



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

TILINTARKASTUSYHTEISÖ BDO OY:N JA KHT HANNU RIIPIN TOIMINTA POHJOLA-NORDENIN TUKISÄÄTIÖ S.R:n TILIKAUSIEN 2015-2019 TILINTARKASTUKSISSA

Tilintarkastuslautakunnan päätös 25.4.2023

Päätöksen diaarinumero: PRH/1600/10000/2021

Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastusvalvonta on vastaanottanut 22.7.2021 nimettömän ilmoituksen tilintarkastusyhteisö BDO Oy:n ja KHT Hannu Riipin toiminnasta Pohjola-Nordenin tukisäätiö sr:n tilikausien 2015–2019 tilintarkastuksissa. Ilmoituksessa on viitattu julkisuudessa esillä olleisiin tietoihin säätiön varojen kavallusepäilyistä.

Tilintarkastusvalvonnan selvityspyynnot

Tilintarkastusvalvonta on lähettänyt 13.8.2021 päivätyn selvityspyynnön KHT Hannu Riipille ja tilintarkastusyhteisö BDO Oy:lle. Riippiä on pyydetty toimittamaan tilintarkastusvalvonnalle tilikausien 2015–2020 työpaperit ja antamaan selvitys toiminnastaan säätiön tilintarkastajana liittyen julkisuudessa esillä olleisiin tietoihin, joiden mukaan säätiön varoihin kohdistuu kavallusepäilyjä tilikausien 2015–2019 aikana.

Tilintarkastusyhteisö BDO Oy:ltä pyydettiin selvitystä, miten tilintarkastusyhteisö on valvonut päävastuullisen tilintarkastajan toimintaa kyseisten tilintarkastustoimeksiantojen suorittamisessa ja miten tilintarkastusyhteisö on varmistanut, että toimeksiantojen hoitamiseen on ollut riittävät ja asianmukaiset resurssit.

Riipille on lähetetty lisäksi 31.5.2022 päivätty lisäselvityspyyntö. Selvityspyyntö sisälsi kuusi asiakokonaisuutta:

- 1) Tilintarkastajavalinnat tilikausille 2015–2019 ja suoritettut tilintarkastukset.
- 2) Säätiön hallitus ajalla 1.1.2016–8.10.2020 (hallinnon tarkastus).
- 3) Säätiön vuosikokouspöytäkirjat vuosina 2015–2019 (hallinnon tarkastus).
- 4) Säätiön myöntämien avustusten tarkastaminen vuosina 2015–2019 (kirjanpidon ja hallinnon tarkastus).
- 5) Säätiön toimintakertomuksissa olleet tiedot sijoitustoiminnan tuotoista ja tilikauden tuloksesta.
- 6) Säätiön hallituksen ja asiamiehen toiminta (hallinnon tarkastus).

Tilintarkastajan selvitys

Hannu Riippi on antanut tilintarkastusvalvonnan 13.8.2021 päivättyyn selvityspyyntöön 17.9.2021 päivätyn vastineen, johon hän on liittänyt tilikausien 2015–2018 tilintarkastusdokumentaationsa. Tilikauden 2019 tilintarkastusdokumentaation Riippi on toimittanut tilintarkastusvalvonnalle 15.10.2021. Kirjallisessa selvityksessään Riippi kertoo toimineensa säätiön tilintarkastajana tilivuodesta 2010 alkaen ja päävastuullisena tilintarkastajana tilivuodesta 2011 alkaen. Toimeksiantojen riskiluokitus on ollut vuosittain normaali eli toimeksiantoihin ei ole tunnistettu kohdistuneen mitään erityisiä riskejä. Tilintarkastuksissa on ollut käytettävissä riittävä määrä avustavia tarkastajia. Aineiston saamisessa tilintarkastusta varten on ollut merkittäviä viiveitä, mutta aineiston oikeellisuutta ei ollut mitään syytä

epäillä ennen kesää 2021. Tuolloin ilmeni, että Pohjola-Norden ry:n entinen pääsihteeri oli käyttänyt yhdistyksen Aktiaan jo vuonna 2013 avattua pankkitiliä epäilyjen väärinkäytösten pääasiallisena välineenä. Yhdistyksen tilille oli siirretty säätiön pankkitililtä varoja, jotka olisivat kuuluneet piirijärjestöille avustuksina. Entinen pääsihteeri oli kuitenkin nostanut varat tuolta tililtä omaan käyttöön. Riippi eivätkä muut tilintarkastustiimin jäsenet olleet tietoisia mainitun tilin olemassaolosta ennen kesää 2021.

Riippi on antanut tilintarkastusvalvonnan 31.5.2022 päivättyyn selvityspyyntöön 15.9.2022 päivätyn vastineen. Vastineessaan Riippi tuo esille muun muassa seuraavaa.

Tilintarkastajavalinnat

Riippi on todennut antamassaan vastineessa, että tilintarkastusyhteisö Finnpartners BDO Oy ja KHT Hannu Riippi ja tilintarkastusyhteisö BDO Oy ja KHT Hannu Riippi ovat olleet valittuina vuosina 2015–2019 myös säätiön lähiyhteisöissä Pohjola-Norden ry:ssä ja Pohjola-Nordenin nuorisoliitto ry:ssä, joissa on pöytäkirjattuina selkeät päätökset tilintarkastajan valinnoista. Säätiön vuosikokouksissa 2016–2018 ei ole pöytäkirjojen muotovirheellisyydestä johtuen ollut asiakohtaa tilintarkastajavalinnasta, vaan on vahvistettu tilinpäätös ja toimintakertomus sekä merkitty tilintarkastuskertomus tiedoksi. Kaikkia säätiön vuosikokouksen asialistalla normaalisti olleita asioita ei ole pöytäkirjattu, mutta se ei ole ollut Riipin mukaan niin suuri virhe, että siitä olisi tullut huomauttaa tilintarkastuskertomuksissa.

Lisäksi Riippi tuo esille, että kirjanpitolain konsernisäännösten nojalla on päädytty tulkintaan, että tytärsäätiöllä pitää olla sama tilintarkastaja kuin emolla, ja sen vuoksi on annettu kertomus tilikaudelta 2016 Finnpartners BDO Oy:n ja tilikausilta 2017–2018 BDO Oy:n nimissä. Vuosien 2015 ja 2019 osalta Riippi on viitannut säätiön vuosikokouksissa tehtyihin päätöksiin. Riipin mukaan missään vaiheessa ei ole ollut epäselvyyttä, ettei tilintarkastusyhteisöllä ja Riipillä olisi ollut mandaattia suorittaa tukisäätiön tilintarkastuksia.

Säätiön hallitus ajalla 1.1.2016–8.10.2020

Säätiöllä on Riipin mukaan ollut tällä ajalla *de facto* päätösvaltainen hallitus, vaikka muodollisiin valintoihin on liittynyt epäselvyyksiä. Hallitus on muodostunut säätiön sääntöjen perusteella ja tilinpäätöksissä on ollut vähintään hallituksen enemmistön allekirjoitukset. Säätiörekisterin tietoja ei ollut asianmukaisesti päivitetty hallituksen jäsentietojen osalta. Säätiön hallituksen puheenjohtajiin, säätiön asiamieheen, kirjanpitäjiin ja hallituksen jäsenenä toimineeseen Pohjola-Nordenin talouspäälikkөөn on pidetty yhteyttä vuosittain. Saaduissa johdon vahvistuskirjeissä ei ole ollut poikkeavia mainintoja tai lisätietoja.

Säätiön myöntämien avustusten ja niihin liittyvien maksutapahtumien tarkastaminen vuosina 2015–2019

Avustusten osalta tilintarkastuksissa on verrattu Pohjola-Norden ry:lle ja Pohjola-Nordenin Nuorisoliitto ry:lle annetut avustukset näiden yhdistysten tilinpäätöksiin ja todettu niiden tulleen kirjatuksi tuotoiksi. Riippi on toiminut yhdistysten tilintarkastajana. Säätiön vuosina 2015–2019 myöntämistä avustuksista 68,8 % on annettu näille yhdistyksille. Piireille maksettuja avustuksia on tarkastettu pistokokein, mutta ei sitä mille pankkitileille suoritukset on maksettu, vaan on luotettu tiliotteilta ilmeneviin saajatietoihin.

Tilintarkastuspöytäkirjojen tiedoksiannot

Päivämäärällä 11.10.2019 päivätty tilintarkastuspöytäkirja (tilikausi 2018) on lähetetty 14.10.2019 säätiön asiamiehelle. Luonnos pöytäkirjasta oli lähetetty 9.10.2019 yhdelle hallituksen jäsenelle ja kirjanpitäjälle.

Päivämäärällä 8.10.2020 päivätty tilintarkastuspöytäkirja (tilikausi 2019) on lähetetty 8.10.2020 säätiön asiamiehelle, yhdelle hallituksen jäsenelle ja kirjanpitäjälle.

Säätiön toimintakertomuksissa olleet tiedot sijoitustoiminnan tuotoista ja tilikauden tuloksesta

Tilikautta 2015 koskevan toimintakertomuksen saannissa oli vaikeuksia ja saatu ensimmäinen versio oli varsin puutteellinen. Riippi on ehdottanut tilintarkastusassistentin laativan toimintakertomukseen otsikoita ja konkreettisia esimerkkilauseita, jotta tarkastuksessa päästäisiin eteenpäin. Säätiön asiamies on muokannut toimintakertomusta niiden pohjalta.

Toimintakertomukset on tarkastettu vuosittain ja verrattu lukuja tilinpäätöksiin. Työversioita on ollut lukuisia ja myös tilinpäätöksiin tehtyjen korjausten vuoksi on ollut hankala valvoa, että kaikki korjaukset menevät lopullisiin versioihin. Toimintakertomuksissa on ollut riittävä informaatio eikä niissä ole Riipin mielestä ollut olennaista ristiriitaa tilinpäätöksiin ja toimintaan.

Säätiön hallituksen ja asiamiehen toiminta

Säätiön hallintoon liittyvät puutteet ovat olleet tiedossa, mutta ei ole katsottu tarpeelliseksi huomauttaa muusta kuin tilinpäätösten myöhästymisistä. Tilikausilta 2018 ja 2019 on annettu huomautuksia tilintarkastuspöytäkirjoilla.

Tilintarkastukset on suoritettu tilikausilta 2015–2019 tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan edellyttämällä tavalla. Tilintarkastukset on suunniteltu ja toteutettu siten, että on hankittu kohtuullinen varmuus siitä, onko tilinpäätöksessä ja toimintakertomuksessa kokonaisuutena väärinkäytöksestä tai virheestä johtuvaa olennaista virheellisyttä. Laaditut riskiarviot ja niihin perustuneet tarkastustoimenpiteet on valittu olennaisuuden periaatteella. Substanssitarastuksen osalta oikeellisuudesta on saatu varmuus normaalia laajempien otosten perusteella, eikä ollut mitään syytä epäillä väärinkäytöksiä. Normaalisissa tilintarkastuksissa ei voida edellyttää tarkastettavan mille pankkitileille avustukset on maksettu. Tilintarkastuksessa ei ole ollut tiedossa Pohjola-Norden ry:lle Aktiaan avattu kirjanpidon ulkopuolinen pankkitili.

Säätiön johdolta saaduissa vahvistuskirjeissä ei ollut minään vuonna tuotu esille epäilyjä virheistä tai väärinkäytöksistä. Säätiön asiamies on toiminut epärehellisesti myös tilintarkastajaa kohtaan, eikä Riippi ollut huolimatta ammatillisesta skeptisyydestä havainnut merkkejä väärinkäytöksistä. Kyseessä on kavallusasia, jota ei ole voitu huomata normaalissa hyvän tilintarkastustavan mukaisessa tarkastuksessa. Johdolla on yksiselitteisesti ollut asiassa vastuu ja valvontavelvoite perustuen säätiölakiin, tilintarkastuslakiin, toimeksiantokirjeeseen ja vahvistusilmoituskirjeeseen.

Tilintarkastusyhteisön selvitys

Tilintarkastusyhteisö BDO Oy on antanut tilintarkastusvalvonnan 13.8.2021 päivättyyn selvityspyyntöön 20.9.2021 päivätyn vastineen, jossa todetaan muun muassa seuraavaa.

BDO Oy suorittaa tilintarkastajiensa sisäistä laadunvalvontaa kolmen vuoden välein ja Riippi on ollut laaduntarkastuksen kohteena vuonna 2016 ja kansainvälisen BDO Globalin laadunvalvonnan kohteena vuonna 2019. Selvityspyyntöön kohteena olevien tilintarkastustoimeksiantojen osalta ei Riipin toimintaa ole erityisesti valvottu. Riipillä olisi ollut tarvittaessa mahdollisuus ottaa yhteyttä yhtiön laaturyhmään asiantuntijatuen saamiseksi. Toimeksiantojen riskiluokitus on ollut vuosittain normaali eikä niihin ole tunnistettu kohdistuneen mitään erityisiä riskejä. BDO Oy on osoittanut tarkastustoimeksiantojen hoitamiseen riittävän määrän avustavia tarkastajia, joiden osaamiseen ja kokemukseen on kiinnitetty huomiota. Riippi on säätiön päävastuullisena tilintarkastajana ollut vastuussa kohteen tarkastustiimin asianmukaisesta resursoinnista. Riippi on kokenut KHT-tilintarkastaja ja BDO Oy:n osakas, hän on toiminut säätiön päävastuullisena tilintarkastajana vuodesta 2011 alkaen, ja hänellä on ollut sellainen ammattitaito ja asema tilintarkastusyhteisössä, että hän on pystynyt huolehtimaan toimeksiantojen riittävästä resursoinnista (laajuus ja ammattitaito). Toimeksiannoissa on ollut käytössä BDO:n globaali tilintarkastustyökalu (APT) tai työohjelma, jotka osaltaan varmistavat tilintarkastusprosessin toteuttamisen ja dokumentoinnin kansainvälisten tilintarkastusstandardien (ISA) keskeisten periaatteiden mukaisesti.

Muut seikat

Tilintarkastusyhteisö BDO Oy ja KHT Hannu Riippi ovat 15.10.2021 ilmoittaneet eroavansa Pohjola-Nordenin tukisäätiö sr:n tilintarkastustehtävästä tilikaudesta 2020 alkaen. Eron syyksi on ilmoitettu riippumattomuuden vaarantuminen säätiön esittämän vahingonkorvausvaatimuksen johdosta. Tutkinta on siten rajattu koskemaan tilikaudia 2015–2019.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa KHT Hannu Riipille varoituksen. Tilintarkastusyhteisö BDO Oy:n toiminta ei anna aihetta seuraamuksen määräämiseen.

Perustelut

Pohjola-Nordenin tukisäätiön tarkoitus, toimintamuodot ja organisaatio

Pohjola-Nordenin tukisäätiö sr (jatkossa myös "säätiö") on perustettu Pohjola-Norden ry:n toimesta 10.11.2009 ja rekisteröity säätiörekisteriin 14.7.2010. Säätiön 29.8.2013 rekisteröityjen sääntöjen 2 §:n mukaan säätiön tarkoituksena on tukea toimintaa, joka edistää ja vahvistaa pohjoismaista kansalaisyhteistyötä, edistää pohjoismaista yhteistoimintaa ja lisää Pohjoismaiden kansojen ja niiden olojen tuntemusta Suomessa ja Suomen tuntemusta muualla Pohjolassa. Sääntöjen 3 §:n mukaan säätiö toteuttaa tarkoitustaan jakamalla avustuksia. (Säätiön sääntöjä on myöhemmin muutettu, muutos on rekisteröity 26.8.2022)

Säätiön sääntöjen 5 §:n mukaan säätiön asioita hoitaa ja sitä edustaa vuodeksi kerrallaan valittu hallitus, johon kuuluu neljä jäsentä. Pohjola-Norden ry:n pääsihteeri toimii säätiön asiamiehenä. Säätiön tuotot ovat muodostuneet sijoitustoiminnasta, jonka perustana on ollut Pohjola-Norden ry:n luovuttama sijoitusomaisuus (osakkeet ja rahasto-osuudet) säätiön perustamisen yhteydessä. Säätiö on jakanut tarkasteltavana ajanjaksona avustuksia erityisesti Pohjola-Norden ry:lle ja Pohjola-Nordenin nuorisoliitto ry:lle.

Suoritetut tilintarkastukset ja raportointi tilikausilta 2015–2019

Finnpartners BDO Oy:n päävastuullinen tilintarkastaja KHT Hannu Riippi on antanut säätiön tilikausien 2015–2016 tilintarkastuksista tilintarkastusyhteisön nimissä tilintarkastuskertomukset, jotka on päivätty 20.2.2017 (tilikausi 2015) ja 30.6.2017 (tilikausi 2016). BDO Oy:n päävastuullinen tilintarkastaja KHT Hannu Riippi on antanut säätiön tilikausien 2017-2019 tilintarkastuksista tilintarkastusyhteisön nimissä tilintarkastuskertomukset, jotka on päivätty 28.6.2017 (Tässä on kirjoitusvirhe, päiväyksen pitäisi olla 28.6.2018, joka on merkitty Pohjola-Nordenin tukisäätiön tilikauden 2017 tilinpäätösmerkinnän mukaan tilintarkastuskertomuksen antopäivämääräksi. Riippi on selvityksessään vahvistanut vuosilukuvirheen.) (tilikausi 2017), 11.10.2019 (tilikausi 2018) ja 8.10.2020 (tilikausi 2019). Kaikissa tilintarkastuskertomuksissa on huomautettu tilinpäätösten valmistuneen kirjanpitolain 3 luvun 6 §:n säännöksen määräaikaa noudattamatta. Muutoin annetut tilintarkastuskertomukset ovat olleet jokaiselta tilikaudelta vakiomuotoisia.

Tilikausilta 2018 ja 2019 on annettu 11.10.2019 ja 8.10.2020 päivätyt tilintarkastuspöytäkirjat, joihin molempiin on merkitty muun muassa seuraavaa:

- Säätiön hallituksen on huolehdittava siitä, että tilinpäätös valmistuisi jatkossa säädettyjen määräaikojen sisällä ja että tilinpäätös, toimintakertomus ja tilintarkastuskertomus toimitetaan säätiövalvonnalle säädetyssä ajassa.
- Säätiön tulee pöytäkirjoissa eritellä hallitukseen tehty henkilömuutokset.
- Säätiön tulee dokumentoida hallituksen pöytäkirjoihin tilikauden aikana tehtyjä lahjoituksia.

Tilintarkastuslautakunnan käsittelyssä tehdyt havainnot

1. Säätiön hallitus ajalla 1.1.2016–8.10.2020 (hallinnon tarkastus)

Pohjola-Nordenin tukisäätiön sääntöjen 5 §:n mukaan: *"Säätiön asioita hoitaa ja sitä edustaa vuodeksi kerrallaan valittu hallitus, johon kuuluu neljä vuodeksi kerrallaan valittua jäsentä. Hallituksen jäseniä ovat Pohjola-Norden ry:n puheenjohtaja, varapuheenjohtajat (2) sekä yksi Pohjola-Norden ry:n hallituksen valitsema jäsen. Hallitus valitsee keskuudessaan puheenjohtajan ja varapuheenjohtajan. Hallitus ottaa asiamiehekseen Pohjola-Nordenin pääsihteerin."*

Säätiölakia uudistettiin vuonna 2015 (487/2015) ja uudistus tuli säätiölain voimaantulosta annetun lain (488/2015) mukaan voimaan 1.12.2015. Säätiölain voimaantulolain 7 §:n mukaan: *”Jos vanhan lain voimassa ollessa säätiön sääntöihin otetun määräyksen perusteella toisen yksityisoikeudellisen säätiön tai yhteisön hallituksen jäsenet toimivat säätiön hallituksen jäseninä, tällaisen sääntömääräyksen perusteella säätiön hallituksen jäsenenä toimivan toimikausi päättyy viimeistään vuoden 2015 lopussa ja tällaisen sääntömääräyksen sijasta siinä tarkoitettu säätiö tai yhteisö valitsee säätiön hallituksen jäsenet.”*

Säätiön hallituksen valinnasta vastannut Pohjola-Norden ry:n liittohallitus on valinnut kokouksessaan 6.6.2013 hallituksen säätiölle ja sen jälkeen on seuraava muodollinen valintapäätös tehty vasta 22.6.2021, vaikka säätiön sääntöjen mukaan hallitus olisi tullut valita vuosittain. 6.6.2013 valitun hallituksen kokoonpano on muuttunut säätiön sääntöjen perusteella Pohjola-Norden ry:n liittokokouksessa 25.4.2015 tehtyjen henkilövalintojen perusteella. Yhdistyksen puheenjohtaja ja toinen varapuheenjohtaja vaihtuivat ja he tulivat asemansa perusteella myös säätiön hallituksen jäseniksi (säätiön sääntöjen 5 §). Säätiön vuoden 2015 hallituksen toimikausi olisi edellä mainitun voimaantulolain perusteella päätynyt 31.12.2015. Vaikka Pohjola-Norden ry ei ollut tehnyt säätiölain voimaantulolain 7 §:n mukaisia muodollisia henkilövalintoja säätiön hallitukseen kuin vasta 22.6.2021, on säätiön hallituksessa 1.1.2016 alkaen tosiasiallisesti toimineiden henkilöiden katsottava toimineen säätiön hallituksessa. Ilmeistä on, että Pohjola-Norden ry:n tarkoitus on ollut, että 31.12.2015 asti asemansa perusteella säätiön hallituksessa toimineet jäsenet ovat jatkaneet sen jälkeenkin hallituksessa. Tosiasiallista toimintaa osoittavat muun muassa säätiön tilinpäätösten allekirjoittamiset ja osallistumiset säätiön vuosikokouksiin. Myöhemmin on säätiön hallituksen kokoonpano jonkin verran muuttunut ennen 22.6.2021 tehtyjä henkilövalintoja.

Riippi on antanut tilikausilta 2018 ja 2019 tilintarkastuspöytäkirjat, joissa on kehoitettu säätiötä erittelemään pöytäkirjoissa hallituksessa tapahtuneet henkilövaihdokset. Riippi ei ole kuitenkaan nostonut raportoinnissaan esille sitä, että säätiölain muutos olisi edellyttänyt säätiön hallitukseen kokoonpanomuutoksia, koska säätiön sääntöjen 5 § ei ollut säätiölain uudistuksen jälkeen lainmukainen. Lisäksi säätiölain voimaantulolain 4 §:n mukaan sääntöjen muutos olisi tullut rekisteröidä viimeistään kolmen vuoden kuluessa säätiölain voimaantulosta eli 1.12.2018.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Riippi on laiminlyönyt tilintarkastuslain mukaisen huomauttamisvelvollisuutensa (TTL 3:5.5) tilintarkastusyhteisön nimissä antamissaan tilintarkastuskertomuksissa tilikausilta 2016–2019. Riipin olisi tullut huomauttaa tilikausilta 2016–2019 annetuissa tilintarkastuskertomuksissa säätiön hallitusta siitä, että säätiön hallituksen kokoonpano ei ole ollut säätiölain mukainen eikä hallituksen henkilövalinnoista ollut tehty muodollisia päätöksiä Pohjola-Norden ry:n toimesta. Riipin olisi lisäksi tullut huomauttaa tilikausilta 2018 ja 2019 annetuissa tilintarkastuskertomuksissa säätiön hallitusta siitä, että säätiö ei ollut muuttanut sääntöjään säätiölain voimaantulolain edellyttämällä tavalla.

2. Säätiön vuosikokouspöytäkirjat vuosina 2015–2019 (hallinnon tarkastus)

Säätiön sääntöjen 8 §:n mukaan hallituksen on kunkin vuoden huhtikuun loppuun mennessä kokoonnuttava vuosikokoukseen, jossa on

- 1) käsiteltävä tilintarkastuskertomus, vahvistettava hallituksen toimintakertomus ja tilinpäätös,
- 2) päätettävä talousarviosta kulumassa olevalle vuodelle,
- 3) valittava Keskuskauppakamarin hyväksymä tilintarkastaja ja varatilintarkastaja tai Keskuskauppakamarin hyväksymä tilintarkastusyhteisö,
- 4) päätettävä tilintarkastajien palkkiosta.

Säätiön sääntöjen 6 §:n mukaan hallitus on päätösvaltainen, kun saapuvilla on vähintään kolme jäsentä ja yksi näistä on puheenjohtaja tai varapuheenjohtaja. Saman pykälän mukaan hallituksen kokouspöytäkirjan allekirjoittavat kokouksen puheenjohtaja ja yksi siihen valittu jäsen. Vuosikokouksen osalta ei ole pöytäkirjan allekirjoittamisen osalta erillistä määräystä, joten siihen on sovellettava samaa säännöstä kuin hallituksen kokouksiin muutoinkin.

Säätiön hallituksen vuosikokouksissa on ollut lukuisia puutteita niistä laadittujen pöytäkirjojen perusteella. Pöytäkirjojen otsikoinnissa on epä johdonmukaisuutta ja havaitut muut puutteet ovat olleet seuraavat:

Vuosikokous 21.5.2015 (pöytäkirjassa on merkintä vuosikokous 2015)

- Kokous ei ole ollut päätösvaltainen (läsnä on ollut kaksi hallituksen jäsentä, joista toinen sähköpostin välityksellä, joka ei ole ollut sääntöjen mukainen menettely).

Vuosikokous 21.5.2016 (pöytäkirjassa on merkintä hallituksen vuosikokous 2015)

- Tilintarkastajavalintaa ja päätöstä tilintarkastajan palkkiosta ei ollut tehty.
- Talousarviopäätöstä ei ollut tehty.

Vuosikokous 27.6.2017 (pöytäkirjassa on merkintä hallituksen vuosikokous 2016)

- Tilintarkastajavalintaa ja päätöstä tilintarkastajan palkkiosta ei ollut tehty.
- Talousarviopäätöstä ei ollut tehty.

Vuosikokous 19.6.2018 (pöytäkirjassa on merkintä hallituksen vuosikokous 2017)

- Kokous ei ole ollut päätösvaltainen (läsnä on ollut kaksi hallituksen jäsentä).
- Tilintarkastajavalintaa ja päätöstä tilintarkastajan palkkiosta ei ollut tehty.
- Talousarviopäätöstä ei ollut tehty.

Vuosikokous 13.6.2019 (pöytäkirjassa on merkintä hallituksen vuosikokous 2019)

- Kokous ei ole ollut päätösvaltainen (läsnä on ollut kaksi hallituksen jäsentä).
- Päätöstä tilintarkastajan palkkiosta ei ollut tehty.
- Talousarviopäätöstä ei ollut tehty.

Kaikki vuosikokoukset on lisäksi pidetty myöhemmin kuin säännöt olisivat edellyttäneet (30.4. mennessä) ja kaikissa vuosikokouspöytäkirjoissa on allekirjoittamiseen liittyviä puutteita (allekirjoituksia puuttuu tai pöytäkirjan on allekirjoittanut pääsihteeri, joka ei ole ollut hallituksen jäsen).

Säätiön vuosikokouksissa on ainoastaan vuonna 2015 tehty päätös talousarviosta. Talousarvio on pöytäkirjan mukaan sen liitteenä. Jäljennöstä siitä ei ollut tilintarkastusdokumentaatioissa. Talousarvion tarkastaminen osana hallinnon tarkastusta olisi ollut tärkeää sen vertaamiseksi, vastaavatko jaetut avustukset vuosikokouksen tekemiä päätöksiä. Mikäli talousarvioita ei ollut lainkaan laadittu vuosille 2016-2019, on se yksi merkki säätiön huonosta hallinnosta.

Riippi ei ole raportoinut säätiön johdolle vuosikokouksiin ja niistä laadittuihin pöytäkirjoihin liittyvistä puutteista ainakaan kirjallisesti. Tilikausilta 2018 ja 2019 annetuissa tilintarkastuspöytäkirjoissa on raportoitu hallituksen henkilövalintojen ja tehtyjen lahjoitusten pöytäkirjaamisesta, mutta ne eivät liity vuosikokouksissa käsiteltäviin asioihin. Tilikausien 2017 ja 2018 työpapereissa olevien merkintöjen mukaan säätiön johdolle olisi raportoitu tilintarkastajavalinnan laiminlyönnistä.

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei kuitenkaan ilmennyt, miten asiasta oli raportoitu.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että otettaessa huomioon säätiön vuosikokouksiin liittyvät ja vuodesta toiseen toistuneet lukuisat puutteet, Riipin olisi tullut huomauttaa sääntörikkomuksista tilintarkastusyhteisön nimissä antamissaan tilintarkastuskertomuksissa viimeistään tilikausilta 2018 ja 2019 (TTL 3:5.5). Tilintarkastajavalintaa koskevien päätöspuutteiden osalta Riipin olisi tullut reagoida jo aiemmin, koska vuosikokouksissa 21.5.2016, 27.6.2017 ja 19.6.2018 ei ollut tehty valintapäätöksiä ja 21.5.2015 ja 13.6.2019 pidetyt vuosikokoukset eivät ole olleet päätösvaltaisia. Tämä asia käsitellään päätöksen seuraavassa kohdassa.

3. Tilintarkastajavalinnat tilikausille 2015–2019 (hallinnon tarkastus) ja suoritettut tilintarkastukset

Säätiölain 4 luvun 5 §:n mukaan tilintarkastaja valitaan suorittamaan yhden tilikauden tilintarkastus, jollei säännöissä määrätä pidemmästä tai toistaiseksi jatkuvasta toimikaudesta. Saman säännöksen mukaan tilintarkastajan toimikausi päättyy, kun tilintarkastuskertomus on annettu, jollei säännöissä määrätä tai tilintarkastajaa valittaessa toisin päätetä.

Pohjola-Nordenin tukisäätiön sääntöjen 8 §:n mukaan säätiön vuosikokouksessa tulee muun muassa valita Keskuskauppakamarin hyväksymä tilintarkastaja ja varatilintarkastaja tai Keskuskauppakamarin hyväksymä tilintarkastusyhteisö. Vuosikokouspöytäkirjajäljennösten mukaan vuosikokouksissa 21.5.2016, 27.6.2017 ja 19.6.2018 ei ollut tehty sääntöjen edellyttämää tilintarkastajan valintaa. Riipin työpapereissa on tilikausien 2017 ja 2018 kohdalle tehty merkinnät, että valintapuutteesta on ilmoitettu asiakkaalle. Tilikauden 2017 kohdalla on lisäksi merkintä, että asiakas olisi päivittänyt pöytäkirjan. Huolimatta tilintarkastusvalvonnan esittämästä pyynnöstä Riippi ei ole toimittanut korjattua pöytäkirjaa antamansa selvityksen mukana.

Säätiön sääntöjen 6 §:n mukaan hallitus on päätösvaltainen, kun saapuvilla on vähintään kolme jäsentä ja yksi näistä on puheenjohtaja tai varapuheenjohtaja. Riipin tilintarkastusaineistossa olevien 21.5.2015 ja 13.6.2019 pidettyjen hallituksen vuosikokousten pöytäkirjajäljennösten mukaan kokouksissa on tehty päätökset tilintarkastajavalinnoista. 21.5.2015 pöytäkirjan mukaan tilintarkastajaksi on valittu Hannu Riippi KHT BDO ja 13.6.2019 pöytäkirjan mukaan tilintarkastusyhteisö BDO (Hannu Riippi). Kumpikaan kokous ei ole kuitenkaan ollut päätösvaltainen, koska kokoukseen ei ole osallistunut säätiön sääntöjen mukaista määrää hallituksen jäseniä. Myöskään 19.6.2018 pidetty kokous ei ole ollut samalla perusteella päätösvaltainen.

Tilintarkastuslautakunta on ratkaisukäytännössään todennut, että tilintarkastajan tulee aina ennen tarkastustehtävän vastaanottamista varmistua siitä, että hänellä on oikeus suorittaa tilintarkastus. Tilintarkastuksen tekeminen ilman asianmukaista valintaa on hyvän tilintarkastustavan vastaista.

Riippi ei ole varmistunut ennen suorittamia tilintarkastuksia, että säätiö olisi valinnut tilintarkastusyhteisö Finnpartners BDO Oy:n tilintarkastajaksi tilikaudelle 2016 ja vastaavasti tilintarkastusyhteisö BDO Oy:n tilintarkastajaksi tilikausille 2017 ja 2018. Tilikausien 2015 ja 2019 tilintarkastajavalintojen osalta kyseessä on ollut kokousten päätösvaltaisuuden puute, vaikka kokouksissa on tehty tilintarkastajavalinnat.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Riippi on suorittanut tilikausien 2015-2019 tilintarkastukset tilintarkastusyhteisön nimissä tilintarkastuskertomukset allekirjoittaen ilman asianmukaisia valintapäätöksiä ja toiminut siten hyvän tilintarkastustavan vastaisesti.

4. Säätiön myöntämien avustusten tarkastaminen vuosina 2015–2019 (kirjanpidon, tilinpäätöksen ja hallinnon tarkastus)

Säätiö on jakanut tilinpäätösten mukaan avustuksia vuosittain seuraavat määrät:

- vuonna 2015 yhteensä 247 960 euroa
- vuonna 2016 yhteensä 127 700 euroa
- vuonna 2017 yhteensä 96 350 euroa
- vuonna 2018 yhteensä 134 100 euroa
- vuonna 2019 yhteensä 284 600 euroa.

Tilintarkastusdokumentaatioon sisältyivät jäljennökset säätiön pankkitiliotteilta vuosilta 2015–2018, joista edellä mainitut maksusuoritukset ilmenevät. Tilintarkastuslautakunnan käytettävissä on ollut myös tiedot vuoden 2019 maksutapahtumista.

Tilintarkastusaineistossa on kaksi hallituksen kokouspöytäkirjaa, joiden mukaan säätiön hallitus on tehnyt päätökset säätiön myöntämisestä avustuksista (pöytäkirjat 20.1.2015 ja 21.4.2015). Kumpaakaan

pöytäkirjaa ei ole kuitenkaan allekirjoitettu. 21.4.2015 jälkeen ei tilintarkastusaineistossa ollut yhtään hallituksen kokouspöytäkirjaa, jossa olisi päätetty säätiön myöntämistä avustuksista. Tilintarkastuslautakunnan käytettävissä olleen aineiston perusteella ei tällaisia kokouksia ole myöskään pidetty.

Säätiön hallitus on kokouksessaan 21.4.2015 myöntänyt säätiön asiamiehelle tilinkäyttöoikeudet säätiön kahteen pankkitiliin. Hänen käytössään on ollut verkkopankkitunnukset. Säätiön pankkitililtä on nostettu varoja vuosien 2015–2019 aikana yhteensä 220 150 euroa, jotka on säätiön kirjanpidossa merkitty lahjoitukset-tilille ja joita koskevien suoritusten saajiksi on merkitty muun muassa: Pohjola-Norden alueet, PONO-piirit, PONO alue itä, PONO alue länsi, PONO alue pohjoinen, PONO alue Keski-Suomi, PONO Etelä-Suomi, PONO Itä-Suomi, PONO Lounais-Suomi, PONO Pohjois-Suomi, PONO Helsinki. Nimet eivät ole suoraan yhdistettävissä rekisteröityjen yhdistysten nimiin. Nämä varojen siirrot ovat olleet mitä ilmeisimmin perusteettomia ja niitä koskeva esitutkinta on edelleen vireillä. Epäiltynä asiasta on säätiön asiamiehenä toiminut henkilö. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, että siirrot olisivat perustuneet asianmukaisiin kirjanpidon maksutositteisiin. Siirtojen määrä on ollut vuosittain seuraava

- vuonna 2015 yhteensä 29 000 euroa (6 eri siirtoa, erät 2 000–15 000 euroa)
- vuonna 2016 yhteensä 40 500 euroa (7 eri siirtoa, erät 1 500–20 000 euroa)
- vuonna 2017 yhteensä 50 150 euroa (11 eri siirtoa, erät 1 500–8 350 euroa)
- vuonna 2018 yhteensä 48 000 euroa (11 eri siirtoa, erät 1 000–6 500 euroa)
- vuonna 2019 yhteensä 52 500 euroa (13 eri siirtoa, erät 1 000–6 500 euroa).

Siirroista on vuonna 2015 mennyt 10 000 euroa säätiön asiamiehen omille pankkitileille ja kaikki muut siirrot on tehty Pohjola-Norden ry:n kirjanpidon ulkopuoliselle pankkitilille, josta ne on siirretty edelleen muuhun käyttöön kuin säätiön tai yhdistyksen toiminnan mukaisiin avustuksiin.

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, että säätiön asiamiehelle olisi annettu säätiön hallituksen toimesta valtuutus päättää itsenäisesti avustusten myöntämisestä ja niiden maksamisesta. Vuosina 2015–2019 on todellisia avustuksia myönnetty ilmeisesti seuraavat määrät:

- vuonna 2015 yhteensä 218 960 euroa (Pohjola-Norden ry:lle 200 000 euroa)
- vuonna 2016 yhteensä 87 200 euroa (Pohjola-Nordenin nuorisoliitto ry:lle 46 200 euroa)
- vuonna 2017 yhteensä 46 200 euroa (Pohjola-Nordenin nuorisoliitto ry:lle 46 200 euroa)
- vuonna 2018 yhteensä 86 100 euroa (Pohjola-Norden ry:lle 50 000 euroa, Pohjola-Nordenin nuorisoliitto ry:lle 36 100 euroa)
- vuonna 2019 yhteensä 232 100 euroa (Pohjola-Norden ry:lle 196 000 euroa, Pohjola-Norden nuorisoliitto ry:lle 36 100 euroa).

Vuotta 2015 lukuun ottamatta näidenkään osalta ei ollut tehty säätiön hallituksen pöytäkirjattuja päätöksiä. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, että maksut olisivat perustuneet asianmukaisiin kirjanpidon maksutositteisiin.

Riipin antaman vastineen ja työpaperien mukaan tilintarkastuksissa on käytetty seuraavia olennaisuuden raja-arvoja:

- Tilikauden 2015 tilintarkastuksen kokonaisolennaisuus on ollut 8 000 euroa ja työskentelyolennaisuus 6 000 euroa.
- Tilikauden 2016 tilintarkastuksen kokonaisolennaisuus on ollut 8 000 euroa ja työskentelyolennaisuus 6 000 euroa.
- Tilikauden 2017 tilintarkastuksessa kokonaisolennaisuus on ollut 27 000 euroa ja työskentelyolennaisuus 20 000 euroa.

- Tilikauden 2018 tilintarkastuksessa kokonaisolennaisuus on ollut 27 000 euroa ja työskentelyolennaisuus 20 000 euroa.
- Tilikauden 2019 tilintarkastuksessa kokonaisolennaisuus on ollut 25 000 euroa ja työskentelyolennaisuus 18 750 euroa.

Sensitiivisten erien kuten rahavarat (väärinkäytösriskei) olennaisuusrajaksi ja virheellisyyksien listausrajaksi on määritelty 2 000 euroa.

Riippi on selvityksensä mukaan toiminut myös Pohjola-Norden ry:n ja Pohjola-Nordenin nuorisoliitto ry:n tilintarkastajana ja verrannut säätiön jakamia avustuksia näiden yhdistysten kirjanpitoon ja todennut avustusten tulleen kirjatuiksi tuotoiksi. Muita avustuksia on tarkastettu Riipin mukaan vain pistokokeellisesti niiden määrän jäädessä pääsääntöisesti alle olennaisuusrajan. Tilikauden 2016 työpapereista ilmenee, että tilintarkastuksessa on tarkastettu kolme avustusta tiliotteille. Avustukset on maksettu 21.12.2016 ja niiden määrä oli 87 200 euroa edustaen 68,3 %:n otosta kaikista tilikaudella jaetuista avustuksista. Tarkastetuista maksuista oli kaksi suoritettu samalle pankkitilille, vaikka saajaksi oli merkitty eri tahot.

Kansainvälisen tilintarkastusstandardin (ISA) 240 mukaan tilinpäätöksessä olevat virheellisyydet voivat johtua joko väärinkäytöksestä tai virheestä. Erottava tekijä väärinkäytöksen ja virheen välillä on se, onko tilinpäätöksen virheellisyyteen johtava teko tahallinen vai tahaton (240.2). Vaikka väärinkäytös on laaja juridinen käsite, tilintarkastaja kiinnittää tätä tilintarkastusstandardia sovellettaessa huomiota sellaisiin väärinkäytöksiin, jotka aiheuttavat tilinpäätöksen olennaisen virheellisyyden.

Tilintarkastajalle relevantteja tahallisia virheellisyyksiä ovat vilpillisestä taloudellisesta raportoinnista johtuvat virheellisyydet sekä varojen väärinkäytöstä johtuvat virheellisyydet. Vaikka tilintarkastaja voi epäillä väärinkäytöksen tapahtuneen tai voi joissain harvoissa tapauksissa tunnistaa väärinkäytöksen, hän ei tee oikeudellisia päätelmiä siitä, onko todella tapahtunut väärinkäytös (240.3) Ensisijainen vastuu väärinkäytösten estämisestä ja havaitsemisesta on sekä yhteisön hallintoelimillä, että johdolla (240.4). Kohtuullista varmuutta hankkiessaan tilintarkastaja on velvollinen säilyttämään ammatillisen skeptisyyden koko tilintarkastuksen ajan, ottamaan huomioon mahdollisuuden, että johto sivuuttaa kontrollit, ja tiedostamaan, että tilintarkastustoimenpiteet, jotka ovat tehokkaita virheen havaitsemisessa, eivät välttämättä ole tehokkaita väärinkäytösten havaitsemisessa (240.8).

Tilintarkastajan tulee ISA 240 -standardin perusteella suorittaa asianmukaisia tilintarkastustoimenpiteitä väärinkäytöksiin liittyvien virheiden tunnistamiseksi ja niihin vastaamiseksi. Tilintarkastajan tulee erityisesti ISA 265 -standardin perusteella kiinnittää huomiota sisäisen valvonnan puutteisiin ja kommunikoida niistä tarkastuskohteen johdolle asianmukaisella tavalla.

Korkeimman oikeuden ratkaisun KKO 2008:115 perusteluissa on tuotu esille muun muassa se, että tilintarkastuksen laajuuteen ja sisältöön vaikuttaa se, miten säätiön hallinnon ja varainhoidon sisäisestä valvonnasta on huolehdittu ja että tilintarkastajan on kiinnitettävä huomiota myös säätiön organisaation ja valvontajärjestelmän puutteisiin sekä hallinnon tarkastuksessa tarpeen siihen ilmaantuessa arvioitava hallituksen ja muiden toimielinten toiminnan laillisuutta. Muista yhteisöistä poiketen säätiöissä ei ole sellaista omistajatahoa tai jäsenistöä, joka valvoisi säätiön hallituksen ja muiden toimielinten toimintaa. Tämä korostaa asianmukaisen ja riippumattoman tilintarkastuksen merkitystä säätiöiden valvonnassa.

Säätiön hallinnossa on ollut merkittäviä puutteita vuosien 2015–2019 aikana. Riipin työpapereiden ja sähköpostikirjeenvaihdon perusteella hänelle on muodostunut jo syksystä 2016 alkaen käsitys näistä puutteista. Hallitus ei ollut pitänyt ajankohdan 21.4.2015 jälkeen muita kokouksia kuin vuosikokouksia. Säätiön jakamista avustuksista ei ollut tehty alkuvuoden 2015 jälkeen pöytäkirjattuja päätöksiä. Säätiön asiamiehelle on myönnetty säätiön pankkitilien käyttöoikeudet ja verkkopankkitunnukset keuhällä 2015, jonka jälkeen hän on itsenäisesti päättänyt avustusten jakamisesta ja niiden maksamisesta ilman asiakirjoista ilmenevää säätiön hallituksen valtuutusta. Samalla asiamiehelle on muodostunut tästä niin sanottu vaarallinen työyhdistelmä. Kun säätiön sisäinen valvonta on ollut puutteellinen, tämä on mahdollistanut asiamiehen tekemät perusteettomat varojensiirrot usean vuoden ajan.

Edellä mainittujen seikkojen johdosta Riipin olisi tullut kiinnittää tilintarkastuksissaan enemmän huomiota säätiön hallintoon, sisäisen valvonnan puutteisiin ja säätiön asia- miehelle muodostuneen vaarallisen työyhdistelmän aikaan saamaan riskiin väärinkäytöksistä. Tämän olisi tullut näkyä Riipin suorittamissa tilintarkastustoimenpiteissä ja niiden perusteella hankitussa tilintarkastusevidenssissä sekä raportoinnissa. Säätiön pankkitileiltä perusteettomasti siirrettyjen varojen kokonaismäärä on ylittänyt vuosina 2015–2019 Riipin määrittämän olennaisuusrajan. Vuosina 2015 ja 2016 on yksi yksittäissuoritus kumpanakin vuonna ylittänyt olennaisuusrajan. Avustusten saajiksi on merkitty tahot, joita ei voida suoraan yhdistää rekisteröityjen yhdistysten nimiin.

Riipin tilintarkastusdokumentaatio tilikausilta 2015 ja 2016 ei sisältänyt tilintarkastuksen työohjelmaan tai vastaavaan dokumentoitua tilintarkastussuunnitelmaa, riskiarviota eikä kuvausta tehdyistä tilintarkastustoimenpiteistä ja niissä tehdyistä havainnoista. Dokumentaatiosta ilmeni lähinnä tuloslaskelman ja taseen erien tarkastamiseen liittyviä merkintöjä. Aineistoon oli skannattu suuri määrä säätiön asiakirjoja, joihin kohdistetuista tarkastustoimenpiteistä ei ollut merkintöjä. Tilikaudesta 2017 alkaen on käytössä ollut tilintarkastusyhteisön työohjelma, johon tehtyjen merkintöjen ja työpaperiviittausten avulla on mahdollista saada kohtuullinen käsitys tehdyistä tilintarkastustoimenpiteistä, tilintarkastushavainnoista, hankitusta evidenssistä ja johtopäätöksistä. Riipin työpapereissa on merkintöjä erityisesti tilikauden 2018 kohdalla avustusten jakoon ja säätiön hallintoon liittyvistä merkittävistä puutteista ja työohjelman mukaan asiakas on luokiteltu korkean riskin asiakkaaksi. Nämä eivät ole kuitenkaan vaikuttaneet esimerkiksi olennaisuusrajojen alentamiseen ja dokumentoituihin tilintarkastustoimenpiteisiin avustusten jaon tarkastamisessa.

Tilintarkastuslautakunnan näkemyksen mukaan Riipin olisi tullut olla huoleellisempi säätiön pankkitileiltä maksettujen suoritus- ja niiden perusteiden tarkastamisessa. Riipin tekemät tilintarkastustoimenpiteet ja hänen hankkimansa tilintarkastusevidenssi on ollut riittämätön tilikausien 2015–2019 tilintarkastuksissa, jotta hän olisi havainnut säätiön tilinpäätöksiin sisältyneet olennaiset virheet. Säätiön varojen perusteettomat siirrot muuhun kuin säätiön sääntöjen mukaiseen avustustoimintaan tai säätiölle osoitettujen laskujen maksamiseen ovat merkinneet sitä, että Riipin tilintarkastusyhteisö Finnpartners BDO Oy:n nimissä antamat tilintarkastuskertomukset (tilikaudet 2015 ja 2016) ja Riipin tilintarkastusyhteisö BDO Oy:n nimissä antamat tilintarkastuskertomukset (tilikaudet 2017, 2018 ja 2019) ovat olleet virheellisiä kertomuksiin sisältyvien tilinpäätöstä koskevien vakimuotoisten lausuntojen osalta (TTL 3:5.3).

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Riippi on toiminut asiassa tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan vastaisesti.

5. Tilintarkastuspöytäkirjojen tiedoksianto

Tilintarkastuslain 3 luvun 7 §:n mukaan tilintarkastuspöytäkirja tulee antaa tiedoksi säätiön hallitukselle, jonka tulee käsitellä pöytäkirja viipymättä. Riippi on lähettänyt 11.10.2019 päivätyn tilintarkastuspöytäkirjan säätiön asiamiehelle sähköpostitse 14.10.2019 ja 8.10.2020 päivätyn tilintarkastuspöytäkirjan on Riipin tilintarkastusassistentti lähettänyt Riipin antaman selvityksen mukaan sähköpostitse säätiön asiamiehelle, yhdelle hallituksen jäsenelle ja kirjanpitäjälle. Säätiön hallinnossa on ollut vakavia puutteita jo aiempina vuosina ja osan näistä puutteista on Riippi nostanut esille tilintarkastusyhteisö BDO Oy:n nimissä antamissaan tilintarkastuspöytäkirjoissa. Näistä asioista oli pöytäkirjoissa mainittu tilinpäätöksen valmistumisen myöhästymisen, säätiövalvonnalle toimitettavan vuosiselvityksen myöhästymisen, hallituksen henkilövaihdosten ja tehtyjen lahjoitusten pöytäkirjaaminen.

Riipin olisi tullut lähettää 11.10.2019 päivätty tilintarkastuspöytäkirja hallituksen jäsenille eikä pelkästään säätiön asiamiehelle, ja 8.10.2020 päivätty tilintarkastuspöytäkirja olisi tullut lähettää kaikille hallituksen jäsenille sen varmistamiseksi, että niissä esitetyt huomautukset tulevat käsitellyiksi viipymättä säätiön hallituksessa. Tilikauden 2019 tilintarkastuksen yhteydessä Riipin olisi tullut havaita, ettei säätiön hallitus ollut käsitellyt 11.10.2019 päivättyä tilintarkastuspöytäkirjaa tilintarkastuslain edellyttämällä tavalla. Säätiön hallitus ei ollut pitänyt muita kuin vuosikokouksia kevään 2015 jälkeen.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Riippi on toiminut asiassa tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan vastaisesti.

6. Säätiön hallituksen ja asiamiehen toiminta (hallinnon tarkastus)

Pääasiallinen vastuu säätiön hallinnosta on sen hallituksella, joka vastaa myös siitä, että säätiön toiminta järjestetään asianmukaisesti säätiön tarkoituksen toteutumiseksi säätiölain 3 luvun 2 §:n mukaisesti. Säätiön hallituksen alaiseen johtoon voi kuulua toimitusjohtaja, mutta vain silloin, jos säätiön säännöissä niin määrätään. Säätiössä voi olla myös asiamiehen nimikkeellä toimiva henkilö, jonka tehtävät voivat olla käytännössä pitkälti toimitusjohtajan tehtäviä vastaavia. Asiamies ei ole kuitenkaan säätiölain mukainen säätiön toimielin kuten toimitusjohtaja, jonka tehtävistä on säännelty säätiölain 3 luvun 15 §:ssä. Säätiön asiamiehellä ei ole säätiölakiin perustuvaa toimivaltaa (pääösvaltaa) eikä myöskään säätiöoikeudellista asemaa ja vastuuta. Asiamiehen tehtäviin voi kuulua säätiön operatiivisen toiminnan hoitaminen säätiön hallituksen antamien ohjeiden ja määräysten mukaisesti sekä hallituksen päätösten valmistelu ja täytäntöönpano. Säätiön hallituksen tehtävänä on kuitenkin jatkuvasti valvoa asiamiehen toimintaa ja erityisesti sitä, että hän käyttää säätiön varoja hallituksen antamien ohjeiden ja määräysten mukaisesti.

Pohjola-Nordenin tukisäätiön toiminnasta vastuussa ovat siten olleet sen hallituksen jäsenet tai tässä tapauksessa myös henkilöt, joita ei ollut muodollisesti valittu hallituksen jäseniksi, mutta jotka ovat tosiasiallisesti käyttäneet säätiössä hallituksen jäsenille kuuluvia toimivaltuuksia tai joita heidän olisi tullut asemassaan käyttää. Säätiön hallitus voi delegoida asiamiehelle sille lain mukaan kuuluvia tehtäviä, mutta hallituksen tehtävänä on valvoa asiamiehen toimintaa ja se edellyttää asiamiehelle annettavan ohjeistuksen ohella riittävän raportointi- ja seurantajärjestelmän luomista. Tehtävien delegointi asiamiehelle ei poista säätiön hallituksen vastuuta siitä, että asiamies hoitaa tehtävänsä lakien, säätiön sääntöjen, tehtyjen päätösten ja hänelle annettujen ohjeiden mukaisesti.

Pohjola-Nordenin tukisäätiön hallituksen vastuulla on siten ollut muun muassa säätiön kirjanpidon ja varainhoidon valvonnan asianmukainen järjestäminen (SL 3:2.1). Kun säätiöllä ei ole ollut toimitusjohtajaa, kuuluvat säätiölaissa toimitusjohtajalle määrätyt tehtävät hallitukselle. Yksi keskeinen tehtävä on siten ollut huolehtia siitä, että säätiön kirjanpito on lainmukainen ja varainhoito luotettavalla tavalla järjestetty (SL 3:15.1). Lisäksi hallituksen vastuulla on ollut huolehtia siitä, että säätiön varainhoito on ollut suunnitelmallista (SL 1:5). Varainhoito kattaa säätiön kokonaisvarallisuuden hoitamisen, sekä varojen sijoittamisen ja varojen käytön säätiön toimintamuotojen mukaiseen toimintaan. Pohjola-Nordenin tukisäätiön hallitusta on velvoittanut myös säätiölain 1 luvun 4 §:n mukainen säännös, jonka mukaan säätiön johdon on huolellisesti toimien edistettävä säätiön tarkoituksen toteutumista ja säätiön etua.

Tilintarkastusaineistosta ei ilmene, miten säätiön hallitus on määritellyt asiamiehelle kuuluvat tehtävät, miten häntä on ohjeistettu toiminnassaan (muun muassa varainhoito ja avustuksista päättäminen, pankkitilien käyttöoikeudet, kirjanpitoasiat) tai miten hänen toimiaan on valvottu (seuranta- ja valvontajärjestelmä). Säätiö ei ole maksanut asiamiehelle palkkaa tai kulukorvauksia. Operatiivinen vastuu tilinpäätöksen ja vuosikertomuksen valmistumisen osalta on ollut tilintarkastusdokumentaation perusteella säätiön asiamiehellä ja Pohjola-Norden ry:n talouspäälliköllä, joka on toiminut myös säätiön hallituksessa. Tilinpäätösten ja vuosikertomusten valmistumisen viivästyminen on johtanut myös siihen, että tilinpäätöstietoja ei ole toimitettu ajoissa patentti- ja rekisterihallitukselle, joka on kahdesti asettanut uhkasakon säätiön hallituksen puheenjohtajalle tilinpäätöstietojen toimittamiseksi säätiörekisterille (tilikaudet 2015 ja 2018). Molemmat uhkasakot ovat sittemmin rauenneet, kun vaaditut aineistot on toimitettu.

Riippi ei ole säätiön hallinnon tarkastuksen yhteydessä kiinnittänyt riittävästi huomiota säätiön hallitukselle kuuluvan huolellisuusvelvollisuuden noudattamiseen ja sisäiseen valvontaan. Kummallakin osa-alueella on ilmennyt merkittäviä puutteita. Riipin työpapereista myös ilmenee, että hän on havainnut tilintarkastusta varten tarvittavan aineiston saantiin liittyvien ongelmien ja viiveiden ohella muut hallinnolliset puutteet (hallituksen jäsenyydet, avustuksista päättäminen, operatiivisen toiminnan hoitaminen, sääntöjen muuttaminen), mutta ei ole raportoinut niistä riittävästi.

Tilikausilta 2018 ja 2019 annetut tilintarkastuspöytäkirjat eivät ole olleet riittävä raportointitapa säätiön hallitukselle muista puutteista etenkin sen johdosta, että Riippi on antanut tilikautta 2018 koskevan pöytäkirjan tiedoksi sähköpostitse ainoastaan säätiön asiamiehelle. Säätiön hallitus ei ollut käsitellyt tilikaudelta 2018 annettua tilintarkastuskertomusta kokouksessaan ja Riipin olisi tullut sen johdosta

huomauttaa (TTL 3:5.5) samoista asioista tilikaudelta 2019 antamassaan tilintarkastuskertomuksessa. Riippi on antanut tilikaudelta 2019 säätiön hallitukselle sisällöllisesti lähes identtisen tilintarkastuspöytäkirjan kuin edelliseltä tilikaudelta. Riipin riittämätön raportointi säätiön hallituksen huolellisuusvelvoitteen laiminlyönneistä ja säätiön hallinnon sekä sisäisen valvonnan puutteista on osaltaan ollut vaikuttamassa siihen, että säätiön asiamiehen tekemät perusteettomat säätiön varojensiirrot ovat voineet jatkua usean vuoden ajan.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Riippi on toiminut asiassa tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan vastaisesti. Hallinnon tarkastuksiin liittyviä puutteita on käsitelty myös edellä päätöksen kohdissa 1–4.

Seuraamuksen määräämisessä huomioon otettavat seikat

Riipin menettely liittyy tehtyjen tilintarkastustoimenpiteiden ja hankitun tilintarkastusevidenssin puutteisiin, kirjanpidon, tilinpäätöksen ja hallinnon tarkastamiseen (TTL 3:1), tilintarkastuskertomuksen antamiseen ja sen sisältöön (TTL 3:5) sekä tilintarkastajan tehtävien suorittamiseen ammattitaitoisesti, rehellisesti, objektiivisesti ja ammatillinen kriittisyys säilyttäen sekä huolellisesti yleinen etu huomioon ottaen (TTL 4:1). Tilintarkastuksen kohdetta koskevan 3 luvun 1 §:n ja tilintarkastuskertomusta koskevan 5 §:n osalta sovellettavaksi tulevat 31.12.2015 päättyneen tilikauden osalta ennen 19.8.2016 voimassa olleet säännökset ja sen jälkeisten tilikausien osalta 19.8.2016 voimaantulleet säännökset (muutossäännösten 622/2016, 2 momentti).

Seuraamuksen määräämisen osalta sovellettavaksi tulevat tilintarkastuslain 10 luvun 1 § ja 7 § sellaisina kuin ne olivat voimassa ennen 19.8.2016 Riipin tätä ajankohtaa edeltävien tekojen ja laiminlyöntien osalta (muutossäännösten 5 momentti). Nämä aikaisemmat säännökset eivät kuitenkaan johda lievempään seuraamukseen kuin voimassa olevat säännökset.

Voimassa olevan 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.

Tilintarkastuslautakunta on antanut 22.6.2021 tekemällään päätöksellä Riipille huomautuksen tilintarkastustyön dokumentointiin liittyvien puutteiden takia. Päätös on tullut lainvoimaiseksi 18.10.2022, joten sillä ei ole vaikutusta tässä asiassa tehtävän seuraamuksen määräämisessä.

Riipin tilintarkastustyössä on ollut puutteita tehtyjen tilintarkastustoimien, hankitun tilintarkastusevidenssin, hallinnon tarkastuksen ja raportoinnin osalta. Lisäksi tilikausien 2015-2019 tilintarkastukset Riippi on tehnyt tilintarkastusyhteisön nimissä ilman asianmukaisia valintapäätöksiä. Tilintarkastuslautakunta katsoo, ettei huomautus ole riittävä seuraamus, vaan Riipille annetaan varoitus.

Sovelletut säännökset

Tilintarkastuslaki (1141/2015) 1 luku 1 §, 3 luku 1 §, 5 § ja 7 §, 4 luku 1 §, 3 § ja 6 §, 7 luku 5 §, 10 luku 1 § ja 7 §. Säätiölaki (478/2015) 1 luku 4 § ja 5 §, 3 luku 1-3 §, 5-6 §, 17 §, 23-25 §, 4 luku 1-5 §. Säätiölain voimaanpanosta annettu laki (488/2015) 1 §, 4 § ja 7 §.

Valitusoikeus

Tilintarkastusyhteisö BDO Oy:llä ja KHT Hannu Riipillä on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (puheenjohtaja), Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Ari Ahti, Mari Arala, Antti Fredriksson, Lasse Niemi, Anders Tallberg, Tiina Toivonen

Vakuudeksi

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Pajamo
Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Hannu Kuortti
Esittelijä
Tilintarkastusvalvonta

Liite

Valitusosoitus