



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

HT Anita Helinin toiminta Dynaset Oy:n tilintarkastuksessa

Tilintarkastuslautakunnan päätös 18.6.2024

Päätöksen diaarinumero: PRH/392/10000/2024

Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen (PRH) tilintarkastusvalvonta on tuonut tutkinta-asian tilintarkastuslautakunnan (TILA) käsiteltäväksi sen vuoksi, että vuonna 2023 suoritetussa laaduntarkastuksessa on havaittu HT Anita Helinin toimintaan liittyviä puutteita hänen suorittamassaan Dynaset Oy:n tilikauden 1.1.-31.12.2021 tilintarkastuksessa. Helin on antanut tilintarkastuksesta 20.9.2022 tilintarkastuskertomuksen, jossa tilinpäätöksestä annettu lausunto on vakiomuotoinen.

Helinin kuuleminen

Anita Helin ei ole käyttänyt hyväkseen hänelle ilmoitettua mahdollisuutta kommentoida nyt käsiteltävänä olevaa tutkinta-asiaa asetettuun määräaikaan 15.4.2024 mennessä eikä sen jälkeenkään.

Helinille on varattu tilaisuus tulla kuulluksi laaduntarkastuksen suorittamisen yhteydessä. Hän ei ole antanut vastinetta laaduntarkastuksen havaintoihin.

Muu aineisto

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

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa HT Anita Helinille 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 Helinin tilintarkastustoimenpiteiden ja tarkastusdokumentaation arvioinnissa huomioon, että tilintarkastetun yhtiön liikevaihto tarkastetulla tilikaudella on ollut noin 25,7 milj. euroa ja taseen loppusumma noin 26,1 milj. euroa.

Tilintarkastuslautakunnan arvio Helinin toiminnasta

Laaduntarkastuksen tulosta koskevan päätöksen perusteluissa on todettu, että tilintarkastuskertomuksessa on annettu selvästi virheellinen / puutteellinen lausunto. Helinin tarkastustyö on erittäin puutteellista kaikissa tarkastustyön vaiheissa. Lisäksi tilintarkastustoimeksiantoa koskeva dokumentointi puuttuu lähes kokonaan.

Virheellinen tilintarkastuskertomus

Tilintarkastuskertomuksessa on annettu virheellinen lausunto siltä osin kuin siinä lausutaan, että tilinpäätös täyttää lakisääteiset vaatimukset (TTL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 2 kohta). Yhtiön tilinpäätöksestä kuitenkin puuttuu kirjanpitoasetuksen 2 luvun edellyttämiä olennaisia liitetietoja. Yhtiön tilinpäätökseen ei ole liitetty toimintakertomusta, vaikka yhtiö ei ole kirjanpitolain 1 luvussa tarkoitettu mikro- tai pienyritys, vaan niin sanottu keskikokoisyrittäjä. Helin ei ole raportoinut toimintakertomuksesta eikä sen puuttumisesta, ja siten tilintarkastuskertomuksessa ei ole annettu tilintarkastuslain (1141/2015) 3 luvun 5 §:n 2 momentin 3) ja 4) kohdissa edellytetyjä lausuntoja siitä, onko toimintakertomus laadittu toimintakertomuksen laatimiseen sovellettavien säännösten mukaisesti ja ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot yhdenmukaisia.

Helin on lisäksi sisällyttänyt tilintarkastuskertomuksen loppuun ”Muut lausunnot” -osion, jossa hän toteaa hallituksen esityksen taseen osoittaman voiton käsittelystä olevan osakeyhtiölain mukainen, sekä ilmoittaa puoltavansa tilinpäätöksen vahvistamista ja vastuuvapauden myöntämistä hallituksen jäsenille sekä toimitusjohtajalle. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene yhtiökokouksen tekemää päätöstä, että kyseisiä lausuntoja olisi TTL 3 luvun 5 §:n 6 momentin mukaisesti edellytetty sisällytettäväksi tilintarkastuskertomukseen. Siten Helin on menetellyt virheellisesti lausuessaan näistä seikoista.

Tilintarkastusevidenssin hankkiminen ja dokumentointi

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

- aloitus- ja suunnittelutoimenpiteiden suorittamisessa
 - o käsityksen muodostamisessa yhteisöstä, sen toimintaympäristöstä ja yhteisön sisäisestä valvonnasta
 - o riippumattomuusasioiden dokumentoinnissa
 - o toimeksiannon jatkamisen edellytysten dokumentoinnissa
 - o toimeksiannon ehdoista sopimisessa
 - o tilintarkastussuunnitelman laadinnassa
- liikevaihdon tarkastamisessa
- vaihto-omaisuuden tarkastamisessa
- muiden tarkastustoimenpiteiden suorittamisessa
- pääkirjanpitoventtien ja muiden oikaisujen tarkastamisessa
- lähipiirisuhteisiin ja -liiketoimiin liittyvän olennaisen virheellisyyden riskien tunnistamisessa, arvioinnissa ja tarkastamisessa
- hallinnon tarkastamisessa
- päättämisvaiheen toimenpiteiden suorittamisessa.

Lisäksi Helin ei ole toimittanut laadunvalvontajärjestelmänsä kuvausta tilintarkastusvalvonnalle.

Aloitus- ja suunnittelutoimenpiteiden suorittaminen

Tilintarkastuskansioista ei ilmene seuraavia asioita aloitus- ja suunnittelutoimenpiteisiin liittyen:

- Helinin muodostama käsitys yhteisöstä, sen toimintaympäristöstä ja yhteisön sisäisestä valvonnasta
- miten Helin on arvioinut riippumattomuuteen liittyviä seikkoja toimeksiannossa
- miten Helin on arvioinut toimeksiannon jatkamisen edellytyksiä ja toimeksiantokirjettä

- kannanottotasoista tilintarkastussuunnitelmaa kaikkiin olennaisiin eriin.

Tilintarkastussuunnitelmasta eivät käy ilmi toimenpiteet, joilla vastataan olennaisen virheellisuuden riskeihin. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene Helinin muodostama käsitys yhteisöstä, sen toimintaympäristöstä ja yhteisön sisäisestä valvonnasta. Riippumattomuusarviota ei ole dokumentoitu. Tilintarkastuskansio ei sisältänyt toimeksiantokirjettä.

Liikevaihdon tarkastaminen

Tilintarkastuskansiosta ei ilmene, miten Helin on arvioinut tulouttamiseen liittyvää väärinkäytösriskiä. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ole todennettavissa liikevaihdon katkon, tapahtumisen ja oikeellisuuden tarkastaminen. Helin ei ole kohdentanut todennettavia tarkastustoimenpiteitä tilikauden aikaiseen liikevaihtoon.

Vaihto-omaisuuden tarkastaminen

Helin ei ole hankkinut todennettavissa olevaa tilintarkastusevidenssiä vaihto-omaisuuden olemassaolosta tai arvostuksesta. Hän ei ole osallistunut inventointiin eikä tehnyt vaihtoehtoisia toimenpiteitä vaihto-omaisuuden olemassaolon tarkastamiseksi.

Muiden tarkastustoimenpiteiden suorittaminen

Tilintarkastusvalvonnalle toimitetusta aineistosta ei ole todennettavissa tarkastustoimenpiteitä, joilla olisi saatu riittävää ja tarkoitukseen soveltuvaa evidenssiä seuraavista olennaisista tilinpäätöseristä:

- materiaalit ja palvelut
- henkilöstökulut
- liiketoiminnan muut kulut
- rahoitustuotot ja kulut
- tuloverot
- pysyvät vastaavat
- myyntisaamiset
- lainasaamiset
- rahat ja pankkisaamiset
- ostovelat
- siirtovelat.

Muiden olennaisten tilinpäätöserien tilintarkastusdokumentaatiota ei ole laadittu siten, että siitä saisi käsityksen suoritettujen tilintarkastustoimenpiteiden luonteesta, ajoituksesta ja laajuudesta, niiden tuloksista ja hankitusta tilintarkastusevidenssistä sekä tilintarkastuksen aikana esiin tulleista merkittävistä seikoista ja niitä koskevista johtopäätöksistä.

Pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastaminen

Helinin tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene:

- onko hän arvioinut ja muodostanut käsityksen taloudellisen prosessin kontrolleista, jotka liittyvät pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen kirjaamiseen
- mitä tarkastustoimenpiteitä Helin on kohdistanut pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastamiseen sekä mitkä viennit ja muut oikaisut hän on tarkastanut
- onko Helin tiedustellut taloudellisen raportoinnin prosessiin osallistuvilta henkilöiltä pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen käsittelyyn liittyvästä toiminnasta
- onko hän tarkastanut pääkirjanpitovientien täydellisyyden.

Lähipiirisuhteisiin ja -liiketoimiin liittyvän olennaisen virheellisuuden riskien tunnistaminen, arviointi ja tarkastaminen

Tilintarkastusdokumentaation perusteella jää epäselväksi, onko Helin havainnut lähipiiriliiketoimia ja miten hän on niitä tarkastanut. Helin ei ole todennetusti tiedustellut johdolta:

- keitä yhteisön lähipiiriin kuuluu sekä mitä muutoksia on tapahtunut edelliseen tilikauteen verrattuna
- minkä luonteisia ovat yhteisön ja näiden lähipiiriin kuuluvien osapuolten väliset suhteet ja

- onko yhteisöllä ollut näiden lähipiiriin kuuluvien osapuolten kanssa liiketoimia tilikauden aikana, ja jos on, minä tyyppisiä liiketoimet ovat olleet ja mikä on ollut niiden tarkoitus.

Hallinnon tarkastaminen

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene yksilöidysti, onko kaikkia yhtiön laatimia hallituksen kokousten ja yhtiökokousten pöytäkirjoja käyty läpi ja onko tilintarkastaja arvioinut niissä tehtyjen päätösten vaikutuksia tilinpäätökseen ja raportointiin.

Päättämisvaiheen toimenpiteiden suorittaminen, analyttiset toimenpiteet ja johdon vahvistusilmoitus

Helin ei ole todennetusti:

- suorittanut tilintarkastuksen loppuvaiheen analyttisiä toimenpiteitä arvioidakseen sitä, onko tilinpäätös yhdenmukainen hänen yhteisöstä muodostamansa käsityksen kanssa
- käynyt läpi oikeudellisten kulujen tilejä ja suorittanut tiedusteluja johdolle mahdollisista oikeudenkäynneistä ja vaatimuksista
- suorittanut tarkastustoimia tilinpäätöspäivän jälkeisiin tapahtumiin hankkiakseen evidenssiä siitä, että mahdolliset tilinpäätöspäivän ja tilintarkastuskertomuksen antamispäivän välillä toteutuvat tapahtumat, jotka edellyttävät tilinpäätöksen oikaisemista tai lisätietojen esittämistä, on tunnistettu.

Tilintarkastuskansio ei sisällä allekirjoitettua johdon vahvistusilmoituskirjettä. Dokumentaatiosta ei ilmene Helinin arvio johdon vahvistusilmoituskirjeen puuttumisen vaikutuksesta tilintarkastajan raportointiin.

Laadunvalvontajärjestelmä

Tilintarkastajan on järjestettävä toimintansa hyvän tilintarkastustavan mukaisesti toiminnan laajuus ja monimutkaisuus huomioon ottaen sekä kirjattava toimintatavat tämän varmistamiseksi (TTL 4:12). Helin ei ole toimittanut laadunvalvontajärjestelmänsä kuvausta tilintarkastusvalvonnalle, joten ei ole mahdollista arvioida, kattaako järjestelmä lain edellyttämät asiat.

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.

Helinin antama tilintarkastuskertomus ei täytä TTL 3 luvun 5 §:n 2 momentissa ja 6 momentissa asetettuja vaatimuksia. Tilintarkastuskertomuksen virheisiin on TILAn valvontakäytännössä suhtauduttu ankarasti. Helinin laaduntarkastukseen esittämässä tilintarkastusdokumentaatioissa on olennaisia puutteita eikä se täytä hyvän tilintarkastustavan vaatimusta tarkastustyön asianmukaisesta dokumentoinnista. Mainitut puutteet Helinin suorittamissa tilintarkastustoimenpiteissä ja niiden dokumentoinnissa antavat aiheita vakavaan kritiikkiin. Mahdollisen haitan tai vahingon määrää tilintarkastuslautakunnan ei ole mahdollista arvioida.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että vaikka Helinille ei ole aikaisemmin määrätty TTL 10 luvussa tarkoitettuja seuraamuksia, ei huomautus ole riittävä seuraamus hänen menettelystään ottaen huomioon tilintarkastuskertomuksen virheet sekä sen, että tilintarkastustoimenpiteissä ja niiden sekä evidenssin dokumentoinnissa havaitut puutteet kohdistuvat lukuisille tilintarkastuksen osa-alueille. Siten TTL 10 luvun 1 §:n 2 momentin mukaan Helinille 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

Anita Helinillä on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (puheenjohtaja), Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Ari Ahti, Antti Fredriksson, Lasse Niemi, Riikka Rannikko ja Anders Tallberg

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Pajamo

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Pekka Virtamo

Esittelijä

Tilintarkastusvalvonta

Liite

Valitusosoitus