

***SELVITYS VAPAAEHTOISESTA TILINTAR-
KASTUKSESTA JA
TILINTARKASTUSTOIMEKSIANTOJEN
MÄÄRISTÄ SUOMESSA
VUOSINA 2012-2014***

18.6.2017

Kim Ittonen, Henrik Höglund & Dennis Sundvik

Hanken

SISÄLTÖ

Vapaaehtoinen tilintarkastus

1. Aineisto ja tilannekuvaus
2. Vapaaehtoisen tilintarkastuksen osuus TTL 2:2 raja-arvot alittavissa yhtiöissä
3. Vapaaehtoinen tilintarkastus alueittain vuosina 2012-2014
4. Vapaaehtoinen tilintarkastus toimialoittain vuonna 2014
5. Vapaaehtoiseen tilintarkastukseen vaikuttavat tekijät 2012-2014

VAPAAEHTOINEN TILINTARKASTUS

1. Aineisto ja tilannekuvaus

- Aineisto käsittää kaikki aktiiviset suomalaiset osakeyhtiöt, jotka ovat toimittaneet verottajalle 6B-lomakkeen ja täyttäneet kohdan 12 koskien tilintarkastusta → sisältää TTL 2:2 rajat ylittävät ja alittavat yhtiöt¹
- Taulukosta 1 näemme 6B-lomakkeen toimittaneiden määrät sekä tilintarkastajan valinneiden ja valitsematta jättäneiden määrät sekä osuudet.²
- Kuvan 1 ja Taulukon 1 perusteella voimme todeta, että tilintarkastajan jättää valitsematta yhä useampi aktiivinen osakeyhtiö
 - Vuonna 2014 noin 44% (75.000 kpl) veroilmoituksen jättäneistä osakeyhtiöistä jätti tilintarkastajan valitsematta TTL 2:2 perusteella

Taulukko 1. Tilintarkastajan valinta 6B-lomakkeen toimittaneiden osakeyhtiöiden osalta vuosina 2012-2014

	2012	2013	2014
OY	158 783 (100 %)	163 614 (100 %)	169 956 (100 %)
Tilintarkastettu	96 869 (61.0 %)	94 689 (57.9 %)	94 939 (55.9 %)
TTL 2:2: Ei tilintarkastajaa	61 914 (39.0 %)	68 925 (42.1 %)	75 017 (44.1 %)

Kuva 1. Tilintarkastajan valitsematta jättäneiden osuus vuosina 2012-2014



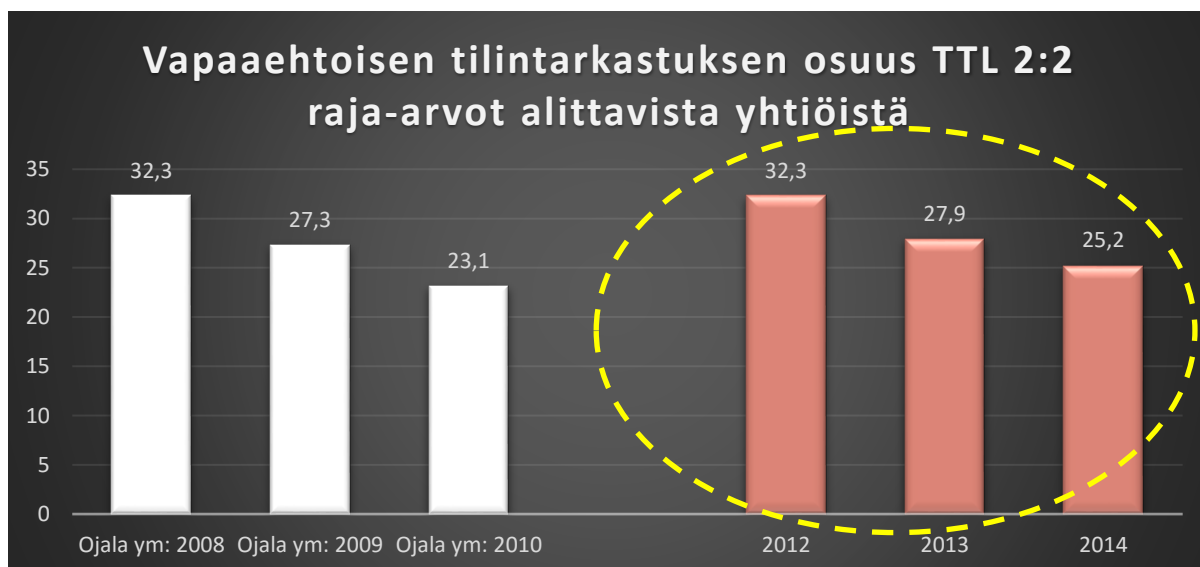
¹ Kaupparekisteriin vuonna 2014 toimitetun n. 160.000 tilinpäätöksen (eri aineisto kuin tässä selvityksessä muutoin) perusteella 58.000 yritystä alittivat TTL:n raja-arvot ja ovat tilintarkastusvelvollisuuden ulkopuolella.

² Taulukon 1 "Ei tilintarkastajaa"-rivin luvut ovat suurempia kuin sivuilla 4-7 käytetyt raja-arvot alittavien yritysten joukko. Havaintomme mukaan 33.000 yritystä on rastittanut veroilmoitukseen "Ei tilintarkastajaa", mutta a) heidän oikeutta olla valitsematta tilintarkastajaa ei voida vahvistaa, koska kaupparekisteriin ei ole toimitettu tilinpäätöstä tai b) he ylittävät raja-arvot, eivätkö näin ollen olisi oikeutettuja vapautukseen TTL:n perusteella. Suomen Asiakastiedon tilinpäätöstietokannan perusteella toteamme, että aineistomme noin 170.000 yrityksestä ainakin noin. 3000 yritystä vaikuttaisi tilinpäätöstietojen perusteella (liikevaihto ja tase ylittävät rajat) kuuluvan tilintarkastusvelvollisuuden piiriin, mutta ilmoittavat jättäneensä tilintarkastajan valitsematta TTL 2:2 pykälään vedoten.

2. Vapaaehtoisen tilintarkastuksen osuus TTL 2:2 raja-arvot alittavissa yhtiöissä

- Kuvan 2 oikealta puolelta nähdään, että tilintarkastusvelvollisuuden rajat³ alittavista *aktiivisista* yhtiöistä, tilintarkastajan valitsi vapaaehtoisesti 6B-ilmoitusten perusteella vuonna 2014 noin 25%
 - suuntaus on ollut laskeva tarkastelujakson (2012-2014) aikana
32,3% → 25,2%
- Vertailun vuoksi Kuvassa 2 vasemmalla Ojala ym. (2016) tutkimuksessa raportoidut luvut
 - Erot johtunevat käytetystä aineistosta. Ojala ym. (2016) ovat käyttäneet sekundääriaineistoa, jonka perusteella tilintarkastamattomien yhtiöiden osuus on laskettu todellista suuremmaksi. Tässä selvityksessä on käytetty 6B-lomakkeisiin perustuvaa primääriaineistoa ja tämän perusteella aktiivisiksi katsottavia osakeyhtiöitä.

Kuva 2. Vapaaehtoisen tilintarkastuksen osuus raja-arvot alittavista 2012-2014 (vertailutietona vaalealla Ojala ym. 2016 raportoimat luvut)



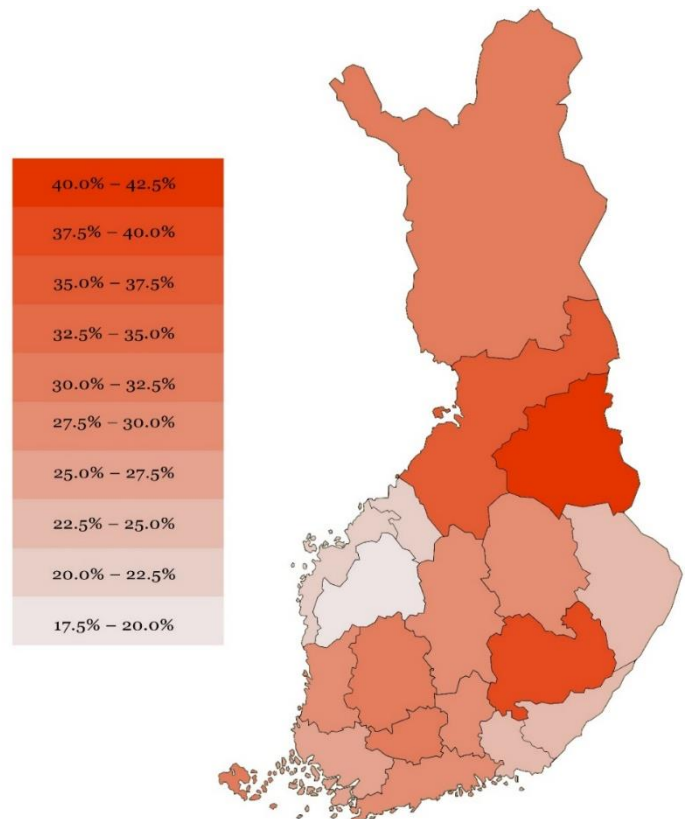
³ Henkilöstön lukumäärää ei Suomessa raportoida kaupparekisteriin, joten siitä ei ole luotettavaa tietoa käytettävissä. Tästä johtuen on tilintarkastusvelvollisuuden rajat alittaviksi yhtiöiksi katsottu tässä selvityksessä ne yhtiöt, joilla sekä liikevaihto että taseen loppusumma alittavat TTL:n raja-arvot sekä päättyneellä että sitä edeltävällä tilikaudella. Tällä tavoin on varmistettu se, että henkilöstön lukumäärä ei tee näistä yhtiöistä tilintarkastusvelvollisia. On myös huomion arvoista, että mikäli valvovalla viranomaisella ei ole henkilöstön määrää tiedossa, on tilintarkastusvelvollisuuden valvonta määriteltyjen rajojen perusteella mahdotonta.

3. Vapaaehtoinen tilintarkastus alueittain vuosina 2012-2014

- Suomessa on aineistomme perusteella merkittäviä alueellisia eroja vapaaehtoisessa tilintarkastuksessa
- Kuvassa 3 on esitetty kuinka iso osuus TTL 2:2 rajat alittavista yhtiöistä on valinnut tilintarkastajan vuosina 2012-2014.
 - Kainuussa tilintarkastaja valitaan vapaaehtoisesti yli 40% yhtiöistä
 - Etelä-Pohjanmaalla alle 20% valitsee tilintarkastajan vapaaehtoisesti

Kuva 3. Vapaaehtoisen tilintarkastuksen osuus maakunnissa⁴

Maakunta					
Kainuu	316	/	775	=	40.8 %
Etelä-Savo	896	/	2360	=	38.0 %
Pohjois-Pohjanmaa	2021	/	5447	=	37.1 %
Kanta-Häme	1244	/	3829	=	32.5 %
Lappi	799	/	2625	=	30.4 %
Pirkanmaa	3366	/	11069	=	30.4 %
Ahvenanmaa	218	/	725	=	30.1 %
Satakunta	1114	/	3753	=	29.7 %
Pohjois-Savo	964	/	3250	=	29.7 %
Keski-Suomi	1349	/	4593	=	29.4 %
Uusimaa	15704	/	55597	=	28.2 %
Päijät-Häme	1258	/	4469	=	28.1 %
Varsinais-Suomi	3120	/	11976	=	26.1 %
Etelä-Karjala	556	/	2230	=	24.9 %
Kymenlaakso	648	/	2681	=	24.2 %
Pohjois-Karjala	504	/	2221	=	22.7 %
Pohjanmaa	595	/	2826	=	21.1 %
Keski-Pohjanmaa	226	/	1113	=	20.3 %
Etelä-Pohjanmaa	709	/	3665	=	19.3 %
	35 607	/	125 204	=	28.4 %



⁴ Taulukossa olevat luvut muodostuvat kolmen vuoden yhteenlasketusta summasta (2012: n. 41.000/2013: n. 42.000 ja 2014: n. 42.500 yritystä). Ensimmäinen luku osoittaa vapaaehtoisesti tilintarkastajan valitsevien osakeyhtiöiden määrän kolmena vuotena ja toinen luku yritysten kokonaismäärän kolmena vuotena.

Vapaaehtoinen tilintarkastus toimialoittain vuonna 2014

- Taulukossa 2 esitetään vapaaehtoisen tilintarkastuksen osuus toimialoittain TTL 2:2 rajat alittavissa aktiivisissa yhtiöissä
- Taulukosta havaintaan, että toimialojen välillä on merkittäviä eroja.
 - Tilintarkastaja jätetään valitsematta useimmiten palvelutoimialoilla,
 - Kotitalouksien ja yhteiskunnan infrastruktuurin ylläpitämiseen liittyvässä toiminnassa tilintarkastaja valitaan useammin vapaaehtoisesti

Taulukko 2. Vapaaehtoisesti tilintarkastajan valitsevien yhtiöiden osuus toimialoit-
tain rajan alittavista yhtiöistä vuonna 2014.

TOL 2008	2014		
Sähkö-, kaasu- ja lämpöhuolto, jäähdytysliiketoiminta	71 /	119	= 59.7 %
Toimiala tuntematon	58 /	151	= 38.4 %
Julk. hallinto ja maanp.; pakollinen sosiaalivakuutus	4 /	11	= 36.4 %
Vesi-, viemäri-, jäte-, jätevesihuolto ja puhtaanapito	32 /	89	= 36.0 %
Rahoitus- ja vakuutustoiminta	467 /	1394	= 33.5 %
Kiinteistöalan toiminta	596 /	1800	= 33.1 %
Kuljetus ja varastointi	550 /	1842	= 29.9 %
Majoitus- ja ravitsemistoiminta	296 /	1094	= 27.1 %
Taiteet, viihde ja virkistys	286 /	1083	= 26.4 %
Kaivostoiminta ja louhinta	17 /	65	= 26.2 %
Teollisuus	738 /	2823	= 26.1 %
Informaatio ja viestintä	882 /	3438	= 25.7 %
Koulutus	203 /	820	= 24.8 %
Rakentaminen	1308 /	5420	= 24.1 %
Terveys- ja sosiaalipalvelut	309 /	1290	= 24.0 %
Tukku- ja vähittäiskauppa	1657 /	6944	= 23.9 %
Hallinto- ja tukipalvelutoiminta	537 /	2272	= 23.6 %
Ammatillinen, tieteellinen ja tekninen toiminta	2389 /	10301	= 23.2 %
Maatalous, metsätalous ja kalatalous	113 /	549	= 20.6 %
Muu palvelutoiminta	182 /	895	= 20.3 %
YHTEENSÄ	10695 /	42400	= 25.5 %

4. Vapaaehtoiseen tilintarkastukseen vaikuttavat tekijät 2012-2014

- Tässä osiossa on selvitetty vapaaehtoisen tilintarkastajan valintaan vaikuttavia tekijöitä Ojalan ym. (2016) mallin pohjalta.
 - Ojala ym. (2016) aineisto käsitti vuodet 2008-2010.
- Menetelmänä on käytetty regressioanalyysiä, jossa taloudellisilla muuttujilla on selitetty vapaaehtoista tilintarkastajan valintaa.
- Tulosten perusteella tilintarkastajan vapaaehtoiseen valintaan vaikuttavat positiivisesti (vaikutuksen voimakkuuden perusteella tärkeysjärjestyksessä):
 1. edellisenä vuonna valittu KHT-tilintarkastaja
 2. yhtiön suurempi koko (taseen loppusumma)
 3. ostovelkojen suurempi osuus (ostovelat ÷ taseen loppusumma)
 4. pankkilainan olemassaolo
 5. liikevaihdon suurempi kasvu
 6. edellisen vuoden negatiivinen oma pääoma
 7. hajaantunut omistus (suurimmalla omistajalla alle 25% osuus)
 8. aggressiivisempi verosuunnittelu (alhaisempi efektiivinen vero-%)
- Tulokset ovat yhteneväiset Ojala ym. (2016) kanssa muilta osin, paitsi taloudellisen ahdingon (negatiivinen oma pääoma) osalta.
 - tämän selvityksen perusteella edellisen vuoden negatiivinen oma pääoma lisää todennäköisyyttä valita tilintarkastaja. Tulos tukee ajatusta, että tilintarkastusta tarvitaan ulkopuolisen rahoituksen hankintaan, esim. toiminnan jatkuvuuden turvaamiseksi.

Taulukko 3. Vapaaehtoiseen tilintarkastajan valintaan vaikuttavat tekijät

Muuttuja	Tärkeysjärjestys	Vaikutus	Ojala ym. (2016)
KHT-tilintarkastaja	(1)	+	+
Yrityksen koko	(2)	+	+
Ostovelkojen osuus	(3)	+	+
Pankkilaina	(4)	+	+
Liikevaihdon kasvu	(5)	+	+
Negat. oma pääoma	(6)	+	-
Omistuksen hajanaisuus	(7)	+	+
Efektiivinen vero-%	(8)	+	+

Yhteystiedot

Kim Ittonen
kim.ittonen@hanken.fi
+358 50 408 4786

Henrik Höglund
henrik.hoglund@hanken.fi
+358 40 352 1768

Dennis Sundvik
dennis.sundvik@hanken.fi
+358 40 352 1761

