

Kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksen ominaispiirteitä

Asko Turkia



Tekijä Asko Turkia	
Koulutusohjelma Liiketalouden koulutusohjelma	
Opinnäytetyön otsikko Kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksen ominaispiirteitä	Sivu- ja liitesivumäärä 32 + 1
<p>Tämän opinnäytetyön tavoitteena oli selvittää, mitä erityisiä ominaispiirteitä ilmenee tapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksessa. Tutkimuksen myötä oli tarkoitus kartoittaa myös, mitä ajankohtaisia muutoksia lainsäädännössä ja käytänteissä oli tutkimuksen tekohetkellä käynnissä, ja mitä vaikutuksia niillä tulisi olemaan tilintarkastajien tehtäviin tarkastuskohteissa. Tutkimusongelmaksi muodostui siten kysymys, miten tilintarkastajat kokevat kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksen ja mitä erityispiirteitä niiden tarkastusprosessissa tulee esiin.</p> <p>Alkuperäinen ajatus oli keskittyä vain yhtiömuotoisiin tapahtumaorganisaatioihin, mutta tutkimusta tehdessä ilmeni suurimman osan kulttuuritapahtumaorganisaatioista olevan yhdistyspohjaisia, joten myös yhdistysten ja säätiöiden tilintarkastusta käydään niiden erityispiirteiden osalta läpi.</p> <p>Tutkimuksen asiantuntijoiden näkemysten osuus toteutettiin kvalitatiivisena eli laadullisena tutkimuksena sähköpostitse lähetetyllä kyselylomakkeella. Tutkimukseen liitettiin tukemaan myös ajankohtaisia seikkoja teoriapitoisesti, koska niistä ei ollut vielä saatavilla käytännön kokemuksen kautta muodostuneita näkemyksiä. Työn varsinainen toteutus ajoittui aikavälille huhti-lokaku 2018, joskin suunnittelu aloitettiin huomattavasti aikaisemmin.</p> <p>Opinnäytetyön tietoperusta rakentuu kulttuuritapahtuma-alan toimialakuvauksesta sekä toisaalta tapahtumaliiketoiminta-alan tilintarkastuksen sisällöstä. Tilintarkastusta kuvataan erityisesti läpi niiltä osin, jotka liittyvät kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastukseen. Empiirinen osuus muodostuu asiantuntijan näkemysten esittelystä sekä ajankohtaisten muutosten tarkastelusta.</p> <p>Tutkimuksen tuloksina muodostui yleiskuva käsiteltävästä aiheesta. Asiantuntijan näkemysten mukaan tapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksen ominaispiirteet liittyvät tuloslaskelman tarkasteluun, erityisesti materiaalit ja palvelut -ryhmään sekä henkilöstökuluihin. Taseen tarkastelussa nousee esiin myyntisaatavat sekä velkatilit. Tapahtumaorganisaatiot saavat usein erilaisia tukia ja avustuksia, joiden raportointiin liittyy toimenpiteitä. Näitä tarkastaessa nousee esiin organisaation ja kirjanpitäjän välinen kommunikaatio, jotta kirjanpitäjä saa tarvittavan informaation mm. ostolaskujen tiliöinteihin. Näin kulut kohdistuvat tapahtumakohtaisesti oikein ja avustuksien raportointi mahdollistuu.</p> <p>Opinnäytetyön tekohetkellä ajankohtaisia muutoksia olivat esittävän taiteen ja museoiden valtionrahoituksen kattava uudistus, esittävien taiteilijoiden mahdollisuus hakeutua arvonsäverovelvollisiksi sekä tekijänoikeuskorvausten tuloutusmahdollisuus osakeyhtiölle.</p>	
Asiasanat Kulttuuritapahtumat, tilintarkastus, tapahtumaliiketoiminta	

Sisällys

1	Johdanto	1
1.1	Tutkimuksen tavoitteet ja rajaus	1
1.2	Tutkimuksen rakenne	2
1.3	Keskeisimmät käsitteet	3
2	Kulttuuritoimiala Suomessa	5
2.1	Tapahtumat ja festivaalit kansantaloudessa	6
2.2	Kulttuuritapahtumaorganisaatiot ja niiden rahoitus	9
3	Tilintarkastus tapahtumaliiketoiminnan alalla	13
3.1	Tilintarkastuslaki ja muu säätelevä normisto	13
3.2	Tilintarkastusvelvollisuus	13
3.3	Tapahtumaliiketoiminnan tilintarkastus	14
3.4	Yhdistyksen ja säätiön tilintarkastus	17
3.5	Toiminnantarkastus	18
4	Tutkimuksen toteutus	19
5	Tilintarkastuksen ominaispiirteitä kulttuuritapahtuma-alalla	20
5.1	Kyselyn tulokset	20
5.1.1	Alan organisaation tarkastuksen merkittävin erityispiirre	20
5.1.2	Muut tyypilliset tarkastuskohteet	20
5.1.3	Tyypilliset riskit tarkastuskohteissa	21
5.1.4	Terveiset kulttuuritapahtumaorganisaatioiden kirjanpitäjille	21
5.2	Muita huomionarvoisia piirteitä	22
5.2.1	Talkootyöntekijöiden korvaus palkkaa vai ei?	22
5.2.2	Esiintyvien taiteilijoiden arvonlisäverotus	23
5.2.3	Tekijänoikeuskorvausten tuloutus yhtiölle	25
6	Pohdinta	27
6.1	Tutkimuksen luotettavuuden arviointi	28
6.2	Oma oppiminen ja opinnäytetyöprosessin arviointi	29
	Lähteet	30
	Liitteet	33
	Liite 1. Kyselylomake	33

1 Johdanto

Tämä opinnäytetyö käsittelee kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastukseen liittyviä ominaispiirteitä. Kulttuuritapahtumia järjestetään Suomessa ympäri vuoden, valtaosan suurimmista tapahtumista ajoittuen kuitenkin kesäaikaan. Tapahtumia järjestävät organisaatiot ovat enimmäkseen yhdistyksiä, mutta organisaatiopohjina on myös yhtiöitä sekä säätiöitä. Näiden jokaisen tilintarkastukseen liittyy jo sinällään omia erityispiirteitä.

Kulttuuritapahtumaorganisaatioiden liikevaihto koostuu lähes kokonaan aineettomasta myynnistä. Tästä johtuen tilintarkastusprosessi keskittyy osto- ja myyntitoimintojen, palkkotoimintojen sekä rahoituspohjan ja hallinnon tarkastamiseen. Vaihto-omaisuuden tarkastustoimintoja ei juurikaan tapahtumaorganisaatioiden tilintarkastukseen sisälly. Alalla tapahtui opinnäytetyöprosessin aikana muutoksia, kuten mm. esittävän taiteen ja museoiden valtionrahoituksen kattava uudistaminen oli prosessissa ja toisaalta tilintarkastusvelvollisuuden rajoihin esitettiin muutoksia. Opinnäytetyö käsittelee myös näitä ajankohtaisia asioita ja niiden mahdollisia vaikutuksia tapahtumaorganisaatioiden tilintarkastukseen.

Aiheeksi kulttuuritapahtumaorganisaatiot ja niiden tilintarkastuksessa ilmenevät ominaispiirteet valikoitui aikaisemman tutkintoni ja uuden alan opiskelun yhdistämisenä. Olen kouluttautunut Muusikko (AMK):ksi ja toiminut erilaisissa esittävän taiteenalan tehtävissä, joten yleistietämys kulttuuritapahtumaorganisaatioista antoi perusteet työlle. Tradenomin opinnoissa syvennyin laskentatoimeen ja tilintarkastukseen, joten koin suurta mielenkiintoa tarkastella tapahtumaorganisaatioita syvemmin taloudelliselta puolelta. Tilintarkastuksen näkökulma valikoitui siksi, että sitä kautta ilmenee parhaiten niitä ominaispiirteitä, joita kulttuuritapahtumaorganisaatioiden taloushallinnossa tulee erityisesti ottaa huomioon.

1.1 Tutkimuksen tavoitteet ja rajaus

Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää, mitä erityisiä ominaispiirteitä ilmenee tapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksessa. Tutkimuksen myötä oli tarkoitus kartoittaa myös, mitä ajankohtaisia muutoksia lainsäädännössä ja käytänteissä oli tutkimuksen tekohetkellä käynnissä, ja mitä vaikutuksia niillä tulisi olemaan tilintarkastajien tehtäviin tarkastuskoh-teissa. Tutkimusongelmaksi muodostui siten kysymys, miten tilintarkastajat kokevat kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksen ja mitä erityispiirteitä niiden tarkastusprosessissa tulee esiin.

Tutkimuksen lähtökohtana oli kerätä tietoja tilintarkastajilta sähköpostitse lähetettävällä kysymyslomakkeella kvalitatiivisen, eli laadullisen tutkimuksen menetelmin. Kyselylomake

sisälsi viisi avointa kysymystä, jotka pyrittiin muodostamaan niin, että vastaaja pystyi helposti vastaamaan niihin yleisellä tasolla, ilman organisaatiokohtaisia salassa pidettäviä tietoja. Lähestyttävät tilintarkastajat valikoituivat eräiden suomalaisten yhtiö- ja yhdistyspohjaisten tapahtumaorganisaatioiden kautta. Näin kysymykset tuli kohdistettua suoraan heille, joilla aiheesta oli paras ja syvällisin tietämys. Tilintarkastusalalla syvää kunnioitusta nauttiva vaihtoehtoisuus huomioiden, ei tässä työssä tulla nimeltä mainitsemaan näitä tapahtumaorganisaatioita eikä tilintarkastajia yhteen liitettävyyden takia. Tapahtumia sen sijaan mainitaan tilastojen ja esimerkkien valossa, mutta ne eivät sinällään liity kyseisiin tilintarkastajavalintoihin.

Alkuperäinen ajatus oli keskittyä vain yhtiömuotoisiin tapahtumaorganisaatioihin, mutta tutkimusta tehdessä ilmeni suurimman osan kulttuuritapahtumaorganisaatioista olevan yhdistyspohjaisia, joten myös yhdistysten ja säätiöiden tilintarkastusta käydään niiden erityispiirteiden osalta läpi. Myös tutustutaan pääpiirteiltään pienempien yhdistysten toiminnantarkastukseen. Tutkimuksen tavoitteena ei ollut tarkastella tilintarkastuksen prosessia kokonaisuudessaan, joten myöskään varsinaista tilintarkastusprosessikuvausta ei tämä opinnäytetyö sisällä.

Tavoitteena ei ollut tehdä neuvoa-antavaa ohjeistusta tilintarkastajille, vaan pikemminkin yleiskatsaus ja tietoisuus tapahtumaorganisaatioille ja niiden kirjanpitäjille ymmärryksen tueksi huomionarvoisista seikoista, jotka toiminnassa tulisi ottaa huomioon.

1.2 Tutkimuksen rakenne

Opinnäytetyö alkaa johdannolla. Tässä osiossa tutkimuksen aihe on esitelty ja luotu lukijalle selkeä pohjustus varsinaisen työn lukemiselle. Johdannossa selitetään myös olennaisimmat käsitteet, jotka edesauttavat työn ymmärrettävyyttä. Johdannon jälkeen esitetään työn tietoperusta: kulttuuritapahtumat Suomessa sekä tilintarkastus kulttuuritapahtumatoimialalla. Toinen luku käsittää ensin tilastotietoa kulttuuritapahtumista, jonka avulla lukijalle muodostuu kuva toimialasta. Sen jälkeen paneudutaan kulttuuritapahtumaorganisaatioiden taloudelliseen puoleen, niiden sijoittumista kansantaloudessa sekä rahoitus-pohjaan.

Kolmannessa luvussa käsitellään teoriatasolla tilintarkastusta tapahtumaliiketoimintalalla. Ensimmäisessä luvussa tutustutaan tilintarkastusta sääteleviin normeihin, sitten tilintarkastusvelvollisuuteen, joiden jälkeen kuvataan pääpiirteissään, mitä tapahtumaorganisaatioiden tilintarkastus pitää sisällään. Luvun loppuosassa esitellään yhdistyksen ja säätiön tilintarkastuksen erityispiirteitä sekä käydään toiminnantarkastuksen pääkohdat läpi.

Opinnäytetyön empiirisessä osiossa ensin kerrotaan tutkimuksen toteutuksesta. Sen jälkeen luvussa viisi käydään kyselyn tulokset kysymyksittäin läpi peilaten niitä samalla tietoperustaan. Tässä luvussa tarkastellaan myös ajankohtaisia huomionarvoisia piirteitä, ja arvioidaan niiden vaikutuksia tilintarkastuksen työtehtäviin tarkastuskohteissa. Opinnäytetyön lopuksi pohditaan työn tuloksia, onnistumista sekä tekijän omakohtaista oppimista ja tuntemuksia opinnäytetyöprosessista. Liitteenä opinnäytetyössä on tilintarkastajille lähetetty kyselylomake.

1.3 Keskeisimmät käsitteet

Opinnäytetyön tietoperusta sisältää muutamia käsitteitä, jotka on tässä vaiheessa hyvä selittää lukukokemuksen ymmärrettävyyden selkeyttämiseksi.

Kulttuuritapahtumaorganisaatio

Opinnäytetyön keskeisin termi. Taho/alusta, joka toimii järjestäjänä erilaisille kulttuuritapahtumille, voi olla joko yritys-, yhdistys- tai säätiöpohjainen organisaatio. Tässä työssä käsite kattaa erityisesti festivaalitapahtumia järjestävät organisaatiot, joskin tuloksia voidaan liittää myös muiden kulttuuritapahtumaorganisaatioiden toimintaan.

Tuotos

Termi liittyy kansantalouden tilinpitoon ja se kuvastaa tuotannon kokonaisarvoa. Yrityskirjanpidossa tuotosta vastaa liikevaihto. Opinnäytetyössä puhutaan mm. kulttuuritoimialan tuotoksesta, eli kuinka paljon kulttuuritoimialalla on kokonaisuudessaan tapahtunut euro-määräistä myyntiä. (Tilastokoulu 2018.)

Bruttoarvonlisäys

Liittyy myös kansantalouden tilinpitoon. Voidaan ymmärtää helposti yrityskirjanpidon kautta: liikevaihto – materiaalit ja palvelut sekä liiketoiminnan muut kulut (Tilastokoulu 2018).

Tilintarkastusriski

Tilintarkastukseen olennaisesti liittyvä termi, joka kuvastaa sitä riskiä, ettei tilintarkastaja havaitse toimenpiteistään huolimatta kaikkia tilinpäätöksen sisältämiä virheitä (Suomen tilintarkastajat 2018).

Liiketoimia koskevat tilintarkastuksen kannanotot:

Tapahtuminen

kaikki tilinpäätöksen tapahtumat ovat todellisuudessa tapahtuneet

Täydellisyys

kaikki tilikauden tapahtumat sisältyvät tilinpäätökseen

Oikeellisuus

kaikki tapahtumat ovat kirjattu käyttäen oikeita hintoja ja sopimusehtojen mukaisesti, koskee myös mm. työsopimusehtoja

Katko

kaikki tapahtumat ovat kirjattu oikea-aikaisesti, oikealle kuukaudelle ja oikealle tilikaudelle

Luokittelu

kaikki tapahtumat ovat tiliöity oikeille kirjanpitotileilleen

(Halonen & Steiner 2009, 309-315; 338-341; 376.)

2 Kulttuuritoimiala Suomessa

Kulttuuritapahtumilla ja festivaaleilla on pitkät perinteet ja ne ovat vakiinnuttaneet paikkansa suomalaisessa kulttuurielämässä. Festivaalit juontavat juurensa vuoteen 1884, jolloin Jyväskylässä järjestettyjä yleisiä laulu- ja soittojuhlia voidaan pitää ensimmäisenä suomalaisena festivaalina (Finnica, 2003). Tänä päivänä kulttuuritapahtumia on ympäri Suomen ja niiden sisältö on monipuolistunut lähes kaikenkattavaksi kulttuuritarjonnaksi ihmisten saataville lähes vuoden jokaisena ajankohtana. Kun ensimmäiset laulu- ja soittojuhlat keräsivät yhteen 400 osallistujaa, kokoontui vuonna 2017 vuoden suurimmille festivaaleille Pori Jazzeille yli 400 000 kävijää (Finnica 2003; Taulukko 1).

Kokonaiskäyntimäärän mukaan suurimmat festivaalit 2017	Käyntejä
Pori Jazz	405 659
Kotkan Meripäivät/Tall Ship Races Kotka	354 998
Helsingin juhlaviikot	212 836
Ruisrock	106 350
Puistoblues	90 000
Maailma kylässä –festivaali	78 000
Tampereen Teatterikesä	68 038
Savonlinnan Oopperajuhlat	67 842
Ilosaarirock	67 000
Kaustinen Folk Music Festival	55 958

Taulukko 1. Suurimmat festivaalit käyntimäärän mukaan 2017 (Finland Festivals 2018)

Myytyjen lippujen mukaan suurimmat festivaalit 2017	Lippuja
Ruisrock	105 000
Ilosaarirock	67 000
Pori Jazz	59 759
Helsingin juhlaviikot	54 758
Savonlinnan Oopperajuhlat	49 663
Kotkan Meripäivät/Tall Ship Races Kotka	45 907
Taidekeskus Salmela	41 821
Tuska Open Air Metal Festival	30 448
Kuhmon Kamarimusiikki	28 328
Sodankylän elokuvajuhlat	26 389

Taulukko 2. Suurimmat festivaalit lippumyynnin mukaan 2017 (Finland Festivals 2018)

Taulukossa 1 on listattuna kymmenen suurinta festivaalia käyntimäärän ja taulukossa 2 lipunmyynnin mukaan. Yhteensä festivaalikävijöitä oli Suomessa vuonna 2017 yli 2,2 miljoonaa, joista lipunmyynnin osuus oli noin 820 000 myytyä lippua. Erilaisten ilmaistapahtumien määrä oli siis yli 60 prosenttia kokonaisuudesta. Tässä tilastoinnissa ovat kuitenkin

kin mukana vain Finland Festivals -yhdistykseen kuuluvat 82 festivaaliorganisaatiota. (Finland Festivals 2018.)

Edellisiä lukuja arvioidessa tulee muistaa, että kyseinen tilastointi ei sisällä kaikkia maan kulttuuritapahtumia, ja että ilmaistapahtumien kävijämäärä on vain tapahtumanjärjestäjien suorittama arvio yhdistyksen antaman arviolaskelmaohjeistuksen mukaisesti. Listalta puuttuu myös muutama verrattain suuri festivaali, kuten mm. Flow Festival, joka oman tiedotteensa mukaan keräsi 75 000 kävijää vuonna 2017, sekä Provinssi, joka vastaavasti tiedotteensa mukaan keräsi 65 000 kävijää kesällä 2017 (Flow Festival 2017; Provinssi 2017).

Myös musiikintekijöiden tekijänoikeusjärjestö Teosto ry kerää tilastoa musiikkitapahtumista. Sen tilastointi perustuu keikoista tehtäviin esitysilmoituksiin, joiden perusteella myös musiikintekijöiden tekijänoikeuskorvaukset maksetaan. Tilastossa ovat mukana yksittäiset keikat ja konsertit, joita yksi tapahtuma (esim. festivaali tai ”Taiteiden yö” -tyylinen tapahtuma) voi sisältää useita. Taulukosta 3 nähdään, kuinka Teoston tilastojen mukaan soitettujen keikkojen määrä on kasvanut vuosina 2014-2017. Suomessa soitettiin tämän mukaan yli 70 000 keikkaa vuonna 2017, joka oli lähes 14% enemmän kuin edellisvuonna. (Teosto 2018.)

	2014	2015	2016	2017
Keikkamäärät Suomessa	58 506	60 146	62 511	71 066
muutos edelliseen vuoteen	-6 %	2,8 %	3,9 %	13,7 %

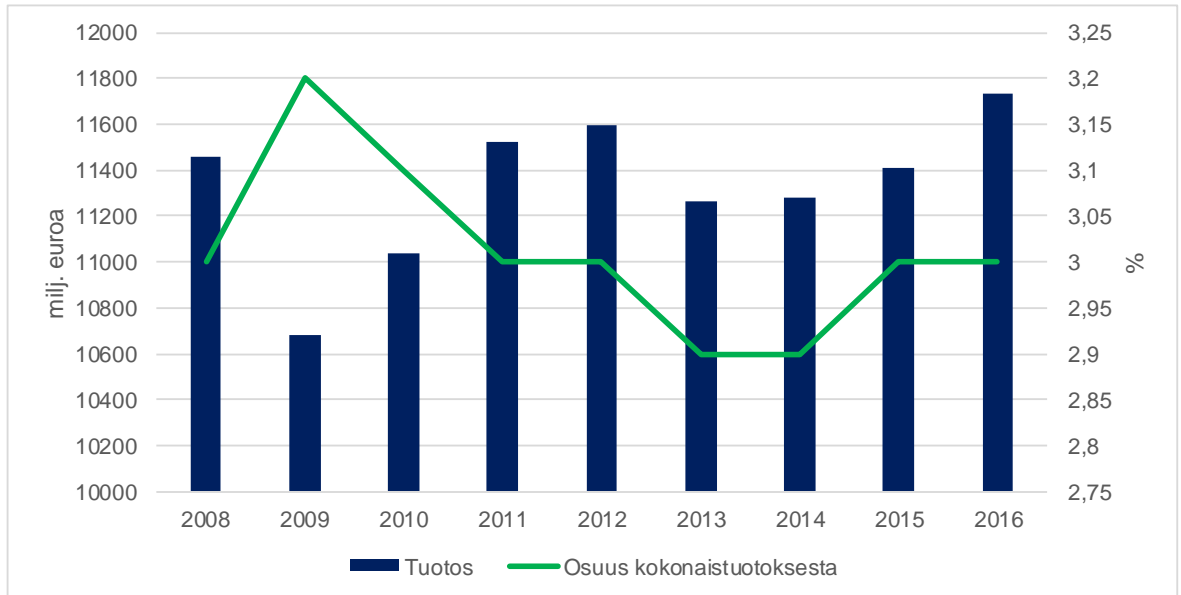
Taulukko 3. Keikat ja konsertit vuonna 2017 (Teosto 2018)

Suomessa valtaosa ”suurien massojen” tapahtumista keskittyy kesäaikaan. Samaan aikaan niin suurissa kaupungeissa kuin pienissä kylissäkin esitetään kesäteatteria, joista tilastoa puolestaan kerää Teatterin tiedotuskeskus Tinfo. Sen keräämien tietojen mukaan vuonna 2017 kaikkiaan 400 kesäteatteria ympäri Suomen keräsi yhteensä 1 000 000 katsojaa. (Tinfo 2018.)

2.1 Tapahtumat ja festivaalit kansantaloudessa

Kulttuuritoimialojen tuotos kasvoi Tilastokeskuksen Kulttuurin satelliittitilinpäiden mukaan 11,7 miljardiin euroon vuonna 2016, joka oli kolme prosenttia kaikkien toimialojen tuotoksesta. Kuviosta 1 nähdään kulttuuritoimialojen tuotoksen kehitys sekä euromääräisesti

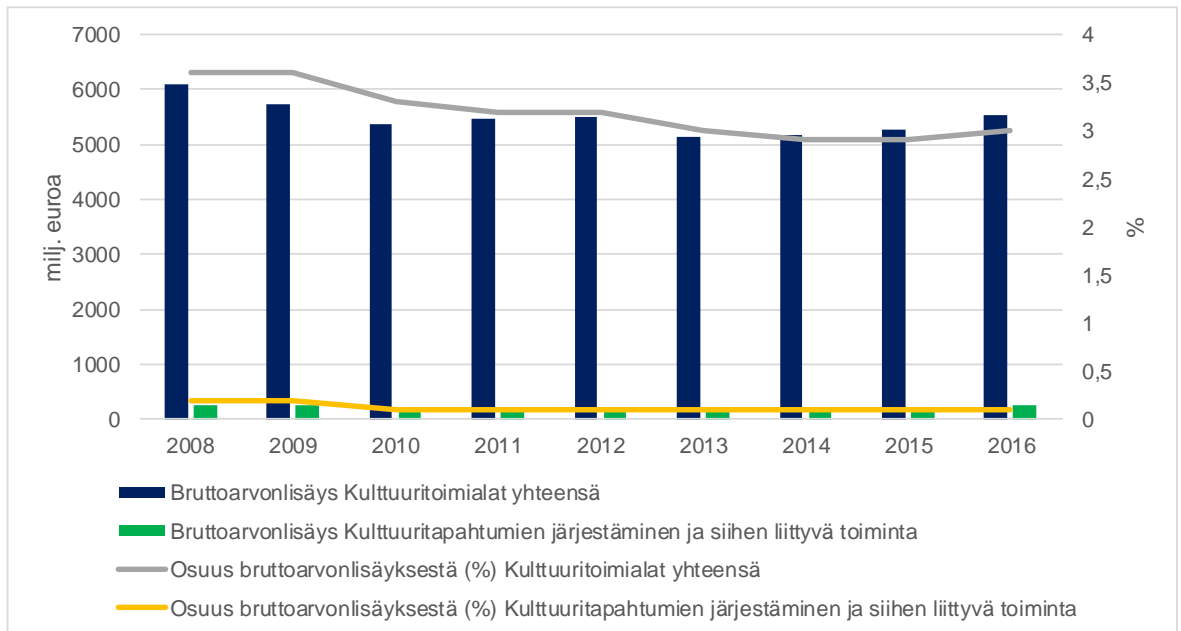
että prosentuaalisena osuutena kaikkien toimialojen kokonaistuotoksesta. Kulttuuritapahtumien järjestämisen ja siihen liittyvän toiminnan osuus kulttuuritoimialojen tuotoksesta on noussut vertailukauden alun vajaasta neljästä prosentista vajaaseen viiteen prosenttiin ja pysynyt siinä vuosina 2013-2016. (Tilastokeskus 2018a.)



Kuvio 1. Kulttuuritoimialojen tuotos yhteensä (Tilastokeskus 2018a)

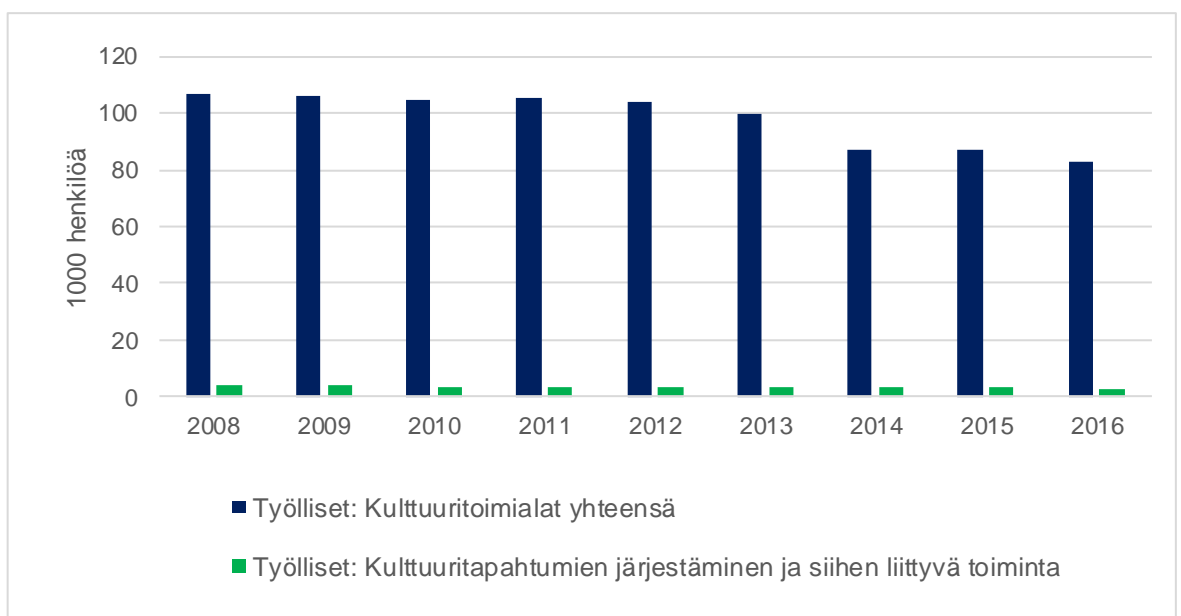
Huomionarvoista on vuoden 2009 notkahdus kulttuuritoimialojen euromääräisessä tuotoksessa. Vaikka maailmanlaajuinen finanssikriisi on nähtävissä myös kulttuurialojen tuotoksessa, voidaan kuvioista 1 päätellä, ettei notkahdus ollut yhtä suuri kuin kaikilla toimialoilla yhteensä, sillä kulttuuritoimialojen osuus kokonaistuotoksesta kävi prosentuaalisesti huijussa.

Kun tarkastellaan kulttuuritoimialojen bruttoarvonlisäystä, voidaan todeta, että kulttuuritapahtumien järjestämisen ja siihen liittyvän toiminnan osuus on tuotoksen tapaan varsin pieni, noin neljä prosenttia kaikesta kulttuuritoimialojen tuottamasta bruttoarvonlisäyksestä. Kuvio 2 näyttää kulttuuritapahtumien järjestämisen osuuden suhteessa kaikkien toimialojen bruttoarvonlisäykseen, vain noin 0,1 prosenttia. (Tilastokeskus 2018a.)



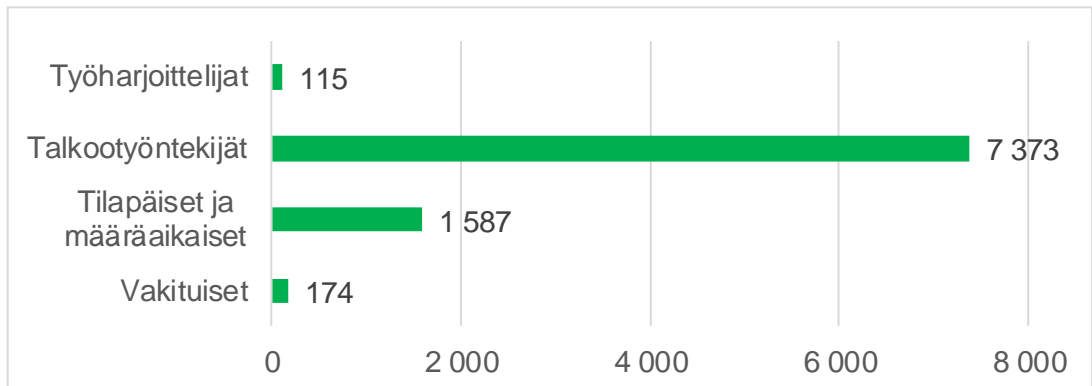
Kuvio 2. Kulttuuritoimialojen ja kulttuuritapahtumien bruttoarvonlisäys (Tilastokeskus 2018a)

Kulttuuritoimialojen työllisyys jatkoi vielä vuonna 2016 laskusuuntaista linjaansa, vaikka arvonlisäys olikin kääntynyt jo pienen nousuun. Tilastokeskuksen tietojen mukaan kulttuuritapahtumien järjestämisen ja siihen liittyvän toiminnan työllisten osuus on hieman yli kolme prosenttia toimialan työllisistä. (Kuvio 3; Tilastokeskus 2018a.)



Kuvio 3. Kulttuuritoimialojen työllistävyys (Tilastokeskus 2018a)

Jos siirrytään tarkastelemaan Finland Festivalsin keräämää tilastoa festivaalien työllistämisestä, saadaan vertailuksi hieman erilaisia tuloksia:



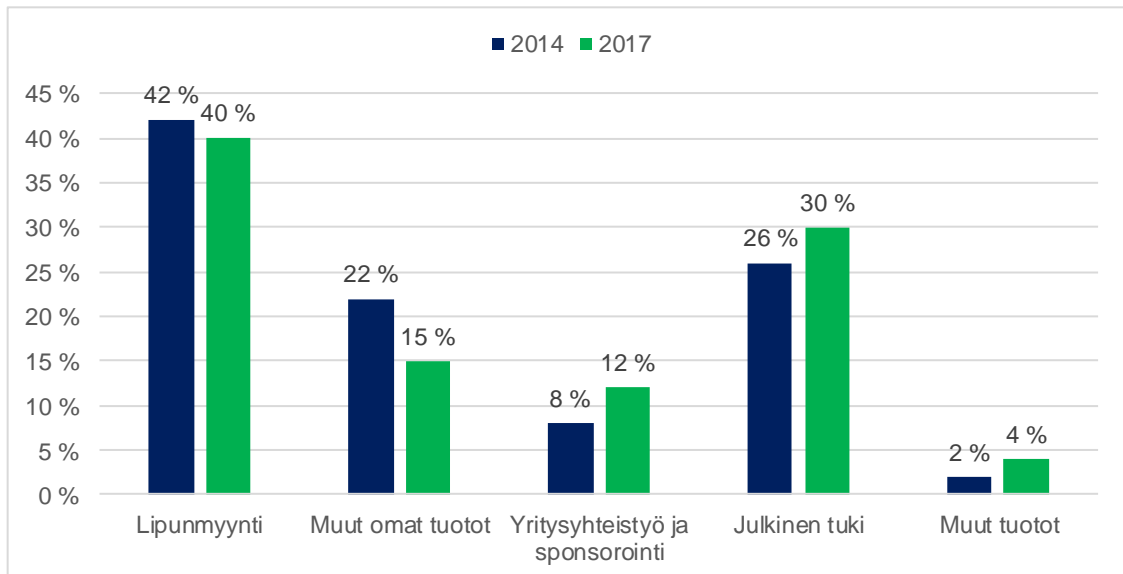
Kuvio 4. Festivaalien työntekijäjakauma 2014 (Finland Festivals 2016)

Tilastokeskuksen mukaan kulttuuritapahtumien järjestämisen ja siihen liittyvän toiminnan parissa työskenteli 3 100 henkilöä vuonna 2014, kun taas kuvioista 4 voidaan nähdä, että muita kuin talkootyöntekijöitä työskenteli yhteensä 1 876 henkilöä. Toki taas on muistettava, että Finland Festivalsin tilastot perustuvat vain jäsenorganisaatioidensa toimittamiin tietoihin, joten Tilastokeskuksen tilastoa voidaan pitää tässä yhteydessä luotettavampana. (Finland Festivals 2016; Tilastokeskus 2018a.)

Kuvio 4 ilmaisee myös talkootyöntekijöiden suuren määrän festivaalien järjestämisessä. Tämä on hyvin tyypillinen piirre kulttuuritapahtumien järjestämisessä, sillä suurin osa tapahtumaorganisaatioista toimii yhdistyspohjaisina, joissa talkootyövoima on perusedellytys kulttuuritapahtumien käytännönjärjestelyjen toimivuuden onnistumiselle. Festivaalien toimialabarometrin 2017 mukaan 67 prosenttia barometriin vastanneista organisaatioista oli ilmoittanut toimivansa yhdistyksenä. Barometrin tuloksista käy ilmi, että mm. rahoituspohjan muuttuminen mahdollisesti ajaa toimintaa liiketoiminnallisempaan suuntaan, jolloin yrityspohjaisten organisaatioiden määrä tulevaisuudessa lisääntyisi. Toiminnalla on kuitenkin niin vahvat yhdistysperinteet, että niiden yhteensovittamisessa yritystoiminnan periaatteisiin voidaan kohdata haasteita. Tätä pohditaan työn myöhemmässä osiossa talkootyöläisten saaman korvauksen verotuskäsittelyn kannalta. (Kinnunen, Luonila & Koivisto 2018, 5. & 16.)

2.2 Kulttuuritapahtumaorganisaatiot ja niiden rahoitus

Kulttuuritapahtumien tulojen ja menojen rakenne vaihtelee suuresti tapahtuman koon, järjestäjäorganisaation ja sen mukaan, minkä tyyppinen tapahtuma on kyseessä. Finland Festivals tilastossaan sekä Mikkonen ym. barometrissaan ovat koonneet tietoja festivaalien tulorakenteista, Finland Festivals vuodelta 2014 ja Kinnunen ym. vuodelta 2017 (Kuvio 5).



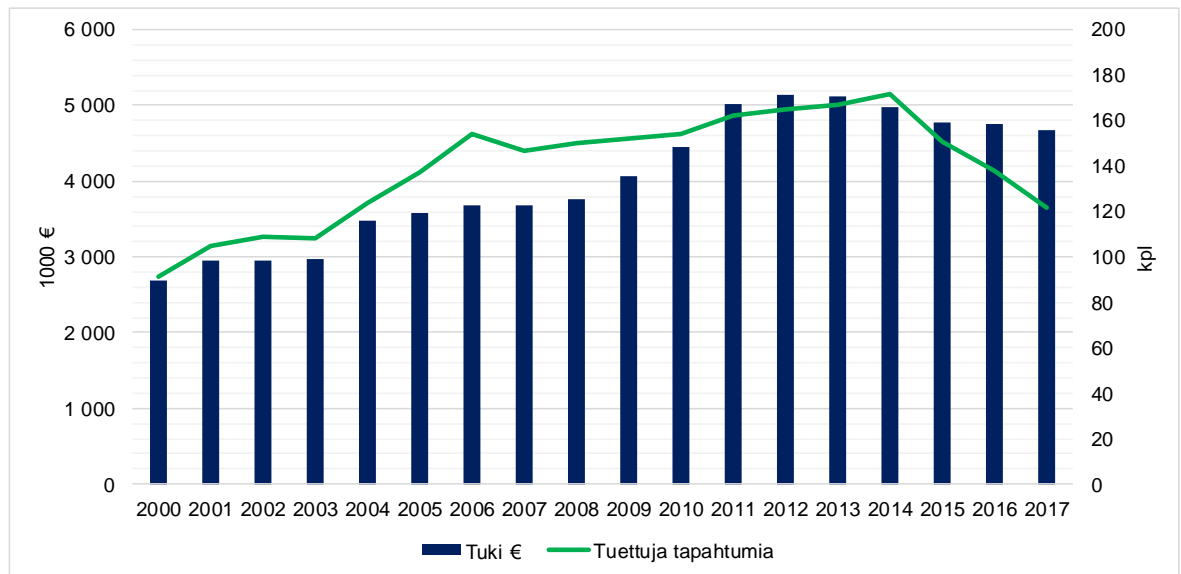
Kuvio 5. Festivaalien tulorahoituksen jakautuminen 2014 & 2017 (Finland Festivals 2016; Kinnunen ym. 2018)

Kuviosta 5 nähdään, että selkeästi suurin osa tuloista saadaan lipunmyynnistä. On kuitenkin muistettava ilmaistapahtumien suuri osuus, joten kyseinen tulorahoitusmalli voidaan huomioida vain arvioidessa festivaalikenttää koko laajuudessaan. Eri organisaatiot toimivat hyvinkin erilaisin rahoituspohjin, yksi kattaa kulunsa kokonaan lipunmyynnillä ja muilla omilla tuloillaan, toinen toimii toimivalla yritys yhteistyöpohjalla ja kolmas on täysin riippuvainen julkisesta tuesta.

Julkinen tuki jakautuu valtion, kunnan ja EU:n tukiin. Näistä EU:n tuet ovat merkitykseltään vähäisimpiä, kun taas kunnan myöntämät tuet ja avustukset pääosin merkityksellisimpiä, ovathan tapahtumat useasti olennainen osa kaupungin elinkeinoelämää varsinkin, mikäli tapahtuma kestää useamman päivän, ja kävijöitä tulee suurimmaksi osin ulkopaikkakunnilta. Toimialabarometrissa 2017 festivaalijärjestäjät ennakoivat julkisen tulorahoituksen pienenevän tulevaisuudessa entisestään ja tapahtumien rahoituspohjan muuttuvan suurestikin, erityisesti yritys yhteistyön ja sponsoroinnin nousevan merkittävämpään osaan organisaatioiden tulorahoituksessa (Kinnunen ym. 2018).

Valtion (Opetus- ja kulttuuriministeriön) tuki kulttuuritapahtumille onkin ollut jo vuodesta 2013 lähtien tasaisessa laskussa (Kuvio 6). Kyseinen taulukko ei sisällä Suomen elokuvasäätiön myöntämää tukea elokuvafestivaaleille, joka on ollut keskimäärin hieman yli puoli miljoonaa euroa vuodessa (Suomen elokuvasäätiö 2018). Valtion tukea saavien tapahtumien määrä oli enimmillään vuonna 2014, jolloin 172 tapahtumaa sai tukea yhteensä 4,98 miljoonaa euroa. Vuonna 2017 tukea saavia tapahtumia oli enää 122 ja tuen määrä yhteensä 4,67 miljoonaa euroa. Tukea saavien tapahtumien määrä laski siis tänä aika-

na lähes 30 prosenttia, kun euromääräinen tuki laski vain reilut kuusi prosenttia. (Tilastokeskus, 2018b.)

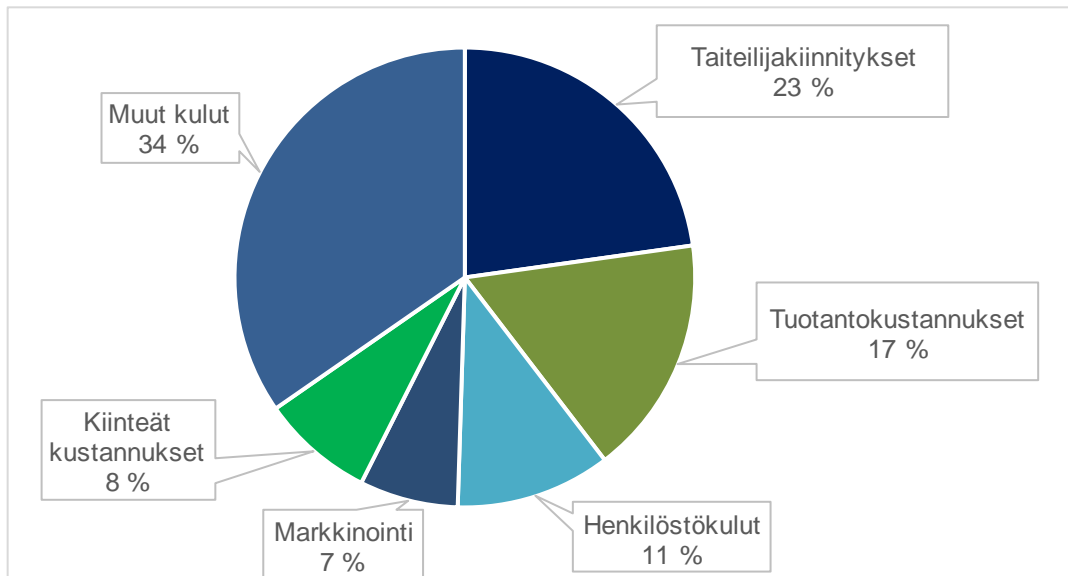


Kuvio 6. Valtion tuki kulttuuritapahtumille (Tilastokeskus 2018b)

Esittävän taiteen ja museoiden valtionrahoitukseen on esitetty kattavaa uudistusta. Työryhmä kertoo muistiossaan, että yhteisöt voivat nykyisen lain mukaan hakea Taiteen edistämiskeskukselta projektikohtaista erityisavustusta mm. tapahtumille. Kaikenlaiset tuotantoalustat rajataan kuitenkin varsinaisen toiminta-avustuksen piiriin ulkopuolelle. Poikkeuksena kuitenkin Cirko – Uuden Sirkuksen Keskus, joka saa varsinaista toiminta-avustusta, vaikka sen toiminta sisältää myös festivaalitoimintaa. (Opetus- ja kulttuuriministeriö 2018, 104-107.)

Valtionrahoituksen uudistus on lähtenyt tavoitteesta saada rahoitus vastaamaan nyky-yhteiskunnan muutosten ja tulevaisuuden haasteisiin sekä kannustaa toimijoita kehittämään ja uudistamaan valtakunnallista kulttuuritoimintaa. Uudistuksessa on kolme linjaa: päivitetään rahoitusjärjestelmään pääsevien ehtoja, kategorioidaan avustusehdot uudelleen sekä päivitetään avustuksien ajalliset kestot. Uudistuksen myötä tapahtumaorganisaatiot muiden tuotantoalustojen tapaan siirtyisivät varsinaisen, myös useampivuotisen toiminta-avustuksen piiriin, joka mahdollistaa pidempijänteisen toiminnan kehittämisen projektikohtaisen avustuksen sijaan. (Opetus- ja kulttuuriministeriö 2018, 110-115.)

Kulttuuritapahtumien kulurakenteisiin pätee sama kuin rahoituspohjaankin: kulujen jakautuminen on hyvin tapahtumakohtaista. Kuviossa 7 on esitetty Finland Festivalin (2016) tilastoima kulujakauma vuoden 2014 festivaaleista.



Kuvio 7. Festivaalien menojen jakautuminen 2014 (Finland Festivals 2016)

Tuotantokustannukset sisältävät tapahtuman rakentamiseen liittyviä kuluja sekä mm. tekijänoikeuskulut. Henkilökuntakuluissa on festivaalien henkilökunnan palkkakulut sivukuluneen, esiintyjien/taiteilijoiden palkkiot on esitetty omana lohkonaan (taiteilijakiinnitykset). Kiinteisiin kustannuksiin kuuluvat mm. toimisto- ja vuokratulot, muihin kuluihin sähkö-, siivous-, postitus- ym. muuttuvat kustannukset. (Finland Festivals 2016.)

Tapahtumaorganisaatiot kohtaavat haasteita tulorahoituksen ja menojen epätasaisuudessa. Tapahtumasta kotiutuu tuloja usein vasta tapahtuman aikana ja sen jälkeen, mutta kuluja kohdistuu paljon jo tapahtuman suunnittelu- ja rakennusvaiheessa. Tämän takia varsinkin pienemmät yhteisöt ovat ilman muuta toimintaa riippuvaisia valtion ja kunnan avustuksista. Joissain tapauksissa lippujen ennakkomyynnistä voidaan saada helpotusta kassanhallintaan, kuten toisaalta myös järjestäjälle eduksista maksuehdoista.

3 Tilintarkastus tapahtumaliiketoiminnan alalla

Tässä osiossa tarkastellaan tilintarkastuksen peruspiirteitä niiltä osin, mitkä erityisesti koskevat tapahtumaorganisaatioiden tilintarkastusta. Tilintarkastusvelvollisuusosiossa käydään läpi ajantasaiset säädökset sekä esitys uusista tilintarkastusrajoista, joiden vaikutusta pohditaan työn loppuosassa.

3.1 Tilintarkastuslaki ja muu säätelevä normisto

Tilintarkastus perustuu ensisijaisesti yleissitovaan tilintarkastuslakiin. Ajantasaisin tilintarkastuslaki 18.9.2015/1141 tuli voimaan 1.1.2016 ja sen ensimmäisen luvun ensimmäisen pykälän mukaan tilintarkastuslakia sovelletaan

1. ”kirjanpitolain (30.12.1997/1336) 1 luvun 1 §:ssä tarkoitetun kirjanpitovelvollisen yhteisön ja säätiön tilintarkastukseen;
2. toimeen, joka muussa laissa tai asetuksessa säädetään tilintarkastajan tehtäväksi tai jonka perusteella tilintarkastaja antaa kirjallisen lausunnon viranomaisen tai tuomioistuimen käyttöön.”

Tilintarkastusta koskevia erityiskohtia sisältyy myös muihin lakeihin, kuten osakeyhtiölain 7 lukuun (Osakeyhtiölaki 21.7.2006/624), yhdistyslain 6 luvun 38 pykälään (Yhdistyslaki 26.5.1989/503) sekä säätiölain 4 lukuun (Säätiölaki 24.4.2015/487).

Näiden lisäksi tilintarkastusta säätelevät tilintarkastusasetus, kansainväliset tilintarkastusstandardit (*International Standards on Auditing*, ISA-standardit) sekä ohjeet ja suositukset hyvästä tilintarkastustavasta (Tomperi 2018, 13-14).

3.2 Tilintarkastusvelvollisuus

Tilintarkastuslain toinen luku määrittelee tilintarkastusvelvollisuutta. Lähtökohtaisesti tilintarkastusvelvollisia ovat kaikki yhteisöt ja säätiöt kirjanpitolain ensimmäisen luvun ensimmäisen pykälän mukaisesti. Kyseinen pykälä ei sisällä yksityisiä ammatinharjoittajia eikä maatalousyrittäjiä, joten myöskään tilintarkastusvelvollisuus ei heitä koske (Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336).

Tilintarkastaja voidaan tietyissä tapauksissa jättää tilintarkastuslain mukaan valitsematta, mikäli jossain muussa laissa ei nimenomaisesti toisin säädetä. Tilintarkastuslain 2 luvun 2 §:ssä on määritelty rajaehdot, joiden mukaan tilintarkastaja voidaan jättää valitsematta

”yhteisössä, jossa sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on täytynyt enintään yksi seuraavista edellytyksistä:

1. taseen loppusumma ylittää 100 000 euroa;
2. liikevaihto tai sitä vastaava tuotto ylittää 200 000 euroa; tai
3. palveluksessa on keskimäärin yli kolme henkilöä.”

Toiminnan alkuvaiheessa olevat yhteisöt, joilla toisin sanoen ei vielä ole välittömästi edeltävää tilikautta toteutunut, voivat myös jättää tilintarkastajan valitsematta. Toisaalta pienetkin yhteisöt voivat tilintarkastajan valita, mikäli näin on yhtiöjärjestyksessä, -sopimuksessa tai -säännöissä määrätty (Tomperi 2018, 15).

Säätiölaissa kerrotaan yksiselitteisesti, että säätiön koosta riippumatta hallituksen on valittava tilintarkastaja ja tilintarkastus suoritettava (Säätiölaki 4 luku 1-3§). Yhdistyksen tilintarkastusvelvollisuuteen pätevät aiemmin mainitut rajaehdot.

Työ- ja elinkeinoministeriö on esittänyt elokuussa 2018, että tilintarkastuslakia muutettaisiin rajaehtojen osalta vastaamaan kirjanpitolain mikroyrityksen määritelmiä:

1. taseen loppusumma ylittää 350 000 euroa;
2. liikevaihto ylittää 700 000 euroa; ja
3. palveluksessa keskimäärin 10 henkilöä.

Muutos tulisi voimaan tammikuussa 2020 ja uudet rajaehdot koskisivat vain yrityksiä, ei yhdistyksiä, joissa nykyiset tilintarkastusrajat säilyisivät ennallaan eikä säätiöitä, joissa tilintarkastus on suoritettava koosta riippumatta. Muutosta perustellaan pienten yritysten hallinnollisten velvoitteiden sekä kustannusten vähentämisellä ja toisaalta lähentymisellä kohti kansainvälisiä vertailulukuja. Esimerkiksi Saksassa hyödynnetään EU-direktiivin sallimat enimmäisrajat (Suomessa pienyrityksen rajat): taseen loppusumma 6 miljoonaa euroa, liikevaihto 12 miljoonaa euroa ja henkilöstöä yli 50. (Työ- ja elinkeinoministeriö 2018; Yrittäjät 2018.)

3.3 Tapahtumaliiketoiminnan tilintarkastus

Laadukkaan tilintarkastuksen takaamiseksi tilintarkastajan tulee muodostaa selkeä käsitys tarkastettavan yhteisön toimialasta ja toimintaympäristöstä. Olennaista on ymmärtää mm. toiminnan olosuhteet, kausiluonteisuus, kilpailutilanne, kysyntä ja toisaalta yhteisön sääntely-ympäristö, kuten toimialan laskentaperiaatteet ja -käytännöt sekä verotussääntely.

Näiden lisäksi tilintarkastajan tulee muodostaa käsitys yhteisön luonteesta, omistussuh-teista, miten se asettuu toimintaympäristöönsä sekä mistä tekijöistä yhteisön toiminta ra-kentuu ja kuinka toiminta on rahoitettu. (Halonen & Steiner 2009, 159-163.)

Yksi merkittävimmistä eroista tapahtumaorganisaation tilintarkastamisessa verrattuna esimerkiksi valmistustoimintaa harjoittavaan tai kaupan alan yritykseen on varaston ja vaihto-omaisuuden puuttuminen jopa kokonaan tarkastettavista toiminnoista. Muilta osin myynti- ja ostotoimintojen, myyntisaamisten ja ostovelkojen, palkka- ja rahoitustoimintojen sekä tilinpäätöksen ja hallinnon tarkastus koostuu pitkälti samoista osista kuin minkä ta-hansa muunkin liiketoiminta-alan yhteisön tarkastus. Tilintarkastus perustuu aina kunkin tarkastuskohteen mukaan luotuun suunnitelmaan, kokonaisstrategiaan, joka vaihtelee tarkastuskohteen vaatimusten mukaisesti (Tomperi 2018, 40-41).

Yhteisön luonteen ymmärtäminen luo puitteet eri toimintojen tarkastamiselle. Tapahtuma-organisaatioiden myynti koostuu pääosin lipunmyynnistä, mutta usein myös erilaisista oheistuotteista. Organisaatiot voivat vastata itse myös tapahtuman ravintolapalveluista, joskin usein nämä ovat toteutettu ulkopuolisina palveluina. Myynti tapahtuu yhä enenevis-sä määrin korttimaksuna tai mobiilisti, joiden oikeellisuus on hyvin todennettavissa. Itse tapahtuma-alueella kuitenkin varsinkin oheistuotemyynnit tapahtuvat usein vielä käteisellä rahalla, joka lisää mm. väärinkäytösten riskiä. Tilintarkastajan tulee todentaa, miten mah-dolliset poikkeamat käteismyynnissä yhteisössä käsitellään (Tomperi 2018, 59).

Tapahtumaorganisaatioilla harvoin on suuria vaihto-omaisuusvarastoja. Ostojen määrä on usein pieni suhteessa liikevaihtoon, muodostuuhän liikevaihto pääosin aineettomasta myynnistä. Monesti organisaatiot päätyvät ostamaan varastoja vaativat toiminnot, kuten ravintolapalvelut ulkopuolisina palveluina välttääkseen mm. ylimitoitettut ostot ja siten va-raston epäkuranttiusriskin. Näin pystytään myös pitämään oman henkilökunnan määrä pienenä ja keskittää sen resurssit tehokkaimmin jokaisen substanssiosaamiseen. Osto-toimintojen tarkastuksessa tilintarkastajan tulee yhteisön luonne huomioon ottaen varmis-tua siitä, että ostotoiminnon tapahtumat toteuttavat kaikki liiketapahtumia koskevat kan-nanotot: tapahtuminen, täydellisyys, oikeellisuus, katko sekä luokittelu (Halonen-Steiner 2009, 322).

Myyntisaamisten tarkastamisessa tilintarkastajan tulee todentaa, että myyntilaskutus mahdollisine hyvityslaskuineen on tehty sopimusten mukaisesti. Lisäksi tulee ottaa kantaa myyntisaamisten ikärakenteeseen ja kehottaa kirjanpitoa tekemään tarvittavat luottotap-piokirjaukset, mikäli saamisten kotiutumista ei voida pitää enää realistisena. Myös yhtei-

sön perintätoimenpiteet on selvitettävä varsinkin, mikäli myyntisaatavia kertyy erääntyneiksi suuria määriä. (Tomperi 2018, 61.)

Palkkatoimintojen tarkastus poikkeaa kenties vähiten riippumatta siitä, minkä toimialan yhteisö on tarkastuskohteena. Perinteisesti henkilöstökulut muodostavat suuren osan yhteisön kokonaiskustannuksista, mutta kuten edellisessä luvussa todettiin, selkeästi suurin osa festivaalien työvoimasta on talkootyöläisiä, vakituista kokoaikaista henkilökuntaa on erittäin vähän ja tilapäisiä työntekijöitä palkataan itse tapahtuman ajaksi (Kuvio 4). Tämä aiheuttaa tarkastajan näkökulmasta huomattavia riskejä ja tilintarkastajan tuleekin varmistaa, että palkkojen maksu on suoritettu sopimusten mukaisesti ja perustuen oikeisiin tuntimääriin sekä mahdolliset luontoisedut ja muut palkaksi laskettavat etuudet ovat otettu palkanlaskennassa oikein huomioon. Lisäksi tulee varmistaa, että ennakonpidätykset ja muut henkilösivukulut ovat maksettu ja jaksotettu asianmukaisesti. Talkootyöläisten saamista korvauksista aiheutuvaa dilemmaa käsitellään omana tapauksenaan myöhemmin tutkimuksen tuloksissa. (Tomperi 2018, 68-71.)

Rahoitustoiminnon tarkastus on tapahtumaorganisaatiossa monesti tärkeä vaihe, koska rahoitus pohjaan liittyy usein erilaisia avustuksia, jotka vaativat tietynlaista raportointia. Lisäksi tapahtumissa liikkuu paljon käteisvaroja, mikä lisää väärinkäytön riskiä. Tilintarkastajan tulee myös varmistua, että lainanhallinta on järjestetty yhteisössä asianmukaisesti. (Halonen-Steiner 2009, 381-382.)

Kirjanpitolain (30.12.1997/1336) 3 luvun 2 pykälän 1 momentin mukaan ”Tilinpäätöksen tulee antaa oikea ja riittävä kuva toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta olennaisuusperiaatteen mukaisesti ottaen huomioon kirjanpitovelvollisen harjoittaman toiminnan laatu ja laajuus.” Tilintarkastajan tehtävä tilinpäätöstä tarkastaessa on varmistua, että yhteisön kirjanpito on tehty oikein niin, että kyseinen lain kohta toteutuu. Lisäksi tilintarkastaja tarkastaa jokaisen tase-erän perusteet ja arvostukset sekä rahoituslaskelman, liitetiedot ja toimintakertomuksen.

Tilintarkastukseen kuuluu myös hallinnon tarkastus siltä osin, kun sillä voi olla olennaista vaikutusta yhteisön tilinpäätökseen tai toiminnan jatkuvuuteen. Tilintarkastaja käy läpi pöytäkirjat, säännösten noudattamisen, lähipiiritapahtumat, varainhoidon, vakuutukset sekä viranomaisille annettavat ilmoitukset. (Tomperi 2018, 73-81.)

3.4 Yhdistyksen ja säätiön tilintarkastus

Yhdistysten tilintarkastusvelvollisuuteen pätevät samat rajat kuin toistaiseksi muihinkin yhteisöihin. Yhdistysten tilintarkastuksessa on kuitenkin muutamia erityispiirteitä johtuen toiminnan tarkoituksesta: kun yhtiöiden tarkoitus on tuottaa omistajilleen voittoa, yhdistysten tulos mitataan niille asetetun toiminnan saavutuksen onnistumisena. Tuloslaskelman tarkastamisen ero liittyy sen esittämistapaan: yhdistysten tuloslaskelmassa esitetään varsinaisen toiminnan ja sitä tukevan toiminnan, varainhankinnan, tuotot ja kulut omina erinä. Myös yleiset avustukset (kunnalta/valtiolta) esitetään omina riveinään, mutta mikäli avustus tai sen osa on myönnetty tiettyyn tapahtumaan tai investointiin, ilmoitetaan se tuloslaskelmalla kyseisen erän tuottoina. Mitään ehdotonta muotoa yhdistyksen tuloslaskelmalle ei kuitenkaan ole määrätty, vaan sitä muokataan aina yhdistyksen toiminnan tarpeiden mukaan. (Tomperi 2018, 135-140.)

Koska tapahtumaorganisaatioita toimii myös säätiöpohjaisina, on tässä yhteydessä aiheellista tuoda esiin myös säätiöiden tilintarkastukseen liittyvät erityispiirteet. Säätiötä perustettaessa sille asetetaan vähintään 50 000 euron peruspääoma joko perustajan, tai esimerkiksi testamentin antamana. Testamentista täytyy ilmetä säätiön tarkoitus ja siihen siirrettävät varat. Säätiö perustetaan aina joltain tiettyä tarkoitusta varten, joka ei kuitenkaan saa olla liiketoiminnan harjoittaminen, vaan jokin yleisempää hyötyä tuottava tarkoitus. Toiminta rahoitetaan pääomalla, toiminnan tuloilla sekä avustuksilla ja lahjoituksilla. (Tomperi 2018, 148.)

Säätiölain (24.4.2015/487) 4 luvun 1 §:n mukaan säätiössä tulee aina suorittaa tilintarkastus. Tämä johtuu siitä, että säätiön hallitus on yleensä ainut toimielin, joten tilintarkastaja on lähin taho, joka voi todentaa säätiön toiminnan lainmukaisuuden. Tässä asetelmassa myös korostuu hallinnon sekä varainhoidon tarkastaminen. Hallituksen lisäksi säätiön säännöissä voidaan määrätä säätiölle toimitusjohtaja osakeyhtiön tapaan. Näin ollessa tilintarkastajan tulee todentaa toimitusjohtajan asema sekä toimivallan mukainen toiminta. (Tomperi 2018, 148-149.)

Tuloslaskelma esitetään säätiöissä yhdistysten tapaan. Säätiöt jaetaan tarkoituksensa mukaan kahteen ryhmään, joka vaikuttaa tuloslaskelman sisältöön. Apurahasäätiöiden tarkoituksena on yleisimmin tukea eri tieteen- ja taiteenaloja. Niiden tuottoja ovat pääosin sijoituksista saatavat osinko-, korko- ja vuokratulot, jonka takia niitä kutsutaan myös rahastosäätiöiksi. Kulut muodostuvat pääosin apurahoista ja avustuksista. Tilintarkastajan tehtävänä on varmistaa tulojen ja kulujen sääntöjenmukainen kertyminen, jaksottaminen sekä varojen jakaminen. Toinen ryhmä, laitossäätiöt, tuottavat erilaisia palveluja, kuten

hyvinvointi- tai kulttuuripalveluja. Niiden toiminta on usein monipuolisempaa ja lähentelee tavaltaan liiketoimintaa, ilman taloudellisen voiton tavoittelua. Niinpä niiden tilintarkastuskin vaatii samoja menetelmiä, kuin varsinaista liiketoimintaa harjoittavan yhteisön tilintarkastus. (Tomperi 2018, 149-150.)

Säätiön toiminnan lain- ja säännönmukaisuutta valvoo Patentti- ja rekisterihallitus. Valvonta perustuu vuosittain toimitettavaan vuosi-ilmoitukseen, johon kuuluu jäljennökset tilinpäätösasiakirjoista ja toimintakertomuksesta. Säätiön on siten laadittava aina myös toimintakertomus. (Tomperi 2018, 150-151.)

3.5 Toiminnantarkastus

Suomessa on monia pieniä yhdistyspohjaisia tapahtumaorganisaatioita, joiden toiminta ei täytä tilintarkastusvelvollisuuden rajoja. Näissä yhdistyksissä on valittava yksi tai useampi toiminnantarkastaja, joka voi riippumattomasti arvioida yhdistyksen toimintaa. Toiminnantarkastuskin on siis laillisuusvalvontaa, joka käsittää kirjanpidon, tilinpäätöksen sekä hallinnon tarkastuksen yhdistyksen toimintaan suhteutetussa laajuudessa. Toiminnantarkastajan tulee omata riittävät tiedot ja taidot tarkastuksen suorittamiseen, mutta tilintarkastajan kaltaista tutkintoa ei häneltä vaadita. (Yhdistyslaki 26.5.1989/503.)

Toiminnantarkastaja arvioi kirjanpidon ja tilinpäätöksen osalta mm., että kaikki esitetyt kirjanpidon tapahtumat kuuluvat yhdistykselle ja ne ilmenevät tilinpäätöksestä, taseen erät ilmenevät olennaisilta osin tilinpäätöksestä sekä jaksotukset on tehty olennaisilta osin oikein. Hallinnon tarkastuksen tavoitteena on todeta, että yhdistyksen toiminta on järjestetty kaikilta osin lain ja sääntöjen mukaisesti sekä kaikki yhdistyksen jäsenet ovat yhdenvertaisessa asemassa yhdistyksen toiminnassa. Toiminnantarkastusta voidaan tarvittaessa suorittaa yksityiskohtaisemmin ja jopa tilikauden aikaisin toimenpitein, mikäli yhdistyksen kokous näin katsoo aiheelliseksi. (Tomperi 2018, 146-147.)

4 Tutkimuksen toteutus

Tutkimuksen asiantuntijoiden näkemysten osuus toteutettiin kvalitatiivisena eli laadullisena tutkimuksena. Aiheen spesifiyden takia kvantitatiivinen eli määrällinen tutkimus ei tullut kyseeseen, koska analysoitavia tuloksia ei olisi saatavilla sitä määrää, että niistä olisi voinut muodostaa yleisempiä johtopäätöksiä. Tutkimukseen liitettiin tukemaan myös ajankohtaisia seikkoja teoriapitoisesti, koska niistä ei ollut vielä saatavilla käytännön kokemuksen kautta muodostuneita näkemyksiä.

Tutkimuksen asiantuntijaosuus toteutettiin sähköpostikyselyllä valikoiduille tilintarkastajille. Kyselyn kohteet valikoituivat eräiden suomalaisten tapahtumaorganisaatioiden kautta, jotta spesifin aiheen takia kyselyyn osallistuvilla olisi mahdollisimman paljon kompetenssia aiheesta.

Kysely sisälsi viisi avointa kysymystä, joiden avulla oli tarkoitus saada hyvinkin yleisellä tasolla olevia vastauksia kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksesta. Ymmärtäen tilintarkastajien vaitiolovelvollisuuden, ei kyselyssä haluttu viitata suoraan asiakasorganisaatioihin. Ilmeisesti tämä koettiin kuitenkin liian haastavana tilanteena ja yksi vastaajista ilmoittikin, ettei voi osallistua näin suppeaan otantaan organisaatioon liitettävyyden takia. Kysely lähetettiin yhteensä kuudelle tilintarkastajalle, joista loppujen lopuksi yksi vastasi kyselyyn. Vaitiolovelvollisuutta arvostaen työssä ei mainita vastaajan nimeä eikä asiakasorganisaatiota. Tuloksissa kysymyksistä esitellään neljä, koska yhteen vastaajalla ei ollut omakohtaista näkemystä asiaan.

Valikoituja tilintarkastajia lähestyttiin ensimmäisen kerran loppukevällä 2018. Ajankohta oli riskaabeli tietäen tilintarkastajien työpiikin kohdistuvan juuri tuolle ajanjaksolle. Toisen kerran kysely lähetettiin kesälomakauden jälkeen elo-syyskuun vaihteessa 2018 ja viimeinen muistutus aiheesta syyskuun lopulla 2018.

Asiantuntijahaastatteluaineiston jäädessä niinkin niukaksi, tutkimuksen tuloksiin lisättiin muutama hyvinkin ajankohtainen seikka, jotka tulevat vaikuttamaan kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksessa tehtäviin toimenpiteisiin. Näitä olivat julkinen keskustelu festivaalien talkootyövoiman korvausten verottomuudesta, esiintyvien taiteilijoiden arvonlisäverovelvollisuuden muuttuminen sekä mahdollisuus tulouttaa tekijänoikeuskorvaukset musiikintekijän omistamalle osakeyhtiölle.

5 Tilintarkastuksen ominaispiirteitä kulttuuritapahtuma-alalla

Tässä osiossa käydään läpi tutkimuksen tuloksia. Ensin esitellään kyselyssä ilmi tulleet asiantuntijan näkemykset, jonka jälkeen paneudutaan syvällisemmin esiin nostettuihin erityistapauksiin.

5.1 Kyselyn tulokset

Asiantuntijan näkemykset esitellään kysymyskohtaisesti omina alalukuinaan. Vastauksia peilataan myös työn tietoperustaan.

5.1.1 Alan organisaation tarkastuksen merkittävin erityispiirre

Asiantuntijan näkemyksen mukaan suurin erityispiirre kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksessa liittyy tuloslaskelman tarkastukseen. Tapahtumayhteisöjen tuloslaskelman tiliryhmiin lisätään usein uusia tilejä, jotta tiettyjä tuotto- ja kuluryhmiä on helpompi seurata. Näitä ryhmiä ovat erityisesti tuottotilit, materiaalit ja palvelut sekä palkat/henkilöstökulut. Vastaaja totesi myös, että kun varsinkin pienemmät yhteisöt teettävät kirjanpitoinsa tilitoimistoilla, pidetään uusien tilien lisääminen selkeimpänä tapana seurata näiden tiliryhmien tuotto- ja kulurakenteita.

Tuloslaskelmaan tilien lisääminen liittyy erityisesti yhdistys- ja säätiöpohjaisten organisaatioiden kirjanpitoon, joissa tuloslaskelmalla ei ole vakiintunutta esitystapaa. Näissä tuloslaskelma voidaan esittää tapahtumakohtaisesti, jolloin yksittäiseen tapahtumaan kohdistuva tulo-/kulurakenne tulee selkeästi todennettua. Henkilöstökulut todettiin aiemmin aiheuttavan erityisiä tilintarkastusriskejä, joten niiden mahdollisimman yksityiskohtainen esittäminen tuloslaskelmalla helpottaa tilintarkastajan tarkastustoimenpiteitä. Materiaalit ja palvelut -ryhmän tarkempi esittäminen on perusteltua ulkopuolisten palvelujen (mm. ravintolapalvelut) suurella käytöllä.

5.1.2 Muut tyypilliset tarkastuskohteet

Vastaajan mukaan myös tietyt taseen erät nousevat tapahtumaorganisaatioiden tarkastuksessa esiin. Näitä ovat tapahtumajärjestelyissä käytettävä kalusto ja toisaalta myyntisaamiset sekä arvonlisävero-, työnantajasuoritus- ja verovelat. Asiantuntija toteaa, kuten myös aiemmassa luvussa todettiin, että kulttuuri(tapahtuma-)alalla tulorahoituksen ja menojen ajallinen epätasapaino voi aiheuttaa ongelmia, joten saamisten ja velkojen oikeellisuus ja katko ovat tilintarkastuksen olennaisia kannanottoimenpiteitä.

Henkilöstökulujen moninaisuus tapahtumaorganisaatioissa on tutkimuksessa tullut jo ilmi, joten myös työnantajasuoritusten (palkasta tehtävä ennakonpidätys sekä työnantajan sairausvakuutusmaksu) oikeat perusteet sekä jaksottaminen ovat siis myös asiantuntijan mukaan merkittäviä tarkastuskohteita. Oletettavasti myös muut viranomaisvelvoitteet ovat tilintarkastajan suurennuslasin alla.

5.1.3 Tyypilliset riskit tarkastuskohteissa

Tyypilliset tarkastuskohteet nousevat esiin juuri niihin sisältyvien riskien kautta. Niinpä erityisesti myyntisaamiset nousevat asiantuntijan mukaan tässäkin kohtaa ylitse muiden. Vastaajan kokemuksen mukaan saatavien perintä on tapahtumaorganisaatioissa usein liian hidasta, joka kulminoituu siihen, että luottotappioiden kirjaamista lykätään aina pidemmälle ja pidemmälle.

Myyntisaamisten perintään tulisikin kiinnittää huomiota jokaisessa yrityksessä alasta riippumatta. Pienemmissä yhteisöissä tähän ei usein kiinnitetä tarpeeksi huomiota kenties resurssipulan takia. Varsinkin, jos kirjanpito on ulkoistettu tilitoimistolle, kommunikaatio saamisten kehittymisestä yhteisön ja kirjanpitäjän välillä tulisi olla korkealla prioriteetilla. Tapahtumaorganisaatioissa voidaan myös usein turhaankin ajatella, ettei aleta helposti perintätoimiin, mikäli itsellä on pitkät maksuehdot tai pahimmassa tapauksessa omiakin maksuvaikeuksia.

Tilintarkastaja suorittaa myyntisaatavien ikätarkastuksen. Näin tarkastus kohdistuu vanhimpiin ja yhteissummaltaan merkittäviin saataviin, joiden kotiutumisen todennäköisyys arvioidaan. Tähän käytetään erilaisia mittareita, joiden luokittelu vaihtelee. Lopputuloksesta perinnästä huolimatta epävarmat saamiset tulee kirjata luottotappioiksi. Pienemmissä yhteisöissä tätä kuitenkin viivytellään mahdollisimman pitkälle, varsinkin mikäli oma pääoma on kriittisen pieni.

5.1.4 Terveiset kulttuuritapahtumaorganisaatioiden kirjanpitäjille

Vastaaja korostaa kommunikaation tärkeyttä yhteisön ja kirjanpitäjän välillä. Kirjanpitäjän tulee saada tarvittavat ja riittävän kattavat tiedot erityisesti ostolaskujen suhteen, jotta oikea kulujen kohdentaminen on mahdollista ilman arvailuja ja oletuksia. Tähän riittää yksinkertaisesti riittävien havainnollistavien merkintöjen tekeminen ostolaskuihin. Erityisesti arvioidessa tietyn tapahtuman kannattavuutta on erittäin olennaista, että kulut ovat kirjattu täysin oikeellisesti.

Kommunikaatio korostuu myös tapauksissa, joissa yhteisö saa erilaisia tukia ja avustuksia. Aiemmin tutkimuksessa on todettu, että erityisesti pienemmät, yhdistyspohjaiset organisaatiot ovat monesti jopa riippuvaisia ulkopuolisista tuista. Avustukset sisältävät usein tiettyjä ehtoja, yleisimpänä kenties raportointivelvollisuus. Tähän liittyy sama oletus, kuin tapahtuman kannattavuuden arviointiin: kulut täytyy olla kohdistettu oikein. Tilintarkastaja tarkastaa myös tuenmyöntäjille tehtävät selvitykset, joiden teko ja tarkastus on huomattavasti helpompaa, kun riittävät tiedot ovat oletusarvoisesti saatavilla ilman erillisiä toimenpiteitä. Asiantuntijan mukaan turhauttavinta on tarkastusvaiheessa todeta, että avustuksen myöntäjän raportointiohjeiden mukaan hanketta, jolle tuki on myönnetty, olisi pitänyt seurata omana kustannuspaikkanaan, mutta kirjanpitäjää tämä tieto ei ollut koskaan tavoittanut.

5.2 Muita huomionarvoisia piirteitä

Asiantuntijan vastauksissa saatiin huomioita kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksen ominaispiirteistä yleisellä tasolla. Seuraavaksi tutkimuksessa tarkastellaan muutamaa yksityiskohtaisempaa ajankohtaista piirrettä, jotka aiheuttavat tapahtumayhteisöjen tilintarkastuksessa toimenpiteitä. Ensin käsitellään dilemmaa talkootyöntekijöiden korvausten käsittelyssä, toisena muutoksia esiintyvien taiteilijoiden arvonlisäverotuskäytänteissä ja kolmantena uutta mahdollisuutta tekijänoikeuskorvausten tilittämisessä.

5.2.1 Talkootyöntekijöiden korvaus palkkaa vai ei?

Kuten tässä työssä aiemmin on todettu, tapahtumaorganisaatioissa käytetään huomattavan paljon talkootyövoimaa. Ja toisaalta, tapahtumilla on pitkät yhdistysmuotoiset perinteet, joiden ominaispiirteitä on sittemmin suoraan siirretty yrityspohjaisiin voitto tavoitteleviin organisaatioihin. Näistä ominaispiirteistä yksi on talkootyövoiman korvaukset, joiden suhteen verottajan näkemys poikkeaa yritysorganisaatioiden tapaan käsitellä talkootyövoiman korvauksia.

Verohallinto on antanut ohjeen ”Yleishyödyllisten yhteisöjen ja julkisyhteisöjen vapaaehtoistoiminnan ennakkoperintäkysymykset”, jossa määritellään talkoo- ja vapaaehtoistyön verotuskäsittelyä. Ohjeen mukaan yleishyödylliset yhdistykset ja julkisyhteisöt voivat käyttää toiminnassaan talkootyövoimaa, jolle vastineeksi voidaan tarjota ruokailu, majoitus, kuljetus ja ilmainen sisäänpääsy tapahtumaan talkootyöntekijälle verovapaana tulona. Ohje rajaa verovapauden ulkopuolelle kuitenkin yksityiset elinkeinonharjoittajat, yhtymät ja verotuksessa ei-yleishyödyllisinä pidetyt yhteisöt. (Verohallinto 2018.)

Voittoa tavoittelevat yrityspohjaiset tapahtumaorganisaatiot ovat kuitenkin katsoneet voittoa käyttäen talkoo- ja vapaaehtoistyöntekijöitä yhdistysten tapaan ja tarjoavat talkoolaisille mm. sisään pääsyn tapahtumaan vastineeksi tehdystä työstä. Ruisrock kertoo internetsivuillaan näin: ”Lisäksi jokainen talkoolainen saa halutessaan talkootodistuksen ja tietenkin festarirannekkeen sekä mahdollisuuden nauttia keikoista ja huikeasta festariviihkonlopusta talkoovuorojen ohessa.” ja Flow Festival puolestaan näin: ”Flow tarjoaa hauskan ja opettavaisen kokemuksen lisäksi vapaaehtoisille lämpimän ruoan työpäivinä, työpaidan, talkootodistuksen sekä sisään pääsyn festivaalille.” (Flow Festival 2018; Ruisrock 2018.)

Verohallinnon ohjeen mukaan vapaaehtoistyötä ei ole edes yleishyödyllisillä yhdistyksillä minkäänlainen työ, josta maksetaan tai annetaan sopimuksen mukainen korvaus. Lisäksi Verohallinnon ohjeen mukaan vapaaehtoistoimintaan voivat tyypillisesti osallistua kaikki halukkaat. Näinkään ei tapahtumaorganisaatioissa yleensä ole, vaan mm. juuri Ruisrock ja Flow Festival hakevat talkootyöntekijöitä normaalin työnhakuprosessin tapaan. (Flow Festival 2018; Ruisrock 2018; Verohallinto 2018.)

Helsingin Sanomat uutisoivat aiheesta 10.8.2018 otsikolla ”Verottaja: Osakeyhtiöt eivät saa palkita talkootyöläisiä verottomilla pääsylipuilla – Flow-festivaali sanoo antavansa vain ”kulkuoikeuksia festivaalialueelle” ”. Uutiseen on haastateltu mm. Verohallinnon ylitarkastajaa Petri Mannista, jonka mukaan pääsylippu, jonka talkoolainen saa korvauksena tehdystä talkootyöstä, on lähtökohtaisesti verotettavaa tuloa. (HS 2018.)

Talkootyöntekijät saavat siis sisään pääsyn festivaaleille, joka oikeuttaa alueella olemisen myös talkootyövuorojen ulkopuolella. Voidaan katsoa, että jo tämä on vapaaehtoiselle rahanarvoinen etuus, jonka tavanomaisuutta voidaan pohtia: vuoden 2018 Ruisrockin kolmepäiväinen lippu maksoi 165 euroa, Flow-festivaaleille vastaavasti 215 euroa (HS 2018). Tehdyn työn korvauksen veronalaisuus ei muutu sillä, miksi saatua korvausta kutsutaan.

Tilintarkastajan näkökulmasta näissä tapauksissa tulee tarkastaa täyttääkö tehdyt sopimukset varsinaisen työsopimuksen piirteet, ja onko yritys tehnyt vaadittavat viranomaisilmoitukset ja -suoritukset.

5.2.2 Esiintyvien taiteilijoiden arvonlisäverotus

Arvonlisäverolain 45 pykälän mukaan esiintyvän taiteilijan tai esiintyvän taiteilijan esityksen myynnistä (ohjelmatoimistot) ei suoriteta arvonlisäveroa (Arvonlisäverolaki

30.12.1993/1501). Tätä perusteltiin lakia valmisteltaessa sillä, ettei julkisen esiintyjän toiminta ollut tuolloin useinkaan liiketoiminnan kaltaista toimintaa. Voidaan helposti todeta, ettei sama päde nykyaikaan, vaan esiintymistoiminta ja varsinkin sen myynti ohjelmatoimistojen kautta on kehittynyt täysiveriseksi liiketoiminnaksi muiden yritystoimien rinnalle.

Hallitus onkin antanut kesäkuussa 2018 esityksen eduskunnalle laiksi arvonlisäverolain 12 ja 85 a §:n muuttamisesta, jonka mukaan esiintyville taiteilijoille ja heidän esityksiään myyville ohjelmatoimistoille annettaisiin mahdollisuus hakeutua esiintymispalkkioiden ja esitysten myynnistä saatavien korvausten osalta verovelvollisiksi soveltaen alennettua 10 prosentin verokantaa (Valtiovarainministeriö 2018).

Tämänhetkisessä tilanteessa esiintyjä myy palvelunsa hintaan alv 0%, jonka arvonlisäverovelvollinenkin ostaja maksaa siis kokonaisuudessaan, koska vähennettävää veron osuutta ei hinnassa ole. Koska esiintyvä taiteilija ei ole verovelvollinen, ei hän myöskään voi vähentää toiminnastaan aiheutuvien kulujen veroja, vaan joutuu näin alv-ketjun katketessa verojen maksajaksi. Tämä puolestaan esiintymistoimintaa liiketoiminnakseen harjoittavalla esiintyjällä heijastuu palveluidensa myyntihintaan ja sitä kautta ostajalle suurempina kuluina.

Lakimuutoksen myötä verovelvollinen palvelujen myyjä voisi laskea myyntihintojaan, koska olisi oikeutettu vähentämään tuotantopanoshankintojen verot liiketoiminnassaan. Nykyisin yhä suurempi osa esiintymispalvelujen ostajista on myös verovelvollisia yhteisöjä. Näin lakimuutos on perusteltua myös ostajan näkökulmasta, sillä tulevassa mallissa ostajakin voi vähentää veron osuuden kuluistaan. Täten ainakin teoriassa lopullinen hyöty saattaisi heijastua kuluttajille halvempina lipun hintoina.

Verovelvolliseksi hakeutuminen olisi kuitenkin vapaaehtoista. Tämä on muutoksessa olennaista, sillä esiintyvien taiteilijoiden kirjo on erittäin laaja, eikä verovelvollisuus hyödyttäisi pienimpiä toimijoita. Voidaan olettaa, että vain suurimmat esiintymispalveluja myyvät toimijat, joiden asiakkaat ovat myös verovelvollisia toimijoita, olisivat kiinnostuneita hakeutumaan verovelvollisiksi.

Tilintarkastajan näkökulmasta muutos aiheuttanee ainakin siirtymävaiheessa lisää tarkkuutta tapahtumaorganisaatioiden ostotoimintojen tarkastukseen, mutta varsinaisia uusia tarkastustoimenpiteitä ei kyseinen lakimuutos aiheuttane.

5.2.3 Tekijänoikeuskorvausten tuloutus yhtiölle

Musiikintekijöiden (säveltäjä, sanoittaja, sovittaja) Teoston maksamat tekijänoikeuskorvaukset on aiemmin käsitelty käytännössä aina verotuksessa tekijän ansiotulona. Suomessa on kuitenkin nykyisin jo paljon musiikintekijöitä, jotka säveltävät, sanoittavat ja sovittavat musiikkia elinkeinotoimintana. Aiempi käytäntö ei ole ollut näille musiikintekijöille verotuksellisesti edunmukaista, ja osa tekijöistä päätyikin siirtämään tekijänoikeuksiensa hallinnon ulkomaille.

Musiikintekijöiden edellytykset liiketoiminnan harjoittamiseen ovat olleet pitkään epätasavertaisissa muihin elinkeinonharjoittajiin nähden. Viimein edellytyksiä on alettu parantaa, ja arvonnäköverotuslakimuutoksen lisäksi myös käytänteet tekijänoikeuskorvausten tilittämisestä on vihdoin päivitetty. Musiikintekijät ovat lokakuun 2018 alusta alkaen voineet tulouttaa tekijänoikeuksistaan saamansa korvaukset omistamalleen osakeyhtiölle. (Verohallinto 2018b.)

Tämäkin muutos on vapaaehtoinen ja edellyttää, että tekijä itse on omistajana yhtiössään ja toisaalta kaikki yhtiön omistajat ovat tekijänoikeusjärjestö Teoston asiakkaita. Myös vuotuinen tekijänoikeuksista saatavien korvausten määrän tulee olla jokseenkin merkittävä, että siirtyminen uuteen malliin on kannattavaa. Toisaalta, yhtiölle tulouttamisessa tekijä voi suunnitella henkilökohtaista tulotasoaan pidemmällä tähtäimellä, ansiotuloina tilitetäessä vuositulo tasoa kun on haastavaa arvioida tekijänoikeuskorvausten määrän vaikean ennustettavuuden takia.

Uudessa mallissa musiikintekijä tekee Teoston kanssa sopimuksen 1 - 5 vuoden määräajaksi, jolloin Teosto tilittää tekijänoikeuskorvaukset yhtiölle ilman ennakonpidätystä. Aineettomien oikeuksien hallinnon siirto yhtiölle vaatii niiden arvostamisen käypään arvoon, josta muodostuu ikään kuin lisenssimaksu. Tämän yhtiö maksaa sopimuskauden ajalta vuosittain tekijälle, ja sitä verotetaan ansiotulona. Mahdollisen ylimenevän voittoosuuden kertyneistä tekijänoikeuskorvauksista tekijä voi nostaa yhtiöstä palkkana tai osinkona tai jättää yhtiön pääomaksi. Elinkeinoimintaa harjoittava yhtiö voi kyseisen lisenssimaksun vähentää omassa verotuksessaan.

Verohallinnon ohjeistuksessa (Verohallinto 2018b) arvostusperusteista käypään arvoon tuottoarvomenetelmin kerrotaan näin:

- ”lasketaan tekijänoikeusjärjestön musiikintekijälle kalenterivuositteittäin tilittämien korvausten keskiarvo sopimuskauden alkua lähinnä edeltäneiltä 5 kalenterivuodelta

tai näiden puuttuessa 1 - 4 kalenterivuodelta, joilta korvauksia on tilitetty (keskimääräinen vuosituotto);

- lasketaan 15 %:n mukaisen pääomituskorkokannan ja oikeuksien sopimuskauden määrääjän (1 - 5 vuotta) pituuden perusteella määräytyvä pääomituskerroin;
- lasketaan koko sopimusajalle keskimääräisen vuosituoton ja pääomituskerroimen tulona määräytyvä korvaus (lisenssimaksu).”

Sopimuskautta uusittaessa myös tekijänoikeuksien arvostus lasketaan uudelleen toteutuneiden tekijänoikeuskorvausten mukaisesti. Mikäli sopimusta ei uusita, palautuu tekijänoikeuskorvausten maksu tekijälle ansiotulomallin mukaiseksi.

Kulttuuritapahtumaorganisaation tilintarkastajalle tämä tulee tarkastuksen kohteeksi ainakin silloin, jos yhtiöpohjaisen tapahtumaorganisaation omistaja saa myös tekijänoikeuskorvauksia ja siirtyy siltä osin tilityksen uuteen malliin. Tarkastettavaksi tulevat tekijänoikeuksien arvostusperiaatteiden oikeellisuus, sopimukset sekä verotuskäytänteet.

6 Pohdinta

Kulttuuritoimiala on kokonaisuudessaan koko ajan kehittyvä ja yhteiskunnan muutoksia myötäilevä. Alalla on suhteellisen hyvät toimintaedellytykset ja näyttäisi siltä, että ala on tällä hetkellä nousukaudessaan. Ihmiset käyvät aktiivisesti tapahtumissa ja kesästä 2018 näyttäisi tulleen kaikkien aikojen festarikesä, vaikkei vielä virallisia tilastoja olekaan saatavilla. Toki kesä lämpimine säineen oli mitä otollisin festivaalien kannalta. Ihmiset tuntuvat kuluttavan kulttuuria muutenkin koko ajan enemmän, kenties halutaan ostaa mieluummin kokemuksia ja palveluja materian sijaan.

Jää nähtäväksi, miten esittävän taiteen ja museoiden valtionrahoituksen uudistus tulee heijastumaan kulttuuritapahtumaorganisaatioiden toimintaan. Toivottavasti kokonaisuudessaan valtion tukien ja avustuksien jatkunut laskusuhdanne pysähtyisi ja optimitalanteessa kääntyisi taas nousuun. Vaikuttaisi siltä, että kulttuurin vaikutus ja potentiaali on laajalti hyväksytty ja on ymmärretty myös, että monipuolisuuden säilyttämiseksi ja maan kulttuuri-identiteetin kehittämiseksi vaaditaan myös panostuksia valtion tasolta. Kenties uusi rahoitussuunnitelma ottaa nämäkin asiat nyky-yhteiskunnan kannalta uudella tavalla huomioon. Kulttuurikentän kehittäminen jää helposti toissijaiseksi tavoitteeksi, mikäli organisaatioiden täytyy ensikädessä taistella eloonjäämisestään.

Yrityksien tuet ja sponsorointi on hyvin tuttua urheilumaailmasta. Tämän soisi siirtyvän samassa laajuudessaan myös kulttuuritapahtumiin. Se avaisi lukemattomia mahdollisuuksia kehittää erityisiä ja uudella tavalla kokemuksellisia paketteja kuluttajille, kun uskallettaisiin kaataa alojen välisiä raja-aitoja ja etsiä mitä erilaisempia synergiaetuja.

Opinnäytetyössä kävi ilmi, että kulttuuritapahtumaorganisaatiot ovat koko ajan enenevässä määrin yrityspohjaisia. Tätä saattaa tulevaisuudessa kiihdyttää tilintarkastusvelvollisuuden rajojen nostaminen. Yhdistyksiähän ei velvollisuusrajojen muutos tule koskemaan, joten voisi kuvitella, että yhdistykset, joiden toiminta ylittää yhdistyksen rajat, mutta jää alle uusien yritysten rajojen, harkitsisivat organisaatiopohjan muutosta. Näinhän muutoksessa katoaisi myös toiminnantarkastusvelvollisuus. Vielä jos osakeyhtiön 2 500 euron vähimmäispääomavaatimuksesta tullaan luopumaan, kuten käy ilmi Janne Marttisen veroblogista (Veroblogit 2018), yhdistyksen muuttaminen osakeyhtiöksi olisi varsin helppoa ja kenties houkuttelevaakin.

Marttinen pohtii blogissaan ”Harmaata taloutta torjutaan luotettavilla yritystiedoilla – tilintarkastusrajat tulisi säilyttää nykyisellään” harmaan talouden mahdollista lisääntymistä velvollisuusrajoja nostettaessa (Veroblogit 2018). Tämä on toki riskinä myös kulttuurita-

pahtumaorganisaatioissa. Harmaa talous kulttuuritapahtumaorganisaatioissa onkin aiheena sen verran mielenkiintoinen ja oma näkökulmansa alan olemukseen, että se kaipaisi oman tutkimuksensa.

Yritysmuotoisilla tapahtumaorganisaatioilla on tosin omat haasteensakin, jotka yhdistyksiä eivät rasita. Tutkimuksessa tuli ilmi talkootyövoiman korvausten verokäsittelyn dilemma. Onkin mielenkiintoista seurata, kuinka tarkasti asia joutuu verottajan syyniin nyt, kun aihe on nostettu julkisesti pinnalle. Mikäli verottaja ottaa tiukan linjan, lisääntynee yritysmuotoisten festivaaliorganisaatioiden henkilöstökulut, joka puolestaan varmasti heikentää yhdistysten muutoshalukkuutta osakeyhtiöksi.

Esiintyvien taitelijoiden arvonlisäverotuksen uudistus on odotettu ja kauan kaivattu parannus alan toimintaedellytyksiin. Tämä tuo elinkeinonaan harjoittavat esiintyvät taiteilijat vihdoin samalle viivalle muiden elinkeinonharjoittajien kanssa. Uudistuksella on varmasti piristävä vaikutus myös (arvonlisäverovelvollisten) yhteisöjen toimintaan, kun esiintyjäpalkkioihin sisältyvä veron osuus saadaan kiertoon (kuviossa 7 ilmeni taiteilijakiinnitysten lohkaisevan 23 prosenttia festivaalien menokakusta). Tietysti sillä oletuksella, että muutos heijastuu laskun alvittomaan summaan. Myös on kohtuullista, ettei alv-ketju katkea esiintyvään taiteilijaan ja ”artisti maksaa” -ajatus tältä osin voidaan jättää historiaan.

6.1 Tutkimuksen luotettavuuden arviointi

Kyselyn lähtökohtana oli saada kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastajilta oma-kohtaisia näkemyksiä tarkastuksen erityisistä ominaispiirteistä. Harmikseni vastausten lukumäärä jäi vain yhteen, joten kaipaamaani vertailua asiantuntijoiden näkemysten välillä en pystynyt tähän työhön liittämään. Näin myöskään opinnäytetyön alkuperäiset tavoitteet eivät täysin toteutuneet. Katsoin kuitenkin, että valitsemani lähestymistapa tilintarkastajien valikoitumiseen oli oikea toiminta-alan kokemuksen ja ymmärryksen takia, enkä lähtenyt tätä enää työn edetessä muuttamaan. Asiantuntijoiden vastaaminen opinnäytetöihin liittyviin haastatteluihin ja kyselyihin tuntuu nykyisin olevan varsin haasteellista.

Tutkimusta voidaan kuitenkin pitää luotettavana siltä osin, kun se pohjautuu asiantuntijan omiin käytännön kokemuksiin sekä toisaalta virallisiin laki- ja veroaineistoihin. Kaikkia yhteisöjä koskevia yleistyksiä ei työn pohjalta ehkä kuitenkaan voida tehdä, koska kulttuuritapahtumaorganisaatiot ovat joukoltaan hyvin heterogeeninen ja tilin-/toiminnantarkastuksessa ilmenevät seikat tulee aina arvioida tapauskohtaisesti. Toisaalta, tämä ajatus kulkee oletusarvoisesti läpi koko opinnäytetyön.

6.2 Oma oppiminen ja opinnäytetyöprosessin arviointi

Oman oppimisen kannalta tämän tutkimuksen tekeminen oli erittäin hedelmällinen. Taustani takia toimintaympäristö oli jokseenkin tuttu, mutta oli äärimmäisen mielenkiintoista paneutua kulttuuritapahtumaorganisaatioiden toimintaan talouden ja tilintarkastuksen näkökulmasta. Myös asiantuntijan näkemykset lisäsivät mielenkiintoa, joskin olisin toivonut saavani niitä enemmän.

Ajankohtaiset muutokset, joita työssäni käsittelin, olisi varmasti tulleet tutuksi ilman tätä työtäkin. Luultavasti olisin perehtynyt niihin syvällisemmin vasta, kun aiheet olisivat jollain tavalla tulleet omakohtaisesti ajankohtaisiksi.

Opinnäytetyö prosessina ei sujunut aivan alkuperäisen suunnitelman mukaan. Tarkoitus oli saattaa työ maaliin jo huomattavasti aiemmin, mutta motivaatio oli hetkellisesti kadoksissa ja toisaalta oma työtilanne asetti haasteita ajankäytölle ja omalle jaksamiselle. Työn viivästymisessä oli loppujen lopuksi hyvätkin puolensa, sillä uusimpia alv- ja tekijänoikeuskorvaustapauksia ei aiemmin olisi pystynyt tähän työhön liittämään.

Aiheita olisi toki voinut syvällisemminkin sekä tietoperustaa laajentaa tilintarkastuksen prosessin osalta. Päädyin kuitenkin pitämään käsiteltävät osiot tapani mukaan kompakteina riittävän yleiskuvan muodostumiseksi.

Lähteet

Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501

Finland Festivals 2016. Festivaalien taloudellisia tunnuslukuja 2014. Luettavissa: <http://www.festivals.fi/wp-content/uploads/2016/04/Festivaalien-taloudellisia-avainlukuja-2014.pdf>. Luettu: 19.10.2018.

Finland Festivals 2018. Festivaalien käyntimäärät 2017. Luettavissa: <http://www.festivals.fi/tilastot/festivaalien-kayntimaarat-2017/#.W8g6k3szblU>. Luettu: 18.10.2018.

Finnica 2003. Suomalaisen kuorolaulun syntytausta. Luettavissa: <http://www.finnica.fi/keski-suomi/kuorolaulu/3.htm>. Luettu: 18.10.2018.

Flow Festival 2017. Loppuunmyyty Flow Festival kokosi viikonloppuna Suvilahteen 75 000 kävijää. Luettavissa: <https://www.flowfestival.com/news/loppuunmyyty-flow-festival-kokosi-viikonloppuna-suvilahteen-75-000-kavijaa/>. Luettu: 18.10.2018.

Flow Festival 2018. Vapaaehtoishaku on auennut! Tule mukaan tekemään Flow Festivalia! Luettavissa: <https://www.flowfestival.com/news/vapaaehtoishaku-on-auennut-tule-mukaan-tekemaan-flow-festivalia/>. Luettu: 27.10.2018.

Halonen, K. & Steiner, M-L. 2009. Tilintarkastusprosessi käytännössä. WSOYpro. Helsinki.

HS 2018. Verottaja: Osakeyhtiöt eivät saa palkita talkootyöläisiä verottomilla pääsylipuilla – Flow-festivaali sanoo antavansa vain ”kulkuoikeuksia festivaalialueelle. Luettavissa: <https://www.hs.fi/talous/art-2000005787182.html>. Luettu: 27.10.2018.

Kinnunen, M., Luonila, M. & Koivisto, J. 2018. Toimialabarometri 2017. Festivaalijärjestäjien näkemykset nykytilasta ja tulevaisuudesta sekä olennaisimmat muutokset vuoteen 2015 verrattuna. Luettavissa: https://helda.helsinki.fi/bitstream/handle/10138/236242/Toimialabaro2017_Kinnunen_Luonila_Koivisto.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Luettu: 19.10.2018.

Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336

Opetus- ja kulttuuriministeriö 2018. Esittävän taiteen ja museoiden valtionrahoituksen uudistaminen. Luettavissa:
http://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/160473/OKM_1_2018.pdf?sequence=4&isAllowed=y. Luettu: 24.10.2018.

Osakeyhtiölaki 21.7.2006/624

Provinssi 2017. Provinssin yleisömäärä 65.000. Luettavissa:
<https://www.provinssi.fi/uutiset/provinssin-yleisomaara-65.000>. Luettu: 18.10.2018.

Ruisrock 2018. Talkoolaiseksi. Luettavissa: <http://www.ruisrock.fi/fi/talkootyo/>. Luettu: 27.10.2018.

Suomen elokuvasäätiö 2018. Vuosilastot. Luettavissa: <http://ses.fi/tilastot-ja-tutkimukset/vuosilastot/>. Luettu: 19.10.2018.

Suomen tilintarkastajat ry 2018. Mitä on tilintarkastus? Luettavissa:
<https://www.suomentilintarkastajat.fi/tilintarkastus/mita-tilintarkastus-on>. Luettu: 30.10.2018.

Säätiölaki 24.4.2015/487

Teosto 2018. Keikkatilastot. Luettavissa: <https://www.teosto.fi/keikkakartta>. Luettu: 18.10.2018.

Tilastokeskus 2018a. Kulttuurin satelliittitilinpito. Luettavissa:
<http://tilastokeskus.fi/til/klts/index.html>. Luettu: 19.10.2018.

Tilastokeskus 2018b. Sähköiset julkaisut 09. Kulttuuritapahtumat ja kulttuurikeskukset. Luettavissa:
https://pxhopea2.stat.fi/sahkoiset_julkaisut/kulttuuritilasto/html/suom0008.htm. Luettu: 19.10.2018.

Tilastokoulu 2018. Kansantalouden tilinpito. Luettavissa:
https://tilastokoulu.stat.fi/verkkokoulu_v2.xql?course_id=tkoulu_ktal&lesson_id=3&subject_id=2&page_type=sisalto. Luettu: 30.10.2018.

Tilintarkastuslaki 18.9.2015/1141

Tinfo 2018. Teatterin tunnuslukuja 2017. Luettavissa:

https://www.tinfo.fi/fi/Teatterin_tunnuslukuja_2017. Luettu: 18.10.2018.

Tomperi, S. 2018. Tilintarkastus – Normeista käytäntöön. Edita. Helsinki.

Työ- ja elinkeinoministeriö 2018. Esitys tilintarkastuslain muuttamiseksi lausunnolle. Luettavissa: https://tem.fi/artikkeli/-/asset_publisher/esitys-tilintarkastuslain-muuttamiseksi-lausunnoille. Luettu: 20.10.2018.

Valtiovarainministeriö 2018. Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi arvonlisäverolain 12 & 85 a §:n muuttamisesta. Luettavissa: https://api.hankeikkuna.fi/asiakirjat/f7c924dd-447f-4c6d-9b4c-7e1aa037cc9f/c49e67b8-d1bf-4c8f-ac69-81e76d84dfac/LAUSUNTOPYYNTO_20180621112336.pdf. Luettu: 27.10.2018.

Veroblogit 2018. Harmaata taloutta torjutaan luotettavilla yritystiedoilla – tilintarkastusrajat tulisi säilyttää nykyisellään. Luettavissa: <https://veroblogit.com/2018/10/11/harmaata-taloutta-torjutaan-luotettavilla-yritystiedoilla-tilintarkastusrajat-tulisi-sailyttaa-nykyisellaan/>. Luettu: 29.10.2018.

Verohallinto 2018a. Yleishyödyllisten yhteisöjen ja julkisyhteisöjen vapaaehtoistoiminnan ennakkoperintäkysymykset. Luettavissa: <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48059/yleishy%C3%B6dyllisten-yhteis%C3%B6jen-ja-julkisyhteis%C3%B6jen-vapaaehtoistoiminnan-ennakkoperint%C3%A4kysymykset/#4.5-yleishy%C3%B6dyllisen-yhteis%C3%B6n-ja-julkisyhteis%C3%B6n-omat-tilaisuudet>. Luettu: 27.10.2018.

Verohallinto 2018b. Tekijänoikeuksien yksinomaisen käyttöoikeuden luovuttaminen määräajaksi musiikintekijän yhtiölle. Luettavissa: <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/68654/tekij%C3%A4noikeuksien-yksinomaisen-k%C3%A4ytt%C3%B6oikeuden-luovuttaminen-m%C3%A4%C3%A4rajaksi-musiikintekij%C3%A4n-yhti%C3%B6lle/>. Luettu: 27.10.2018.

Yhdistyslaki 26.5.1989/503

Yrittäjät 2018. Mikroyritysten tilintarkastusvelvollisuus poistuu: ”Yksi turha kustannus vähemmän”. Luettavissa: <https://www.yrittajat.fi/uutiset/573649-mikroyritysten-tilintarkastusvelvollisuus-poistuu-yksi-turha-kustannus-vahemman>. Luettu: 20.10.2018.

Liitteet

Liite 1. Kyselylomake

Kysely tilintarkastajille opinnäytetyötä *Kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksen ominaispiirteitä* varten:

1. Mikä on kokemuksenne mukaan suurin erityispiirre kulttuuritapahtumaorganisaatioiden tilintarkastuksessa verrattuna muun liiketoiminnan tilintarkastukseen?
2. Nousevatko jotkut tietyt tiliryhmät, toiminnot ja/tai tase-erät tarkastuksessa tyypillisesti esiin?
3. Minkälaisia riskejä ilmenee yleisimmin kyseisissä tarkastuskohteissa? Entä minkälaista tilintarkastusevidenssiä hankit kyseisistä tarkastuskohteista?
4. Ovatko tämäntyyppiset erityispiirteet havaittavissa myös muilla palveluliiketoiminnan aloilla? Jos, niin millä?
5. Mikä olisi teidän ensisijainen ohjenuora kulttuuritapahtumaorganisaatioiden kirjanpitäjille, jolla edesauttaa tilintarkastajien työtä?

KIITOS VASTAUKSISTASI!