



Taloushallintoliitto



Taloushallintoliitto

2017-01-11 10:55 EET

Mikro- ja pienyrityksen tilinpäätös - yhtäläisyydet ja erot

Vuoden 2016 alusta tulivat voimaan uudistunut kirjanpitolainsäädäntö sekä kaksi asetusta tilinpäätöksen esittämistä varten. Mikro- ja pienyritysten tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista säädetään omassa asetuksessaan - asetuksessa pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista (PMA).

Mikro- ja pienyritykset ovat kirjanpitolain määrittelemät kaksi yrityskokoluokkaa ja niille on omat kokoluokan mukaan määräytyvät tilinpäätöksen esittämistavat. Pienyrityksen on laadittava ja esitettävä

tilinpäätös vähintään pienyrityksen sääntöjen mukaan, mutta mikroyritys voi valita kahden esittämistavan välillä. Tosin tähänkin on poikkeuksensa. Pienyrityskokoluokkaan kuuluvan liikkeen- ja ammatinharjoittajan sallitaan laativan ja esittävän tilinpäätöksen mikrosäännöin. Mitkä ovat näiden esittämistapojen yhtäläisyydet ja erot?

Tuloslaskelma

Yritystoimintaa harjoittava mikroyritys käyttää samaa kululaji- tai toimintokohtaista kaavaa kuin pienyrityskin.

Sekä mikro- että pienyritys voivat laatia tuloslaskelman, jossa yritys liikevaihdon sijaan esittää ensimmäisenä eränä liikevaihdon ja ostojen jäämän – bruttotuloksen. Bruttotuloksesta lähtevän tuloslaskelman avulla esim. rahoittajat eivät tosin voi laskea liikevaihtoon perustuvia tunnuslukuja vaan ne tarvitsevat tarkempaa tietoa. Kaupparekisteriin annettavaksi ja julkaistavaksi raportiksi bruttotuloslähtöinen tuloslaskelma käy, ja yritys voi näin suojata liikevaihdon ja ostojen rakennetta ja suhdetta

Mikroyritys voi jättää avaamatta kulurakennetta mainittua laajemminkin ja esittää kulut summatasolla pääryhmittäin.

Esim: Mikroyritys voi esittää tuloslaskelman erän henkilöstökulut summatasolla kertomatta yhteissummasta palkkojen, sivukulujen sekä eläkekulujen ja muiden henkilösivukulujen osuutta. Pienyrityksen tulee antaa nämä ja muut tiedot eriteltyinä kaavan edellyttämällä tavalla.

Tase

Mikro- ja pienyritys käyttävät tuloslaskelmakaavan lisäksi samaa tasekaavaa. Molemmilla on myös mahdollisuus esittää tase asetuksen antamissa rajoissa summatasolla avaamatta erien tarkempaa sisältöä.

Esim: Mikro- ja pienyritys voivat jättää avaamatta aineettomien hyödykkeiden sisältöä kehittämismenoihin, aineettomiin oikeuksiin, liikearvoon ja muihin aineettomiin hyödykkeisiin sekä ennakkomaksuihin.

Mikro- ja pienyrityksen tasekaavat eroavat lähinnä oman pääoman esittämistavassa. Pienyrityksen oman pääoman erät on mainittu asetuksessa (PMA), mutta mikroyrityksen tulee esittää ne erät, jotka yritysmuotoa sääntelevässä yhtiölainsäädännössä mainitaan omaan pääoman kuuluvaksi.

Liitetiedot

Mikro- ja pienyritykselle on säädetty samat liitetietovaatimukset, sillä poikkeuksella, että mikroyrityssääntöjä noudattava ei voi soveltaa rahoitusvälineiden (KPL 5:2 a §) ja sijoituskiinteistöjen (KPL 5:2 b §) käypään arvoon arvostamista, jolloin mikroyritys ei myöskään anna niistä liitetietoa.

Toimintakertomus ja toimintakertomusta vastaavat tiedot

Mikro- ja pienyritys voivat jättää laatimatta kirjanpitolain (3:1 a §) mukaisen toimintakertomuksen. Jos jokin toimintakertomustieto on tarpeen riittävän ja oikean kuvan antamiseksi, pienyrityksen on annettava kyseinen tieto liitetietona. Tällainen tieto voi olla esim. arvio yrityksen todennäköisestä tulevasta kehityksestä.

Muun lainsäädännön edellyttämät tiedot

Mikro- ja pienyritys, joka on osakeyhtiö tai ns. yhtiömäinen henkilöyhtiö, on velvollinen esittämään tilinpäätöksessään vain asetuksen (PMA) ja mahdolliset verolainsäädännön edellyttämät tiedot. Muusta lainsäädännöstä niille ei voi tulla tilinpäätösvaatimuksia.

Yhtiömäisiä henkilöyhtiöitä ovat:

- avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jossa yhtiömiehenä on osakeyhtiö
- avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jonka yhtiömiehenä on avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö, jossa yhtiömiehenä on osakeyhtiö.

Mikro- ja pienyrityskokoluokan osuuskunnan, yhdistyksen ja säätiön sekä muun kuin edellä mainitun yhtiömäisen henkilöyhtiön pitää antaa asetuksen (PMA) mukaisten tietojen lisäksi asianomaisen yhteisöläainsäädännön edellyttämät tilinpäätöstiedot.

Esim: Jos avoimen yhtiön yhtiömiehinä on kaksi yksityishenkilöä, yhtiön pitää mikro- ja pienyrityksenä antaa myös avoimista yhtiöistä ja kommandiittiyhtiöistä annetun lain edellyttämät tilinpäätöstiedot.

Oikea ja riittävä kuva sekä suojasatama

Pienyrityksellä on kirjanpitolaisissa säädetty oikean ja riittävän kuvan antamisvelvollisuus. Pienyrityksen on esitettävä liitetietona myös mahdollinen muu lisätieto, jos se on tarpeen oikean ja riittävän kuvan

antamiseksi toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta tilinpäätösinformaation hyödyntäjälle (KPL 3:2 § 2 mom.).

Mikrokokoluokan osakeyhtiö tai edellä mainittu mikrokokoluokan yhtiömäinen henkilöyhtiö eivät ole velvollisia oikean ja riittävän kuvan vuoksi esittämään muuta informaatiota toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta kuin mitä siltä asetuksessa (PMA) ja mahdollisesti verolainsäädännössä nimenomaisesti edellytetään. Puhutaan ns. suojasatamasta lisäinformaatiota ajatellen.

Lisäinformaation voivat jättää antamatta myös esim. ne mikrokokoluokan henkilöyhtiöt, joissa yhtiömiehinä on yksityishenkilöitä. Tällöin yritys ei ole velvollinen esittämään laajempia tietoja kuin mitä:

- asetuksessa (PMA),
- verolainsäädännössä ja
- yritykseen sovellettavassa yhtiölainsäädännössä edellytetään nimenomaisesti esitettävän tilinpäätös- ja toimintakertomustietona.

Esim: Pienyrityksen pitää esittää liitetietona arvio yrityksen todennäköisestä tulevasta kehityksestä, mikäli se on tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi tilinpäätöstiedon hyödyntäjälle (PMA 3:13 §).

Huomattava on kuitenkin, että kirjanpitolain 3:3 § 1 momentin mukaiset yleiset tilinpäätösperiaatteet velvoittavat myös mikroyritystä. Yksi näistä periaatteista on oletus toiminnan jatkuvuudesta. Mikäli toiminnan jatkuvuus on uhattuna, se pitää näkyä tase-erien arvostuksessa ja esittämisessä, jotta tilinpäätösinformaatio olisi oikeansisältöistä.

Valinta mikro- ja pienyrityksen tilinpäätöksen välillä

Mikro- ja pienyrityksen tuloslaskelma, tase ja liitetietovaatimukset ovat pääosin yhtenevät, kuten edellä esitetystä yleisluonteisesta vertailusta ilmenee.

Merkittävin poikkeama vaatimuksissa on siinä, että pienyrityksen on annettava tilinpäätöksessään tarvittavaa lisäinformaatiota, jotta tiedon hyödyntäjälle syntyy oikea ja riittävä kuva yrityksen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta.

Mikroyrityksellä ei ole vastaavaa velvoitetta lisäinformaation antamiseen kuin pienyrityksellä. Mikroyrityksenkin on otettava huomioon edellä kerrotulla tavalla yleiset tilinpäätösperiaatteet ja esim. uhka toiminnan jatkuvuusolehtaman realistisuudesta tilinpäätöksen laatimisessa ja tase-erien arvostuksessa. Tämä on tärkeä muistettava mikroyrityksen sääntöjä sovellettaessa.

Mikroyritys voi soveltaa tilinpäätöksen esittämiseen pienyritykselle asetettuja vaatimuksia. Tämä on sallittua ja pienyrityksen säännöin laaditun tilinpäätöksen käyttöarvo on suurempi, kun tiedon hyödyntäjä voi olettaa löytävänsä tilinpäätöksestä tarvittaessa esim. arvion yrityksen todennäköisestä tulevasta kehityksestä.

Pienyrityksen tilinpäätöstä varten Taloushallintoliitolla on tarjolla ja tilattavissa esittämistapamalli: [Pienen osakeyhtiön esimerkkitilinpäätös](#).

Taloushallintoliitto pähkinänkuoressa

Taloushallintoliitto TAL on taloushallinnon palveluja tarjoavien auktorisoitujen yritysten ja yhteisöjen valtakunnallinen toimialajärjestö. Liitto edustaa noin 800 auktorisoitua taloushallinnon yritystä. Jäsenyritykset hoitavat 150 000 suomalaisen pk-yrityksen ja yhteisön taloushallintoa.

www.taloushallintoliitto.fi

Yhteyshenkilöt



Markku Ojala

Johtava asiantuntija, verotus

markku.ojala@taloushallintoliitto.fi

050 586 7973