

---

HT Ahti Massa

---

## TILINTARKASTUSLAUTAKUNNAN PÄÄTÖS

### HT Ahti Massan toiminta Lapin Teollisuusrakennus Oy:n tilikauden 1.10.2015-30.9.2016 tilintarkastuksessa

#### Asian vireilletulo

Tilintarkastajan työhön kohdistuneessa laaduntarkastuksessa ilmenneiden seikkojen vuoksi PRH:n tilintarkastusvalvonnan laadunvarmistusyksikkö on esittänyt tutkintayksikölle pyynnön tutkia tilintarkastajan toimintaa. Laaduntarkastuksessa tarkastettu toimeksianto koskee Lapin Teollisuusrakennus Oy:n tilinpäätöksen tilintarkastusta 30.9.2016 päättyneeltä tilikaudelta.

Tilintarkastaja on antanut tilintarkastuskertomuksessa ns. vakiomuotoisen lausunnon, vaikka hän on havainnut tilinpäätöksessä noin 836 000 euron arvostusvirheen rahoitusarvopapereissa. Virhe ylittää tilintarkastajan määrittämän olennaisuusrajan. Rahoitusarvopapereita ei ole arvostettu kirjanpitolain 5 luvun 2 §:n mukaisesti todennäköiseen luovutushintaan tilinpäätöspäivänä, vaikka se alittaa arvopapereiden hankintamenon.

Yhtiön tilinpäätöksen liitetiedoissa on kerrottu rahoitusarvopapereiden markkina-arvon ja kirjanpitoarvon erotus. Mikäli rahoitusarvopapereiden arvonmuutos olisi kirjattu, se olisi pienentänyt niiden tasearvoa lähes 50 % ja tilikauden tulos olisi muuttunut positiivisesta (noin 50 000 euroa) erittäin tappiolliseksi.

#### Tilintarkastajan selvitys

HT Massa on 12.1.2018 antanut selvityksen toiminnastaan tilintarkastusvalvonnalle. Hänen mielestään arvopapereiden arvonmuutosta ei ole tarvinnut kirjata, koska asiasta on kerrottu liitetiedoissa ja koska yhtiön oma pääoma kestäisi alaskirjauksen määrän. Massa katsoo, että tilinpäätöksen liitetiedoissa annettu tieto on riittävä eikä asiaa ole tarvinnut käsitellä tilintarkastuskertomuksessa. Hän toteaa, että yhtiön hallitus ja ulkoiset sidosryhmät ovat hyväksyneet menettelyn.

#### Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa HT Ahti Massalle varoituksen.

#### Perustelut

Yhtiön 1.10.2015 alkaneelta tilikaudelta laadittuun tilinpäätökseen sovellettavan kirjanpitolain (1336/1997) 5 luvun 2 §:n mukaan taseeseen merkitään rahoitusomaisuuteen kuuluvat arvopaperit ja muut sellaiset rahoitusvarat hankintamenon suuruusina tai, jos niiden todennäköinen luovutushinta tilinpäätöspäivänä on sitä alempi, tämän määräisinä. Kirjanpitolain 3 luvun 3 §:n mukaan tilinpäätöstä laadittaessa noudatettavia yleisiä tilinpäätösperiaatteita ovat muun ohessa tilikauden tuloksesta riippumaton varovaisuus ja kunkin hyödykkeen ja muun tase-eriin merkittävän erän erillisarvostus.

13.2.2018

Koska kirjanpitolaki edellyttää tase-eriin merkittävien erien erillisarvostusta, muilla taseessa olevilla sijoituksilla ei ole tilintarkastajan esittämällä tavalla merkitystä yksittäisen sijoituksen arvostamisen kannalta. Rahoitusomaisuuteen kuuluvat arvopaperit on ollut arvostettava todennäköiseen luovutushintaan, kun se on tilinpäätöspäivänä ollut hankintamenoa alempi. Sellainen menettely, että alaskirjaus voitaisiin jättää tekemättä, jos asia on ilmoitettu tilinpäätöksen liitetiedoissa, ei ole kirjanpitolain mukainen. Myöskään se, että oman pääoman määrä on suurempi kuin arvopapereiden arvonalentuminen, ei ole peruste alaskirjauksen tekemättä jättämiselle.

Tilinpäätöksen laatimisessa tulee noudattaa kirjanpitolain säännöksiä. Arvopapereiden esittäminen taseessa alkuperäisen hankintameno määräisenä on johtanut siihen, että yhtiön likvidit varat sekä oma pääoma ja jakokelpoiset varat on esitetty määrältään liian suurina.

Kansainvälisen tilintarkastusstandardin ISA 705 (*Riippumattoman tilintarkastajan tilintarkastuskertomukseen sisältyvän lausunnon mukauttaminen*) kappaleen 7 a) mukaan tilintarkastajan on annettava varauman sisältävä lausunto silloin, kun hän hankittuaan tarpeellisen määrän tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä tekee johtopäätöksen, että virheellisyydet ovat yksin tai yhdessä tilinpäätöksen kannalta olennaisia mutta eivät laajalle ulottuvia.

Tilintarkastuslain (1141/2015) 3 luvun 5 §:n 2 momentin mukaan tilintarkastuskertomuksessa on annettava lausunto siitä, antaako tilinpäätös noudatetun tilinpäätössäännösten mukaisesti oikean ja riittävän kuvan yhteisön tai säätiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:n 5 momentin mukaan tilintarkastajan on huomautettava tilintarkastuskertomuksessa, jos yhtiön vastuuvollinen on rikkonut yhteisöä koskevaa lakia.

Tilintarkastusstandardin ISA 450 (Tilintarkastuksen aikana todettujen virheellisyyksien arvioiminen) kappaleen 15 (kohdat b ja c) mukaan tilintarkastajan tulee sisällyttää tilintarkastusdokumentaatioon kaikki tilintarkastuksen aikana kootut virheellisyydet ja tieto siitä, onko ne korjattu ja tilintarkastajan johtopäätös siitä, ovatko korjaamattomat virheellisyydet yksin tai yhdessä olennaisia, sekä peruste tälle johtopäätökselle.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että HT Massan tilintarkastuskertomuksessa annettu lausunto tilinpäätöksestä on virheellinen, eikä Massa ole antanut tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:n edellyttämää huomautusta yhtiön vastuuvollisille kirjanpitolain vastaisesta menettelystä. Olennaisuuden ylittävän virheen vaikutusta tilintarkastuskertomukseen ei ole tilintarkastuksessa dokumentoitu. Massa on edellä kerrotuin tavoin ilmeisen tietoisesti menetellyt tilintarkastuslain 4 luvun 3 §:n edellyttämän hyvän tilintarkastustavan vastaisesti.

Tilintarkastuslain 10 luvun 1 §:n mukaan huomautus on riittävä seuraamus, jos tilintarkastajan moitittava menettely on vähäinen, siihen liittyy lieventäviä asianhaaroja tai se on taloudellisesti vähämerkityksellinen. Jos edellä tarkoitettu menettely on sellainen, että huomautusta ei pidetä riittävänä seuraamuksena, tilintarkastuslautakunnan tulee antaa tilintarkastajalle varoitus. Lain 10 luvun 7 §:n mukaan seuraamuksesta päätettäessä on otettava huomioon kaikki asiaankuuluvat seikat.

13.2.2018

Asiassa ei ole ilmennyt varoitusta lievempää seuraamusta puoltavia seikkoja eikä tilintarkastajan laiminlyöntiä voida pitää vähäisenä.

**Lainkohdat**

Tilintarkastuslaki (1141/2015) 1 luku 1 §, 3 luku 5 §, 4 luku 1 ja 3 §, 7 luku 5 §, 10 luku 1 ja 7 §

**Valitusoikeus**

HT Ahti Massalla on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

**Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet**

Manne Airaksinen (puheenjohtaja), Mika Ilveskero (varapuheenjohtaja), Pekka Pajamo (tarkastava jäsen), Antti Fredriksson, Jussi Heiskanen, Teija Laitinen, Riikka Lamberg, Mervi Niskanen ja Anders Tallberg

**PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS**  
**Tilintarkastuslautakunta**



Manne Airaksinen  
Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja



Pekka Virtamo  
Esittelijä  
Tilintarkastusvalvonta

**Liite**

Valitusosoitus



## VALITUSOSOITUS

Tilintarkastuslain (1141/2015) 11 luvun 1 §:n 3 momentin mukaan tilintarkastuslautakunnan päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen siten kuin hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

Valitus on tehtävä 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Valitusaikaa laskettaessa tiedoksisaantipäivää ei oteta lukuun. Tavallisena tiedoksiantona hallintolain (434/2003) 59 §:n mukaan postitse kirjeellä toimitettaessa vastaanottajan katsotaan saaneen päätöksestä tiedon seitsemäntenä päivänä kirjeen lähettämisestä, jollei muuta näytetä. Jos päätös on annettu todisteellisena tiedoksiantona hallintolain 60 §:n mukaan, saantitodistus osoittaa tiedoksisaannin ajankohdan. Jos päätös on annettu tiedoksi sähköpostitse tavallisena sähköisenä tiedoksiantona, katsotaan päätös annetun tiedoksi kolmantena päivänä viestin lähettämisestä, ellei muuta näytetä (laki sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa 13/2003, 19 §).

Valitus hallinto-oikeuteen on tehtävä kirjallisesti. Valittaja voi laatia valituskirjelmänsä itse tai käyttää sen laatimisessa avustajaa. Valittaja voi myös valtuuttaa asiamiehen tekemään valituksen puolestaan. Asiamiehen, jollei hän ole asianajaja tai julkinen oikeusavustaja, on liitettävä valitukseen valittajan antama valtakirja.

### Valituskirjelmä

Valituskirjelmässä on ilmoitettava, mihin päätökseen haetaan muutosta. Valituksessa on ilmoitettava, miltä kohdin päätökseen haetaan muutosta ja mitä muutoksia siihen vaaditaan tehtäväksi.

Valituskirjelmässä tulee esittää perusteet, joilla muutosta vaaditaan.

Valituskirjelmässä on ilmoitettava valittajan nimi ja kotikunta sekä yhteystiedot eli postiosoite ja puhelinnumero, joihin asiaa koskevat ilmoitukset valittajalle voidaan toimittaa. Jos valittajan puhevaltaa käyttää hänen laillinen edustajansa tai asiamiehensä tai jos valituksen laatijana on joku muu henkilö, valituskirjelmässä on ilmoitettava myös tämän nimi ja kotikunta.

Valittajan, laillisen edustajan tai asiamiehen on allekirjoitettava valituskirjelmä. Allekirjoituksella tarkoitetaan omakätistä nimen kirjoittamista.

### Liitteet

Valitukseen tulee liittää seuraavat asiakirjat:

1. Päätös, johon haetaan muutosta valitusosoituksineen, alkuperäisenä tai jäljennöksenä
2. Todistus siitä, minä päivänä päätös on annettu tiedoksi, esimerkiksi kopio saantitodistuksesta tai muu selvitys valitusajan alkamisen ajankohdasta
3. Asiakirjat, joihin valittaja vetoaa, jollei niitä ole jo aikaisemmin toimitettu viranomaiselle
4. Asiamiehen valtakirja, ellei hän ole asianajaja tai yleinen oikeusavustaja.

### Valituksen määräaika ja toimittaminen

Valituskirjelmä liitteineen tulee toimittaa Helsingin hallinto-oikeudelle ennen valitusajan päättymistä.

Valittaja tai hänen edustajansa voi tuoda valituskirjelmän hallinto-oikeuden kirjaamoon tai lähettää sen postitse. Oikeudenkäyntiasiakirjoja voidaan toimittaa tuomioistuimelle myös telekopiona tai sähköpostina.

Helsingin hallinto-oikeuden yhteystiedot: Radanrakentajantie 5, 00520 HELSINKI. Sähköposti helsinki.hao(at)oikeus.fi. Sähköpostia lähetettäessä (at)-merkintä korvataan @-merkillä. Vaihde 029 56 42000 , Faksi 029 56 42079