

Tilintarkastuksen tutkimus – mitä tutkitaan ja mitä on opittu?

Lasse Niemi

Seminaari tilintarkastuksen tieteellisestä tutkimuksesta ja
opetuksesta Suomessa – toimintatavat, odotukset ja hyödyt
eri toimijoiden kannalta

Tilintarkastuksen tutkimus – mitä tutkitaan ja mitä on opittu?

Esityksen sisältö:

1. Kuka päättää mitä tutkitaan? Mikä on hyväksyttävää tutkimusta? Akateeminen vapaus?
2. Julkaisemisen kolme yleistä kriteeriä
3. Tilintarkastustutkimuksen keskeisimmät teemat ja lähestymistavat
4. Miten Suomi sijoittuu maailmankartalle?
5. Huomioita, johtopäätöksiä ja tulevaisuuden näkymiä

Kuka päättää mitä tutkitaan?

Akateeminen vapaus

- Akateeminen vapaus on kuin yrittäjän vapaus:
 - Valinnan vapaus, mutta markkinat ratkaisee – 'publish or perish'
- Mikä on hyväksyttävää tutkimusta?
 - Riippuu keneltä kysyy, mutta tutkijayhteisö hyväksyy vain tieteen foorumit
- Tutkimus on sitä hyväksyttävämpää (–arvostetumpaa), mitä arvostetummassa aikakauskirjassa se on julkaistu.
 - Yksi arvostuksen mittari on viittausten määrä: ns. impact factor
 - Viittausten suht. määrä lehdessä julkaistuihin artikkeleihin

=> Yhteiskunta ja yliopistot päättävät resurssien allokoinnista, mutta (nuori) tutkija tekee akateemisen itsemurhan, jos aihe ei istu tieteellisten aikakauskirjojen julkaisupolitiikkaan

Mitä julkaistaan?

- Julkaisemisen kolme yleistä kriteeriä:
 - Mielenkiintoista, uutta ja uskottavaa ('relevance' & 'rigor')
- Tilintarkastuksen tutkimuksessa:
 - mielenkiintoisia ovat sen ytimessä olevat "ikivihreät" asiat (relevance) mutta se ei riitä vaan...
 - ... lisättävä tietoa "ikivihreistä" asioista. Yhteiskunnalliset, teknologiset ym. muutokset avaavat uusia "ikkunoita" tilintarkastuksen ytimeen (relevance)
 - Uskottavuus saavutetaan käyttämällä tutkijayhteisön hyväksymiä menetelmiä (rigor) – eri lähestymistavat ja tutkimusotteet eroavat toisistaan siinä millaisin menetelmin uskottavuus saavutetaan.

Tilintarkastustutkimuksen keskeisimmät teemat

I valtavirtatutkimus (=julkaistaan eniten)

- Nojaa taloustieteen (economics) teorioihin ja menetelmiin (ekonometria)
- 3 yleistä aihealuetta:
 - 1) tilintarkastuksen rooli tilinpäätösinformaatiossa (financial accounting):
 - Tilintarkastuksen arvo ja kysyntä – näihin vaikuttavat tekijät
 - Tilintarkastuskertomuksen informaatioisältö ja vaikutukset
 - Tilintarkastus ja tilinpäätösinformaation laatu
 - Tilintarkastajan riippumattomuus, sitä uhkaavat tekijät ja näiden vaikutus tilinpäätös-informaation laatuun

Tilintarkastustutkimuksen keskeisimmät teemat

2) tilintarkastusmarkkinoiden toiminta – keskeisiä teemoja

- Markkinoiden kilpailullisuus ja rakenne
- Tilintarkastuksen laadun mekanismit yritystasolla
- Laadun ja hinnan välinen yhteys eri tilanteissa, kun laatua ei voi havaita

3) Tilintarkastuksen rooli osana corporate governancea

- Lisääkö vai vähentääkö toimiva corporate governance tilintarkastuksen tarvetta?
- Miksi eri yritykset valitsevat erilaiset corporate governance –paketin?

Tilintarkastustutkimuksen keskeisimmät teemat

II vaihtoehtoisia aihealueita ja niiden tutkimusotteet:

- a) tilintarkastajan päätöksenteon ymmärtäminen,
käyttäytymistieteellinen (psykologia)
 - Tarkastuskohteen riskiarvionti -> tilintarkastuksen toteutus
 - Aikapaineet ja/ tai infon määrä - > päätöksen teko: tilintarkastussuunnitelma
 - Muistin 'valikoivuus': viimeisin havainto painaa eniten ('recency effect')
- b) Analyyttinen /teoreettinen tutkimus (peliteoria, matematiikka)
 - Tilintarkastuksen (optimi) edellytykset (vahingonkorvausriski, asiakasportfolion laajuus, asiakassuhteen pituus)
- c) tilintarkastusmenetelmien ja -lähestymistapojen kehitys,
pitkittäiscase-tutkimus, osallistuva havainnointi
 - Riskilähestymistavan omaksuminen -> vaikutukset 'kentällä'

Tilintarkastustutkimus - muita teemoja

d) Sosiologiaan nojaava tutkimus

- millaisin 'rituaalein' tilintarkastaja luo uskottavuuden tilinpäätökselle?
- miten uusi tilintarkastaja oppii 'talon tavoille' eli 'rituaalien' oppiminen ja omaksuminen?

e) Historian tutkimus

- tilintarkastuksen idean, kohteen ja tavoitteiden kehitys
- tilintarkastusinstituution kehitys osana yhteiskunnallista kehitystä

f) Muita:

- käsiteanalyttinen tutkimus
- Sukupuoli (nais-) tutkimus
- Muiden alojen tutkimus, joissa tilintarkastus lähinnä kontekstina



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

Miten Suomi sijoittuu

maailman kartalle laskentatoimen ja tilintarkastuksen tutkimuksessa?

maa/alue	EAA	alan yleislehdet		tilintarkastus
		Eur. julkaisut	US julkaisut	AJPT ja IJA
Espanja	13,5	7,7	0,0	1,0
UK	13,3	31,5	0,9	11,8
USA	9,1	19,3	90,0	55,8
Australia	6,1	6,4	0,9	7,7
Italia	5,9	2,0	0,0	0,7
...				
Suomi (12. sija)	3,2	2,3	0,0	1,0
...				
kaikki	100,0	100,0	100,0	100,0
Eurooppa yhteensä	75,2	65,3	1,7	21,0
lukumäärä	1807	381	455	194

selite:

luvut prosentteja paitsi viimeinen rivi (lukumäärä)

mukana 18 lehteä, vuodet 2000 - 2004

EAA: European Accounting Association'in vuosikongressit 2003 - 2005

AJPT: Auditing: A Journal of Practice and Theory (US)

IJA: International Journal of Auditing (UK)

lähde: Raffournier, B ja Schatt, A (2010) EAR: 161-190.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

Huippututkimus ja huippujulkaisut

- Miksi eurooppalaisia ja suomalaisia tutkimuksia ei julkaista (amerikkalaisissa) huippujulkaisuissa?
 - Alan huippujulkaisut keskittyneet valtavirtatutkimuksen aihepiireihin, joissa toimintaympäristö ja sen sääntely keskeisessä roolissa – erittäin vähän muita aihepiirejä
 - Tilintarkastuksen toimintaympäristö hyvin erilainen Yhdysvalloissa ja Suomessa kaikkien ajateltavissa olevien 'parametrien' suhteen: raportointi, markkinat, riskit, palvelut => yleistettävyyys Yhdysvaltoihin?
- ⇒ Suomi ei ole amerikkalaisille mielenkiintoinen eikä uskottava "laboratorio", sama pätee muihin Euroopan maihin



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

Huomioita ja johtopäätöksiä

- Yleismaailmalliset trendit: julkaisujen merkitys keskeinen akateemisella uralla + 'ranking'-asenne - > 2 seurausta:
 - 1) Kaikki huippututkimukset eivät mahdu huippujulkaisuihin
 - tarjonta ylittää kysynnän moninkertaisesti *kaikissa* tieteellisissä kv. lehdissä

=> tutkimuksen arvionnissa tärkeää arvioida myös itse tutkimus – ei katsoa pelkästään missä se on julkaistu
 - 2) Eurooppalaiset lehdet mukaan ranking-peliin:
 - 'Eilen' vain yksi eurooppalainen alan lehti (AOS) impact factor-seurannassa
 - Nyt jo muutama enemmän (EAR, JBFA), lisää tulossa lähiaikoina (ABR, MAR)
 - > impact factor-luvut nousevat -> eur. lehtien arvostus nousee ranking-pelissä

=> Lähitulevaisuudessa eurooppalainen(kin) huippututkimus voi menestyä 'ranking' (impact factor)-pelissä, mutta kaikkein korkeimmalle huipulle on edelleen erittäin vaikea päästä