

Asia: VN/29108/2023

Lausuntopyyntö pakoterikodirektiivin täytäntöönpanoa koskevasta työryhmämietinnöstä

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

Lausunnon kommentit koskevat yksinomaan rikoslain 46 §:n 13 §:n ("Oikeushenkilön rangaistusvastuu") muotoilua seuraamuksen mittaamisesta tilinpäätösperusteisesti.

Työryhmä ehdottaa rikoslain 46 luvun 13 §:n 2 ja 3 momentiksi seuraavia säännöksiä:

- [2 mom.] "Poiketen siitä, mitä 9 luvun 5 §:ssä säädetään, pakoterikoksen, törkeän pakoterikoksen ja tuottamuksellisen pakoterikoksen johdosta tuomittavan yhteisöosakon ylin rahamäärä on viisi prosenttia oikeushenkilön liikevaihdosta, kuitenkin vähintään 850 000 ja enintään 40 miljoonaa euroa."
- [3 mom.] Edellä 2 momentissa liikevaihdoksi katsotaan oikeushenkilön maailmanlaajuinen kokonaisliikevaihto tai sitä vastaava tuotto yhteisöosakon tuomitsemista edeltävän vuoden tilinpäätöksen mukaisesti. Jos tilinpäätöksestä ei ole saatavissa asianmukaista tietoa, liikevaihto tai tuotto voidaan arvioida muun saatavan selvityksen perusteella. Jos oikeushenkilöllä ei ole todettavissa liikevaihtoa tai sitä vastaavaa tuottoa, määritellään yhteisöosakon ylin rahamäärä 9 luvun 5 §:n nojalla."

Työryhmämietinnön perusteluissa (s. 84) esitetään ehdotuksista seuraavaa:

- "Pykälän 3 momentissa määriteltäisiin 2 momentissa käytetty termi liikevaihto. Momentin mukaan liikevaihdoksi luetaan oikeushenkilön maailmanlaajuinen kokonaisliikevaihto tai sitä vastaava tuotto yhteisöosakon tuomitsemista edeltävän vuoden tilinpäätöksen mukaisesti. liikevaihtoa vastaavalla tuotolla tarkoitetaan tuloja, jotka oikeushenkilö voi saada muun kuin liiketoiminnan seurauksena. Myös tällaiset tulot voivat olennaisesti vaikuttaa oikeushenkilön taloudelliseen asemaan. Tällaisia voivat olla esimerkiksi yleishyödyllisten yhdistysten ja säätiöiden jäsenmaksut. Koska tarkoitus on suhteuttaa yhteisöosakon enimmäismäärä oikeushenkilön

todelliseen taloudelliseen asemaan, maailmanlaajuisesti kokonaisliikevaihdoksi katsottaisiin lähtökohtaisesti oikeushenkilön koko liikevaihto, ei esimerkiksi pelkästään rikosta koskevan toiminnon liikevaihto.”

Kommentti 1: ”liikevaihdon” käsitteestä:

- Lainkohdan perustelut olisi tarkoituksenmukaista juontaa liikevaihtoa koskevasta kirjanpitolain (1336/1997) 4 luvun 1 §:n 1 momentin määritelmästä, joka kuuluu: ” Liikevaihtoon luetaan tuotteiden ja palveluiden myynnistä saadut tuotot, joista on vähennetty myönnettyt alennukset sekä arvonalisävero ja muut välittömästi myynnin määrään perustuvat verot, jollei tässä pykälässä tai muualla laissa toisin säädetä.” Vakuutusyhtiön ja luottolaitoksen liikevaihtoa vastaavasta tuotosta säädetään erikseen, kuten mainitun lainkohdan 2 ja 3 momentista ilmenee.
- Liikevaihdossa on kyse ensisijaisesti yhtiöjärjestys- tai sääntömääräisen toimialan mukaisesta toiminnasta syntyneistä myyntituotoista. Lisäksi liikevaihtoon sisällytetään myyntitulot, jotka on saatu tosiasiaassa varsinaiseksi toiminnaksi vakiintuneesta toiminnasta, vaikkei tätä toimintaa mainittaisikaan yhtiöjärjestyksessä tai säännöissä. Kirjanpitolautakunta kuvaa lausunnossaan 1306/1994 liikevaihdon perustana olevaa toimintaa seuraavasti: ” - - toiminta on yrityksen tarkoitusta toteuttavaa jatkuvaa ja suunnitelmallista tuotteiden tai palveluiden yleensä voitolliseksi tarkoitettua myyntitoimintaa.”
- Toisaalta kirjanpito-oikeudelliseen liikevaihdon käsitteeseen eivät kuulu muut tuotot, jotka esitetään erikseen kirjanpitoasetuksen (1339/1997) 1 luvun 1 §:n 1 momentin tuloslaskelmakaavan nimikkeessä ”liiketoiminnan muut tuotot” (kohta 4). Nimike sisältää sellaisia liiketoiminnan tuottoja, jotka eivät kuulu yrityksen varsinaiseen toimintaan. Erän sisältö on laaja. Vaihto-omaisuuden myynnistä tai muusta luovutuksesta saadut vastikkeet merkitään liikevaihtoon, sen sijaan yrityksen myydessä pysyviin vastaaviin kuuluvan rakennuksen, koneen tai muu hyödykkeen voitolla luovutusvoitto esitetään yleensä erässä Liiketoiminnan muut tuotot tai poikkeustapauksissa erässä Rahoitustuotot. Jos yritys esimerkiksi antaa osan liiketiloistaan vuokralle ulkopuoliselle vuokralaiselle, saadut vuokratulot esitetään nimikkeessä Liiketoiminnan muut tuotot. Toisaalta siinä tapauksessa, että yritykselle itselleen syntyy näistä tiloista vuokratuloja, ne kuuluvat erään Liiketoiminnan muut kulut. Vuokratuottoa ei saa esittää tuloslaskelmassa nettomääräisenä. Liiketoiminnan muissa tuotoissa esitetään yleensä yrityksen saamat avustukset, jollei niitä tietyn menon kattamiseksi saatuina vähennetä suoraan asianomaisesta menosta.
- EHDOTUS: Pykäläluonnoksen 2 momenttia olisi hyvä täydentää siinä tapauksessa, että tarkoituksena on ottaa huomioon muitakin tuottoeriä kuin mitä liikevaihto kirjanpito-oikeudellisessa mielessä käsittää. Ottaen huomioon euromääräisen rangaistusuhan huomattavuuden, suositeltavampi vaihtoehto olisi kuitenkin pysyttäytyä yksinomaan liikevaihdon ja sitä vastaavan tuoton käsitteessä, kun seuraamussäännöksen sisältöä kuvataan perusteluissa.

KOMMENTTI 2: ”maailmanlaajuisen kokonaisliikevaihdon” käsitteestä:

- Käsite ”maailmanlaajuinen kokonaisliikevaihto” on pakotedirektiivin direktiivitekstin 7.2.b.i artiklan mukainen (engl. total worldwide turnover). Jos oikeushenkilö on konsernin emoyritys, tämän käsitteen merkitys on käytännössä sama kuin liikevaihto konsernituloslaskelmassa. Konsernitilinpäätös sisältää kirjanpitolain 1 luvun 5 §:n mukaisesti emoyrityksen määräysvallassa

olevien tytäryritysten taloudelliset tiedot siten, että yritysten keskinäiset toimet eliminoidaan. Siten konsernituloslaskelman mukainen liikevaihto kattaa näin kaiken liikevaihdon, joka on kertynyt emoyritykseen ja tytäryrityksiin liiketoimista konsernin ulkopuolisten kanssa, niin Suomesta kuin muualta maailmasta.

- Edellä todettu koskee niin kirjanpitolain 6 luvun mukaisesti laadittavaa kansallista konsernitilinpäätöstä kuin 7a luvun mukaisesti laadittavaa kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaan laadittavaa IFRS-konsernitilinpäätöstä.
- EHDOTUS: Perusteluita olisi selvyuden vuoksi hyvä täydentää toteamuksella siitä, että maailmanlaajuisella kokonaisliikevaihdolla tarkoitetaan konsernituloslaskelman mukaista liikevaihtoa, jos oikeushenkilö on emoyritys, jonka konsernista on laadittu konsernitilinpäätös. Tämä olisi yksiselitteisenä kuvauksena omiaan helpottamaan tuomioistuimia rangaistuksen mittaamisessa.

Kaisanlahti Timo

Työ- ja elinkeinoministeriö - Kirjanpitolautakunnan puheenjohtaja