

01.10.2018

POL-2018-25105

Työ- ja elinkeinoministeriö
kirjaamo@tem.fi

HE Tilintarkastuslain 2 luvun 2 §:n muuttamiseksi

Lakia koskeva Hallituksen esityksen luonnos 22.8.2018 perustuu Työ- ja elinkeinoministeriön asettaman työryhmän esittämään muutokseen. Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi tilintarkastuslakia siten, että lakisääteistä tilintarkastusvelvollisuutta määrittäviä rajoja nostettaisiin niin, että kirjanpitolain 1 luvun 4 b §:n mikroyritysmääritelmän täyttävät osakeyhtiöt, kommandiittiyhtiöt ja avoimet yhtiöt rajattaisiin tilintarkastusvelvollisuuden ulkopuolelle. Yhdistysten ja osuuskuntien tilintarkastusvelvollisuuden rajat pysyisivät ennallaan, joten tilintarkastusrajat eriytettäisiin yhteisömuodon mukaan. Lisäksi ehdotuksessa tarkennetaan, että yleisen edun kannalta merkittävät yhteisöt ovat aina tilintarkastusvelvollisia.

Yhdistysten ja osuuskuntien tilintarkastusrajojen säilyttäminen ennallaan on kannatettavaa, tosin sen merkitys harmaan talouden ja talousrikistorjunnan kannalta ei ole merkittävä.

Luonnoksessa hallitukseen esitykseksi ei ole perustellusti huomioitu lausunnonantajien enemmistön selkeää kantaa siitä, että tilintarkastusrajojen nostaminen vaikuttaisi yritysten tilinpäätösten luotettavuuden heikentymiseen ja mahdollisten väärinkäytösten lisääntymiseen mikroyrityksissä.

Esityksessä on painotettu kansainvälisen kehityksen ja Euroopan unionin lainsäädännön muutoksia, jotka ovat tiukentaneet suuryritysten ja pienentäneet pienyritysten tilintarkastusvaatimuksia. Hallituksen esityksessä perusteluna käytetään mm. EU:n tilinpäätösdirektiiviä 2013/34/EU, jonka mukaan pienten yritysten tilinpäätöksiin ei tulisi kohdentaa tilintarkastusvelvollisuutta, koska näissä yrityksissä tilintarkastus voi olla hallinnollinen rasite ja usein samat henkilöt voivat olla yrityksen omistajia ja johtajia, jolloin ulkopuoliselle varmennukselle ei ole suurta tarvetta. Direktiivin mukaan jäsenvaltiot voivat kuitenkin määrätä tilintarkastuksesta pienille yrityksille, niiden ja tilinpäätösten käyttäjien erityisolosuhteet ja -tarpeet huomioon ottaen, joten velvoitetta tilintarkastusrajojen nostamiseen ei ole.

Tilintarkastuksen raja-arvojen nostaminen vapauttaisi enintään 33 000 osakeyhtiötä ja enintään 3 800 henkilöyhtiötä tilintarkastusvelvollisuudesta. Tilintarkastusvelvollisuus koskisi enää noin 25 000 osakeyhtiötä ja noin 1 000 henkilöyhtiötä. Lisäksi kun huomioidaan, että vuonna 2007 vapautui

noin 53 000 osakeyhtiötä ja valtaosa henkilöyhtiöistä, niin tilintarkastusvelvollisia olisi lain perusteella enää alle 10 prosenttia osakeyhtiöistä ja alle 3 prosenttia henkilöyhtiöistä. Lakisääteisen tilintarkastusvelvollisuuden merkitykselle harmaan talouden ja talousrikosten torjunnassa on annettava suurempi painoarvo kuin yritysten hallinnollisten esteiden ja kustannusten vähentämiseksi. Tilintarkastuksesta aiheutuvat kulut ja hallinnollinen taakka ovat mikroyritykselle varsin pienet (arviolta 500-1 000 euroa), eikä kustannusvastuuta yrityksen lakisääteisten velvollisuuksien valvonnasta voida siirtää yksinomaan viranomaiselle.

Ehdotus on vastoin Valtioneuvoston harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunnan toimenpideohjelmalla vuosille 2016–2020. Toimenpiteet liittyvät muun muassa korruption ennaltaehkäisyyn ja tunnistamiseen sekä viranomaisten tiedonvaihdon parantamiseen. Korruptio on Suomessa suurimmaksi osaksi piilorikollisuutta ja vain murto-osa korruptiotapauksista tulee viranomaisten tietoon. Vaikka tilintarkastus on jälkikäteistä valvontaa, niin tilintarkastus voi paljastaa muuten piiloon jäävää korruptiota.

Toimenpideohjelmissa korostetaan myös viranomaisten ja yksityisten yritysten yhteistyötä ja toimenpiteitä harmaan talouden ja talousrikosten torjunnassa. Yritykset kantavat vastuuta toiminnastaan ja toteuttavat torjuntayhteistyötä osaltaan myös lakisääteisen tilintarkastuksen kautta.

Tilintarkastajan tulee valvoa asianomaisten yhteisö- ja säätiölakien ohella ainakin kirjanpito- ja arvopaperimarkkinalainsäädännön, verosäännösten ja rikoslain kavallusta koskevien säännösten noudattamista sekä raportoida muista kuin vähäisistä säännösten rikkomisesta tilintarkastuskertomuksessa. Tilintarkastajan tulee valvoa myös yrityksen johdon vahingonkorvausvastuuseen liittyviä kysymyksiä.

Tilintarkastuksen vaikutus on myös ennalta estävä, koska tilintarkastajalla on velvollisuus tehdä epäilystä rahanpesusta tai terrorismin rahoittamisesta ilmoitus, joka voi johtaa esitutkintaan ja estää toiminnan jatkumisen. Lisäksi toimilupavalvottavan yrityksen tilintarkastajalla on velvollisuus viipymättä ilmoittaa Finanssivalvonnalle laissa säädetyistä seikoista, mikä voi paljastaa myös väärinkäytöksiä.

Pelkkä tilinpäätöksen rekisteröinti kaupparekisteriin ja niiden seuranta ei ennalta ehkäise tai paljasta talousrikoksia, vaan tärkeämpää olisi seurata rekisteröityjä tilintarkastuskertomuksia ja niissä tehtyjä huomautuksia. Jos tilintarkastusvelvollisuutta ei ole, yrityksen ulkopuolinen taho ei saa kaupparekisteristä luotettavaa tietoa yrityksen taloudellisesta tilanteesta.

Kirjanpitojärjestelmien kehittyminen ja tilinpäätösten digitalisointi ei korvaa riippumattoman tilintarkastajan raportoimia havaintoja tilintarkastuskertomuksessa. Patentti- ja rekisterihallituksen viime vuosina tehostamalla tilinpäätöstietojen toimittamisen valvonnalla sekä tilintarkastusvelvollisuuden olemassaolon ja rajojen ylittymisen valvonnalla ei ole suurta merkitystä, jos tilintarkastusvelvollisuuden rajoja nostetaan ja käytettävissä ei ole tilintarkastuskertomusta.

Kun Suomen lainsäädäntö ei aseta kirjanpitäjälle mitään pätevyysvaatimuksia, voi kirjanpidon laatia kuka tahansa ilman riittävää pätevyyttä tai auktorisointia. Ulkopuolinen tilintarkastaja saattaa tällöin olla ainoa taho, joka arvioi laaditun kirjanpidon oikeellisuutta sekä yhtiön taloudellista tilaa. Tämä korostuu jatkossa sähköisen kirjanpidon yleistyessä, koska sähköinen kirjanpito on teknisesti helpompi laatia oikeassa muodossa siten, että kirjanpito näyttää ulkoisesti oikealta. Mahdollisten kirjanpidon virheiden havaitseminen vaatii ammattitaitoa, jolloin ulkopuolisen tilintarkastajan merkitys korostuu.

Talousrikosten näyttäminen toteen rikosprosessissa perustuu pitkälti asiakirjatodisteluun ja väärinkäytöksistä epäiltyyn yhtiöön nähden ulkopuolisten todistajien kertomuksiin ja havaintoihin. Ehdotuksissa mainittujen muutosten myötä menetettäisiin lakisääteisten tilintarkastajien tuottama näyttö rikosprosessissa.

Talousrikostutkinnassa on usein tutkittavana yrityksiä, joilla ei ole luottolaitosten myöntämää ulkopuolista rahoitusta, joten luottolaitokset eivät tule vaatimaan näiltä yrityksiltä tilintarkastusta. Vaikka yhtiö teettäisi kirjanpidon ulkopuolisella kirjanpitotoimistolla, niin kirjanpitotoimistojen toimintaan ei liity ulkopuolista valvontaa, eikä kirjanpitotoimistoilla ole velvollisuutta raportoida yrityksen lakisääteisten velvollisuuksien laiminlyönnistä. Kirjanpitotoimistojen mahdollisuus vaikuttaa harmaan talouden ja talousrikosten torjuntaan rajoittuu viime kädessä asiakassuhteen lopettamiseen.

Tilintarkastusrajojen korottamista koskevan esityksen sijaan hallituksen tulisi tuoda uudelleen valmisteltavaksi ja käsittelyyn lakialoite (LA 24/2013 vp, HE 212/2014), jossa tilintarkastajien velvollisuudeksi olisi tullut ilmoittaa tilintarkastuksen aikana ilmenneistä säännösten tai määräysten vastaisuuksista tarkastuksen kohteena olevalle yhteisölle tai säätiölle. Hallituksen esityksen mukaan, jos yhteisö tai säätiö ei ilmoituksen johdosta ryhtyisi toimeen, olisi tilintarkastajalla velvollisuus tehdä ilmoitus toimivaltaiselle viranomaiselle.

Hallituksen esityksessä on jätetty vähemmälle huomiolle Ruotsissa tehty tutkimus tilintarkastusvelvollisuuden rajoitusten purkamisen vaikutuksesta. Ruotsissa tehdyssä tutkimuksessa on havaittu vaikutusten olleen negatiivisia kirjanpitorikosten lisääntyessä sekä vastaavasti tilinpäätösten laadun heiketessä. Vastaavasta muutoksesta tehdyille tutkimustiedolle tulisi antaa suurempi merkitys muutoksia suunniteltaessa.

Eduskunta ei hyväksynyt käsittelyssään ollutta lakialoitetta tilintarkastajien velvollisuudesta ilmoittaa rikosepäilyistä, vaan esitys raukesi. Asian käsittely todettiin talousvaliokunnassa rauenneeksi 21.4.2015, koska asiaa ei ehditty käsitellä eduskunnan toimikauden päättymisen vuoksi. Tätä rauennutta hallituksen esitystä käytetään nyt yhtenä perusteluna sille, että tilintarkastajilla ei voida nähdä olevan Suomessa yhtä vahvaa roolia yleisen edun valvojana kuin Ruotsissa, koska Ruotsissa tämä velvollisuus on. Ruotsissa tilintarkastajan velvollisuutena on ilmoittaa määrätyistä tilintarkastettavan kohteen verolaiminlyönneistä ja mahdollisista rikosepäilyistä. Ruotsin lisäksi velvollisuus tehdä ilmoitus viranomaiselle on mm. Tanskassa ja Ranskassa.

Harmaan talouden ja talousrikollisuuden ennaltaehkäisyssä tarvitaan yhteistyötä ja erilaisia toimenpiteitä. Tilintarkastuksen merkityksen vahvistaminen lisäämällä tilintarkastajille velvollisuus ilmoittaa viime kädessä väärinkäytöksistä toimivaltaiselle viranomaiselle olisi yksi keino vahvistaa harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjuntaa. Lisäksi tilintarkastuksen reaaliaikaistuminen vuositilintarkastuksen sijaan parantaisi tilintarkastuksen merkitystä tilintarkastusvelvollisille ja mahdollisesti vähentäisi myös väärinkäytöksiä sekä niistä aiheutuvia seuraamuksia.

Lakisääteisellä tilintarkastuksella on talousrikoksia ja harmaata taloutta ennalta estävä vaikutus. Mikäli tilintarkastusta velvoittavia rajoja nostetaan, tulisi tilintarkastajilla olla velvollisuus ilmoittaa havaitsemistaan epäkohdista viranomaiselle (HE 212/2014). Poliisihallituksen näkemyksen mukaan tilintarkastusvelvollisuuden rajoja ei tulisi nostaa nykyisestä.

Ehdotuksessa on painotettu sitä, että muutos kohdistuisi lähinnä yhtiöihin, joissa operatiivinen johto ja omistus ovat samoissa käsissä, eikä tällaisissa yhtiöissä ole tarvetta tilintarkastukselle omistajan näkökulmasta. Suurin osa talousrikoksista tehdään juuri tällaisissa yhtiöissä, joissa ei ole muuta ulkopuolista ja riippumatonta valvontaa kuin tilintarkastus. Tilintarkastuksen merkitys informaation luotettavuuden kannalta on yhtiön sidosryhmien kannalta suuri. Vaikka tilintarkastaja ei tarkasta yhtiön veroilmoitusta, niin ilmoituksen tietojen tulee perustua tilintarkastettuun tilinpäätökseen.

Poliisihallituksen näkemyksen mukaan tilintarkastusvelvollisuuden rajojen nostaminen ja tätä kautta ennaltaestävyys-funktion poistuminen, merkitsisi talousrikosjuttujen määrän lisääntymistä, joka samalla loisi tarpeen tutkinnan lisäresursoinnille. Tilintarkastuksen raja-arvojen nostaminen esitetyllä tavalla vapauttaisi arvioiden mukaan yli 30 000 yhtiötä tilintarkastusvelvollisuudesta. Mikäli arvioidaan, että tästä tilintarkastusvelvollisuudesta vapautuneiden yhtiöiden määrästä paljastuu vuosittain 0,1 % aiempaan sääntelyyn verrattuna lisää uusia talousrikosjuttuja, merkitsisi tämä määrällisesti 30 lisätalousrikosjuttua vuodessa. Kun talousrikosjutun keskimääräinen tutkinta-aika on lähes vuosi, tarkoittaisi tämä noin 30 htv:n lisäresursointitarvetta poliisin talousrikostutkintaan.

Poliisiylitarkastaja

Heikki Lausmaa

Poliisitarkastaja

Arto Hankilanoja

Asiakirja on sähköisesti allekirjoitettu asianhallintajärjestelmässä. Poliisi 01.10.2018 klo 14:37. Allekirjoituksen oikeellisuuden voi todentaa kirjaamosta.

Tiedoksi

Poliisijohtaja Sanna Heikinheimo
Sisäministeriön poliisiosasto