

The logo for PRH (Public Reporting of Health) is centered in the upper half of the slide. It consists of the letters 'PRH' in a bold, white, sans-serif font. The letters are contained within a blue rectangular frame that has a slight 3D effect, with a pinkish-red shadow on the left and top edges. The background of the slide is a dark blue with a complex, low-poly geometric pattern of various shades of blue and purple.

**PRH**

## **Tilintarkastuslautakunnan viimeaikaista ratkaisukäytäntöä 2019–2021**

**Valvontatiimin tiimiesimies Jaakko Mikkilä**

# Esityksen sisältö

1. Tilintarkastusvalvonta (Tiva) ja tilintarkastuslautakunta (TILA)
2. TILAn asiaratkaisumäärät ja julkisuuden suhde julkistamiseen (TTL 10:8)
3. TILAn ratkaisujen määrät ratkaisulajeittain
4. Huomioita eri ratkaisulajeista
5. Yhteenveto

## Tiva ja TILA 2019–2021

- Tilintarkastusvalvonnan (Tiva) tehtävistä määrätään tilintarkastuslain (TTL) 7 luvussa (TTL 7:2).
- Tilintarkastusvalvonnassa toimii ratkaisutoiminnassa itsenäinen tilintarkastuslautakunta (TILA). (TTL 7:4).
- TILA pitää päätöspöytäkirjaa. Neuvottelut tilintarkastuslautakunnassa ennen päätöksentekoa ovat luottamuksellisia. (Työjärjestys 2.6.5, 2.7.6).
  - *Tilintarkastuslautakunnan päätöksen sisällöstä ei anneta tietoja asianosaisille eikä kolmansille ennen kirjallisen päätöksen tiedoksiantoa asianosaisille.*
- Ratkaisujen lajit ja normiperusta (TTL 7:5, TILAn työjärjestys, käytäntö).
- Ratkaisujen määrät TILAn pöytäkirjojen asiakohtina 85, 88, 129 eli 302.

# Ratkaisun julkisuuden suhde julkistamiseen ja TILAn harkintavallan rajat

- TILAn päätökset ovat julkisia (JulKL 1 §)
- TILAn päätöksen sisällöstä ei anneta tietoja asianosaisille eikä kolmansille ennen kirjallisen päätöksen tiedoksiantoa asianosaisille. (työjärjestys 2.6.5)
- TILAn asiakirjat tulevat julkisiksi, jollei asiakirjan julkisuudesta taikka salassapidosta tai muusta tietojen saantia koskevasta rajoituksesta JulKL:ssa tai muussa laissa säädetä, kun pöytäkirja tarkastuksen jälkeen on allekirjoitettu tai sitä vastaavalla tavalla varmennettu, jollei sitä ole laadittu asian valmistelemiseksi tai viranomaisen sisäistä työskentelyä varten. Päätös tulee julkiseksi, kun se on allekirjoitettu tai sitä vastaavalla tavalla varmennettu. (JulKL 1, 6 §).
- Salassapito lähinnä liikesalaisuusperusteella. Salaamiseen korkea kynnyks. (JulKL 24 §)
- TILAn velvollisuus julkistaa seuraamusasiat ja TILAn ratkaisukäytäntö julkistamisasioissa (TTL 10:8). Julkistettu 2019–2021 yht. 18, 6, 13 eli 37.
  - *TTL 10:8 riitautettu useaan otteeseen TILAssa, HAO:ssa ja KHO:ssa.*
  - *Julkistamista koskevaa TTL 3:5a lienee Suomessa turha soveltaa.*



Kaupparekisteri

Tilinpäätökset

LEI-tunnus

Yhdistykset

Säätiöt

Tilintarkastusvalvonta

Tavaramerkit

Mallioikeudet

Patentit

Hyödyllisyyismallit

Tekijänoikeusorganisaatiot

Tietoa PRH:sta

## Tilintarkastuslautakunta

[Ratkaisut 2021](#)[Ratkaisut 2020](#)[Ratkaisut 2019](#)[Ratkaisut 2018](#)[Ratkaisut 2017](#)[Ratkaisut 2016](#)[Ratkaisut 2004–2015](#)

## Tilintarkastusvalvonta

[Etusivu](#) > [Tilintarkastuslautakunta](#) > [Ratkaisut 2019](#)

## Tilintarkastuslautakunnan ratkaisut 2019

Julkaisemme tällä sivulla päätökset, joissa tilintarkastuslautakunta on antanut tilintarkastajalle seuraamuksen. Seuraamuksia ovat huomautus, varoitus, hyväksymisen peruuttaminen, toimintakielto, uhkasakko ja seuraamusmaksu. Varsinaisen päätöksen lisäksi jokaisesta tapauksesta julkaistaan tiivistelmä sekä asiasanat, joiden avulla voit etsiä päätösten joukosta muita vastaavia tapauksia. Päätökset julkaistaan sillä kielellä, jolla päätös on annettu.

### Tilintarkastuslautakunta 25.11.2019

[Päätös PRH-3590-10000-2018](#) (pdf, 0,61 Mt)

Tiivistelmä päätöksestä: KHT-tilintarkastaja oli ottanut osakeyhtiön lakisääteisen tilintarkastustoimeksiannon vastaan ilman yhtiökokouksen päätöstä, yhtiön hallituksen jäseneltä. Tilintarkastaja oli suorittanut yhtiön tilintarkastuksen ja esittänyt mukautetussa tilintarkastuskertomuksessa varauman siitä, että yhtiön vaihtuviin vastaaviin saattaa sisältää epävarmuutta.

## Tilintarkastuslaki 10 luku 8 §

Tilintarkastuslautakunnan **on julkistettava huomautusta, varoitusta, hyväksymisen peruuttamista, toimintakieltoa, uhkasakkoa ja seuraamusmaksua koskeva päätös**. Julkistamisesta on käytävä ilmi, onko päätös lainvoimainen. Jos päätös ei ole vielä lainvoimainen, tilintarkastuslautakunta ei voi julkistaa yksilöityjä tietoja luonnollisesta henkilöstä tai oikeushenkilöstä. Jos muutoksenhakuviranomainen kumoaa päätöksen, tilintarkastuslautakunnan on julkistettava tieto muutoksenhakuviranomaisen päätöksestä vastaavalla tavalla kuin lautakunnan päätös on julkistettu. Seuraamusta koskevat tiedot on pidettävä Tilintarkastusvalvonnan verkkosivuilla viiden vuoden ajan siitä, kun kaikki muutoksenhakuoikeudet on käytetty tai niiden voimassaoloaika on päättynyt.

Sen estämättä, mitä viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain 16 §:n 3 momentissa säädetään, julkistetuista seuraamuksista voidaan luovuttaa salassa pidettäviä tietoja lukuun ottamatta tietoja yleisen tietoverkon kautta. Yleisen tietoverkon kautta tietoja voi hakea ainoastaan yksittäisinä hakuina käyttäen hakuperusteena henkilön nimeä. Muille viranomaisille tiedot voidaan luovuttaa teknisen käyttöyhteyden välityksellä.

Huomautus, varoitus, hyväksymisen peruuttaminen, toimintakielto, uhkasakko tai seuraamusmaksu **voidaan julkistaa ilman seuraamuksen kohteena olevan nimeä, jos 1 momentissa tarkoitettu julkistaminen** (i) vaarantaisi tilintarkastusalan yleisen luotettavuuden tai meneillään olevan viranomaistutkinnan taikka (ii) aiheuttaisi suhteetonta vahinkoa osapuolille tai (iii) olisi luonnolliselle henkilölle kohtuutonta.



Kaupparekisteri

Tilinpäätökset

LEI-tunnus

Yhdistykset

Säätiöt

Yrityskiinnitykset

Tilintarkastusvalvonta

Tavaramerkit

Mallioikeudet

Patentit

Hyödyllisyysmallit

Tekijänoikeusorganisaatiot

Tietoa PRH:sta

Tilintarkastuslautakunta

Ratkaisut 2021

Ratkaisut 2020

Ratkaisut 2019

Ratkaisut 2018

Ratkaisut 2017

Ratkaisut 2016

Ratkaisut 2004-2015

Tilintarkastusvalvonta

Etusivu &gt; Tilintarkastuslautakunta &gt; Ratkaisut 2021

## Tilintarkastuslautakunnan ratkaisut 2021

Julkaisemme tällä sivulla päätökset, joissa tilintarkastuslautakunta on antanut tilintarkastajalle seuraamuksen. Seuraamuksia ovat huomautus, varoitus, hyväksymisen peruuttaminen, toimintakielto, uhkasakko ja seuraamusmaksu. Varsinaisen päätöksen lisäksi jokaisesta tapauksesta julkaistaan tiivistelmä sekä asiasanat, joiden avulla voit etsiä päätösten joukosta muita vastaavia tapauksia. Päätökset julkaistaan sillä kielellä, jolla päätös on annettu.

### Tilintarkastuslautakunta 3/2021

Päätös 3/2021  (pdf, 0,09 Mt)

Tiivistelmä päätöksestä: HT-tilintarkastaja oli tuomittu lainvoimaisella tuomiolla useista törkeistä ja perusmuotoisista petoksista ehdolliseen vankeusrangaistukseen sekä suorittamaan yhdyskuntapalvelua. Tilintarkastuslautakunta katsoi tilintarkastajan olevan sopimaton tilintarkastajaksi tilintarkastuslain 6 luvun 2 pykälän 3 momentin mukaisesti, sillä hänet on tuomittu vankeusrangaistukseen teosta, joka tilintarkastuslautakunnan näkemyksen mukaisesti osoitti hänen olevan sopimaton toimimaan tilintarkastajana. Tilintarkastajana toimiminen edellyttää uskottavuutta ja luotettavuutta, mitä tilintarkastajalle tuomittu rangaistus on omiaan alentamaan. Tilintarkastuslautakunta peruutti henkilön hyväksymisen. Asiasanat: sopimattomuus tilintarkastajan tehtävään, hyväksymisen peruuttaminen

### Tilintarkastuslautakunta 2/2021

Päätös 2/2021  (pdf, 0,13 Mt)

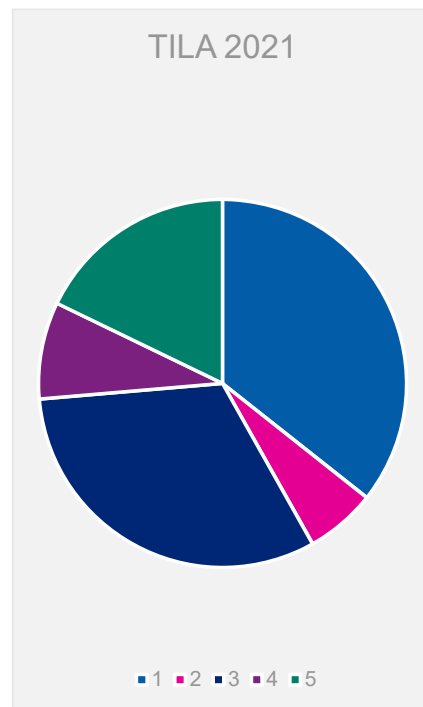
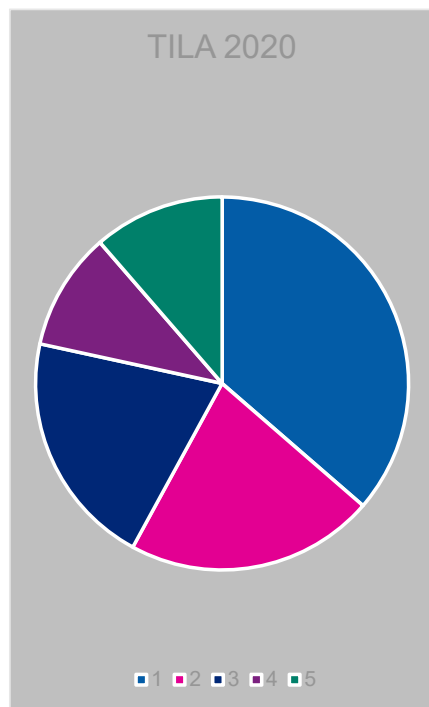
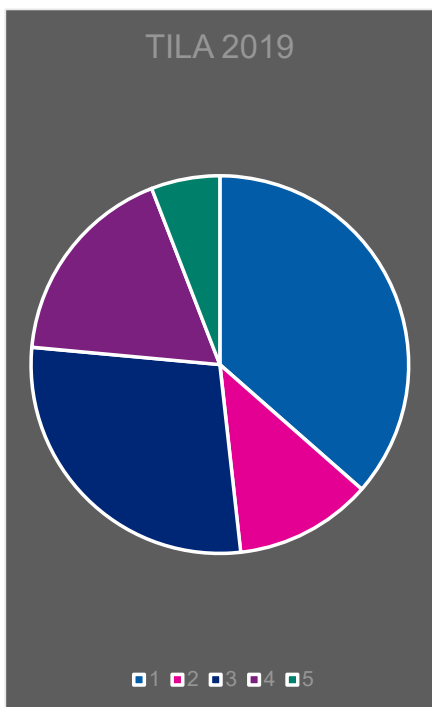
## Ratkaisujen määrät ja lajit

- TILA 2019–2021 ja TILAn kokousten asiaratkaisut
  - Aineistona päätöspöytäkirjat (31)
  - TILA 2019–2021 kokouksissa 1/2019–12/2021 käsittelemät asiakohdat (302)
  - Asiakohtien ryhmittely
    - *Työjärjestysasia ja muut asiat*
    - *Oikaisuvaatimusasiat*
    - *Tutkinta-asiat*
    - *Lausuntoasiat*
    - *Tiedoksisaannit*



<b>Tilintarkastuslautakunnan kokousasiat vuonna 2019</b>													
<b>TILA</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>			<b>Yht.</b>	
Työjärjestysasiat (5.2.2019, 8.10.2019) ja muut asiat	0	6	3	2	3	4	4	5	4			<b>31</b>	
Oikaisuvaatimukset (TTL 11:1, tutkinnot ja laaduntarkastus)	0	0	2	1	3	3	0	0	1			<b>10</b>	
Tutkinta-asiat (TTL 10 luku, seuraamukset)	0	2	5	2	3	4	4	2	2			<b>24</b>	
Lausunnon antaminen (HAO, KHO, jne.) (HKäyttöL 36 §)	0	2	3	0	2	0	6	2	0			<b>15</b>	
Tiedoksisaanti (HAO, KHO, EOA, OKA, jne.)	0	0	2	1	0	0	1	0	1			<b>5</b>	
<b>Yhteensä</b>	<b>0</b>	<b>10</b>	<b>15</b>	<b>6</b>	<b>11</b>	<b>11</b>	<b>15</b>	<b>9</b>	<b>8</b>			<b>85</b>	
<b>Tilintarkastuslautakunnan kokousasiat vuonna 2020</b>													
<b>TILA</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>		<b>Yht.</b>	
Työjärjestysasiat (5.2.2019, 8.10.2019) ja muut asiat	4	3	2	3	3	2	3	2	5	5		<b>32</b>	
Oikaisuvaatimukset (TTL 11:1, tutkinnot ja laaduntarkastus)	1	0	1	6	1	1	0	1	4	4		<b>19</b>	
Tutkinta-asiat (TTL 10 luku, seuraamukset)	3	0	5	0	4	0	2	2	1	1		<b>18</b>	
Lausunnon antaminen (HAO, KHO, jne.) (HOL 42 §)	0	1	0	0	0	0	1	4	2	1		<b>9</b>	
Tiedoksisaanti (HAO, KHO, EOA, OKA, jne.)	1	3	1	1	0	0	2	0	0	2		<b>10</b>	
<b>Yhteensä</b>	<b>9</b>	<b>7</b>	<b>9</b>	<b>10</b>	<b>8</b>	<b>3</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>12</b>	<b>13</b>		<b>88</b>	
<b>Tilintarkastuslautakunnan kokousasiat vuonna 2021</b>													
<b>TILA</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>	<b>11</b>	<b>12</b>	<b>Yht.</b>
Työjärjestysasiat (7.10.2021) ja muut asiat	3	3	4	5	3	5	3	5	4	4	3	4	<b>46</b>
Oikaisuvaatimukset (TTL 11:1, tutkinnot ja laaduntarkastus)	0	1	1	0	1	0	1	0	0	2	0	2	<b>8</b>
Tutkinta-asiat (TTL 10 luku, seuraamukset)	1	1	1	0	10	0	11	4	1	4	5	3	<b>41</b>
Lausunnon antaminen (HAO, KHO, jne.) (HOL 42 §)	0	1	1	0	2	0	2	0	1	2	2	0	<b>11</b>
Tiedoksisaanti (HAO, KHO, EOA, OKA, jne.)	1	1	0	0	3	0	0	3	5	5	0	5	<b>23</b>
<b>Yhteensä</b>	<b>5</b>	<b>7</b>	<b>7</b>	<b>5</b>	<b>19</b>	<b>5</b>	<b>17</b>	<b>12</b>	<b>11</b>	<b>17</b>	<b>10</b>	<b>14</b>	<b>129</b>

<b>Julkistaminen 2019</b>	
<b>(TTL 10:8)</b>	
	<b>28</b>
	<b>28</b>
<b>Julkistaminen 2020</b>	
<b>(TTL 10:8)</b>	
	<b>6</b>
	<b>6</b>
<b>Julkistaminen 2021</b>	
<b>(TTL 10:8)</b>	
	<b>13</b>
	<b>13</b>



**1. yht. 36 % vuosina 2019–2020**

**2. yht. 12 % vuosina 2019–2020**

**3. yht. 27,5 % vuosina 2019–2020**

**4. yht. 12 % vuosina 2019–2020**

**5. yht. 13 % vuosina 2019–2020**

## 1 Työjärjestysasiat ja muut

TILA 2019	31	
TILA 2020	32	
TILA 2021	46	109

## 2 Oikaisuvaatimukset

TILA 2019	10	
TILA 2020	19	
TILA 2021	8	37

## 3 Tutkinta-asiat

TILA 2019	24	
TILA 2020	18	
TILA 2021	41	83

## 4 Lausunnot

TILA 2019	15	
TILA 2020	9	
TILA 2021	11	35

## 5 Tiedoksisaannit

TILA 2019	5	
TILA 2020	10	
TILA 2021	23	38

**Yhteensä 302**

## Otanta TILAn asiakohtien aineistojen sivumääristä

	4/2019*	4/2020**	4/2021***
• Työjärjestysasia ja muut asiat	2	1	0
• Oikaisuvaatimusasiat	1 195	413	N/A
• Tutkinta-asiat	274	0	0
• Lausuntoasiat	0	0	0
• Tiedoksisaannit	26	76	0
<b>Yhteensä</b>	<b>1 497</b>	<b>490</b>	<b>N/A</b>

\*Asialista (2 s), tutkinto-oikaisuasiat (88 s, 820 s, 261 s, 26 s) OKV/382/1/2018 (9 s), HAO 19/0170/3 (10 s), HAO 19/0172/3 (12 s), KHO 802/2018 (5 s), PRH/302/10000/2017 (149 s, 9 s), PRH/5029/10000/2016 (107 s, 9 s)

\*\* Asialista (1 s), oikaisuvaatimukset laaduntarkastuksen tulosta koskevaan päätökseen PRH/892/1004/2020 (107 s), PRH/893/1004/2020 (71 s), PRH/890/1004/2020 (106 s), PRH/250/1004/2020 (43 s), PRH/112/1004/2020 (45 s), PRH/108/1004/2020 (41 s)

\*\*\*Kokouksessa TILA, tilintarkastusvalvonnan tutkinto- ja rekisteritiimi ja esittelijä ovat valmistelleet HT- ja KHT tutkintoa koskevia oikaisuvaatimusasioita. Ei esittelyaineistoa.

- Asian käsittely tilintarkastuslautakunnassa (TTL 7:7) ja työjärjestyksen asettaminen TILAn päätöksellä ja TILAn puheenjohtajan vahvistamana
  - *7.3.2016 ensimmäinen työjärjestys, 5.2.2019 muutokset aikaisempaan, 8.10.2019 TIVAn johtajan läsnäolo-oikeus pois (Työjärjestys 2.1.4), 7.10.2021 rahanpesun ja terrorismin torjuntaan liittyvät päivitykset (Työjärjestys 1.1)*
  - *Tarkastavat jäsenet (Työjärjestys 2.2.6)*
  - *Jaostojen perustaminen (TTL 7:7.3)*
- Tilintarkastusvalvonnan tehtävien hoitamisen edistäminen tarkoituksenmukaisella tavalla (TTL 7:5.2)
  - Kommunikointi laaduntarkastusasioissa 2019 yhteensä 5 kertaa
- Muut asiat
  - Hallinnon tarkastusta koskevan ohjeen kommentoiminen (ST)
  - Rahanpesun- ja terrorismin rahoituksen torjumisen
  - Kansalaiskirjeet

- Päätökset esteellisyysasioissa (HallintoL 27 §, Työjärjestys 2.1.7)
  - *Toisen asteen esteellisyys hallintopäätöksissä\*. TILA on ottanut perusoikeuspainotteisen linjan vaikka hallintolaki ei ehdoitta edellytä Tivan päätöksen valmistelleen ja tehneen virkamiehen jääväämistä esittelyasiassa. (PRH/1551/1005/2020, PRH1704/1005/2020).*
- Suulliset kuulemiset TTL 10:2 ja 10:3 asioissa (Työjärjestys 2.4)
  - *TILA varaa mahdollisuuden suulliseen kuulemiseen (oikeusturvatae).*
  - *Suullisessa kuulemisessa hankitaan informaatiota (3/2020, 1/2021)*
  - *Itsekriminointisuoja suullisessa kuulemisessa (1/2021)*
  - *Oikeusrekisterikeskuksen kautta tulleissa asioissa suullinen kuuleminen ei kuitenkaan voi vaikuttaa lainvoimaisen tuomion arviointiin.*

*\*Esim. kunnallishallinnossa ei sovelleta ns. toisen asteen jääviä, joten osallistuminen asian käsittelyyn useissa toimielimissä ei aiheuta esteellisyyttä (<https://www.kuntaliitto.fi/laki/kunnan-paatoksenteke/esteellisyys/toisen-asteen-jaavi>).*

- TTL 11:1 perusteella tilintarkastusvalvonnan (Tiva) päätökseen tyytymätön saa vaatia oikaisua TILAlta siten kuin hallintolaissa (434/2003) säädetään.
- Oikaisuvaatimukset esittelee Tivan virkamies TILAssa esittelijän vastuulla.
- TILA
  - hyväksyy oikaisuvaatimuksen,
  - hylkää oikaisuvaatimuksen,
  - palauttaa asian tilintarkastusvalvonnalle (tai)
  - jatkaa asian käsittelyä seuraavassa TILAn kokouksessa.
- Oikeudesta vaatia lautakunnalta oikaisua on 2019–2021 annettu ratkaisuja TILAssa sekä puolesta että vastaan.

- Tutkintoasiassa tehtävät oikaisuvaatimukset koskevat
  - Osallistumisoikeutta
  - Tutkintoarvosteluja
  - Tivalla mahdollisuus tehdä itseoikaisu eikä asia etene TILAn käsittelyyn
  - TILA pyrkii käsittelemään tutkinto-oikaisut nopeasti, jotta hakijalla olisi parhaat mahdollisuudet valmistautua mahdollisuuteen työskennellä auktorisoituna tilintarkastajana. (HallintoL 49 e § perusteella oikaisuvaatimus on käsiteltävä kiireellisenä.)
    - *2019 tutkinto-oikaisut. TILA päätti antaa kahdelle henkilölle esittelijän ja tutkintojaoston lausuntoa enemmän pisteitä. Muutoin esityksen mukaan.*
    - *2020 tutkinto-oikaisut. Muutoin yksimielinen päätös mutta esittelijä jätti yhdessä asiassa eriävän mielipiteen.*
    - *2021 tutkinto-oikaisut. Päätökset esitysten mukaisia.*
      - *TILA on kiinnittänyt huomiota tutkinto-oikaisujen käsittelyn kiireellisyyteen.*

- Laadunvarmistus
  - TILA hylkää oikaisuvaatimuksen tai TILA hyväksyy oikaisuvaatimuksen ja vahvistaa tulokseksi hyväksyty. TILA ei voi määrätä uusintatarkastusta, joka on niin sanottu välitoimi. TILA voi palauttaa asian Tivalle uudelleen käsiteltäväksi esimerkiksi puutteellisten päätösperustelujen johdosta (päätös ei täytä HallintoL 44 § 1 momentti 3 kohta perusteluvaatimuksia).
    - *TILAlta on vaadittu mm. hylätty-tuloksen muuttamista huomautukseksi. Tämä ei ole mahdollista (TTL 7:9 ja TTL 10 luku prosessit eri asioita).*
  - HAO päätti 16.12.2019, että hylätty-tuloksen saaneella tilintarkastajalla ei ole asiassa muutoksenhakuoikeutta TILAan. TILA jatkoi muutoksenhakuasioiden käsittelyä. KHO hyväksyi valituksen ja palautti asian HAO:lle 18.6.2021. HOA antoi asiassa päätöksen 9.11.2021. Tilintarkastajilla on edelleen oikeus hakea muutosta TTL 11:1 perusteella.



- Laadunvarmistus
  - TILA on tehnyt päätöksen, jonka perusteluna on ollut, että laaduntarkastuksen päätöksestä ei ilmene, millä perusteella tulos hylätty on annettu. Tilintarkastusvalvonnan asiakirjoista esitettiin puutteita tilintarkastuksessa. Kun kuitenkin puutteet oli esitetty suppeammin päätöksessä ja päätöksen perustelut olivat tulkinnanvaraisia, TILA hyväksyi oikaisuvaatimuksen ja vahvisti tulokseksi hyväksyty (PRH/2178/1004/2020).
  - TILA on tehnyt päätökset, joiden perusteella valvottavalle voidaan määrätä hyväksyty laaduntarkastuksen tulos mutta TTL 10 luvun mukainen seuraamus samasta toimeksiannosta (PRH/2467/10000/2018, PRH/112/1004/2020)

- Muita mahdollisia tilintarkastusvalvonnan päätöksiä koskevia oikaisuvaatimusasioita TILAssa
  - Poikkeukset PIE-yhteisöjen rotaatiovaatimukset (EU:n tilintarkastusasetus 16 a, TTL 5:1)
  - Poikkeukset palkkioiden enimmäismääriin (EUR 4.2 a, TTL 5:4)
  - Ilmoittajalla tai valittajalla ei ole asianosaisuutta (TTL 11:1, HallintoL 11 §, PRH/843/1005/2019)

## Tutkinta-asiat seuraamislajeittain (TTL 10 luku)

1/2

- Huomautus ja varoitus (TTL 10:1)
  - Dokumentaatiovelvollisuuden laiminlyöminen
  - Tilintarkastuksen suorittaminen ilman asianmukaista valintaa
  - Riippumattomuuden vaarantuminen (mm. osakeomistus, sukulaisuus)
- Hyväksynnän peruuttaminen (TTL 10:2)
  - Hylätyt laaduntarkastukset (PRH/3754/10000/2018, PRH/3755/10000/2018)
  - Oikeusrekisterikeskusasiat (TILA 3/2021, TILA 5/2021)
  - ”Ei ole korjannut menettelyään” (PRH/434/10000/2021)
- Määräaikainen kieltä toimia tilintarkastajana (TTL 10:3)
  - Tapauksessa tilintarkastajalla oli varoitus osin samanlaisesta toiminnasta. TILA ei soveltanut TTL 10:2 hyväksynnän peruuttamista vaan antoi määräaikaisen kiellon toimia tilintarkastajana (TILA 3/2020)
  - Tapauksessa tilintarkastajalla ei ollut aikaisempia seuraamuksia. TILA katsoi, että tilintarkastajan antamat kolme tilintarkastuskertomusta olivat virheellisiä. Tilintarkastajan antama muu asiakirja TTL 4:1 vastainen. (TILA 1/2021, ei lainvoimainen)

## Tutkinta-asiat seuraamuslajeittain (TTL 10 luku)

2/2

- Määräaikainen kieltä toimia tilintarkastusyhteisön hallintoelimissä (TTL 10:4).
  - Ei ole määrätty Suomessa.
- Seuraamusmaksu (TTL 10:5).
  - TILAn ratkaisut 2019–2021 ”ei seuraamusta” ja 500 euroa. Seuraamusmaksuasialla 50 000 euroa.
  - Tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisön puolesta tilintarkastuksen suorittava päävastuullinen tilintarkastaja ei saa ennen kuin vähintään vuosi on kulunut tilintarkastuksesta ottaa vastaan seuraavia tehtäviä (TTL 11:4).
  - Tilintarkastaja voi rikkoa TTL 4 luvun 11 §:ssä tarkoitettuja määräaika tilintarkastajan siirtymisestä tarkastetun yhteisön palvelukseen, vaikka määräaika ei ole alkanut kulua (PRH/1087/10000/2021).
- Tilintarkastusvalvonta (Tiva) voi jättää tutkimatta, jos hyväksyminen lakannut (TTL 7:3.5). TILA on jättänyt käsittelemättä tutkinta-asioita esimerkiksi hylätyn laaduntarkastuksen tulokseen perustuneissa tutkinta-asioissa. TILA on kuitenkin tutkinut harkintansa mukaan asioita, vaikka hyväksyntä on lakannut.

## Eräitä ratkaisulinjoja tutkinta-asioissa

1/3

- Tilintarkastaja ryhtyi suorittamaan tilintarkastusta ilman asianmukaista valintaa.
  - TILA ei yksittäistapauksessa antanut seuraamusta (PRH/427/10000/2019).
- Tilintarkastetun tilinpäätöksen on täytettävä laissa tilinpäätökselle asetetut vaatimukset (PRH/1513/10000/2021, PRH/2583/10000/2020).
- Tase-eriä koskeva ammatillinen kriittisyys otettava huomioon tilintarkastuskertomuksen antamisen ajankohdan tiedoilla.
- Jatkuvuusarvio on tehtävä TTL 3:5.7 mukaisesti. ISA 570 osa hyvää tilintarkastustapaa.

- Lähipiiritapahtumat on tarkastettava ja tarkastus dokumentoitava tarkastelun tilikauden liiketapahtumien osalta. Laittoman varojenjaon uhkaan on vastattava.
- Hallinnon tarkastus
  - Tilintarkastajan on täytynyt tuntea ja ottaa huomioon yhtiön vastuuhenkilön asemaa koskeneet säännökset (HolTL). (PRH/1581/10000/2017)
- Riippumattomuus tulee arvioida huolellisesti ja arvio tulee dokumentoida (PRH/1541/10000/2018)
- Tilintarkastaja on velvollinen dokumentoimaan työnsä. Jälkikäteisillä selvityksillä heikko vaikuttavuus.
- Määrällisesti asunto-osakeyhtiöiden tilintarkastustoimeksiannot yliedustettuina tutkinta-asioissa

- TTL 1:1.4 mukaiset toimeksiannot
  - Tilintarkastajan on noudatettava toimeksiantoa. Toimeksianto ja sen muutokset on dokumentoitava. Toimeksiannon suorittamisen tulee perustua dokumentoituun aineistoon. Johtopäätösten tulee perustua aineistoon. Jos johtopäätöksiä ei tehdä, asiassa on esitettävä perustelut, miksi ei. Epävarmoissa asioissa asianmukaiset varaukset. (PRH/1531/10000/2019)
  - Tilintarkastajalla on sananvapaus mutta toimeksiantoa suoritettaessa esitettyjä kannanottoja esittäessä on noudatettava ammattieettisiä periaatteita (PRH/1039/10000/2021).
- Apporttilausunnot
  - Laadittava OYL mukaisesti.
  - ISA-standardit osa hyvää tilintarkastustapaa.
  - Tilintarkastaja vastaa siitä, että omaisuudella on luovutushetkellä oltava vähintään maksua vastaava taloudellinen arvo yhtiölle (OYL 2:6, 9:12, 9:14, KKO 2001:36).

## Lausunnon antaminen (HKäyttöL 36 § (kumottu), HOL 42 §)

- HKäyttöL (kumottu) 36 § ja HOL 42 § perusteella TILA on käsitellyt 2019–2021 yhteensä 35 kertaa lausunnon antamista koskevaa asiaa.
- TILAn huomioi lausuntoa antaessaan ainakin seuraavat kysymykset:
  - Onko TILA päätöksessään tuonut esille, mitkä seikat ja selvitykset ovat vaikuttaneet ratkaisuun sekä mainittu sovelletut säännökset (HallintoL 45 §).
  - Onko TILAn päätös perustunut arvioon siitä, mitkä ovat olleet olosuhteet tilintarkastuskertomusten antamisen ajankohtina ja mitä tietoja tilintarkastajalla tuolloin oli käytettävissään?
  - Onko annettu seuraamus ollut aiheellinen?
  - Onko seuraamus ollut oikeassa suhteessa tilintarkastajan menettelyyn sekä lautakunnan ratkaisukäytäntöön?
  - Onko TILAn syytä lausua uudelleen asioista, jotka ilmenevät päätöksestä mutta joista tilintarkastaja (itse tai asiamiehensä välityksellä) on valituksessaan esittänyt kriittisiä tai vastakkaisia mielipiteitä? Vai onko TILAn perusteltua viitata lausunnossaan ainoastaan valituksenalaisen päätöksensä perusteluihin?
  - Onko TILAn syytä lausua valituksessa esitetyistä seikoista, joita esittelijä pitää asiavirheinä tai esitystavaltaan harhaanjohtavilta?



- HAO hylkää valituksen 21 kertaa 2019–2021. Äänestykset 1. Hallinto-oikeus muuttaa TILAn päätöstä kokonaan 2 kertaa. Osittain 1. Ei asianosaisuutta 1.
  - Laaduntarkastuksen tuloksen vahvistamista koskeva päätös on [...] tilintarkastajalle annettua ohjausta vastaisen varalle (HAO 16.12.2019, 19/0919/3).
  - HAO katsoi 16.12.2019 ettei tilintarkastajalla ole valitusoikeutta laadun päätökseen. KHO palautti asian HAO:lle 18.6.2021. HAO antoi päätöksen 9.11.2021. Tilintarkastajalla on TTL 11:1 oikeudet.
  - Tilintarkastajan menettely toimeksiannossa voi johtaa seuraamukseen vaikka sama toimeksianto olisi TILAssa arvioitu laadultaan hyväksytyksi.
- KHO hylätään valituksen 2 kertaa. Ei valituslupaa 10. Hyväksyy valituksen ja kumoaa TILAn päätöksen 1. Hyväksyy valituksen ja palauttaa HAO:lle 1.
  - Valituslupa (HOL 107 §) tuli voimaan 1.1.2020.
  - Seuraamuksen tulee perustua suomalaiseen sääntelyyn. ISA-standardien sisältämien keskeisten periaatteiden noudattamista on pidettävä osana tilintarkastuslaissa säädettyä hyvää tilintarkastustapaa (PRH/4320/10000/2016, KHO 583/2020).

- EOA
  - Valvontatehtävässään tilintarkastusvalvonnalla on harkintavaltaa sen suhteen, mihin toimenpiteisiin se katsoo asiassa olevan aiheita. (EOAK/2503/2019)
- OKA
  - Kantelun tekeminen ei tuota asianosaisuutta tutkinta-asiaan. Kantelija ei voi hakea muutosta tilintarkastuslautakunnan päätökseen. Kun valvonta-asioiden määrä ja laajuus ovat huomattavia, asian käsittely 2018–2020 on tapahtunut kohtuullisessa ajassa. (OKV/898/10/2020)
  - ISA-standardien velvoittavuuden tulee perustua tilintarkastuslakiin (TTL 4:3) (OKV/382/1/2018)
- EU:n tuomioistuimen ennakkoratkaisu C-950/19
  - TTL 4:11 mukainen jäädyttelyjaksoasiassa (cooling-off period)
  - Komissio katsoo, että päävastuullinen tilintarkastaja tekemällä työsopimuksen ottaa direktiivin 2006/43/EY 22 a artiklan I kohdan a alakohdassa tarkoitettun johtoon kuuluvan avainhenkilön tehtävän vastaan tarkastetussa yhteisössä.

- TILAn verkkosivuilla julkistamisissa (yhteensä 47) TILAlla vähän harkintavaltaa. Seuraamusten nimettömänä julkistamisessa TILAlla on vakiintunut ratkaisukäytäntö.
- Oikaisuvaatimusasioissa TILA on 2019–2021 korostanut päätöksen perustelujen merkitystä. Mikäli Tivan päätösperustelut eivät ole vakuuttaneet TILAA, oikaisuvaatimuksella on ollut hyvät menestymismahdollisuudet.
- Tutkinta-asioissa i) seuraamuksen määrääminen ei voi perustua pelkästään ISA-standardin rikkomiseen. ii) Määräaikaisia kieltoja annettu 2 kertaa. Nämä TILAn päätökset eivät ole lainvoimaisia. Asiat HAO:ssa. iii) Pääsääntöisesti hyväksymisen peruuttaminen perustuu rikostuomioon, joka osoittaa henkilön olevan sopimaton toimimaan tilintarkastajana. Vuonna 2021 TILA peruuttanut tilintarkastajan hyväksynnän, kun tilintarkastaja ei ollut tutkinta-asiana aloitettuun asiaan perustuvan varoituksen jälkeen korjannut menettelyään.

- Uusi HOL (808/2019) ei ole olennaisesti muuttanut TILAn käytäntöjä lausunnon antamisessa. Muutoksenhakijan oikeusturva oikeudenkäyntikuluasioissa on parantunut. KHO:n rooli ennakkopäätöstuomioistuimena korostunut.
- TILAn 2019–2021 päätösten lopputulokset ovat tulleet toistaiseksi lainvoimaisiksi kaikissa tuomioistuinten ratkaisemissa oikaisuvaatimus- ja tutkinta-asioissa. Tätä aikaisemman ratkaisukäytännön osalta TILAlle on annettu tiedoksi 1 tapaus, jossa lopputulosta on muutettu.
- Esittelijät jättivät eriäviä mielipiteitä yhteensä 8 kertaa.
- TILA ei äänestänyt ratkaisuista 2019–2021. Jäsenten päätökset olivat yksimielisiä.

## TILAn valikoituja ratkaisuja 2022

- TILAn työjärjestysasiat ja muut asiat
- TILAn päätös oikaisuvaatimusasiassa
- TILA ei seuraamusta
- TILA huomautus, varoitus, määräaikainen kieltä, määräaikainen kieltä toimia tilintarkastusyhteisön hallintoelimissä, seuraamusmaksu (TLL 10 luku)
- TILAn lausunnot HAO:lle tai KHO:lle
- Tiedoksisaannit

## TILAn ratkaisuja 2022 – Työjärjestysasiat ja muut asiat

- TTL 10:8 mukainen julkistaminen. Luonnollisena henkilönä toimivan ilmoittajan nimeä ei kirjoiteta päätökseen eikä julkistettavaan versioon. Viranomaistahon toimiessa ilmoittajana ilmoittaja esitetään päätöksessä ja julkaistaan TILAn verkkosivuilla (PRH/1007/10000/2021).

## TILAn ratkaisuja 2022 – Oikaisuvaatimusasiat

1/2

- Tilintarkastuksen puutteet ovat koskeneet liitetietojen ja toimintakertomuksen tarkastamista, evidenssin hankkimista ja tilintarkastuskertomusta. Laaduntarkastuksessa havaitut puutteet ovat kokonaisuuden kannalta niin merkittäviä, että ne eivät ole voineet antaa aihetta hyväksyty-tulokseen. Tilintarkastajalta vaadittavaa huolellisuutta korostaa se, että tilintarkastuksen kohteena on ollut konsernimuotoon järjestetty liiketoiminta. Konsernin tilintarkastuksen tavoitteet ovat jääneet saavuttamatta, kun konsernitilinpäätös on ollut puutteellinen. Oikaisuvaatimus laaduntarkastuksen hylätty-päätökseen hylättiin. (PRH/2775/1004/2021)
- Tilintarkastaja esitti, että ei ollut pystynyt toimittamaan laaduntarkastukseen aineistoja terveydellisiin syihin vedoten. Kysymyksessä ei ollut niin sanottu *force majeure* –tilanne. TILA hylkäsi oikaisuvaatimuksen.

## TILAn ratkaisuja 2022 – Oikaisuvaatimusasiat

2/2

- Oikaisuvaatimus laaduntarkastuksen hylätty-päätökseen. Tiva oli lähettänyt tilintarkastajalle päätöksen, jossa oli virhe. Tiva kommunikoi välittömästi tilintarkastajan kanssa asiasta ja lähetti uuden päätöksen. Tilintarkastaja teki oikaisuvaatimuksen ja pyysi TILAA muuttamaan korjattua päätöstä. TILA palautti asian Tivan käsiteltäväksi. Tivan tulee kuulla tilintarkastajaa. Oikaisuvaatimusta ei hylätty ja asia katsottiin vireillä olevaksi. (PRH/1590/1004/2022)



## TILAn ratkaisuja 2022 – Ei seuraamusta

1/3

- Kun päävastuullinen tilintarkastaja on suorittanut tilintarkastuksen, tilintarkastusyhteisön osalta asia ei anna aiheutta seuraamuksen määräämiseen, mikäli yhteisö on asianmukaisesti valvonut tilintarkastajaa ja antanut tilintarkastajalle riittävät resurssit tilintarkastuksen suorittamiseen (PRH/2325/10000/2021) (PRH/2385/10000/2021).
- TILA arvioi tilintarkastajan hyväksymisen edellytyksiä. Tilintarkastajalla oli ulosottoasioita ja velkapääomaa oli yli satatuhatta euroa. TTL:n perusteella konkurssissa oleva ei voi toimia tilintarkastajana. Ulosottovelka ei kuitenkaan suoraan vaikuta hyväksymisen edellytyksiin vaan aikaisemman TILAn ratkaisukäytännön perusteella asiaa tulee arvioida yhdessä tilintarkastajan muiden olosuhteiden kanssa. TILA katsoi tapauksen olosuhteissa tilintarkastajan täyttävän tilintarkastajaksi hyväksymisen edellytykset. Ei seuraamusta. (JulKL 24 §:n 1 momentin 23 perusteella salassa pidettävä)

## TILAn ratkaisuja 2022 – Ei seuraamusta

2/3

- Tilintarkastaja oli suorittanut erityistarkastuksen tilintarkastajan muuna toimintana ja antanut raportin. Vaikka tilintarkastaja ei ollut kuullut alustavista tarkastushavainnoista velallisen edustajaa toimeksiannon ja konkurssiasian neuvottelukunnan suosituksen 08 mukaisesti, TILA katsoi, ettei tapauksen olosuhteissa ollut perusteita antaa tilintarkastajalle TTL 10 luvun mukaista seuraamusta (PRH/294/10000/2021).
- Tilintarkastaja oli antanut lausunnon osakkeiden käyvän arvon määrittämisestä. Tilintarkastajan raportoinnista ei ollut johdonmukaisesti luettavissa, mihin laskelmiin käyvän arvon määrittäminen perustui. TILA katsoi, että lausunnossa oli tuotu esille kuitenkin muun muassa erilaisia arvonmäärittämenetelmiä. Arvio oli esitettyjen arvonmäärittämenetelmien tulosten vaihteluvälissä. Raportoinnin puutteellisuuksista huolimatta ei seuraamusta (Esittelijä jätti eriävän mielipiteen) (PRH/2736/10000/2019)

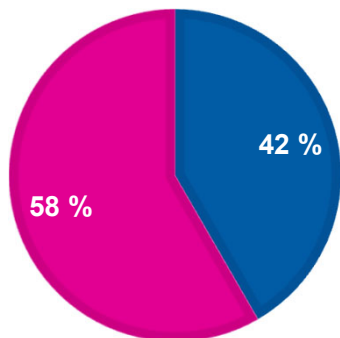
# TILA: ” ...toiminta ei anna aiheutta tilintarkastuslain 10 luvussa tarkoitettuun seuraamukseen.” 2019–2021

3/3

Yhteensä 36 tapausta

## TILINTARKASTAJAT JA YHTEISÖT

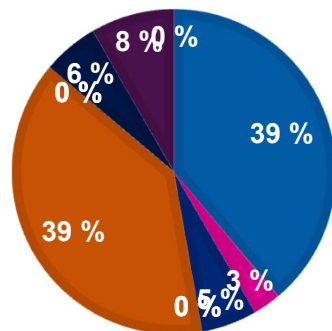
■ 1 ■ 2



- 1) 21 HT, KHT, JHT  
-tilintarkastajat (58 %)
- 2) 15 yhteisöt (42 %)

## TARKASTUSKOHDE

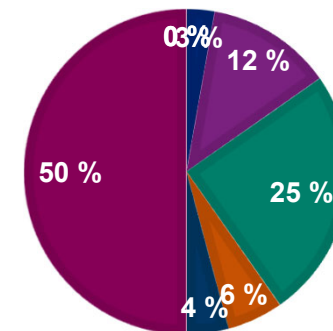
■ 1 ■ 2 ■ 3 ■ 4 ■ 5 ■ 6 ■ 7 ■ 8 ■ 9 ■ 10 ■ 11



- 1) As Oy 14 (39 %)
- 2) Koy 1 (3 %)
- 3) Kunta 2 (6 %)
- 4) Ky 0 (0 %)
- 5) Muu 0 (0 %)
- 6) Osakeyhtiö 14 (39 %)
- 7) Osuuskunta 0 (0 %)
- 8) Paliskunta 0 (0 %)
- 9) Säätiö 2 (6 %)
- 10) Yhdistys 3 (8 %)
- 11) Yhteismetsä 0 (0 %)

## KÄSITTELYAJAT

■ 1 ■ 2 ■ 3 ■ 4 ■ 5 ■ 6 ■ 7 ■ 8



- 1) 1–7 vrk (0 %)
- 2) 8–30 vrk (0 %)
- 3) 1–6 kk (6 %)
- 4) 7–12 kk (25 %) (0–12 kk 31 %)
- 5) 1–2 v (50 %) (0–24 kk 81 %)
- 6) 2–3 v (11 %)
- 7) 3–3,5 v (8 %)

## TILAn ratkaisuja 2022 – TTL 10 luvun mukainen seuraamus 1/3

- Tilintarkastaja oli tuomittu tilintarkastusrikoksesta. Syyttäjän rangaistusvaatimuksessa oli muun muassa todettu, että suuri osa vaihto-omaisuudesta oli useita vuosia vanhaa. Tuotteet oli merkitty kirjanpitoon alkuperäisin arvonalennuksilla ostohinnoin. Varaston arvonalennuksia ei ollut tehty. Vaihto-omaisuus oli kirjanpidossa useita satoja tuhansia euroja. Pesäluettelossa vaihto-omaisuus oli arvostettu kymmeneen tuhansiin. TILA kuuli tilintarkastajaa. TILA peruutti tilintarkastajan hyväksynnän. (TTL 10:8 mukainen poikkeus)

## TILAn ratkaisuja 2022 – TTL 10 luvun mukainen seuraamus 2/3

- Toimitusjohtaja-osakkeenomistaja oli siirtänyt emoyhtiön pankkitililtä omilla pankkitunnuksillaan omalle henkilökohtaiselle pankkitililleen varoja. Varojen siirrot oli merkitty kirjanpitoon saamisiksi Tj:lta. Tämän jälkeen emoyhtiön saamiset oli kuitattu tytäryhtiön saamia laskuja vastaan. Laskut oli saatu konsernin ulkopuoliselta Tj:n määräysvallassa olleelta Ky:ltä. Tilintarkastaja ei ollut suorittanut riittävästi tilintarkastustoimenpiteitä, vaikka hänen olisi tullut tunnistaa vaarallinen työyhdistelmä. Tilintarkastuksen tavoitteet eivät toteutuneet. TILA antoi tilintarkastajalle varoituksen (PRH/2541/10000/2021)

## TILAn ratkaisuja 2022 – TTL 10 luvun mukainen seuraamus 3/3

- Tilintarkastuskohde oli vienyt kirjanpitoonsa työntekijöiden rikostuomioihin perustuneita sakkoja ja oikeudenkäyntikuluja. Tilinpäätöksen allekirjoittaja oli esittänyt eriävän mielipiteen ennen tilinpäätöksen käsittelyä (KPL 3:7.2). Tilintarkastaja oli katsonut, ettei sakkojen ja oikeudenkäyntikulujen käsitteleminen tilintarkastuskohteen menoina vaatinut kirjanpidon tai tilinpäätöksen korjaamista tai tilintarkastajalta raportointia. Tilintarkastaja antoi vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen. Asiassa jäi epäselväksi olisiko eriävää mielipidettä tullut sisällyttää tilinpäätökseen, kun eriävän mielipiteen esittäjä oli itse allekirjoittanut tilinpäätöksen, jossa ei ollut eriävää mielipidettä. TILA katsoi, että rikosperusteisia sakkoja ja oikeudenkäyntikuluja ei voida pitää yhtiön kuluina. TILA antoi asiassa huomautuksen (PRH/908/10000/2022)

The logo for PRH (Patentti- ja rekisterihallitus) is displayed in white, bold, sans-serif capital letters. It is contained within a blue rectangular frame that has a pinkish-red border on the top and left sides, and a blue border on the bottom and right sides. The logo is set against a dark blue background with a low-poly, geometric pattern of various shades of blue.

**PRH**

**Kiitos!**

**Jaakko Mikkilä**

Valvontatiimin tiimiesimies

Patentti- ja rekisterihallitus

Tilintarkastusvalvonta

Tel. +358 29 509 5305

Mobile +358 50 574 6718

[jaakko.mikkila@prh.fi](mailto:jaakko.mikkila@prh.fi)