

Asia: VN/6525/2019

Lausuntopyyntö kevyemmän tarkastuksen käyttöönottoa valmistelleen työryhmän mietinnöstä

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

Tilintarkastuslautakunnan kokous 3.11.2020, PRH/1733/05/2020

Tilintarkastuslautakunnan lausunto kevyemmän tarkastuksen käyttöönottoa valmistelleen TEM:n työryhmän mietinnöstä

Toimeksianto ja jatkovalmistelu

Tilintarkastuslautakunta kiinnittää huomiota siihen, että työryhmän työstämän uudistuksen tavoitteena oli

- keventää yritysten hallinnollista taakkaa
- ottaa huomioon sidosryhmien tarpeita lakisääteiselle tilintarkastukselle vaihtoehtoisen tarkastuskäytännön kartoittamiseksi
- suhteuttaa ja selkeyttää sääntelyä sekä
- antaa tilintarkastuskertomuksen loppukäyttäjälle enemmän tietoa.

Työryhmän mietintöön liittyy 10 eriävää mielipidettä ja 1-2 täydentävää lausumaa. Hallituksen esitysluonnoksen kanssa eriäviä näkemyksiä voi tulla lisää esiin lausuntokierroksen aikana. Työryhmän mietintö ja siihen liitetyt eriävät mielipiteet ja lausumat osoittavat, ettei työryhmän

laatima hallituksen esitysluonnos ei ole sellaisenaan toteutuskelpoinen. Luonnos ei ole vastaus työryhmän työlle asetetuilla tavoitteilla, koska yritysten kustannukset eivät pienene eikä yritysten hallinnollinen taakka kevenisi. Selvitystyötä on jatkettava. Lakiluonnosta on kehitettävä selkeämmäksi ja toimivammaksi, jos työ- ja elinkeinoministeriö vie asiaa eteenpäin. Yksinkertaisinta ja nopeinta yritysten hallinnollisen taakan keventäminen olisi kuitenkin nostaa pakollisen tilintarkastusvelvollisuuden rajoja.

Laaja tilintarkastusvelvollisuus

Tilintarkastusvelvollisuudessa ei ole kyse yksinomaan yrityksen omistajien edun turvaamisesta, vaan kyse on yleisesti riskien ja kustannusten jakamisesta yhteiskunnassa. Yritykset kantavat laajan tilintarkastusvelvollisuuden muodossa kustannukset siitä, että yhteiskunnan muiden sidosryhmien (veronsaaja, velkojat, rahoittajat, sijoittajat, työntekijät) riskejä taloudellisen informaation luotettavuudesta pienennetään pakollisen, laajan tilintarkastusvelvollisuuden avulla. Olisi yritettävä arvioida kustannus-hyöty analyysien avulla, onko saatu hyöty oikeassa suhteessa kustannuksiin.

Vuoden 2007 tilintarkastuslakiuudistuksessa luovuttiin maallikotilintarkastuksesta, mutta hyväksytyt tilintarkastajan valitsemisvelvollisuuden rajat asetettiin alemmaksi kuin vuoden 1995 tilintarkastuslaissa sen sijaan, että olisi vapautettu aikaisemmin maallikotilintarkastajan valinneet yritykset tilintarkastusvelvollisuudesta. Muutoksen tekeminen on vaikeampaa kuin aikaisemman käytännön jatkaminen. Suomen laaja tilintarkastusvelvollisuus eroaa useimmista Euroopan maiden järjestelmistä. Olisi selvitettävä, onko laaja tilintarkastusvelvollisuus olisi kokonaisuudessaan kansantaloudelle parempi kuin korkeammat tilintarkastusvelvollisuuden rajat.

Yleisluonteisesta review –tarkastuksesta

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että yleisluonteinen tarkastus on sinänsä toimiva ja käytännössä koeteltu varmennuspalvelu. Tätä osoittaa sekin, että IAASB on antanut yleisluonteisesta tarkastuksesta standardin ISRE 2400. Yleisluonteinen tarkastus (review) on kansainvälisesti yleisesti käytössä ja sen pitäisi toimia myös Suomessa. Toimivan ISRE 2400 -normiston käyttäminen olisi perustelluin tapa ottaa yleisluonteinen tarkastus käyttöön Suomessa mikroyrityksissä vaihtoehtona lakisääteiselle tilintarkastukselle.

Yleisluonteinen tarkastus perustuisi luonnoksen mukaan kansainväliseen standardiin yleisluonteisesta tarkastuksesta (ISRE 2400) ja sisältäisi kansallisenä lisävaatimuksena määrättyjen verotietojen vastaavuuden tarkastamisen. Tilintarkastuslautakunta pitää epätarkoituksenmukaisena sitä, että review –tarkastukseen sekoitetaan siihen kuulumattomia elementtejä (verotietojen tarkastaminen). ISRE 2400 -standardiin perustumaton lisätehtävä sekoittaa yleisluonteisen tarkastuksen perusluonnetta (rajoitettu varmuus), nostaa tarkastuksen kustannuksia, vaikeuttaa

yleisluonteisen tarkastuksen sääntelyä ja valvontaa sekä etenkin kasvattaa odotuskuilua yleisluonteisen tarkastuksen todellisen tarkoituksen ja luonteen hämärtyymisen johdosta.

Jos työryhmän lakiluonnos toteutuisi, lain tasoisissa säännöksissä yleisluonteisen tarkastuksen teettäminen olisi liitettävä nimenomaisesti ISRE 2400 -standardiin, eikä ainoastaan lakiesityksen perusteluissa. Vaihtoehtoisen normiston luominen ISRE 2400 -standardille olisi käytännössä työlästä tai jopa mahdotonta.

Selkeyttä soveltamiseen

Lain tasoiset viittaukset ISRE 2400 -standardiin edistävät yleisluonteisen tarkastuksen ymmärtämistä sekä toimeksiantajan että yleisluonteisen tarkastuksen raportin lukijan kannalta. ISRE 2400 standardin mukainen yleisluonteisen tarkastuksen vakio muotoinen raportti on vaikealukuinen. Tarvittaessa tilintarkastajien ammattikunta voisi luoda ymmärrettävän mallin vakio muotoiseksi raportiksi. Raporttimallissa olisi avattava selvästi, mitä tarkoittaa tilintarkastusta alempi rajoitettu varmuus ja mitä tarkastustoimenpiteitä yleisluonteisen tarkastuksen suorittaja on tehnyt. Toimeksiantajilla ja raportin lukijoilla on oltava selvä käsitys siitä, ettei yleisluonteisen tarkastuksen vastaa tilintarkastusta, vaan on täysin erilainen varmennuksen muoto. Osapuolten on tiedostettava, että yleisluonteinen tarkastus kohdistuu vain tilinpäätökseen, mikä on yleisluonteisen tarkastuksen olennainen idea.

Tilintarkastajan vastuu

Jos työryhmän laatima lakiluonnos toteutuu, tilintarkastajan korvausvastuu aiheuttamistaan vahingoista olisi tilintarkastuslain mukaista tuottamusperusteista vastuuta. Tuottamusperusteista korvausvastuuta voi perustellusti pitää tilintarkastajan kannalta ankarana ottaen huomioon yleisluonteisen tarkastuksen edellyttämien tarkastustoimenpiteiden rajallisuus. Se, ettei yleisluonteisen tarkastuksen raportin käyttäjällä ole ylimitoitettuja odotuksia tarkastusta kohtaan, olisi omiaan vähentämään turhia korvausvaatimuksia tilintarkastajaa kohtaan.

Tilintarkastuslautakunnan valvontarooli

Työryhmän laatiman lakiluonnoksen mukaan yleisluonteisen tarkastuksen suorittaminen olisi tilintarkastajan tehtävä. Tilintarkastajatutkintoihin olisi mahdollisesti lisättävä yleisluonteisen tarkastuksen koskeva osa tai tehtävä. Yleisluonteisen tarkastuksen suorittaja kuuluisi tilintarkastuslain mukaan PRH:n tilintarkastusvalvonnan ja tilintarkastuslautakunnan valvontaan. Tilintarkastuslautakunta pitää lakiluonnosta tältä osin perusteltuna ja johdonmukaisena.

Mikroyrityksen tilintarkastus kaikilta osin hyvää tilintarkastustapaa noudattaen on haastavaa. Tilintarkastajat toistuvasti tinkivät tilintarkastustoimenpiteistä ja dokumentoinnista mikroyritysten tilintarkastuksissa, mikä ilmenee tilintarkastuslautakunnan käsittelemistä tutkinta- ja laaduntarkastustapauksista. Vaihtoehtona mikroyrityksen tilintarkastukselle yleisluonteinen tarkastus voi olla perusteltu valinta.

Yleisluonteisesta tarkastuksesta syntyy vähitellen huolellisten ammattihenkilöiden yleisesti noudattamaa käytäntöä eli hyvää tilintarkastustapaa. Hyvään tilintarkastustapaan sisältyisi näin ollen yleisluonteisen tarkastuksen suorittamista koskeva osa-alue. Valvonnassa käytettäisiin apuna ISRE 2400 –standardia. Sen soveltamisen tarkkuudessa olisi otettava huomioon, päädytäänkö lainvalmistelussa siihen, että ISRE 2400 -standardin velvoittavuuteen viitataan suoraan laissa vai olisiko standardin pääperiaatteita noudatettava osana hyvää tilintarkastustapaa.

Lopuksi

Työryhmän toimeksiantona oli valmistella lakisääteistä tilintarkastusta kevyemmän tarkastuksen käyttöönottamisen edellyttämiä muutoksia tilintarkastuslainsäädäntöön. Tämän tehtävän työryhmän on hoitanut. Työryhmän mietintö ja siihen sisältyvä selvitys on työryhmän suurin ansio. Mietintöön sisältyvä laaja selvitys yleisluonteisen tarkastuksen käytöstä tilintarkastuksen vaihtoehtona on sinänsä arvokas. Tärkeää on, että myös eri näkemykset kevyemmän tarkastuksen vaihtoehdon hyödyistä, haitoista ja odotuksista on tuotu esiin ja dokumentoitu mietintöön.

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Pajamo, puheenjohtaja

Pasi Horsmanheimo, esittelijä

Pajamo Pekka
Tilintarkastuslautakunta

Horsmanheimo Pasi
Tilintarkastuslautakunta