

# KIRJANPITOLAKI

– KOMMENTAARI

**Timo Kaisanlahti**

Alma Talent • Helsinki 2024

Copyright © 2024 Alma Talent Oy ja Timo Kaisanlahti

Kansi: Aste Helsinki

Taitto: NotePad Ay

ISBN 978-952-14-5091-4 painettu kirja

ISBN 978-952-14-5092-1 verkkokirja

Otavan Kirjapaino Oy, Keuruu 2024



*Anna kirjasta palautetta: [kustannustoimitus@almatalent.fi](mailto:kustannustoimitus@almatalent.fi)*

## Esipuhe 5., uudistettuun painokseen

Teos on nyt saatettu ajan tasalle neljännen kerran. Käsillä olevassa painoksessa kuvastuu Euroopan unionin Vihreän kehityksen ohjelmalle keskeinen vastuullisuus- ja kestävyys sääntely, joka kytkeytyy aikaisempaa tiukemmin tilinpäätös- ja toimintakertomusinformaatioon. Koska asianomaiset EU-säännökset sisältyvät tilinpäätösdirektiiviin, ne on Suomessa pantu täytäntöön kirjanpitolain täydennyksinä. Tämän mukaisesti uusi painos käsittää kestävyysraportoinnista vuonna 2023 säädetyn 7 luvun samoin kuin maakohtaista veroraportointia koskevan 7 b luvun vuodelta 2024. Huomionarvoinen on myös trustien ja muiden ulkomaisten toimijoiden kirjanpitovelvollisuutta ja tilinpäätöksen julkisuutta selventävä 1 luvun 1 b § vuodelta 2022. Lisäksi pörssilistatuille pk-yrityksille ja kestävyysraportoiville suuryrityksille säädettiin vuoden 2023 lainuudistuksessa velvollisuus tilinpäätösasiakirjojensa rekisteröimiseen ja julkistamiseen digimuodossa. Tätä koskevilla menettelytavoilla on yleistäkin merkitystä, sillä odotettavasti vaatimus digitaalisuudesta ulotetaan nykyistä laajemmalle lähitulevaisuudessa.

Kirjanpitolain vuoden 2015 kokonaisuudistuksen jälkeen on myös kertynyt huomattava määrä kirjanpitolautakunnan kannanottoja, joista yleisesti merkitykselliset selostetaan kommentaarissa. Lisäksi aikaisempaa seikkaperäisemmän käsittelyn kohteena ovat kirjanpidollisten vaihtoehtojen vaikutukset yritysverotukseen.

Ehdoton valtaosa Suomen kirjanpitovelvollisista on pienyrityksiä, joille on säädetty helpotuksia verrattuna suurempia yrityksiä koskeviin vaatimuksiin. Jotta lukija saisi kirjanpidon ja tilinpäätöksen laatimisen menettelyistä ja helpotusten soveltamisesta mahdollisimman tyhjentävän käsityksen, tähän painokseen on sisällytetty myös kom-

mentaarit pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöksestä annetun asetuksen säännöksistä sekä tuloslaskelma- ja tasekaavoista.

Keväällä 2024 on valtioneuvostossa saatettu vireille lainsäädäntöhanke, jolla mikro-, pk- ja suuryritystä määrittäviä eurorajoja korotettaisiin 25 prosentilla kirjanpitolain 1 luvun 4 a–c §:ssä. Koska hanke perustuu EU-komission vastaavan sisältöiseen direktiiviin, korotukset toteutetaan todennäköisesti Suomessakin, ja siten, että ne olisivat sovellettavissa jo kuluvan vuoden 2024 tilinpäätösten ja toimintakertomusten laadinnassa.

Painos on omistettu professori Jarmo Leppiniemen ja kirjanpitolautakunnan sihteeri Mika Björklundin muistolle.

Tammisaarella 16.4.2024

*Timo Kaisanlahti*

# Aikaisempien painosten esipuheet

Tilinpäätöksen merkitys on vuosien varrella kasvanut. Rahoituspäätöksiä, ostovelkalimiittejä, luottopäätöksiä ja sijoituspäätöksiä tehdään nykyisin kaukana rahoitettavasta taloudesta. Arvopaperimarkkinoilla osakkeiden ja velkakirjojen hinnoittelun johdonmukaisuus ja samalla sijoittamisen turvallisuus – markkinoiden tehokkuus – riippuu paljolti yrityksen tilinpäätöksissään ja muissa julkistamissaan raporteissa antamista tiedoista. Monissa maissa kirjanpidolla ja verotuksella on keskinäisiä sidoksia. Suomessa kytkentä on korostunut. Verotus vaikuttaa kirjanpito- ja tilinpäätösratkaisuihin: siihen, mitä veroasioiden sujuvaksi hoitamiseksi on pakko tehdä ja mitä hyvien lopputulosten aikaansaamiseksi kannattaa tehdä.

Tilinpäätöksen merkityksen kasvu on johtanut väärinkäytöksiin – ja ehkä vielä useammin väärinkäytösepäilyihin. Viranomaiset, velkojat, sijoittajat jne. ovat kiinnostuneet selvittämään, että tilinpäätökset ovat oikeita ja luotettavia. Tilintarkastusten, erityis- ja erikoistilintarkastusten sekä muiden kontrollien rooli on kasvanut. Kirjanpidosta ja tilinpäätösten sisällöstä vastaavien, niitä tuottavien ja tarkastavien vastuu oikein tekemisestä sekä julkistettujen tietojen oikeellisuudesta ja riittävydestä on lisääntynyt.

Kirjanpidon hoitamisen ja tilinpäätöksen sisällön kulmakivi on kirjanpitolaki. Kirjanpitolaissa asetetaan rajat: mitä saa tehdä, mitä on pakko tehdä, mitä juoksevalta kirjanpidolta ja tilinpäätökseltä voi vaatia jne. Kirjanpitolaki on tärkeä niin juoksevan kirjanpidon ja tilinpäätöksen tekijöille, valvojille kuin hyväksikäyttäjillekin. Tässä ovat nyt käsillä olevan kirjan lähtökohdat.

Tässä kommentaarissa selostetaan kirjanpitolain sisältämät säännökset: mitä on säädetty, mitä lainsäätäjä on tarkoittanut, miten

säännöstä tulee tulkita, minkälaisia tulkintaongelmia on syntynyt ja miten ne on ratkaistu. Kun näihin kysymyksiin on kirjassa vastattu, oikeita ja riittäviä vastauksia on etsitty muusta lainsäädännöstä, kirjanpitoasetuksesta, ministeriöiden päätöksistä ja asetuksista, yhteisölainsäädännöstä. Tärkeitä lähteitä ovat olleet lain valmisteluasiakirjat, komiteoiden ja työryhmien mietinnöt ja raportit, eduskunnan valiokuntien mietinnöt, lain valmisteluun liittyvät julkaistut muistiot jne. Soveltamistietoa on saatu kirjanpitolautakunnan antamista ratkaisuksista. Vastauksia asetettuihin kysymyksiin on haettu myös kansainvälisestä (erityisesti Euroopan yhteisöjen tilinpäätösdirektiivit ja IAS/IFRS-standardit) sekä kotimaisesta (erityisesti julkistetut tilinpäätökset) käytännöstä. – Kirjanpidon ja tilinpäätöksen oikeat ratkaisut eivät aina ole suoraan säännöksestä luettavissa. Lakisääteisesti on noudatettava hyvää kirjanpitolapaa. Tapa löytyy käytännön tekemisestä ja sen muovaamista ratkaisuksista.

Kirjan – ainakaan kirjanpitolakia kommentoivan kirjan – aikaansaaminen ei ole soolosuoritus. Se nojautuu hyviin tukijoukkoihin ja kansatekijöihin, vaimooni KLT-kirjanpitäjä Raili Leppiniemeen, maatalous- ja metsätieteiden maisteri Eriikka Järviluoman ja tradenomi Päivi Joensuun panoksiin kirjan tekemisessä. Kirjan viimeistelyssä ja painokuntoon saattamisessa kustantaja on auttanut antamalla hankkeen käyttöön kustannustoimittaja Anna Sarasteen osaavan työpanoksen. Kiitos loistotiimille. Kiitos myös kaikille ystäville, tilituttaville ja muille keskustelukumppaneille, joiden kysymykset, väitteet, opastukset ja yhteiset pohdinnat ovat antaneet kirjalle väriä ja sisältöä. Suurkiitos lukijalle – ellei Sinua olisi, koko työläs projekti olisi arvoton.

Helsingissä 2.3.2006

*Jarmo Leppiniemi*

Kirjanpitolain kommentaari on saatettu ajantasalle. Huomioon on otettu lainsäädännössä tapahtuneet muutokset, kirjanpitolautakunnan runsas tuotanto yleisohjeita ja lausuntoja sekä muu lain käyttö, kuten KHO:n, KKO:n ja KVL:n antamat ratkaisut. Kirjaa on myös kehitetty saadun palautteen perusteella. Minulle esitetyt hyvät kysymykset ovat johtaneet moniin tähän kirjaan sisällytettyihin ajatuskulkuihin.

Kiitokset jälleen koko tiimille, erityisesti vaimolleni KLT-kirjanpitäjä Raili Leppiniemelle, tradenomi Päivi Joensuulle ja kustannustoimittaja Saara Palmbergille. Kiitokset kaikille palautteen antajille, kysymysten esittäjille ja muilla tavoin tätä projektia edistäneille. Suurimmat kiitokset Sinulle, joka luet tämän kirjan.

Helsingissä 5.1.2013

*Jarmo Leppiniemi*

Teos on päivitetty 1.1.2016 voimaan tulleen kirjanpitolain muutoksen (laki 1620/2015) mukaisesti. Niin ikään huomioon on otettu uusimmat kirjanpitolautakunnan kannanotot lain säännöksistä.

Helsingissä 21.1.2016

*Jarmo Leppiniemi*

*Timo Kaisanlahti*





# Sisällys

<b>ESIPUHE 5., UUDISTETTUUN PAINOKSEEN</b> .....	V
<b>AIKAIEMPIEN PAINOSTEN ESIPUHEET</b> .....	VII
<b>LYHENTEET</b> .....	XXI
<b>TEOKSESSA VIITATUT KIRJANPITOLAUTAKUNNAN YLEISOHJEET</b> .....	XXIV
<b>KIRJANPITOLAKI (KPL)</b> .....	1
<b>KPL 1 LUKU YLEISET SÄÄNNÖKSET</b> .....	3
1:1 Oikeushenkilön kirjanpitovelvollisuus.....	5
1:1a Luonnollisen henkilön kirjanpitovelvollisuus .....	11
1:1b Ulkomaisen oikeushenkilön kirjanpitovelvollisuus ...	17
1:2 Kahdenkertainen kirjanpito .....	28
1:3 Hyvä kirjanpito .....	29
1:4 Tilikausi .....	31
1:4a Pienyritys .....	34
1:4b Mikroyritys .....	37
1:4c Suuryritys ja keskikokoinen yritys.....	39
1:4d IAS-asetus, tilinpäätösdirektiivi, kestävyys- raportointidirektiivi ja taksonomia-asetus.....	40
1:5 Määräysvalta .....	41

1:6 Konserniyritys, emoyritys ja tytäryritys sekä itsenäinen yritys .....	46
1:6a Pien- ja suuryritys .....	47
1:7 Omistusyhteisyrittäminen .....	49
1:8 Osakkuusyrittäminen .....	50
1:9 Pörssilistattu yritys ja yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt .....	53
1:10 Perimmäinen emoyrittäminen .....	54
1:11 Verotuksellinen lainkäyttöalue .....	55
<b>KPL 2 LUKU LIIKETAPAHTUMIEN KIRJAAMINEN JA KIRJANPITOAINEISTO .....</b>	<b>56</b>
2:1 Liiketapahtumat .....	57
2:2 Kirjanpito, tililuettelo ja kirjanpidot .....	66
2:3 Kirjaamisperusteet .....	69
2:4 Kirjausjärjestys ja -ajankohta .....	72
2:5 Tosite .....	75
2:5a Käteisenä rahana maksettu palkka .....	83
2:5b Liitetietotosite .....	84
2:6 Kirjausketju .....	85
2:7 Kirjanpitoaineisto .....	87
2:7a Luettelo kirjanpidoista ja aineistoista .....	91
2:8 [Koneellisten tietovälineiden hyväksikäyttö] .....	91
2:9 Kirjanpitoaineiston säilyttäminen .....	91
2:10 Kirjanpitoaineiston säilytysaika .....	93
<b>KPL 3 LUKU TILINPÄÄTÖS JA TOIMINTAKERTOMUS .....</b>	<b>100</b>
3:1 Tilinpäätöksen sisältö .....	107
3:1a Toimintakertomus .....	119
3:2 Tilinpäätöksen antama oikea ja riittävä kuva .....	131
3:2a Olenaisuus yleisenä tilinpäätösperiaatteena .....	136
3:3 Muut yleiset tilinpäätösperiaatteet .....	139
3:4 Lasku- ja maksuperusteisuuden oikaiseminen ja täydentäminen sekä maksuperusteinen tilinpäätös .....	151
3:5 Kieli ja valuutta .....	155
3:6 Laatimisaika .....	156

3:7 Päiväys ja allekirjoitus.....	158
3:7a Vastuu tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta sekä kirjanpitoja ja aineistoja koskevasta luettelosta .....	167
3:8 [Tasekirja] .....	168
3:9 Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen rekisteröinti..	168
3:10 Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen julkistaminen .....	173
3:11 Jäljennösten antamisvelvollisuus.....	175
3:12 Tilintarkastusta koskevat tiedot .....	177
3:13 Tase-erittelyt .....	178
<b>KPL 4 LUKU TILINPÄÄTÖSERIIN LIITTYVÄT MÄÄRITELMÄT .....</b>	<b>181</b>
4:1 Liikevaihto .....	185
4:2 [Satunnaiset tuotot ja kulut] .....	191
4:3 Pysyvät ja vaihtuvat vastaavat .....	191
4:4 Vaihto-omaisuus ja rahoitusomaisuus .....	193
4:5 Hankintameno.....	195
4:6 Siirtosaamiset ja siirtovelat .....	202
4:7 Pitkäaikainen saaminen ja velka .....	206
4:8 Omat ja emoyrityksen osakkeet ja osuudet.....	207
<b>KPL 5 LUKU ARVOSTUS- JA JAKSOTUSSÄÄNNÖKSET .....</b>	<b>209</b>
5:1 Tuottojen, kulujen ja menetysten jaksottaminen.....	215
5:2 Saamiset, rahoitusvarat ja velat .....	216
5:2a Rahoitusvälineen merkitseminen käypään arvoon sekä käyvän arvon rahasto .....	220
5:2b Sijoituskiinteistön merkitseminen käypään arvoon...	230
5:3 Ulkomaanrahan määräiset saamiset, velat ja muut sitoumukset.....	232
5:4 Tulon kirjaaminen tuotoksi valmistusasteen perusteella .....	234
5:5 Useana tilikautena tuloa tuottavan aineellisen omaisuuden hankintamenon jaksottaminen .....	238
5:5a Aineettoman oikeuden hankintamenon jaksottaminen .....	252

5:5b Rahoitusleasingsopimuksella hankitun omaisuuden merkitseminen .....	255
5:5c Pääomallainan merkitseminen taseeseen .....	257
5:6 Vaihto-omaisuuden hankintamenon jaksottaminen....	262
5:7 Perustamismenojen jaksottaminen .....	265
5:8 Tutkimus- ja kehittämismenojen jaksottaminen .....	266
5:9 Liikearvon hankintamenon jaksottaminen .....	270
5:10 Pääoma-alennus ja lainan liikkeeseenlaskumenot.....	271
5:11 Muiden pitkävaikutteisten menojen jaksottaminen ..	272
5:12 Muut kuin suunnitelman mukaiset poistot.....	273
5:13 Arvonalennus.....	276
5:14 Vastaiset menot ja menetykset sekä pakollinen varaus.....	281
5:15 Verotusperusteinen varaus .....	288
5:16 Kulukirjauksen oikaisu.....	290
5:17 Arvonkorotus .....	291
5:18 Laskennalliset verovelat ja -saamiset .....	298
5:19 Vaihto-omaisuuden ja pysyvien vastaavien väliset siirrot .....	302
5:20 [Oma käyttö] .....	303
<b>KPL 6 LUKU KONSERNITILINPÄÄTÖS .....</b>	<b>304</b>
6:1 Laatumisvelvollisuus.....	305
6:2 Konsernitilinpäätöksen sisältö ja emoyhtiön toimintakertomuksessa esitettävät tiedot konsernista.....	313
6:3 Poikkeukset tytäryrityksen tilinpäätöksen yhdistelemisvelvollisuudesta .....	319
6:4 Laadintaperiaatteet.....	324
6:5 Tytäryrityksen tilikausi ja välitilinpäätöksen laatumisvelvollisuus.....	325
6:6 Ulkomaisen tytäryrityksen tilinpäätöserät.....	327
6:7 Konsernin sisäiset erät ja vähemmistöosuudet.....	329
6:8 Hankintamenomenetelmä.....	336
6:9 [Yhdistelmämenetelmä] .....	348
6:10 [Tytäryrityksen tai emoyrityksen omistamat emoyrityksen osakkeet tai osuudet] .....	348

6:11 Laskennalliset verovaikutukset yhdistelystä.....	348
6:12 Osakkuusyrittöksen tilinpäätöstietojen yhdistelemisselvollisuus.....	349
6:13 Osakkuusyrittöksen tilinpäätöstietojen yhdisteleminen.....	352
6:14 Osakkuusyrittöksen tiedonantovelvollisuus.....	360
6:15 Yhteisyrittöksen tilinpäätöstietojen yhdisteleminen....	361
6:16 Osakkuusyrittöksen konsernitilinpäätös.....	363
6:17 [Toiminnaltaan poikkeava tytäryrittös] .....	364
6:18 [Rahoitusleasingsopimus].....	364
6:19 Yhdistelylaskelmien säilyttäminen .....	364
<b>KPL 7 LUKU KESTÄVYYSRAPORTTI.....</b>	<b>366</b>
7:1 Soveltamisala.....	371
7:2 Määritelmät .....	383
7:3 Kahdensuuntainen informaatio vaikutuksista .....	388
7:4 Liiketoiminnan suhde kestävyysseikkoihin sekä liiketoiminnan toimintaperiaatteet .....	389
7:5 Kestävyysseikkoja koskevat tavoitteet .....	391
7:6 Tiedot hallituksesta sekä toimitusjohtajasta .....	392
7:7 Kestävyysseikkoja koskevat menettelyt .....	397
7:8 Kestävyysseikkoihin perustuvat riskit .....	401
7:9 Indikaattorit.....	402
7:10 Tietojen yksilöimisprosessi sekä ajallinen ulottuvuus.....	402
7:11 Tiedot arvo- ja toimitusketjusta.....	405
7:12 Täydentävät tiedot .....	406
7:13 Keskeneneräistä asiaa koskeva poikkeus .....	406
7:14 Raportoinnin muoto sekä raportointistandardin ensisijaisuus.....	407
7:15 Vuoropuhelu henkilöstön edustajien kanssa .....	407
7:16 Lyhennetty kestävyysraportti .....	408
7:17 Tytäryrittöstä koskeva poikkeusmahdollisuus.....	409
7:18 Luottolaitosta ja vakuutusyhtiötä koskeva poikkeusmahdollisuus .....	410
7:19 Konsernikestävyysraportti .....	411

7:20 Määräysvallassa olevaa emoyritystä koskeva poikkeus.....	413
7:21 Osuuskuntaryhmän kestävyysraportti.....	415
7:22 Kestävyysraportin ja toimintakertomuksen digitaalisuus .....	416
7:23 Tilinpäätöksen ja konsernitilinpäätöksen digitaalisuus .....	417
7:24 Tilintarkastuskertomuksen ja kestävyysraportoinnin varmennuskertomuksen digitaalisuus .....	421
7:25 Rekisteröitäväksi toimittaminen .....	422
7:26 Asiakirjojen säilyttäminen ja julkistaminen kestävyysraportointiyhtiötoiminnan kestävyysraportista .....	425
7:27 Vastuu kestävyysraportista ja konserni-kestävyysraportista .....	426
7:28 ETA-alueen ulkopuoliseen määräysvaltaan perustuva raportointivelvollisuus .....	426
7:29 Kestävyysraportointiaineiston säilyttäminen .....	429

**KPL 7A LUKU KANSAINVÄLISTEN TILINPÄÄTÖSSTANDARDIEN MUKAAN LAADITTAVA TILINPÄÄTÖS JA KONSERNITILINPÄÄTÖS ..** 430

7a:1 Kansainväliset tilinpäätösstandardit .....	431
7a:2 Kansainvälisten tilinpäätösstandardien pakollinen soveltaminen .....	431
7a:3 Kansainvälisten tilinpäätösstandardien vapaaehtoinen soveltaminen .....	433
7a:4 Kirjanpitolain säännösten soveltaminen kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja noudattaen laadittuun tilinpäätökseen ja konsernitilinpäätökseen.....	434
7a:5 Täydentävät lisätiedot .....	434

**KPL 7B LUKU TULOVEROKERTOMUS .....** 436

7b:1 Soveltamisala.....	437
7b:2 Soveltaminen Euroopan talousalueen ulkopuoliseen emoyritykseen .....	441
7b:3 Soveltaminen Euroopan talousalueen ulkopuolisen yrityksen suomalaiseseen sivuliikkeeseen .....	444

7b:4 Euroopan talousalueen ulkopuolisen yrityksen itsensä laatiman tuloverokertomuksen ensisijaisuus .....	446
7b:5 Tuloverokertomusta koskevien veloitteiden välttely .....	447
7b:6 Tuloverokertomuksen sisältö .....	447
7b:7 Raportointimallit ja sähköinen raportointimuoto.....	449
7b:8 Väliaikainen poikkeus tuloverokertomukseen sisältyvän tiedon julkistamisesta .....	450
7b:9 Tuloverokertomuksen laatimisaika, rekisteröitäväksi ilmoittaminen ja julkistaminen .....	452
7b:10 Vastuu tuloverokertomuksesta.....	453
7b:11 Valuuttakurssi .....	454
<b>KPL 8 LUKU ERINÄISET SÄÄNNÖKSET .....</b>	<b>455</b>
8:1 Lain tarkoituksen edistäminen sekä valvonta .....	456
8:2 Kirjanpitolautakunta .....	460
8:3 Salassa pidettävien tietojen luovuttaminen .....	469
8:4 Kirjanpitorikkomus.....	470
8:4a Tuloverokertomuksen rekisteröintirikkomus.....	474
8:5 Kirjanpitoa koskevat säännökset muissa laeissa.....	475
8:6 Tarkemmat säännökset.....	478
<b>KPL 9 LUKU VOIMAANTULO- JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖKSET .....</b>	<b>480</b>
9:1 Voimaantulo .....	480
9:2 Siirtymäsäännökset.....	481
<b>PIEN- JA MIKROYHTIÖASETUS (PMA) .....</b>	<b>497</b>
<b>PMA 1 LUKU YLEISET SÄÄNNÖKSET .....</b>	<b>499</b>
1:1 Soveltamisala sekä pien- ja mikroyritykseltä edellytetyt tilinpäätöstiedot .....	515
1:2 Säännökset muussa lainsäädännössä .....	529
1:3 Oikea ja riittävä kuva pien- ja mikroyrityksessä .....	531

**PMA 2 LUKU PIENYRITYKSEN TULOSLASKELMA- JA TASEKAAVAT** 535

2:1 Kululaji- ja toimintokohtaiset tuloslaskelmakaavat sekä lyhennetty tuloslaskelma.....	541
2:2 Kiinteistökaava.....	544
2:3 Yhdistys- ja säätiökaava .....	549
2:4 Pienyrityksen tasekaava .....	554
2:5 Esittämistavan jatkuvuus.....	560
2:6 Yksityiskohtaisempi esittäminen.....	562
2:7 Erien yhdisteleminen .....	563
2:8 Erien uudelleennimeäminen ja poisjättäminen .....	565

**PMA 3 LUKU PIENYRITYKSEN LIITETIEDOT**..... 569

3:1 Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet.....	575
3:2 Poikkeukselliset erät .....	585
3:3 Tilikauden jälkeiset olennaiset tapahtumat.....	586
3:4 Arvonkorotusrahasto .....	588
3:5 Tiedot käypään arvoon merkitsemisestä.....	589
3:6 Pitkäaikaiset lainat .....	591
3:7 Annetut vakuudet ja taseen ulkopuoliset sitoumukset ja järjestelyt sekä eläkevastuut.....	591
3:8 Tiedot emoyrityksestä.....	604
3:9 Lainat toimitusjohtajalle ja hallintoelimiin kuuluville henkilöille sekä heidän puolestaan annetut sitoumukset.....	605
3:10 Liiketoimet intressitahojen kanssa .....	607
3:11 Henkilöstö .....	613
3:12 Omien osakkeiden ja osuuksien hankinnat ja luovutukset .....	614
3:13 Toimintakertomusta vastaavat tiedot .....	615

**PMA 4 LUKU MIKROYRITYKSEN TULOSLASKELMA JA TASE SEKÄ  
LIITETIEDOT**..... 616

4:1 Mikroyrityksen tuloslaskelmakaavat ja lyhennetty tuloslaskelma.....	617
4:2 Mikroyrityksen tase.....	619



4:3 Esittämistavan jatkuvuus sekä kaavanmukaisuudesta poikkeaminen .....	621
4:4 Mikroyrityksen liitetiedot.....	621
<b>PMA 5 LUKU MUUT SÄÄNNÖKSET .....</b>	<b>624</b>
5:1 Voimaantulo .....	624
<b>PMA - LIITE I PIENYRITYKSEN KULULAJIKOHTAINEN TULOSLASKELMA .....</b>	<b>625</b>
<b>PMA - LIITE II PIENYRITYKSEN TOIMINTOKOHTAINEN TULOSLASKELMA .....</b>	<b>653</b>
<b>PMA - LIITE III PIENYRITYKSEN TULOSLASKELMAN KIINTEISTÖKAAVA.....</b>	<b>661</b>
<b>PMA - LIITE IV AATTEELLISEN YHTEISÖN JA SÄÄTIÖN TULOSLASKELMAKAAVA PIENYRITYKSESSÄ.....</b>	<b>667</b>
<b>PMA - LIITE V PIENYRITYKSEN TASEKAAVA.....</b>	<b>675</b>
<b>KIRJANPITOASETUS 30.12.1997/1339 .....</b>	<b>749</b>
<b>VALTIONEUVOSTON ASETUS TULOVEROKERTOMUKSEN SISÄLLÖSTÄ (LUONNOS) .....</b>	<b>765</b>
<b>LÄHTEET .....</b>	<b>768</b>
<b>OIKEUSTAPAUKSET JA LAUTAKUNTARATKAISUT .....</b>	<b>770</b>
<b>ASIAHAKEMISTO .....</b>	<b>775</b>