



X

Oppiaine	Liiketaloustiede, laskentatoimi	Päivämäärä	25.8.2006
Tekijä(t)	Mikko Toiviainen	Matrikkelinumero	
		Sivumäärä	82
Otsikko	Liikearvon muuttuva sisältö kirjanpidossa		
Ohjaaja(t)	KTL Asta Manner KTM, KHT Jari Meisaari		

Tiivistelmä

Tutkimuksen tavoitteena on analysoida liikearvon kirjanpidollisen sisällön muutosta kirjanpitokäytäntöjen ja kirjanpidon kehityksen näkökulmista. Aihetta lähestytään kirjanpidon teoreettisen ympäristön ja normistojen näkökulmasta. Tutkimus on luonteeltaan käsitteanalyttinen.

Kirjanpitokäytäntöjen näkökulmasta selvitetään miten yleisten kirjanpitoteorioiden, kirjanpidon konventioiden sekä kirjanpidon perusongelmien näkökulmasta liikearvon kirjanpidollinen sisältö tulisi määrittää. Tutkimuksessa käytetään jaottelua liikearvon laajuuteen, arvostukseen ja jaksotukseen. Tutkimuksesta käy ilmi, että yhtä ainoaa ratkaisua liikearvon kirjanpidollisen sisällön laajuuteen, arvostukseen ja jaksotukseen ei ole olemassa. Ratkaisu on kompromissi kirjanpidon konventioiden välillä ja riippuu aina kirjanpidolle asetettavista tavoitteista.

Perinteisesti liikearvona on kirjattu varovaisuuden ja luotettavuuden konventioita noudattaen vain yrityskaupassa syntyvä liikearvo. Tämä on arvostettu hankintamenon jäännöseränä ja jaksotettu säännönmukaisiin poistoin. Tämänlainen liikearvon sisältö ei vastaa liikearvon todellista määrää yrityksessä. Koska liikearvo vaikuttaa merkittävästi yritysten menestymiseen, sen kirjanpidolliseen käsittelyyn on kohdistunut muospaineita.

Ratkaiseva muutoksen käynnistäjä on ollut tilinpäätösnormistojen kansainvälinen harmonisointi. Harmonisoinnin tavoitteena on tehokkaat pääomamarkkinat. Niiden saavuttamiseksi tilinpäätöksessä tulisi antaa mahdollisimman hyvin yrityksen asemaa kuvaavaa informaatiota. Viime vuosina oikean ja riittävän kuvan konventio on ottanut määräävän aseman kirjanpitoonormistojen kehittämisessä.

Tutkimuksessa käytetään IFRS-normistoa kuvaamaan kirjanpidon sisällön kehitystä. Liikearvo on muuttumassa läpinäkyväksi. Liikearvo kirjataan käypään arvoon ja siitä erotetaan useita aineettoman omaisuuden eriä. Liikearvo jaksotetaan arvonalentumistestissä käyvien arvojen mukaan. Näiltä osin oikean ja riittävän kuvan konventiota noudatetaan johdonmukaisesti. Käytännön ongelmia aiheuttaa liikearvon arvostamisen subjektiivisuus.

IFRS-normiston suhtautumisessa liikearvon laajuuteen havaitaan merkittäviä ongelmia. Vain yrityskaupassa syntynyt liikearvo kirjataan. Itse tuotettua liikearvoa ei saa kirjata, mutta sen välillinen kirjautuminen taseeseen hyväksytään. Tehdyt säännösratkaisut ovat näiltä osin ristiriidassa oikean ja riittävän kuvan konvention kanssa ja vaikeuttavat tilinpäätösten vertailtavuutta.

Liikearvon tuleva kohtelu on vielä avoin. Tutkimuksessa esitetyn valossa on todennäköistä, että kansainvälisten kirjanpidon uudenlaisten tavoitteiden johdonmukaisen toteuttamisen vuoksi myös itse tuotettu liikearvo otetaan tulevaisuudessa osaksi liikearvon kirjanpidollista sisältöä.

Asiasanat	liikearvo, aineeton omaisuus, tilinpäätösinformaatio, kirjanpito, IFRS
Muita tietoja	