

2.10.2018

Työ- ja elinkeinoministeriölle**LAUSUNTO TILINTARKASTUSLAIN 2 LUVUN 2 § MUUTTAMISTA KOSKEVASTA LUONNOKSESTA HALLITUKSEN ESITYKSEKSI**

Kiitämme mahdollisuudesta antaa lausuntomme ja tuoda osuuskuntien näkökulma tilintarkastuslain 2 luvun 2 § muutosehdotusta koskevaan luonnokseen hallituksen esitykseksi.

Osuustoimintakeskus Pellervo ry (jäljempänä Pellervo) on osuustoiminnan edunvalvonta- ja palvelukeskus, joka edistää hyvinvointia, palveluita ja yrittämistä Suomessa. Pellervon jäsenenä on 258 osuuskuntaa tai osuustoiminnallista yhteisöä, mm. yli puolet Suomen osuuspankeista ja osuuskaupoista, merkittävimmät keskinäiset vakuutusyhtiöt, valtaosa tuottajaosuuskunnista, infraosuuskuntia jne. Pienet osuuskunnat ovat edustettuina omien valtakunnallisten yhdistysten kautta.

Osuustoimintakeskus Pellervo ry esittää lausuntonaan luonnokseen seuraavaa:

Pidämme lähtökohtaisesti kannatettavana uudistuksena sitä, että kirjanpitolain määritelmän mukaisten mikroyritysten lakisääteisestä tilintarkastusvelvollisuudesta luovutaan.

Luonnokseen hallituksen esitykseksi sisältyy kuitenkin isona epäkohtana virheellisin ja keinotekoisin perustein esitys siitä, että tilintarkastusvelvollisuudesta luopuminen ei koskisi mikroyritysmääritelmän täyttäviä osuuskuntia tai yhdistyksiä.

Edellytämme, että

- 1) lakiehdotusta muutetaan siten, että myös mikroyritysmääritelmän täyttävät osuuskunnat vapautetaan lakisääteisestä tilintarkastusvelvollisuudesta.** Ehdotukseen yhdistyksillä säilytettävästä tilintarkastuspakosta emme ota kantaa.
- 2) Lisäksi edellytämme, että lakiesityksen sisältöä korjattaisiin osuuskuntia koskevalta osalta vastaamaan niitä faktoja, jotka jäljempänä tuomme esille.**

Perustelut**Yleistä**

Esitysluonnoksen mukaan ehdotuksen tavoitteena on lisätä yritysten vapautta ja vastuuta arvioida omista lähtökohdistaan tarkoituksenmukaisinta tapaa järjestää

taloudellinen raportointinsa supistamalla sitä yritysjoukkoa, jolla on lakisääteinen tilintarkastusvelvollisuus. (s. 10) Edelleen todetaan, että ehdotuksen tavoitteena on nimenomaisesti keventää yritysten hallinnollista taakkaa ja edistää niiden toimintavapautta (s. 12). Myös osuuskunnat ovat taloudellista toimintaa harjoittavia yrityksiä, joten mielestämme ei ole esitetty mitään hyväksyttäviä perusteita sille, että tilintarkastusvelvollisuus koskisi yrityksistä pelkästään mikroyritysmääritelmän mukaisia osuuskuntia.

Lainsäädännön tulisi olla yritysmuotoneutraalia. Yritystä perustettaessa perustajien valinnan perusteena pitäisi voida käyttää harjoitettavan yritystoiminnan kannalta käyttökelpoisinta yritysmallia. Valitettavasti tämä ei läheskään aina toteudu, mistä hyvänä esimerkkinä on nyt kyseessä oleva esitys. Suomalainen yhteisölainsäädäntö on osakeyhtiökeskeinen ja rajoitetun vastuun yhteisöistä osakeyhtiömuotoisia yrityksiä suosiva. Myös tämä esitys toteutuessaan nyt esitetyssä muodossa asettaisi yritysmuodot sekä taloudellisesti että hallinnollisesti eriarvoiseen asemaan.

Luonnosesitys poikkeaa myös tilintarkastuslain muutosta valmistelleen työryhmän esityksestä. Työryhmään ehdotti, että lakisääteisen tilintarkastuksen rajoja nostetaan ensi sijassa niin, että kaikki kirjanpitolain mukaiset mikroyritykset rajataan tilintarkastusvelvollisuuden ulkopuolelle. (TEM julkaisu 1/2018). Perusteluista ei käy ilmi, miksi työryhmän esityksestä on poikettu.

Esitysluonnoksen perusteluiden kritiikkiä:

Kysymyksiä ja hämmennystä herättävät ainakin seuraavat kohdat, joilla esitysluonnoksessa perustellaan osuuskuntien muista yritysmuodoista poikkeavaa kohtelua ja jotka ovat joko virheellisiä tai joilla ei perusteluna ole esityksen kannalta relevanssia:

1) ”Yhtiömuotoisia yrityksiä koskisi muita korkeammat raja-arvot”

Luonnoksessa osakeyhtiöt, avoimet yhtiöt ja kommandiittiyhtiöt on määritelty ”yhtiömuotoisiksi yrityksiksi”. Mitä tällä halutaan viestiä? Mikä erottaa osuuskunnat yhtiömuotoisista yrityksistä? Onko viestinä se, ettei osuuskunta ei ole yritys?

Esitysluonnoksessa on muutenkin käytetty käsitteitä yhtiö, yritys, yhteisö, muu yhteisö, yleishyödyllinen yhteisö useissa eri kohdin merkityksessä, joka ei vastaa yhteisöoikeudessa yleisesti käytettyjä määritelmiä. Käsitteiden sisältö jää useissa eri asiayhteyksissä epäselväksi.

2) ”Tilintarkastusvelvollisuuden määrittävien raja-arvojen nosto ei ole perusteltua yhteisömuodoille, joiden pääasiallisena tavoitteena on muu kuin voiton tuottaminen ...”

Esitysluonnoksen perusteluista syntyy vaikutelma siitä, että vain osakeyhtiöt, kommandiittiyhtiöt ja avoimet yhtiöt ovat ”oikeita” yrityksiä, jotka harjoittavat taloudellista toimintaa ja joilla on omistajat. Käsitys on virheellinen. Osuuskuntalain 1 luvun 5 §:n mukaan osuuskunnan toiminnan tarkoituksena on jäsenten taloudenpidon tai elinkeinon tukemiseksi **harjoittaa taloudellista toimintaa** siten, että jäsenet käyttävät hyväkseen osuuskunnan tarjoamia palveluita taikka palveluita, jotka osuuskunta järjestää tytäryhteisönsä avulla tai muulla tavalla.

Osuuskunta on **jäsenomisteinen yritysmalli** ja kehittyvä osa suomalaista talouselämää: osuuskuntien liikevaihto noin 30 miljardia euroa, joten runsaat 7 % Suomen BKT:stä syntyy osuuskuntien kautta. Osuustoiminnalliset yritykset toimivat muiden liikeyritysten tapaan kilpailluilla markkinoilla, taloudellisena välittäjänä jäsenen ja markkinoiden välillä. **Osuuskuntien tulee tehdä ylijäämää**, vaikka vanhakantainen väärinkäsitys on, että osuuskunnat tavoittelisivat nollatulosta. Osuuskunnat eivät kuitenkaan pyri maksimoimaan voittoa ja pääoman tuottoa, vaan tavoitteena on tuottaa jäsenille maksimaalinen hyöty jäsenyydestä ja palveluiden aktiivisesta käytöstä. (Lähde: Anu Puusa ym.: Vaikuttava, puhutteleva osuustoiminta, Itäsuomen yliopiston tutkimus)

Itse asiassa yhteisöistä vain osakeyhtiön toiminnan tarkoituksena on osakeyhtiölain mukaan tuottaa omistajilleen voittoa (OYL 1 luku 5 §), vrt. L avoimesta yhtiöstä ja kommandiittiyhtiöstä 1 luku 1 § ”harjoittaa yhtiösopimuksen perusteella yhdessä elinkeinotoimintaa yhteisen taloudellisen tarkoituksen saavuttamiseksi”. Jos muutosesityksen perusteena käytetään siis voiton tavoittelua, tulisi muutosesityksen ulkopuolelle jättää tällä perusteella osakeyhtiöitä lukuun ottamatta kaikki muut yhteisömuodot. Perustelu on virheellinen eikä sitä voida pitää mitenkään relevanttina muutosesitykselle.

3) ”...ja joilta puuttuu yhtiöiden tapaan omistajia, jotka valvovat johdon toimintaa.”

Väite, että osuuskunnalla ei ole valvovia omistajia, on virheellinen ja harhaanjohtava. Osuuskunta on jäsentensä omistama, demokraattisesti johdettu jäsenyhteisö, joka perustuu jäsen ja ääni -periaatteelle. Osuuskunta, kuten myös osakeyhtiö, on omistajistaan erillinen juridinen oikeushenkilö, joka omistaa omaisuutensa. Vasta sitten, kun yhtiö puretaan, omaisuus voidaan jakaa omistajille, siis jäsenille tai osakkeenomistajille.

Osuuskuntien ja osakeyhtiöiden toimielimiä ja niiden vastuuta koskevat OskL:n ja OYL:n säännökset ovat lähes yksi yhteen. Se, mitä esitysluonnoksen perusteluissa (s. 9 kappale 2) on sanottu osakeyhtiön hallituksen ja toimitusjohtajan tehtävistä ja vastuusta sekä mikroyritysten osakkeenomistajien käytännön osallistumisesta yhtiön hallintoon, koskee täysin myös osuuskuntia.

Osuuskunnan jäsenet, siis omistajat, käyttävät päätösvaltaa jäsenten toimivaltaan kuuluvissa asioissa osuuskunnan kokouksessa, mm. valitsevat hallituksen jäsenet. Osuuskunnan kokousta vastaa osakeyhtiössä yhtiökokous. Jäsenet, siis omistajat, osuuskunnan kokouksessa ja osakkeenomistajat yhtiökokouksessa ovat päätöksentekijöinä samanlaisissa asioissa. Osuuskunnan jäsenet myös osallistuvat osuuskunnan hallintoon osuuskunnan hallituksen ja mahdollisen hallintoneuvoston jäseninä. Osuuskunnan johdon jäsenten yhtenä kelpoisuusvaatimuksena useimmissa osuuskunnissa on sääntöjen mukaan osuuskunnan jäsenyys.

Osuuskunnan hallintorakenne vastaa osakeyhtiön hallintorakennetta ja niiden tehtävät ja vastuu ovat yhteneväiset. Ehkä olennaisin ero käytännössä on se, että osuuskunnissa hallintoneuvostoilla on edelleen keskeinen rooli osuuskunnan hallituksen ja toimitusjohtajan vastuulla olevan osuuskunnan hallinnon valvojana. Osakeyhtiöillä ei hallintoneuvostoja enää juurikaan ole. Voidaan perustellusti todeta, että osuuskuntien jäsenten mahdollisuudet valvoa osuuskunnan johdon toimintaa ovat käytännössä jopa paremmat kuin osakeyhtiöiden osakkeenomistajien.

4) "Koska em. yhteisömuotojen osalta on yhteisölainsäädännössä määrätty velvollisuudesta valita toiminnantarkastaja, mikäli TTL:n 2 luvun 2 §:n tilintarkastusvelvollisuuden edellytykset eivät täyty, tarkoittaisi rajojen korottaminen näidenkin osalta, että toiminnantarkastaja tarkastaisi entistä laajamittaisempaa toimintaa."

Toiminnantarkastuksen ja tilinpäätösvelvollisuuden säilyttämisen kytkemisestä toisiinsa on vaikea ymmärtää. Osuuskunnan toiminnantarkastus, jonka mallina oli asunto-osakeyhtiölain toiminnantarkastusta säännökset sekä maallikkotilintarkastaja koskevat säännökset, lisää käsityksemme mukaan osuuskuntien jäsenten mahdollisuutta saada osuuskunnan taloudesta ja hallinnosta luotettavaa tietoa. Vaikka toiminnantarkastajalle ei ole asetettu tilintarkastajia koskevia ammatillisia erityisvaatimuksia, edellytetään toiminnantarkastajan täyttävän OskL 7 luvun 9 §:n mukaiset kelpoisuus- ja esteettömyysvaatimukset. Onko parempi, ettei tarkastusta ole lainkaan kuin että taloutta ja hallintoa tarkastaa toiminnantarkastaja.

Toiminnantarkastajan valinta ei ole pakollista osuuskunnille. Osuuskuntalain toiminnantarkastajaa koskeva 7 luvun 7 § on tahdonvaltainen säännös, toiminnantarkastaja on valittava, ellei osuuskunnan säännöissä muuta määrätä. Toiminnantarkastaja voidaan aina valita myös silloin, kun osuuskunnalla on tilintarkastaja. Nämä eivät ole toisiaan poissulkevia vaihtoehtoja.

Osuuskunnan jäsenillä on lisäksi ns. harvainosuuskunnissa (jäseniä max. 10) aina mahdollisuus tutustua osuuskunnan kirjanpitoon ja muihin osuuskunnan toimintaan liittyviin asiakirjoihin. Tämä oikeus puuttuu osakeyhtiön osakkeenomistajilta. Vaikka mikro-osuuskunnat vapautettaisiin osakeyhtiöitä vastaavalla tavalla pakollisesta tilintarkastuksesta, osuuskunnissa jäsenten kontrollointimahdollisuudet osuuskunnan talouden ja hallinnon osalta jatkossakin paremmat kuin osakeyhtiöiden osakkeenomistajilla.

Vaikka tilintarkastusvelvollisuus poistettaisiin kirjapitolain määritelmän mukaisilta mikro-osuuskunnilta, osuuskunnan jäsenillä olisi edelleen toiminnantarkastuksen sekä harvainosuuskunnan jäsenten tarkastusoikeuden johdosta paremmat mahdollisuudet saada taloudellista informaatiota yrityksestä kuin osakkeenomistajilla.

Yhteenveto

Edellä esitetyn perusteella vuoksi pidämme tilintarkastuslain muutosehdotuksen jatkovalmistelua ja muuttamista edellä esittämällämme tavalla tarpeellisenä. Hallituksen esityksestä tulee myös poistaa/korjata edellä kerrotut virheet väittämät.

Helsingissä 2. päivänä lokakuuta 2018

Kunnioittavasti

Osuustoimintakeskus Pellervo ry

Sami Karhu
toimitusjohtaja

Anne Kontkanen
lakiasiainjohtaja