



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

## HT Martti Lehtivuoren toiminta Tiiko Oy:n tilintarkastuksessa

**Tilintarkastuslautakunnan päätös 21.5.2024**

**Päätöksen diaarinumero: PRH/160/10000/2024**

### Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen (PRH) tilintarkastusvalvonta on tuonut tutkinta-asian tilintarkastuslautakunnan (TILA) käsiteltäväksi sen vuoksi, että vuonna 2023 suoritetussa laaduntarkastuksessa on havaittu HT Martti Lehtivuoren toimintaan liittyviä puutteita hänen suorittamassaan Tiiko Oy:n tilikauden 1.5.2021-30.4.2022 tilintarkastuksessa. Lehtivuori on antanut tilintarkastuksesta 19.8.2022 päivätyn vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen.

### Lehtivuoren kuuleminen

Lehtivuori on 15.3.2024 antanut tilintarkastuslautakunnalle osoitetun vastineen, jossa hän kertoo näkemyksensä tilintarkastajan kommenttien huomioon ottamisesta laaduntarkastuksessa sekä laaduntarkastuksen jälkeen käymästään palautekeskustelusta PRH:n laadunvarmistuksen asiantuntijan kanssa. Vastineesta on pääteltävissä, että Lehtivuori katsoo suorittaneensa tilintarkastuksen hyvän tilintarkastustavan mukaisesti, mutta myöntää sen dokumentoinnissa olleen osittaisia puutteita. Lehtivuori kertoo tilintarkastuksen kulusta ja suorittamistaan toimenpiteistä pääasiassa samoja seikkoja kuin laaduntarkastukseen aikaisemmin antamassaan vastineessa.

Lehtivuorta on kuultu myös laaduntarkastuksen suorittamisen yhteydessä. Tilintarkastuslautakunta on ottanut nyt käsiteltävänä olevan tutkinta-asian käsittelyssä huomioon Lehtivuoren aikaisemmin PRH:n tilintarkastusvalvonnalle esittämät seikat.

### Muu aineisto

PRH:n tilintarkastusvalvonta on esittänyt tilintarkastuslautakunnalle tilintarkastusvalvonnan suorittamassa laaduntarkastuksessa käytetyn keskeisen aineiston.

### Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa HT Martti Lehtivuorelle varoituksen.

### Perustelut

Tilintarkastaja on toiminnassaan velvollinen noudattamaan ammattieettisiä periaatteita (tilintarkastuslain, TTL, 4 luvun 1 §) ja hyvää tilintarkastustapaa (TTL 4 luvun 3 §). TTL 4 luvun 12 §:n mukaan tilintarkastajan on järjestettävä toimintansa hyvän tilintarkastustavan mukaisesti toiminnan laajuus ja monimutkaisuus huomioon ottaen sekä kirjattava toimintatavat tämän varmistamiseksi. Toimintatapojen tulee sisältää riittävät periaatteet muun muassa riskienhallinnasta, sisäisestä vuosittain arvioitavasta laadunvalvonnasta ja toimeksiantoja koskevan aineiston toimeksiantokohtaisesta dokumentoinnista.

Hyvään tilintarkastustapaan kuuluu tarkastustyön dokumentointivelvollisuus. Kansainvälinen tilintarkastusstandardi ISA 230 (Tilintarkastusdokumentaatio) ohjeistaa yksityiskohtaisesti dokumentoinnin laatimista ja sisältöä sen varmistamiseksi, että tilintarkastusstandardissa ISA 200 määritellyt tilintarkastajan yleiset tavoitteet saavutetaan.

Kansainvälisten tilintarkastusstandardien sisältämien keskeisten periaatteiden noudattamista pidetään vakiintuneesti osana tilintarkastuslaissa säädettyä hyvää tilintarkastustapaa.

Tilintarkastuslautakunta on ottanut Lehtivuoren tilintarkastustoimenpiteiden ja tarkastusdokumentaation arvioinnissa huomioon, että tilintarkastetun yhtiön liikevaihto tarkastetulla tilikaudella on ollut noin 8,4 milj. euroa ja taseen loppusumma noin 3,0 milj. euroa.

## **Tilintarkastuslautakunnan arvio Lehtivuoren toiminnasta**

### ***Tilintarkastusdokumentaatio***

Tilintarkastusdokumentaatio puuttuu lähes kokonaan. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei suurelta osin ilmene suoritettut tarkastustoimenpiteet eikä suoritettujen tilintarkastustoimenpiteiden luonne, ajoitus ja laajuus. Lehtivuoren dokumentaation perusteella ei suurelta osin pysty saamaan käsitystä hankitusta tilintarkastusevidenssistä.

Tilintarkastusevidenssin hankkimisessa ja sen dokumentoinnissa on havaittu puutteita, jotka liittyvät tarkastustoimenpiteiden ja/tai evidenssin todennettavuuteen useilla tilintarkastuksen eri osa-alueilla:

- tilintarkastussuunnitelman laadinnassa
- olennaisuuden määrittämisessä
- liikevaihdon tarkastamisessa
- myyntisaamisten tarkastamisessa
- muiden olennaisten tilinpäätöserien tarkastamisessa
- pääkirjanpitoventien ja muiden oikaisujen tarkastamisessa
- tilinpäätöksen täsmäyttämisen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja vertailutietojen tarkastamisessa.

Lisäksi Lehtivuorella ei ole tilintarkastuslain edellyttämää laadunvalvontajärjestelmän kuvausta.

### ***Tilintarkastussuunnitelma***

Lehtivuori ei ole laatinut tilintarkastussuunnitelmaa, josta kävisivät ilmi olennaiset tilin-päätöserät, niille suunnitellut tilintarkastustoimenpiteet kannanottotasolla sekä tarkastustoimenpiteiden suunniteltu luonne, ajoitus ja laajuus.

### ***Olennaisuuden määrittäminen***

Tilintarkastuskansioista ei ilmene, miten Lehtivuori on päätenyt toimeksiannolle kokonaisuutena määritettyyn olennaisuuteen. Lisäksi hän ei ole määrittänyt erikseen tarkastustyössä käytettävää olennaisuutta eikä rahamäärää, jota pienempien virheellisyyksien katsottaisiin olevan selvästi vähäpätöisiä.

### ***Liikevaihdon tarkastaminen***

Tilintarkastuskansioista ei ilmene, onko Lehtivuori suorittanut tarkastustoimenpiteitä liikevaihdon täydellisyyteen, tapahtumiseen, oikeellisuuteen tai katkoon. Saadun evidenssin määrää ei voida arvioida. Tilintarkastuskansioista ei käy ilmi, miten Lehtivuori on arvioinut tulouttamiseen liittyvää väärinkäytösriskiä eikä perusteluja tulouttamiseen liittyvän väärinkäytösriskin kumoamiseksi ole dokumentoitu tilintarkastuskansioon.

### ***Myyntisaamisten tarkastaminen***

Tilintarkastuskansioista ei ilmene, onko Lehtivuori suorittanut tarkastustoimenpiteitä myyntisaamisten täydellisyyteen, olemassaoloon ja arvostukseen tai tarkastustoimenpiteet eivät ole todennettavissa. Tositetarkastuksesta saadun evidenssin määrää ei voida arvioida tilintarkastusdokumentaation perusteella.

### ***Muiden olennaisten tilinpäätöserien tarkastaminen***

Lehtivuori ei ole hankkinut tilintarkastusevidenssiä seuraavista olennaisista tilinpäätöseristä tai se ei ole todennettavissa tilintarkastuskansioista:

- Materiaalit ja palvelut (4,7 miljoonaa euroa)
- Henkilöstökulut (2,6 miljoonaa euroa)
- Poistot ja arvonalentumiset (472,3 tuhatta euroa)

- Liiketoiminnan muut kulut (987,1 tuhatta euroa)
- Rahoitustuotot ja kulut (110,9 tuhatta euroa)
- Pysyvät vastaavat (1,9 miljoonaa euroa)
- Vaihto-omaisuus (474,8 tuhatta euroa)
- Lainasaamiset (30,9 tuhatta euroa)
- Muut saamiset (105,3 tuhatta euroa)
- Ostovelat (950,7 tuhatta euroa)
- Muut velat (109,5 tuhatta euroa)
- Siirtovelat (335,5 tuhatta euroa).

#### ***Pääkirjanpitoventien ja muiden oikaisujen tarkastaminen***

Tilintarkastuskansiosta ei ilmene:

- miten Lehtivuori on arvioinut riskiä siitä, että johto sivuuttaa kontrollit
- onko hän muodostanut käsityksen ja arvioinut taloudellisen prosessin kontrolleja, jotka liittyvät pääkirjanpitoventien ja muiden oikaisujen kirjaamiseen
- onko hän tiedustellut taloudellisen raportoinnin prosessiin osallistuvilta henkilöiltä pääkirjanpitoventien ja muiden oikaisujen käsittelyyn liittyvästä epäasianmukaisesta tai epätavallisesta toiminnasta
- miten pääkirjanpitoventien ja muiden oikaisujen täydellisyys on varmistettu
- mitä tarkastustoimenpiteitä Lehtivuori on kohdistanut pääkirjanpitoventien ja muiden oikaisujen tarkastamiseen ja
- mitkä pääkirjanpitoventien ja muut oikaisut hän on tarkastanut.

#### ***Tilinpäätöksen täsmäyttäminen ja vertailutietojen tarkastaminen***

Tilinpäätöksen täsmäyttäminen sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja vertailutietojen tarkastaminen eivät ole todennettavissa tilintarkastuskansiosta. Tilintarkastuskansiosta ei löydy tilinpäätöksen täsmäytysversiota tai muuta dokumentaatiota, jonka perusteella voitaisiin todentaa, että Lehtivuori on täsmäyttänyt tilinpäätöksen sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja tarkastanut vertailutiedot.

#### ***Laadunvalvontajärjestelmä***

Tilintarkastajan on järjestettävä toimintansa hyvän tilintarkastustavan mukaisesti toiminnan laajuus ja monimutkaisuus huomioon ottaen sekä kirjattava toimintatavat tämän varmistamiseksi, mm. periaatteet sisäisestä vuosittain arvioitavasta laadunvalvonnasta (TTL 4:12). Lehtivuori ei ole laatinut tilintarkastuslain edellyttämää laadun-valvontajärjestelmää

#### ***Seuraamuksen määräämisessä huomioon otettavat seikat***

TTL 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, joita ovat:

- 1) rikkomisen vakavuus ja ajallinen kesto;
- 2) tilintarkastajan vastuun aste;
- 3) tilintarkastajan halukkuus tehdä yhteistyötä toimivaltaisen viranomaisen kanssa;
- 4) tilintarkastajalle määrätyt aiemmat seuraamukset; ja
- 5) teosta tai laiminlyönnistä aiheutuneen vahingon tai haitan määrä.

Lehtivuoren tilintarkastusvalvonnalle esittämässä tarkastusdokumentaatioissa nyt kyseessä olevassa tilintarkastustehtävässä on olennaisia puutteita eikä se täytä hyvän tilintarkastustavan vaatimusta tarkastustyön asianmukaisesta dokumentoinnista. Mainitut puutteet Lehtivuoren suorittamissa tilintarkastustoimenpiteissä ja niiden dokumentoinnissa antavat aiheita vakavaan kritiikkiin. Mahdollisen haitan tai vahingon määrää tilintarkastuslautakunnan ei ole mahdollista arvioida. Lehtivuori on toimittanut häneltä pyydetty selvitykset tilintarkastusvalvonnalle asianmukaisesti.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että vaikka Lehtivuorelle ei ole aikaisemmin määrätty TTL 10 luvussa tarkoitettuja seuraamuksia, ei huomautus ole riittävä seuraamus hänen menettelystään ottaen huomioon,

että tilintarkastustoimenpiteissä ja niiden sekä evidenssin dokumentoinnissa havaitut puutteet kohdistuvat lukuisille tilintarkastuksen osa-alueille. Siten TTL 10 luvun 1 §:n 2 momentin mukaan Lehtivuorelle on annettava varoitus.

### **Sovelletut säännökset**

Tilintarkastuslaki (1141/2015) 1 luku 1 §, 4 luku 1, 3 ja 12 §, 7 luku 2 ja 5 §, 10 luku 1 ja 7 §

### **Valitusoikeus**

Martti Lehtivuorella 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, Riikka Rannikko ja Eljas Vesterbacka

### **PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS**

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Pajamo

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Pekka Virtamo

Esittelijä

Tilintarkastusvalvonta

Liite

Valitusosoitus