiden taksonomioiden mukaisten asiakirjojen liittämistä ESEF-taksonomian mukaiseen ilmoitukseen. Tämä ei johdu teknisistä rajoitteista, vaan tavoitteena on yhdenmukaistaa rekisteröintikäytäntö sikäläisen Finanssivalvonnan kanssa.

K2- ja K3-rekisteröinnit perustuvat kansallisiin taksonomioihin. iXBRL-tiedostot sisältävät viittauksia useisiin eri taksonomioihin, kuten: K2- tai K3-vuosikertomus, K3-konsernitilinpäätös, Tilintarkastuskertomus, Fastställelseintyg.

Bolagsverket ei salli taksonomialaajennuksia K2- ja K3-ilmoituksissa. Ilmoitukset on toimitettava iXBRL-muodossa, eikä ZIP-pakettien käyttö ole sallittua.

5.2.2 Tanska

Tanskassa elinkeinohallitus (Erhvervsstyrelsen) vastaa tilinpäätösasiakirjojen vastaanottamisesta, tarkastamisesta, rekisteröinnistä ja julkistamisesta.

iXBRL-muotoisen ilmoittamisen velvoittavuus ja vapaaehtoisuus

Vuoden 2025 alusta lähtien iXBRL-muotoisen tilinpäätösilmoituksen toimittaminen on ollut kaikille ilmoitusvelvollisille yrityksille pakollista. Näin ollen kaikki tilinpäätösilmoitukset toimitetaan jatkossa iXBRL-muodossa.

Tanskassa yritykset jaetaan neljään raportointiluokkaan: A, B, C ja D. Velvollisuus koskee raportointiluokkia B–D. Luokkaan A kuuluvilla yrityksillä ei ole velvollisuutta toimittaa tilinpäätöstään rekisteröitäväksi, mutta ne voivat tehdä sen vapaaehtoisesti. Myös rahoitusalan yrityksillä on velvollisuus toimittaa tilinpäätöksensä iXBRL-muodossa kaupparekisteriin, josta ne välitetään edelleen Tanskan rahoitusalan valvontaviranomaiselle.

Velvoite perustuu elinkeinohallituksen antamaan määräykseen (Indsendelsesbekendtgørelsen), jossa määritellään raportointia koskevat säännöt, kuten formaatti ja raportointikanavat. Yrityksen raportointiluokka määrittää, mitä tietoja raportin tulee sisältää.

Raportointikanavat ja aineiston validointi

Yrityksillä on kolme vaihtoehtoista kanavaa iXBRL-muotoisen tilinpäätösilmoituksen toimitamiseen: 1) yksinkertaisille yrityksille tarkoitettu peruskanava (Regnskab Basis); 2) kaikille taksonomioille soveltuva kanava (Regnskab Special); 3) rajapintailmoittaminen.

Useiden taksonomioiden yhdistäminen

Tilinpäätösilmoitukseen kuuluvat asiakirjat –tilinpäätös, toimintakertomus, kestävyysraportti, tilintarkastuskertomus ja ESEF-varmennuskertomus – merkitään xbrl-tunnuksin ja sisällytetään ilmoitukseen niitä koskevan taksonomian mukaisesti.

Sallittuja taksonomioita ovat ainoastaan Tanskan kirjanpitolain mukainen taksonomia tai ESEF-taksonomia yhdessä joidenkin muiden taksonomioiden kanssa. Samassa tilinpäätösilmoituksessa on mahdollista käyttää useita eri taksonomioita.

5.2.3 Viro

Virossa kaupparekisteri (Äriregister) vastaa vuosi-ilmoitusten vastaanottamisesta, tarkastamisesta, rekisteröinnistä ja julkistamisesta.

iXBRL-muotoisen ilmoittamisen velvoittavuus ja vapaaehtoisuus

Kaupparekisteri on asettanut tavoitteekseen luopua PDF-muotoisesta ilmoittamisesta ja siirtyä XBRL-standardiin perustuvaan ilmoittamiseen. Tilinpäätösilmoituksen toimittaminen iXBRL-muodossa ei ole pakollista, mutta se on mahdollista. Tällä hetkellä lähinnä pörssiyritykset toimittavat tilinpäätöksensä iXBRL-muodossa ESEF-vaatimusten mukaisesti. Näiden ilmoitusten määrä on kuitenkin vähäinen.

Pörssiyhtiöiden XBRL-merkintäkäytännöt vaihtelevat, mikä johtuu osittain siitä, ettei IFRS- ja kestävyysraportoinnin standardeja ole määritelty selkeästi. Velvoittavan kestävyysraportoinnin myötä iXBRL-ilmoitusten määrän odotetaan kasvavan, erityisesti suurten yritysten osalta.

Virossa tilinpäätösilmoitukseen on sisällytettävä toimintakertomus, kestävyyskertomus, tilintarkastuskertomus, ESEF-varmennuskertomus ja kestävyysraportin varmennuskertomus. Tilintarkastuskertomuksen on oltava XBRL-muodossa.

Kehityssuunta: XBRL GL -standardiin pohjautuva ilmoittaminen

Tulevaisuudessa ilmoittamisprosessin on tarkoitus perustua XBRL GL -standardiin. Kaupparekisterin järjestelmä muuntaa kirjanpidon datan raportiksi ja lisää siihen iXBRL-taksonomian mukaiset merkinnät. Parhaillaan kehitetään tarvittavaa infrastruktuuria, joka mahdollistaa tällaisen ilmoittamismenettelyn. Kun järjestelmä valmistuu, se on kaikkien ilmoittavien oikeushenkilöiden käytettävissä.

Jatkossakin iXBRL-muotoisen ilmoittamisen velvollisuus koskee vain pörssiyrityksiä. Muille yrityksille rakenteinen raportointi ei ole pakollista, mutta sen käyttöönottoa ei ole suljettu pois.

Raportointikanavat ja aineiston validointi

Nykyisin ainoa tilinpäätösten ilmoituskanava on kaupparekisterin portaali. Tulevaisuudessa ilmoittaminen on mahdollista myös teknisen rajapinnan (API) kautta. Rajapinnan kehitys on osa "tietosilta" (Andmesild) -hanketta.

Viron rekisteriviranomainen ei validoi iXBRL-dokumentteja. Ilmoittava yritys lähettää aineiston, ja kaupparekisteri siirtää sen eteenpäin ilman tarkastustoimia. Rajapinnan käyttöönotto mahdollistaisi validointimekanismien hyödyntämisen, mutta kehitystä ei tällä hetkellä priorisoida, koska ilmoittajien määrä on vähäinen.

Useiden taksonomioiden yhdistäminen

Virossa ei ole vielä ratkaistu, voiko tilinpäätösilmoituksessa käyttää useita eri taksonomioita. Teknisesti iXBRL-standardi mahdollistaa tämän, mutta käytännön toteutustapaa selvitetään edelleen.

Jos XBRL GL -standardin mukaisesta kirjanpidon aineistosta voidaan muodostaa joko IFRS- tai kansallisen taksonomian mukainen raportti, molempien tukeminen on teknisesti mahdollista.

5.2.4 Alankomaat

Ministerie van Economische Zaken en Klimaat vastaa digitaalisiin tilinpäätöksiin liittyvästä lainsäädännöstä (Besluit elektronische deponering handelsregister, engl. Decree on electronic filing in the trade register). Tilinpäätökset rekisteröidään kaupparekisteriin, jota ylläpitää Kamer van Koophandel (KVK).

iXBRL-muotoisen ilmoittamisen velvoittavuus ja vapaaehtoisuus

XBRL-muotoinen raportointi on tullut Alankomaissa velvoittavaksi vaiheittain vuodesta 2016 alkaen, jolloin se tuli ensin pakolliseksi pienille ja mikroyrityksille. Vuodesta 2018 alkaen velvoite on koskenut myös itsenäisiä keskikokoisia yrityksiä.

Suuria yrityksiä ja konserniin kuuluvia keskikokoisia yrityksiä koskeva velvoittava lainsäädäntö on tullut voimaan 1.1.2025 alkavilta tilikausilta, eli raportit toimitetaan vuodesta 2026 alkaen. Velvoite koskee kaikkia yhtiömuotoja. Vastaisuudessa sallitaan myös iXBRL-muoto, jota on määritetty vuodesta 2022 alkaen.

Odotusten mukaan suurimmat yritykset tuottavat tilinpäätöksensä iXBRL-muodossa. Viranomaisten arvioiden mukaan noin 5 000–10 000 raporttia toimitetaan iXBRL-muodossa. Kokonaisuudessaan kaupparekisteriin toimitetaan noin 900 000 raporttia.

Osa suurista yrityksistä on jo ennen velvoittavuuden voimaantuloa raportoinut rakenteisessa muodossa vapaaehtoisesti. Tähän on vaikuttanut muun muassa halu kehittää ymmärrystä digitaalisesta raportointiprosessista ja ohjelmistojen toiminnallisuuksista sekä yhteistyö tilintarkastajien kanssa.

Raportointikanavat ja aineiston validointi

Yrityksille on tarjolla kolme eri kanavaa iXBRL-tilinpäätösten toimittamiseen: 1) järjestelmästä järjestelmään (S2S): ohjelmistosta suoraan viranomaisen Digipoort-palveluun, jonka kautta raportteja voidaan toimittaa useille viranomaisille, 2) latausportaali: kaupallisessa ohjelmistossa muodostettu XBRL-raportti ladataan asiointiportaaliin ja 3) asiointipalvelu: loppukäyttäjä syöttää tilinpäätöstiedot verkkopohjaiseen palveluun, joka muodostaa XBRL-raportin ja toimittaa sen Digipoortin kautta. Palvelua käyttävät pääasiassa pienet yritykset.

Useiden taksonomioiden yhdistäminen

Nykyisin hollantilainen XBRL-tilinpäätös sisältää tilinpäätöksen lisäksi tilintarkastuskertomuksen ja digitaalisen allekirjoituksen. Puuttuvat tilinpäätösilmoituksen osiot lisätään rakenteiseen ilmoitukseen tulevaisuudessa.

ESEF-taksonomian ja kansallisen taksonomian mukaisia raportteja ei tällä hetkellä toimiteta samassa paketissa.

6 Lausuntopalaute

Luonnoksesta järjestettiin lausuntokierros [*].[*]. – [*].[*].2025, jossa annettiin kaikkiaan [*] lausuntoa, jotka ovat kokonaisuudessaan saatavilla osoitteessa Lausuntopalvelu.fi (diarinumero: [*].). Lausuntojen määrän ja niiden sisällön selkeyden vuoksi erillisen yhteenvedon laatimista ei ole pidetty tarkoituksenmukaisena. Seuraavassa esitetään tiivistelmät kananottojen keskeisestä sisällöstä.

6.1 Ministeriö- ja viranomaiskannanotot

- [*].

6.2 Talouselämän etujärjestöjen lausunnot

- [*]

6.3 Tilintarkastajakunnan ja taloushallinnon palveluntuottajien lausunnot

- [*]

6.4 Kansalais- ja ympäristöjärjestöjen kannanotot

- [*]

6.5 Yksityishenkilöiden lausunnot

- [*]

6.6 Lausuntopalautteen arviointiin perustuvat jatkotoimet

[*].

7 Säännöskohtaiset perustelut

7.1 Kirjanpitolaki

3 luku – Tilinpäätös ja toimintakertomus

8 §. *Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatiminen ja toimittaminen rekisteröitäviksi fyysisinä asiakirjoina tai digitaalisessa muodossa.* Pykälä on uusi. Se koskee yhtiöoikeusdirektiivin tarkoittamia ”tilinpäätösasiakirjoja” eli tuloslaskelmaa, tasetta, liitetietoja ja mahdollista rahoituslaskelmaa samoin kuin tilinpäätökseen mahdollisesti liitettävää toimintakertomusta. Tilintarkastusmerkinnästä säädetään erikseen tilintarkastuslain 3 luvun 4 §:ssä.

Pykälän 1 momentti selventää, että tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen käsittävät asiakirjat voidaan laatia joko fyysisinä tai digitaalisesti. Kummankin laatimismuodon käyttäminen on nykyäänkin sallittua. Oikeustila kuitenkin muuttuu 2 momentissa säädettävän velvoitteen myötä.

Pykälän 2 momentin ensimmäisessä virkkeessä säädetään digitaalisuus ensinnäkin osakeyhtiön tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen yksinomaiseksi laatimismuodoksi. Kyse on oikeushenkilöistä, jotka on merkitty kaupparekisteriin nimenomaan osakeyhtiönä. Osakeyhtiöiden ohella sama velvoite digitaalisen muodon noudattamiseen ulotetaan myös henkilöyhtiöihin (so. avoimet yhtiöt ja kommandiittiyhtiöt), joiden kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat osakeyhtiöitä tai avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, joiden kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat osakeyhtiöitä.

Velvoitteen perustana on yhtiöoikeusdirektiivi. Sen 14 a, 16.6 ja 19b artiklat sekä liite II B edellyttävät julkistettavaksi myös henkilöyhtiöiden tilinpäätösasiakirjat koneellisesti luettavassa ja haut mahdollistavassa muodossa tai jäsennehtynä datana.

Yhtiöoikeusdirektiivi koskee velvoittavasti 14 a artiklan k alakohdan mukaan sellaisia henkilöyhtiön tilinpäätösasiakirjoja, jotka on julkaistava direktiivien 86/635/ETY, 91/674/ETY ja 2013/34/EU mukaisesti. Tämä tarkoittaa, että vain ne henkilöyhtiöt, joiden vastuunalaisena yhtiömiehenä on osakeyhtiö; avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on osakeyhtiö. Tämä on yhdenmukainen kirjanpitolain 3 luvun 9 §:n 1 momentin 2 ja 3 kohdassa määriteltyä tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröintivelvoitetta.

Edellä tarkoitettuja osakeyhtiöitä ja henkilöyhtiöitä kutsutaan momentin määritelmän mukaisesti ”digiyrityksiksi”. Määritelmä edesauttaa lakiteknisesti asiaa koskevien säännösten luettavuutta.

Velvoite ei koskisi pakottavana esimerkiksi osuuskuntia, asunto-osakeyhtiöitä, säätiöitä tai yhdistyksiä eikä muita yksityisoikeudellisia oikeushenkilöitä. Säännöksen ulkopuolelle jäävät myös luottolaitokset ja vakuutusyhtiöt (ml. työeläkeyhtiöt), joiden oikeushenkilömuodoista säädetään erikseen ja jotka ovat erityisessä viranomaisvalvonnassa harjoittamastaan toiminnasta.

Digiyrityksen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen toimittamisesta kaupparekisteriin säädetään jäljempänä ehdotettavassa 9 §:n 5 momentissa. Mainitun pykälän 2 momentin nojalla myös muut kirjanpitovelvolliset – kuten osuuskunnat, yhdistykset ja asunto-osakeyhtiöt – voisivat käyttää digitaalista muotoa rekisteri-ilmoittamisessa. Tämä kuitenkin edellyttäisi, että Patentti- ja rekisterihallitus antaa menettelyä ohjaavan päätöksen asianomaisen oikeushenkilölajin osalta.

Lain 7 luvussa tarkoitettu kestävyysraportointiyritys on voimassaolevassa laissa jo velvoitettu digitaalisen muodon noudattamiseen. *Momentin toinen virke* käsittää viittauksen mainittuun luukuun, jota sovelletaan tyhjentävästi kestävyysraportointiyrityksiin sekä asiakirjojen laadinnan että niiden rekisteröinnin osalta. Siten tämä momentti ja muut 3 lukuun lisättäväksi ehdotettavat säännökset eivät koske kestävyysraportointiyritystä.

Suomessa perustettujen sivuliikkeen velvollisuudesta toimittaa tilinpäätöstietoja rekisteriviranomaiselle säädetään kaupparekisterilaissa. Tämän systematiikan mukaisesti sivuliikkeen tietojen digitaalisuudesta ehdotetaan säädettäväksi erikseen kaupparekisterilaissa. Informatiivisessa tarkoituksessa momentin *kolmas virke* käsittää tätä koskevan lakiviittauksen.

Jäljempänä ehdotettava voimaantulosäännös porrastaa velvoitteen digitaaliseen muotoon siirtymiselle ajallisesti siten, että se kohdistuisi ensiksi niihin digiyrityksiin kuuluviin osakeyhtiöihin ja henkilöyhtiöihin, joissa on oltava tilintarkastaja; näiden osalta siirtyminen koskisi 1.1.2027 ja sen jälkeen alkavia tilikausia. Toisessa vaiheessa eli 1.1.2028 alkavan tilinkauden osalta digitaalista muotoa noudattaisivat myös muut digiyrityksiin kuuluvat osakeyhtiöt ja henkilöyhtiöt. Velvoitteen laajentamisesta muihin kuin edellä tarkoitettuihin oikeushenkilöihin säädettäisiin mahdollisesti myöhemmin erikseen.

8 a §. Digitaalisen muodon sisältö. Pykälä on uusi. Säännös on samankaltainen kuin mitä säädetään kestävyysraportointiyrityksen osalta 7 luvun 22 §:n 2 ja 3 momentissa sekä 23 §:n 1 ja 2 momentissa.

Tilinpäätösrekisteröinnin edesauttamiseksi ilmoittamisen teknisistä seikoista määräisi tarkemmin Patentti- ja rekisterihallitus, joka toimii kansallisena rekisteriviranomaisena. Tässä tarkoituksessa *1 momentissa* velvoitetaan myös muut kuin 7 luvun tarkoittamat kestävyysraportointiyritykset käyttämään tietoteknistä XHTML-kieltä digitaalisena muotona.

Rekisteriviranomaisen toimesta määritellään myös PRH-tunnisteet (iXBRL-merkintäkielellä) yhtiöoikeusdirektiivin ja siihen tehtyjen muutosten täytäntöönpanemiseksi digiyrityksiin. Tämä toimivalta ei ulotu pörssilistattuihin yrityksiin, joiden osalta tilinpäätösraportoinnin sähköisestä muodosta säädetään jo tyhjentävästi ESEF-asetuksella, paitsi pörssilistatun emoyrityksen oman tilinpäätöksen merkitsemiseen digitaalisilla PRH-tunnisteilla, kuten 7 luvun voimassaolevan 23 §:n 3 momentista ilmenee.

Viranomaispäätöstä PRH-tunnisteista nimitetään päätökseksi tilinpäätös- ja toimintakertomustaksonomiasta, joka on rakenteinen ja standardoitu tietomalli digitaalisesta muodosta.

Pykälän 2 *momentti* valtuuttaa rekisteriviranomaisen laatimaan niin sanotut PRH-tunnisteet tarkoituksenmukaisessa laajuudessa tarkoittaen, ettei tunnuksilla yksilöidä kaikkia kohtia tilinpäätöksessä eikä toimintakertomuksesta. Valtuutus on yhtä laaja kuin mitä säädetään kestävyysraportointiyritysten osalta 7 luvun 23 §:n 2 momentissa.

Pykälän 3 *momentin* valtuutuksella on tarkoitus varautua tilanteeseen, jossa XHTML-muoto ei mahdollisesti ole enää käyttökelpoinen tai tarkoituksenmukainen tietoteknisen kehityksen seurauksena.

Pykälän 4 *momentissa* rajataan rekisteriviranomaisen toimivaltaa tilinpäätös- ja toimintakertomustaksonomian päivitysten suhteen. Jotta digiyritykset ja ohjelmistotoimittajat saavat riittävän ajoissa tiedon PRH-tunnisteista, Patentti- ja rekisterihallitus julkaisee päätöksensä tilinpäätös- ja toimintakertomustaksonomiasta kullekin kalenterivuodelle sitä edeltävän vuoden kesäkuun loppuun mennessä. Säännöstä ei kuitenkaan ole tarkoitettu täysin poikkeuksettomaksi. Pakottavan EU-tasoisien tai muun kansallisen lainsäädännön täytäntöönpanemiseksi määrääjasta voidaan poiketa siten, että voimassaolevaa taksonomiaa täydennetään tai täsmennetään tarpeellisilta osin. Sama koskee myös verotusmenettelyn mahdollista muuttamista. Poikkeusmahdollisuus edesauttaa näin yritystä sopeuttamaan raportointinsa uusien pakottavien velvoitteiden mukaiseksi siltä edellytetyssä aikataulussa.

8 b §. Muunninpalvelu. Pykälä on uusi. Pykälän 1 *momentissa* säädetään Patentti- ja rekisterihallituksen tarjoamasta muunninpalvelusta. Vaihtoehtona modernille taloushallinnon ohjelmiston hyödyntämiselle kaikista pienimmät yritykset voivat muuntaa tilinpäätöksensä digitaalsiksi Patentti- ja rekisterihallituksen tarjoaman maksuttomassa palvelussa.

Muuntimella muodostunut tilinpäätös ei ole alkuperäinen.

Palvelu rajataan enintään 100 000 euron määräisen liikevaihdon tai muun vastaavan tuoton kerryttäneille yrityksille, jottei se vähäistä merkittävämmällä tavalla vaikuttaisi taloushallinnon ohjelmistopalveluita koskevan yritystoiminnan toimintaedellytyksiin. Siten sanotun liikevaihtorajan ylittävät yritykset käyttäisivät digitaalisen tilinpäätöksen tuottamisessa taloushallinnon ohjelmistoja itse taikka tilitoimistojen palveluja. Vastaavalla tavalla voisi muunninpalvelun piiriinkin kuuluva yritys toimia, niin halutessaan. Näin kaikki osakeyhtiöt ja henkilöyhtiöt – yrityskoostaan riippumatta – siirtyvät pois menettelystä, jossa tilinpäätökset toimitetaan ei-rakenteisessa muodossa Patentti- ja rekisterihallitukselle.

Momentissa tarkoitettu muunninpalveluista säädettäisiin tarkemmin Patentti- ja rekisterihallituksen päätöksellä.

Pykälän 2 *momentti* käsittää selventävän säännöksen siitä, että muunninpalvelussa muodostettu digitaalinen tilinpäätös ilmoitetaan vielä erikseen rekisteröitäväksi 3 luvun 9 §:n mukaisesti. Muunninpalvelu ei siten itsesään toteuta rekisteröimistöimioia, vaan ne kuuluvat kullekin kirjanpitovelvolliselle itselleen. Näin ollen muunninpalvelu ei korvaa tilinpäätöksen laatimista eikä tilinpäätöksen ilmoittamista rekisteröitäväksi.

8 c §. Digiyrityksen tilinpäätöksen ja konsernitilinpäätöksen liitetiedot. Pykälä on uusi. Lukuun lisätään säännös digiyrityksen erityisistä liitetietovaatimuksista, jotka tulevat erikseen digitaalsesti rekisteröitäviksi siten, että ne ovat yleisesti saatavilla EU:n yhtiö- ja kaupparekisterien yhteenliittämijärjestelmästä (engl. *Business Register Interconnection System*, jäljempänä myös ”BRIS-järjestelmä”), josta säädetään yhtiöoikeusdirektiivin 22 artiklassa. Suomen kansallisena rekisteriviranomaisena Patentti- ja rekisterihallituksen tehtävänä on huolehtia näiden tietojen

ylläpitämisestä järjestelmässä. Rekisteröidyt tiedot ovat saatavilla Euroopan oikeusportaalin (engl. *European e-Justice Portal*) sekä jäsenvaltioiden perustamien yhteyspisteiden kautta.

Yhtiöoikeusdirektiivillä (EU) 2017/1132 ja komission täytäntöönpanoasetuksella (EU) 2021/1042 säädetään BRIS-järjestelmästä, joka on ollut toiminnassa 8.6.2017 alkaen. Se mahdollistaa EU:n laajuisen sähköisen pääsyn jäsenmaiden kaupparekistereihin tallennettuihin yritystietoihin ja asiakirjoihin Euroopan oikeusportaaln kautta. BRIS-järjestelmän avulla kaupparekisterit voivat myös vaihtaa keskenään tietoa esimerkiksi rajat ylittäviin yritysjärjestelyihin ja sivuliikkeisiin liittyen.

Voimassaolevan kirjanpitosäädännön systematiikan mukaisesti liitetietovaatimuksista on säädetty yhtäältä kirjanpitoasetuksessa (1339/1997) ja toisaalta asetuksessa pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista (1753/2015). Ehdotus poikkeaa tästä systematiikasta. Koska säännös on merkittävä digitaalisten tietojen esittämisessä, se on kuitenkin perusteltua säätää lain tasolla. Ratkaisu on myös lakiteknisesti tarkoituksenmukainen. Jollei näin meneteltäisi, samasta asiasta olisi säädettävä erikseen kummassakin edellä mainitussa asetuksessa.

Pykälän 1 momentti velvoittaa esittämään liitetietona EUID-tunnisteen ja tiedon työntekijöiden määrästä digiyrityksessä. Nämä vaatimukset perustuvat yhtiöoikeusdirektiivin 16.1 ja 19.2.i artikloihin.

Momentin 1 kohdassa tarkoitettu EUID-tunniste (engl. *European Unique Identifier*) on EU:n laajuinen ja mahdollistaa yritysten tunnistamisen ja yhteydenpidon eri EU-maiden kaupparekisterien välillä BRIS-järjestelmän kautta, mikä vähentää tietojen päällekkäisyyksiä ja virheitä. Suomessa EUID-tunniste muodostetaan maatunnuksesta "FI", kaupparekisterin tunnuksesta ja Y-tunnuksesta. Yritys saa EUID-tunnisteen Suomessa automaattisesti, kun se rekisteröidään kaupparekisteriin.

Momentin 2 kohdassa tarkoitettu tietovaatimus työntekijämäärästä on samasisältöinen kuin mitä säädetään kirjanpitoasetuksen 2 luvun 8 §:n 1 momentin voimassaolevassa 1 kohdassa. Mainittua kohtaa asetuksista ei kuitenkaan ehdoteta kumottavaksi nyt ehdotetun säännöksen myötä, sillä kyse ei ole päällekkäisestä sääntelystä. Kohta on tarpeen pysyttää asetuksessa muuhin kuin digiyrityksiin kohdistuvien informaatiotarpeiden täyttämiseksi. Sama koskee pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista annetun asetuksen 3 luvun 11 §:ää henkilöstöstä.

Pykälän 2 momentti digiyrityksen ETA-alueella sijaitsevasta emoyrityksestä perustuvat yhtiöoikeusdirektiivin 19b.1.a.i artiklaan. Tietovaatimukset ovat yhdenmukaiset mainitun artiklan kanssa.

Ehdotettu 3 momentti koskee tilannetta, jossa digiyrityksellä on 1 luvun voimassaolevassa 6 §:ssä tarkoitettu määräysvalta yrityksessä, joka sijaitsee Suomessa tai muussa ETA-valtiossa. Määräysvaltaan perustuvan emoyritysasemansa myötä digiyritys on velvollinen kertomaan konsernitilinpäätökseensä yhdistellyistä tytäryrityksistä niiden EUID-tunnisteet ja muut tiedot, joista momentissa säädetään yhdenmukaisesti yhtiöoikeusdirektiivin 19b.1.b.i artiklan kanssa.

Pykälän 4 momentti koskee tilannetta, jossa digiyrityksen emoyritys sijaitsee ETA-alueen ulkopuolella. Tietovaatimukset juontuvat yhtiöoikeusdirektiivin samasisältöisestä 19b.1.a.ii artiklasta. Ehdotetussa säännöksessä ei edellytetä tietoa EUID-tunnisteesta, koska se ei ole käytössä ETA-alueen ulkopuolella.

Pykälän 5 *momentin* tarkoittamassa tilanteessa digiyritys on tytäryritys toiselle suomalaiselle tai muun ETA-alueen yritykselle, joka puolestaan kuuluu tytäryrityksenä ETA-alueen ulkopuoliseen emoyritykselle, eikä tämä perimmäinen emoyritys (1 luku 10 §) itse laadi konsernitilinpäätöstä. Tällöin digiyrityksessä määräysvaltaa käyttävän Suomessa tai muualla ETA-alueella sijaitsevan yrityksen on ”väliemoyrityksenä” laadittava konsernitilinpäätös tilinpäätösdirektiivin velvoittamana. Tämän väliemoyrityksen EUID-tunnus ja muut yhtiöoikeusdirektiivin 19b.1.a.ii artiklassa edellytetyt tiedot tulevat ilmoitettaviksi digiyrityksen omassa tilinpäätöksessä ehdotetun säännöksen nojalla.

Pykälän 6 *momentissa* velvoitetaan digiyritys kertomaan yhtiöoikeusdirektiivin 19b.2.ii artiklassa edellytetyllä tavalla tiedot myös sellaisista tytäryrityksistään, jotka sijaitsevat ETA-alueen ulkopuolella. Koska EUID-tunniste ei ole käytössä muualla kuin ETA-alueella, sitä ei vaadita ehdotetussa säännöksessä.

Pykälän 7 *momentti* on selventävä säännös Patentti- ja rekisterihallituksen tehtävästä Suomen kansallisena rekisteriviranomaisena BRIS-järjestelmässä. Tässä tehtävässään virasto vastaa yhtiöoikeusdirektiivin 19b.3 artiklan mukaisesti siitä, että kunkin digiyrityksen tiedot päivittyvät perustuen tuoreimpaan tilinpäätökseen, jonka digiyritys on ilmoittanut rekisteröitäväksi.

9 §. Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröinti. Pykälän 1 *momentti* muutetaan vastaamaan II-digidirektiivin velvoitteita. Tilinpäätös ja toimintakertomus on siten toimitettava rekisteröitäväksi digitaalisessa muodossa, jos kyse on osakeyhtiöstä tai henkilöyhtiöstä, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on osakeyhtiö, tai henkilöyhtiöstä, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehenä on osakeyhtiö.

Pykälän 2 *momentin* viittausta täsmennetään lakiteknisesti vastaamaan edellä 1 momenttiin ehdotettua muutosta. Momentissa mahdollistetaan lisäksi se, että osakeyhtiöiden ja henkilöyhtiöiden ohella myös osuuskunta ja muut kirjanpitovelvolliset voisivat käyttää rekisteröinti-ilmoituksessaan digitaalista muotoa: tämä kuitenkin edellyttäisi järjestyksen vuoksi sitä, että Patentti- ja rekisterihallitus päättäisi erikseen menettelyn sallimisesta. Kyse on myös asianomaisten kirjanpitovelvollisten omaharkintaisesta valinnasta: ne voisivat edelleen pitäytyä nykyisessäkin toimintamallissa, jossa fyysisinä asiakirjoina laadituista tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta otettu jäljennös toimitetaan rekisteriviranomaiselle.

Lainkohdan 3 *momentin* sanamuotoa täsmennetään luettavuuden edesauttamiseksi.

Pykälän 5 *momentin* sanamuotoa täsmennetään vastaamaan ehdotettujen 8–8 c §:ien terminologiaa sen selventämiseksi, että momentti koskee asiakirjojen digitaalista muotoa. Lisäksi momenttia täydennetään sähköisen allekirjoittamismahdollisuuden osalta, jotta Patentti- ja rekisterihallitus voisi antaa myös sitä koskevista tietoteknisistä menettelytavoista tarkempia määräyksiä, jos se on tarpeen rekisteröintitoimien toteuttamisessa.

7 luku – Kestävyysraportti

24 §. Tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen digitaalisuus. Voimassa olevassa pykälässä säädetään kestävyysraportointiyrityksen tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen digitaalisuudesta. On kuitenkin tarkoituksenmukaista siirtää kyseisen säännös sisällöllisesti tilintarkastuslakiin.

Voimaantulosäännös

Ehdotetun voimaantulosäännöksen nojalla lakia sovelletaan 1.1.2027 alkaviin tilikausiin niissä digiyrityksissä, jotka ovat velvollisia valitsemaan tilintarkastajan tarkastamaan tilinpäätöstä ja toimintakertomusta sekä mahdollista konsernitilinpäätöstä.

Tilintarkastajan valinnalla tarkoitetaan tilintarkastuslain 2 luvun 2 §:ssä säädetyn tilintarkastusvelvollisuuden perusteen lisäksi myös muita mahdollisia tapauksia, joissa tilintarkastaja on velvoitettu valitsemaan (esim. yhtiöjärjestykseen perustuen tai Patentti- ja rekisterihallituksen määräyksellä).

Niihin digiyrityksiin, joilla ei ole velvollisuutta valita tilintarkastajaa lakia sovelletaan 1.1.2028 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

7.2 Kaupparekisterilaki

2 luku – Ilmoitukset ja hakemukset

11 §. Sivuliikkeen ilmoitusvelvollisuus. Pykälän 3 momentista poistetaan vaatimus tilintarkastuksesta, koska yhtiöoikeusdirektiivin 38.1 artikla ei edellytä sitä suoritettavaksi sivuliikkeen tilinpäätöstiedoille eikä kansallinen lisäsääntely ole perusteltua tässä asiassa.

Lisättäväksi ehdotettu 5 momentti selventää tilannetta, jossa 2 momentissa tarkoitettu Suomeen sivuliikkeen perustanut ulkomainen elinkeinonharjoittaja ei rinnastu yhtiöoikeusdirektiivin II liitteessä tarkoitettuun osakeyhtiöön vaan esimerkiksi henkilöyhtiöön. Tällaista elinkeinonharjoittajaa ei koske direktiivissä säädetty tilinpäätöksen rekisteröintivelvoite; sen osalta kyse on Suomen kansallisesta säännöksestä. Koska EU:n BRIS-järjestelmän tehtävänä on välittää tietoja yksinomaan osakeyhtiömuodossa toimivista yrityksistä ja niiden sivuliikkeistä, ei muiden oikeushenkilöiden tietoja ole tarpeen liittää järjestelmään Patentti- ja rekisterihallituksen toimesta.

Uusi 6 momentti täydentää pykälää digitaalista muotoa koskevalla vaatimuksella, joka juontuu yhtiöoikeusdirektiivin 38.1 artiklasta. Vaatimus kohdistuu 3 momentin tarkoittamaan suomalaiseseen sivuliikkeeseen, jota hallinnoi ulkomainen elinkeinonharjoittaja. Jollei ulkomaisen elinkeinonharjoittajan tilinpäätösasiakirjoja ole laadittu tilinpäätösdirektiivin mukaisesti tai vastaavalla tavalla, tulee elinkeinonharjoittajan Suomessa sijaitsevan sivuliikkeen toiminnasta laadittavaksi ja rekisteröitäväksi tilinpäätösasiakirjat noudattaen digitaalista muotoa, jotta ne voidaan pitää saatavilla EU:n BIS-järjestelmässä.

Direktiivissä tarkoitettulla tavalla vaatimus digitaalisesta muodosta rajataan koskemaan osakeyhtiöihin rinnastuvia ulkomaisia elinkeinonharjoittajia. Käytännössä kyse voi olla ETA-alueen ulkopuolella sijaitsevasta elinkeinonharjoittajasta, jonka oikeushenkilömuoto on esimerkiksi henkilöyhtiö. Koska tilinpäätösdirektiivi ja yhtiöoikeusdirektiivin säännökset digitaalisesta muodosta pannaan täytäntöön Suomen tavoin muuallakin ETA-alueella, niiden osakeyhtiöt ovat jo rekisteröintivaltionsa lainsäädännön nojalla velvoitettuja digitaaliseen muodon noudattamiseen, ja niiden tilinpäätöstiedot tulevat liitetyiksi BRIS-järjestelmään rekisteröintivaltion viranomaisen toimesta.

Voimaantulosäännös

Ehdotetaan, että kaupparekisterilaki tulee voimaan 1.1.2027. Lakia sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2027 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

7.3 Tilintarkastuslaki

3 luku – Tilintarkastuksen ja kestävyysraportointivarmen tamisen sisältö

4 §. Tilinpäätösmerkintä. Pykälän viimeiseksi virkkeeksi lisätään maininta siitä, että kirjanpitolain 3 luvun 8a §:ssä tarkoitetun digitaalisessa muodossa laadittuun tilinpäätökseen tilinpäätösmerkintä laaditaan digitaalisesti.

5 §. Tilintarkastuskertomus. Pykälän 1 momentin viimeiseksi virkkeeksi lisätään maininta siitä, että digitaalisessa muodossa laaditun tilinpäätöksen tilintarkastuskertomus laaditaan digitaalisesti.

Yhtiöoikeusdirektiivi ei sinänsä edellytä tilintarkastuskertomukselta digitaalista muotoa, mutta toimintakertomuksen tavoin se on tarpeen ilmoittaa digitaalisena kirjanpitolain 3 luvun 12 §:ssä säädetyn rekisteröimisvaatimuksen täyttämiseksi, ja vastaten sitä, mitä kestävyysraportointiyri tyksen tilintarkastuskertomuksesta säädetään kirjanpitolain 7 luvun voimassaolevassa 24 §:ssä.

Myös tilintarkastuskertomuksessa XHTML-muoto on perusteltu, koska sitä muutoinkin noudatetaan tilinpäätössidonnaisissa rekisteröinti-ilmoituksissa.

5a §. Kestävyysraportoinnin varmennuskertomus. Pykälän 6 momentin ensimmäiseksi virkkeeksi lisätään maininta siitä, että kestävyysraportoinnin varmennuskertomus laaditaan digitaalisesti.

Lisäyksen myötä kumotaan sisällöltään päällekkäinen kirjanpitolain 7 luvun 24 §. Kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen laatimisesta digitaalisesti on johdonmukaista säätää tilintarkastuslaissa, joka koskee myös muilta osin tätä asiakirjaa.

Voimaantulosäännös

Ehdotetaan, että kaupparekisterilaki tulee voimaan 1.1.2027. Lakia sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2027 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin. Tilintarkastusmerkintä tehdään tilinpäätökseen ja tilintarkastuskertomus annetaan tilinpäätöksestä. Siten on johdonmukaista, että tilintarkastusmerkintää ja tilintarkastuskertomusta koskevien säädösmuutosten voimaantulosta säädetään samalla tavalla kuin mitä ehdotetaan kirjanpitolaissa digitaalista muotoa koskevan vaatimuksen osalta.

8 Voimaantulo

Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2027. Lakeja sovellettaisiin 1 päivänä tammikuuta 2027 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin. Sellaiseen kirjanpitolain 3 luvun 8 §:n 2 momentissa tarkoitettuun kirjanpito velvolliseen, jolla ei ole velvollisuutta valita tilintarkastajaa, kirjanpitolakia sovelletaan kuitenkin vasta 1 päivänä tammikuuta 2028 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

Ehdotetaan, että kaupparekisterilaki tulee voimaan 1.1.2027. Lakia sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2027 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

Ehdotetaan, että tilintarkastuslaki tulee voimaan 1.1.2027. Lakia sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2027 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

9 Suhde perustuslakiin ja säätämisyjärjestys

Lakiehdotukset eivät vaikuta perusoikeuksiin eikä ne käsitä muitakaan seikkoja, joiden toteuttamiselle perustuslaillisilla näkökohdilla olisi merkitystä.

Edellä mainituilla perusteilla lakiehdotukset voidaan käsitellä tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä.

Ponsi

Koska yhtiöoikeusdirektiivissä on säännöksiä, jotka ehdotetaan pantaviksi täytäntöön lailla, annetaan eduskunnan hyväksyttäviksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki

kirjanpitolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan kirjanpitolain (1336/1997) 7 luvun 24 §,
muutetaan 3 luvun 9 §:n 1–3 ja 5 momentti, sellaisina kuin ne ovat 1 ja 3 momentti laissa
1304/2004, 2 momentti laissa 1249/2023 sekä 5 momentti laissa 569/2023 sekä
lisätään lakiin uudet 3 luvun 8 §, 8a §, 8 b § ja 8 c §
seuraavasti:

3 luku

Tilinpäätös ja toimintakertomus

8 §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatiminen fyysisinä asiakirjoina tai digitaalisessa muodossa

[1 mom.] Tilinpäätös ja toimintakertomus laaditaan fyysisinä asiakirjoina tai 8 a §:ssä tarkoitettussa digitaalisessa muodossa.

[2 mom.] Tässä luvussa tarkoitetaan digiyrityksellä kirjanpitovelvollista, joka on:

- 1) rekisteröity osakeyhtiönä;
- 2) avoin yhtiö, jonka kaikki yhtiömiehet ovat osakeyhtiöitä;
- 3) kommandiittiyhtiö, jonka kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat osakeyhtiöitä;
- 4) avoin yhtiö, jonka kaikki yhtiömiehet ovat 1–3 ja 5 kohdassa tarkoitettuja yhtiöitä;
- 5) kommandiittiyhtiö, jonka kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat 1–4 kohdassa tarkoitettuja yhtiöitä.

[3 mom.] Digiyrityksen tilinpäätös ja toimintakertomus on laadittava digitaalisessa muodossa. Kestävyyssraportointiyrityksen tilinpäätöksen, konsernitilinpäätöksen, kestävyyssraportin ja toimintakertomuksen digitaalisuudesta säädetään erikseen 7 luvussa. Sivuliikettä koskevien tilinpäätöstietojen ilmoittamisesta digitaalisessa muodossa Patentti- ja rekisterihallitukselle säädetään erikseen kaupparekisterilaissa (564/2023).

8 a §

Digitaalisen muodon sisältö

[1 mom.] Digitaalinen tilinpäätös, toimintakertomus ja konsernitilinpäätös laaditaan noudattaen sähköistä XHTML-muotoa. Tiedoista on varustettava digitaalisilla iXBRL-merkinnöillä (PRH-tunniste) ne, joista määrätään kaupparekisterilain 1 §:n 3 momentissa tarkoitettulla Patentti- ja rekisterihallituksen päätöksellä (*päätös tilinpäätös- ja toimintakertomustaksonomiasta*).

[2 mom.] Jollei muusta laista tai Euroopan unionin lainsäädännöstä muuta johdu, Patentti- ja rekisterihallitus voi kohdistaa päätöksensä tilinpäätös- ja toimintakertomustaksonomiasta yhteen tai useampaan:

- 1) oikeushenkilölajiin;
- 2) toimialaan;
- 3) tilinpäätöksen tai konsernitilinpäätöksen osaan
- 4) toimintakertomuksen osaan;

[3 mom.] Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, Patentti- ja rekisterihallitus voi päätöksellään tilinpäätös- ja toimintakertomustaksonomiasta määrätä XHTML-muodon sijasta noudatettavaksi muuta sähköistä muotoa edellyttäen, ettei tämä ole Euroopan unionin lainsäädännön vastaista eikä ole omiaan estämään tietojen välittämistä unionin yhteisiin järjestelmiin.

[4 mom.] Patentti- ja rekisterihallitus julkaisee päätöksensä tilinpäätös- ja toimintakertomustaksonomiasta kullekin kalenterivuodelle sitä edeltävän kesäkuun loppuun mennessä. Sen estämättä, mitä edellä tässä momentissa säädetään, Patentti- ja rekisterihallitus voi tehdä päätöksensä täydennyksiä tai täsmennyksiä, jos ne perustuvat:

- 1) velvoitteeseen muussa laissa;
- 2) Euroopan unionin lainsäädännön täytäntöönpanoon;
- 3) verotusmenettelyn toteuttamiseen.

8 b §

Muunninpalvelu

[1 mom.] Digiyritys, jonka liikevaihto tai muu vastaava tuotto on ollut enintään 100 000 euroa sekä päättyneellä että sitä viimeksi edeltäneellä tilikaudella, voi muuntaa tilinpäätöksensä ja toimintakertomuksensa digitaalseksi Patentti- ja rekisterihallituksen ylläpitämän muunninpalvelun avulla. Muunninpalvelun käyttämisessä noudatettavasta menettelystä säädetään Patentti- ja rekisterihallituksen päätöksellä.

[2 mom.] Muunninpalvelulla muodostettu digitaalinen tilinpäätös ja toimintakertomus ilmoitetaan rekisteröitäväksi 9 §:n mukaisesti.

8 c §

Digiyrityksen tilinpäätöksen ja konsernitilinpäätöksen liitetiedot

[1 mom.] Sen lisäksi, mitä tässä laissa ja sen nojalla annetuissa säännöksissä säädetään, on digiyrityksen tilinpäätöksen ja konsernitilinpäätöksen liitetietoihin merkittävä:

1) digiyrityksen yksilöivä eurooppalainen tunniste, jota tarkoitetaan komission täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2021/1042 liitteen 9 kohdassa (*EUID-tunniste*);

2) digiyrityksen työntekijöiden keskimääräinen lukumäärä tilikauden aikana.

[2 mom.] Jos digiyritys, joka on velvollinen laatimaan konsernitilinpäätöksen, kuuluu itse tytäryrityksenä konserniin, jonka perimmäiseen konsernitilinpäätöksen laatineeseen emoyritykseen sovelletaan Suomen tai muun Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion lainsäädäntöä, on digiyrityksen tilinpäätökseen merkittävä liitetietona konsernitilinpäätöksen laatineesta perimmäisestä emoyrityksestä seuraavat tiedot:

- 1) nimi;
- 2) oikeushenkilömuoto;
- 3) EUID-tunniste;
- 4) valtio, jossa emoyritys on rekisteröity.

[3 mom.] Digiyrityksen on merkittävä konsernitilinpäätökseen liitetietona Suomessa tai muualla Euroopan talousalueella sijaitsevasta tytäryrityksestä, joka yhdistellään digiyrityksen konsernitilinpäätökseen:

- 1) nimi;
- 2) kotipaikka;
- 3) oikeushenkilömuoto;
- 4) tieto Euroopan talousalueen valtiosta, jossa tytäryritys on rekisteröity,
- 5) rekisterinumero;
- 6) EUID-tunniste, jos tytäryritys on oikeushenkilö, jota tarkoitetaan Euroopan parlamentin ja neuvoston tietyistä yhtiöoikeuden osa-alueista antaman direktiivin (EU) 2017/1132 liitteessä II tai Euroopan parlamentin ja neuvoston digitaalisten välineiden ja prosessien käytön laajentamiseksi ja parantamiseksi yhtiöoikeuden alalla antaman direktiivin (EU) 2025/25 liitteessä IIB.

[4 mom.] Jos digiyritys, joka on velvollinen laatimaan konsernitilinpäätöksen, kuuluu tytäryrityksenä konserniin, jonka perimmäiseen konsernitilinpäätöksen laatineeseen emoyritykseen sovelletaan Euroopan talousalueeseen kuulumattoman valtion lainsäädäntöä, on digiyrityksen tilinpäätökseen merkittävä liitetietona konsernitilinpäätöksen laatineesta emoyrityksestä seuraavat tiedot:

- 1) nimi;
- 2) valtio, jossa emoyritys on rekisteröity;
- 3) rekisterinumero ja rekisterin nimi, jos ne ovat digiyrityksen saatavilla.

[5 mom.] Jos digiyritys kuuluu konserniin, jonka konsernitilinpäätöksen laatineeseen perimmäiseen emoyritykseen sovelletaan Euroopan talousalueeseen kuulumattoman valtion lainsäädäntöä, mutta perimmäinen emoyritys ei itse laadi konsernitilinpäätöstä, on digiyrityksen tilinpäätökseen merkittävä liitetietona Suomessa tai muussa Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa rekisteröidystä yrityksestä, jonka konsernitilinpäätökseen digiyrityksen tilinpäätös yhdistellään, seuraavat tiedot:

- 1) nimi
- 2) oikeushenkilömuoto;
- 3) EUID-tunniste, jos se on oikeushenkilö, jota tarkoitetaan Euroopan parlamentin ja neuvoston tietyistä yhtiöoikeuden osa-alueista antaman direktiivin (EU) 2017/1132 liitteessä II tai Euroopan parlamentin ja neuvoston digitaalisten välineiden ja prosessien käytön laajentamiseksi ja parantamiseksi yhtiöoikeuden alalla antaman direktiivin (EU) 2025/25 liitteessä IIB;
- 4) valtio, jossa yritys on rekisteröity.

[6 mom.] Sen lisäksi, mitä tässä laissa ja sen nojalla annetuissa säännöksissä säädetään, on digiyrityksen Euroopan talousalueen ulkopuolisesta tytäryrityksestä, joka yhdistellään digiyrityksen konsernitilinpäätökseen, merkittävä konsernitilinpäätökseen liitetietona:

- 1) nimi;
- 2) sääntömääräinen kotipaikka;
- 3) rekisterinumero ja rekisterin nimi, jos nämä tiedot ovat digiyrityksen saatavilla.

[7 mom.] Patentti- ja rekisterihallituksen on huolehdittava siitä, että tässä pykälässä tarkoitettut tiedot ovat maksutta yleisön saatavilla digitaalisina rekistereiden yhteenliittämijärjestelmässä, josta säädetään tietyistä yhtiöoikeuden osa-alueista annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin (EU) 2017/1132 22 artiklassa. Patentti- ja rekisterihallitus asettaa saataville ajantasaisen tiedon perustuen sille kuulloinkin viimeksi rekisteröitäväksi ilmoitettuun tilinpäätökseen.

9 §

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröinti

[1 mom.] Digiyrityksen on ilmoitettava digitaalisessa muodossa laadittu tilinpäätöksensä ja toimintakertomuksensa rekisteröitäviksi Patentti- ja rekisterihallitukselle. Jäljennös fyysisinä

asiakirjoina laaditusta tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta on ilmoitettava rekisteröitäväksi, jos kirjanpitovelvollinen on:

- 1) osuuskunta;
- 2) keskinäinen vakuutusyhtiö;
- 3) vakuutusyhdistys.

[2 mom.] Mitä 1 momentin *toisessa virkkeessä* säädetään, sovelletaan myös muuhun kirjanpitovelvolliseen, joka on pienyritystä suurempi. *Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, myös muu kirjanpitovelvollinen kuin digiyritys saa ilmoittaa tilinpäätöksensä ja toimintakertomuksensa rekisteröitäviksi digimuotoisina, jos tämä menettely mahdollistetaan Patentti- ja rekisterihallituksen päätöksellä.* Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, 7 luvussa tarkoitetun yrityksen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröimisestä säädetään mainitussa luvussa.

[3 mom.] Jos kirjanpitovelvollisen tulee laatia konsernitilinpäätös, määräytyy *pienyritykselle* säädettyjen rajojen ylittyminen tai alittuminen konsernitilinpäätöksen perusteella.

[5 mom.] Patentti- ja rekisterihallituksella on oikeus antaa tarkempia määräyksiä tilinpäätöksen, toimintakertomuksen ja muiden digitaalisessa muodossa rekisteröitäviksi ilmoitettavien asiakirjojen toimittamisessa noudatettavista menettelytavoista ja muista niiden rekisteröintimenettelyyn liittyvistä teknisistä seikoista sekä sähköisestä allekirjoittamisesta, jollei Euroopan unionin lainsäädännöstä muuta johdu.

Voimaantulosäännös

Tämä laki tulee voimaan *kuuta 20* . Lakia sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2027 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin. Sellaiseen tämän lain 3 luvun 8 §:n 2 momentissa tarkoitettuun kirjanpitovelvolliseen, jolla ei ole velvollisuutta valita tilintarkastajaa, lakia sovelletaan kuitenkin vasta 1 päivänä tammikuuta 2028 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

2.

Laki

kaupparekisterilain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan kaupparekisterilain (564/2023) 11 §:n 3 momentti sekä
lisätään lakiin uudet 3 luvun 11 §:n 5 ja 6 momentit
seuraavasti:

2 luku

11 §

Sivuliikkeen ilmoitusvelvollisuus

[3 mom.] Jos ulkomaisen elinkeinonharjoittajan tilinpäätösasiakirjoja ei ole laadittu, tarkastettu ja julkistettu Euroopan unionin säädösten mukaisesti tai vastaavalla tavalla, kirjanpitolain mukaisesti laadittu sivuliikkeen tilinpäätös on ilmoitettava rekisteröitäväksi kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä.

[5 mom.] Jos 2 momentissa tarkoitettu ulkomainen elinkeinonharjoittaja ei rinnastu oikeudelliselta muodoltaan osakeyhtiöön, sivuliikkeen rekisteriviranomaiselle ilmoittamaa elinkeinonharjoittajan tilinpäätöstä ei aseteta yhteenliittämisyjärjestelmän välityksellä saataville, ellei siihen ole Euroopan unionin lainsäädäntöön perustuvaa velvollisuutta.

[6 mom.] Jos 3 momentissa tarkoitettu ulkomainen elinkeinonharjoittaja rinnastuu oikeudelliselta muodoltaan osakeyhtiöön, sivuliikkeen tilinpäätösasiakirjojen laadinnassa ja rekisteröitäväksi ilmoittamisessa sovelletaan mitä kirjanpitolain 3 luvun 8–8 b §:ssä säädetään digitaalisesta muodosta, ja sivuliikkeen tilinpäätöksen liitetietona on ilmoitettava sivuliikkeen yksilöivä eurooppalainen tunniste, jota tarkoitetaan komission täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2021/1042 liitteen 9 kohdassa (EUID-tunniste) ja sivuliikkeen työntekijöiden keskimääräinen lukumäärä tilikauden aikana. Sen lisäksi, mitä edellä tässä momentissa säädetään, sivuliikkeen tilinpäätöksen liitetietona on ilmoitettava ulkomaisesta elinkeinonharjoittajasta seuraavat tiedot:

- 1) nimi;
- 2) valtio, jossa elinkeinonharjoittaja on rekisteröity;
- 3) rekisterinumero ja rekisterin nimi, jos ne ovat sivuliikkeen saatavilla.

Voimaantulosäännös

Tämä laki tulee voimaan kuuta 20 . Lakia sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2027 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

3.

Laki

tilintarkastuslain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tilintarkastuslain (1141/2015) 3 luvun 4 §, 5 §:n 1 momentti ja 5 a §:n 6 momentti, sellaisena kuin ne ovat, 5 §:n 1 momentti laissa 622/2016 sekä 4 § ja 5 a §:n 6 momentti laissa 1250/2023 seuraavasti:

3 luku

4 §

Tilinpäätösmerkintä

Kun tilintarkastus on suoritettu, tilintarkastajan on tehtävä joko tilinpäätökseen merkintä, jossa viitataan tilintarkastuskertomukseen, tai muutoin yksilöitävä tilintarkastuskertomukseen luotettavalla tavalla tilinpäätös, josta tilintarkastuskertomus on annettu. Kirjanpitolain 3 luvun 8 a §:ssä tarkoitettuun digitaalisessa muodossa laadittuun tilinpäätökseen tilinpäätösmerkintä laaditaan digitaalisesti.

5 §

Tilintarkastuskertomus

[1 mom.] Tilintarkastajan on annettava kultakin tilikaudelta päivätty ja allekirjoitettu tilintarkastuskertomus. Tilintarkastuskertomuksessa on yksilöitävä sen kohteena oleva tilinpäätös sekä ilmoitettava, mitä tilinpäätössäännöstä tilinpäätöksen laatimisessa on noudatettu. Tilintarkastuskertomuksessa on ilmoitettava, mitä tilintarkastusstandardeja tilintarkastuksessa on noudatettu. Lisäksi tilintarkastuskertomuksessa on ilmoitettava tilintarkastajan toimipaikka. Digitaalisessa muodossa laaditun tilinpäätöksen tilintarkastuskertomus laaditaan digitaalisesti.

5 a §

Kestävyysraportoinnin varmennuskertomus

[6 mom.] Kestävyysraportoinnin varmennuskertomus laaditaan digitaalisesti. Kestävyystarkastusyhteisön puolesta varmennuskertomuksen allekirjoittaa päävastuullinen kestävyysraportointitarkastaja. Jos varmennuksen toimittamista varten on valittu useita kestävyysraportointitarkastajia tai kestävyystarkastusyhteisöjä, kunkin tarkastajan ja kunkin yhteisön puolesta toimivan tarkastajan on allekirjoitettava varmennuskertomus.

Voimaantulosäännös

Tämä laki tulee voimaan kuuta 20 . Lakia sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2027 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

Helsingissä x.x.20xx

Pääministeri

Etunimi Sukunimi

..ministeri Etunimi Sukunimi

Valitse kohde.
Valitse kohde.

Laki

[Kopioi säädöksen nimi tähän]

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

§
[Kopioi momentin teksti tähän]

§
[Kopioi momentin teksti tähän]

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20

. .