



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

## **CGR Camilla Viherlaaksos och revisionsammanslutningen Grant Thornton Ab:s agerande i revisionen beträffande Dynava Oy för räkenskapsperioden 1.1-31.12.2022**

**Revisionsnämndens beslut 18.6.2024**

**Beslutets diarienummer: PRH/676/10000/2024**

### **Inledande av ärende**

Revisionstillsynen vid Patent- och registerstyrelsen (PRS) har tagit undersökningsärendet till revisionsnämndens behandling för att man i kvalitetsgranskningen som utfördes 2023 och 2024 iakttog brister i CGR Camilla Viherlaaksos verksamhet i samband med den revision som hon utförde av Dynava Oy för räkenskapsperioden 2022. I uppdraget var Viherlaakso den huvudansvariga revisorn för revisionsammanslutningen Grant Thornton Ab.

### **Hörande**

Revisionstillsynen skickade den 4 april 2024 ett hörandebrev till Viherlaakso, som hon besvarade den 30 april 2024. I sitt svar framför Viherlaakso följande.

Den kapitalplacering (SEK 5.561.150) som gjordes i det svenska dotterbolaget hade i dotterbolagets bokslut 31 december 2022 redovisats bland det egna kapitalet och som fordran hos koncernbolaget. Betalningen för detta gjordes före bokslutet 31 december 2023. Existensen av placeringen och den därtill hörande fordran var inte oklar 31 december 2022. Processen och diskussionen om en eventuell kapitalplacering förs i praktiken i bolaget efter bokslutstidpunkten innan bokslutet fastställs, när bolagets ekonomiska ställning har klargjorts efter det senaste kvartalet. Före tiden med elektroniska underskrifter förorsakade manuellt undertecknade handlingar inga problem. Dokumentationen som berör kapitalplaceringen upprättades av jurister i koncernens svenska moderbolag för att uppfylla kapitalplaceringens juridiska förutsättningar i Sverige. En viktig förutsättning var givetvis att den som gör kapitalplaceringen registrerar den samtidigt som mottagaren av placeringen. Dokumenten undertecknades elektroniskt samtidigt i båda länderna. Viherlaakso konstaterar i sitt svar att tyvärr förstod hon inte att ifrågasätta de effekter som den elektroniska underskriften 23 januari 2023 (datumet borde förmodligen vara 25 januari 2023) kunde ha ur det i Finland verkamma bolagets synvinkel även om det var klart att kapitalplaceringen gjordes 31 december 2022. Viherlaakso hade inga misstankar om att det med anledning av detta kunde finnas felaktigheter i bokslutet och därför har inte revisionsberättelsen till någon del modifierats.

Bolagets centrala intressentgrupper är moderbolaget i Sverige, bolagets anställda, närstående parter och skattemyndigheterna. Viherlaakso är övertygad om att ingen part har lidit skada eller fattat felaktiga beslut om bolagets framtida förutsättningar, risker eller avkastning på grund av den i balansräkningen upptagna placeringen i dotterbolaget och skulden till koncernbolaget, även om placerings-/skuldbeloppet överskrider den väsentlighetsgräns som använts i revisionen. Det bör framhävas att koncernens svenska moderbolags bokslut och koncernbokslut är betydelsefulla för utomstående investerare och andra intressegrupper. De poster som ingår i det finska bolagets bokslut har eliminerats ur koncernbokslutet. Placeringen i dotterbolaget betalades i sin helhet år 2023.

Viherlaakso har tidigare blivit hörd i samband med kvalitetsgranskningen. Vid handläggningen av det nu pågående undersökningsärendet har revisionsnämnden tagit i beaktande de omständigheter som Viherlaakso tidigare har framfört till PRS revisionstillsyn.

## **Revisionsammanslutningens redogörelse**

Revisionsammanslutningen Grant Thornton Ab svarade 23 maj 2024 på revisionstillsynens begäran om redogörelse 24 april 2024 och lämnade in sin redogörelse. I redogörelsen tar sammanslutningen upp följande.

Revisionsammanslutningen Grant Thornton Ab tillämpar den internationella kvalitetsstyrningsstandarden ISQM 1, enligt vilken revisionsammanslutningen ska utforma, implementera och använda ett kvalitetsstyrningssystem inberäknat riktlinjer och rutiner som gäller att följa etiska krav, yrkesmässiga standarder och tillämpliga krav som baserar sig på författningar och bestämmelser.

Grant Thornton Ab:s kvalitetsstyrningssystem omfattar till exempel följande delområden som har varit relevanta för uppdraget som är föremål för granskningen:

- kvalitetsgranskning av ett uppdrag för varje auktoriserad revisor med tre års mellanrum
- principer och tillvägagångssätt som gäller kundgodkännande
- fortlöpande utbildning och bibehållande av yrkeskunskap
- resurser

CGR Viherlaakso är en mycket erfaren revisor och har varit anställd i vårt bolag över 25 år. Vi har aldrig lagt märke till bristfälligheter eller något klandervärt i kvaliteten av hennes arbete eller i hennes övriga verksamhet. Det gäller både interna och externa kvalitetsgranskningar.

I uppdraget i fråga användes Grant Thorntons globala revisionsverktyg Grant Thornton Voyager, som används till exempel vid granskningen av hundratals PIE-bolag runt världen. Det är klart att detta har gjort det möjligt att genomföra uppdraget i enlighet med bestämmelserna inom området. I uppdraget assisterades CGR Viherlaakso av en erfaren manager och en revisorsassistent. Ett betydande antal timmar, närmare 200, har använts för uppdraget.

Ur revisionsammanslutningens synvinkel bör observeras att i uppdraget som var föremål för granskningen observerades endast en brist, som revisionsammanslutningen inte hade möjlighet att förutse. I övrigt har uppdraget skötts omsorgsfullt i enlighet med bestämmelserna inom området.

Revisionsammanslutningen Grant Thornton Ab anser att den har övervakat CGR Viherlaakso i uppdraget i fråga och sett till att resurserna har varit tillräckliga och ändamålsenliga för att sköta uppdraget.

## **Övrigt material**

PRS revisionstillsyn har framfört till revisionsnämnden det centrala material som var förknippat med handläggningen av undersökningsärendet och som användes vid kvalitetsgranskningen som revisionstillsynen utförde.

## **Avgörande**

Revisionsnämnden ger CGR Viherlaakso en anmärkning. Undersökningen av revisionsammanslutningen Grant Thornton Ab:s verksamhet ger ingen anledning till påföljder.

## **Motivering**

### **Utförd revision och avgiven revisionsberättelse**

CGR Camilla Viherlaakso avgav 10 mars 2023 en standardutformad revisionsberättelse om Dynava Oy:s revision för räkenskapsperioden 1 januari 2022-31 december 2022 i revisionsammanslutningen Revico Grant Thornton Ab:s namn (sammanslutningens firma var Revico Grant Thornton Ab ända till 30 september 2023). Dynava Oy erbjuder kundservicetjänster (call center), söktjänster och digital

marknadsföring för företag och den officiella sektorn. Bolagets omsättning under räkenskapsperioden 2022 var 20,6 miljoner euro och balansräkning 12,8 miljoner euro.

### **Bestämmelser gällande revisionsberättelsens uttalande**

Enligt 3 kap. 5 § 2 mom. i revisionslagen (2015/1141) ska ett yttrande ges i revisionsberättelsen om huruvida bokslutet enligt det bokslutsregelverk som följts ger en rättvisande bild av sammanslutningens eller stiftelsens verksamhetsresultat och dess ekonomiska ställning, och om huruvida bokslutet uppfyller de lagstadgade kraven. Enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen kan uttalandet lämnas utan reservation, med reservation eller med avvikande mening. Enligt den internationella revisionsstandarden ISA 705 ska revisorn anpassa sitt uttalande i revisionsberättelsen när

- hen på basis av de revisionsbevis hen har inhämtat drar en slutsats att det i bokslutet som helhet finns en väsentlig felaktighet eller
- hen inte kan inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att kunna dra den slutsatsen att bokslutet som helhet inte innehåller väsentliga felaktigheter.

Som bakgrund till det uttalande som ges i revisionsberättelsen ska revisorn inhämta tillräckligt med tillämpliga revisionsbevis (ISA 500).

### **Bestämmelser gällande revisionsberättelsens dokumentation**

Enligt 4 kap. 3 § i revisionslagen ska revisorn iaktta god revisions sed vid utförandet av uppgifter som avses i revisionslagen. I god revisions sed ingår att dokumentera revisionsarbetet. Den internationella revisionsstandarden ISA 230 (Revisionsdokumentation) ger detaljerade anvisningar om upprättandet av och innehållet i dokumentationen för att säkerställa att revisionens övergripande mål som anges i revisionsstandarden ISA 200 kan uppnås. Revisionsdokumentationens karaktär och syfte har säkerställts i stycken 2–3 i ISA 230 standarden samt dess form, innehåll och omfattning i stycken 8–11 i standarden och i de anvisningar som beskriver standarden. Enligt etablerad praxis anses iakttagandet av de viktigaste principerna i de internationella revisionsstandarderna utgöra en del av den goda revisions sed som avses i revisionslagen.

### **Observationer vid revisionsnämndens handläggning**

I Viherlaaksos revisionsarbete har brister upptäckts i utförda revisionsåtgärder, inhämtat revisionsbevis samt i dess dokumentering och rapportering. Bristerna anknyter till posterna "placeringar" och "långfristiga skulder till företag inom samma koncern" i balansräkningen i bokslutet 31 december 2022 av det bolag som var föremål för granskningen. Den övergripande väsentligheten som användes i revisionsuppdraget var 100.000 euro.

**Revisorns uttalande om bokslutet och därtill hörande revisionsåtgärder samt inhämtat revisionsbevis**  
Viherlaakso avgav 10 mars 2023 i revisionssammanslutningen Grant Thornton Ab:s namn en revisionsberättelse enligt vilken Dynava Oy:s (nedan även "bolaget") bokslut för räkenskapsperioden 2022 ger en riktig och tillräcklig bild av verksamhetens resultat och bolagets ekonomiska ställning i enlighet med de i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut och att bokslutet uppfyller de lagstadgade kraven.

Enligt det avtal som ingicks 25 januari 2023 hade bolaget gjort en kapitalplacering (ovillkorat aktieägartillskott) på 500.000 euro i dess svenska dotterbolag som helt ägs av det. Avtalet undertecknades elektroniskt av parterna 25 januari 2023 och 27 januari 2023. Enligt avtalet gjordes placeringen 31 december 2022.

Revisionsdokumentationen innefattar en kopia av ett undertecknat styrelseprotokoll 2/2022 av 31 december 2022 enligt vilket bolaget stärker det egna kapitalet i sitt dotterbolag med 50.000 euro. Enligt protokollet bokförs placeringen 31 december 2022 och betalas under januari 2023.

Revisionsdokumentationen omfattar den e-postkorrespondens av 25 januari 2023 som förts mellan Viherlaakso och bolagets ekonomidirektör. Av korrespondensen framgår att det tidigare beslutet beträffande placeringen på 50.000 euro hade ändrats till 500.000 euro, men att inget styrelsebeslut fattas i ärendet utan endast ett avtal mellan parterna. Placeringen utbetalas inte heller utan den förblir en skuld/fordran mellan bolagen.

Utifrån det material som revisionsnämnden hade tillgång till är det klart att beslutet om kapitalplaceringen på 500.000 euro har fattats genom att träffa ett avtal mellan parterna 25 januari 2023. Vid bokslutstidpunkten 31 december 2022 fanns således inget beslut om kapitalplaceringen, inte heller något avtal och ingen betalning hade gjorts. Ingen plan om betalningstidtabell fanns 25 januari 2023 då avtalet ännu utarbetades. Ur utfärdarens synvinkel har placeringen till sin karaktär varit en post som ska redovisas till dotterbolagsaktiernas anskaffningsvärde och i det övertagande bolaget som en post i kapitalet. Mottagaren har för den delen ingen återbetalningsskyldighet. Placeringen antecknades i Dynava Oy:s bokslut 31 december 2022 i punkten dotterbolagsaktier (balansräkningens aktivsida) och den därpå riktade skulden i punkten skulder till företag inom samma koncern (balansräkningens passivsida).

Revisionsnämnden konstaterar att den revisionsberättelse som Viherlaakso avgav i Revico Grant Thornton Ab:s namn har varit felaktig, då det konstaterades att Dynava Oy:s bokslut 31 december 2022 ger en riktig och tillräcklig bild av verksamhetens resultat och bolagets ekonomiska ställning i enlighet med de i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut och att bokslutet uppfyller de lagstadgade kraven. Orsaken till uttalandets felaktighet är bokföringen av placeringen på 500.000 euro i dotterbolaget i bokslutet till placeringar (på konto 1180 Dotterbolagsaktier) på balansräkningens aktivsida och bokföringen av samma belopp till skulder till företag inom samma koncern (på konto 2400 Koncernlån) på balansräkningens passivsida.

Revisionsnämnden anser att Viherlaakso inte har kunnat inhämta tillräckligt med revisionsbevis om att förutsättningarna för att bokföra tidigare nämnda placering och därtill hörande skuld skulle ha uppfyllts redan vid bokslutstidpunkten 31 december 2022. Utifrån det material som revisionsnämnden har haft tillgång till ingicks avtalet om placeringen först 25 januari 2023. Viherlaakso borde därför ha beaktat effekterna av felaktigheterna i två bokslutsposter i det uttalande som hon avgav i revisionsberättelsen.

Revisionsnämnden anser att Viherlaakso har agerat i ärendet i strid med revisionslagen och god revisionssed och därför ska Viherlaakso ges en påföljd.

### **Faktorer som ska beaktas när påföljder föreläggs**

När ett beslut om en påföljd fattas ska alla relevanta omständigheter beaktas enligt 10 kap. 7 § i revisionslagen. Sådana är 1) hur allvarlig överträdelsen är och dess varaktighet, 2) graden av ansvar hos revisorn, 3) revisorns vilja att samarbeta med den behöriga myndigheten, 4) påföljder som revisorn påförts tidigare, och 5) omfattningen av den skada eller olägenhet som gärningen eller försummelsen orsakat.

Enligt 10 kap. 1 § i revisionslagen är anmärkningen en tillräcklig påföljd om det klandervärda handlandet är ringa, det förknippas med förmildrande omständigheter eller dess ekonomiska betydelse är obetydlig. Om det ovan avsedda förfarandet är sådant att anmärkningen inte anses vara en tillräcklig påföljd, ska revisionsnämnden ge revisorn en varning. Enligt 10 kap. 7 § i revisionslagen ska alla relevanta omständigheter i ärendet beaktas när ett beslut om påföljd fattas. I sitt beslut om påföljden har revisionsnämnden tagit hänsyn till alla relevanta omständigheter som avses i 10 kap. 7 § i revisionslagen.

Viherlaaksos förfarande anknyter till granskning av bokföring, bokslut och förvaltning (3 kap. 1 § i revisionslagen), avgivande av revisionsberättelse och dess innehåll (3 kap. 5 § i revisionslagen) samt till utförandet av revisorns uppgifter med yrkeskunskap, integritet, objektivitet, bevarande av yrkesmässig kritiskhet och omsorg med beaktande av det allmänna intresset (4 kap. 1 § i revisionslagen).

Tidigare har inga påföljder påförts Viherlaakso. Felet som observerats i Viherlaaksos verksamhet har varit obetydligt och delvis flertydligt och därför anses en anmärkning vara en tillräcklig påföljd.

Revisionsammanslutningen Grant Thornton Ab:s verksamhet ger ingen anledning till påföljder.

### **Tillämpade bestämmelser**

Revisionslagen (1141/2015): 1 kap. 1 §, 3 kap. 1 §, 3 § och 5 §, 4 kap. 1 § och 3 §, 7 kap. 2 § och 5 §, 10 kap. 1 § och 7 §. Bokföringslagen (1336/1997): 2 kap. 3 § och 3 kap. 2 §.

## **Besvär rätt**

CGR Camilla Viherlaakso och revisions sammanslutningen Grant Thornton Ab kan överklaga detta beslut hos Helsingfors förvaltningsdomstol.

## **Revisionsnämndens ledamöter som träffade avgörandet i ärendet**

Pekka Pajamo (ordförande), Jussi Heiskanen (vice ordförande), Ari Ahti, Antti Fredriksson, Lasse Niemi, Anders Tallberg

## **PATENT- OCH REGISTERSTYRELSEN**

Revisionsnämnden  
Pekka Pajamo  
Revisionsnämndens ordförande

Hannu Kuortti  
Föredragande  
Revisionstillsynen

Bilaga      Besvärсанvisning