



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

HT Martti Matintuvan toiminta KM Rahti Oy:n tilintarkastuksessa

Tilintarkastuslautakunnan päätös 23.4.2024

Päätöksen diaarinumero: PRH/36/10000/2024

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 Matintuvan toimintaan liittyviä puutteita hänen suorittamassaan KM Rahti Oy:n tilikauden 1.7.2021-30.6.2022 tilintarkastuksessa. Matintupa on antanut tilintarkastuksesta 24.8.2022 päivätyn vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen.

Matintuvan kuuleminen

Matintupa on 5.2. ja 24.2.2024 antanut tilintarkastuslautakunnalle osoitetut vastineet, joissa hän kertoo näkemyksensä tilintarkastajan kommenttien huomioon ottamisesta laaduntarkastuksessa sekä laaduntarkastuksen jälkeen käymästään palautekeskustelusta PRH:n laadunvarmistuksen asiantuntijan kanssa. Matintupa katsoo suorittaneensa tilintarkastuksen hyvän tilintarkastustavan mukaisesti, mutta toteaa sen dokumentoinnissa olleen puutteita. Lisäksi hän tuo esille, miten aikoo kehittää toimintaansa keskustelussa saadun palautteen pohjalta.

Matintupaa on kuultu myös laaduntarkastuksen suorittamisen yhteydessä. Tilintarkastuslautakunta on ottanut nyt käsiteltävänä olevan tutkinta-asian käsittelyssä huomioon Matintuvan 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 Matintuvalle 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 Matintuvan tilintarkastustoimenpiteiden ja tarkastusdokumentaation arvioinnissa huomioon, että tilintarkastetun yhtiön liikevaihto tarkastetulla tilikaudella on ollut noin 10,2 milj. euroa ja taseen loppusumma noin 6,9 milj. euroa.

Tilintarkastuslautakunnan arvio Matintuvan toiminnasta

Laaduntarkastuksen tulosta koskevan päätöksen perusteluissa on todettu, että Matintuvan tarkastustyö on erittäin puutteellista kaikissa tarkastustyön vaiheissa. Lisäksi tilintarkastustoimeksiantoa koskeva dokumentointi puuttuu lähes kokonaan.

Tilintarkastuskansio ja tilintarkastusdokumentaatio

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei suurelta osin ilmene suoritettujen tilintarkastustoimenpiteiden luonne, ajoitus eikä laajuus eivätkä tarkastustoimenpiteiden tulokset. Matintuvan 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
- liikevaihdon tarkastamisessa
- vaihto-omaisuuden tarkastamisessa
- muiden tarkastustoimenpiteiden suorittamisessa
- pääkirjanpitoventtien ja muiden oikaisujen tarkastamisessa
- analyttisten toimenpiteiden suorittamisessa
- tilinpäätöksen täsmäyttämisessä sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon
- vertailutietojen tarkastamisessa.

Tilintarkastussuunnitelma

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, että Matintupa olisi arvioinut kaikkien olennaisuuden ylittävien tilinpäätöserien olennaisen virheellisuuden riskejä tai suunnitellut kohdistavansa tarkastustoimenpiteitä kyseisiin eriin.

Liikevaihdon tarkastus

Matintupa ei ole kohdistanut tarkastustoimenpiteitä tilikauden aikaisen liikevaihdon oikeellisuuteen eikä tapahtumiseen. Hän ei ole myöskään suorittanut todennettavia tarkastustoimenpiteitä liikevaihdon katkon tarkastamiseen. Matintupa on dokumentoinut Stanssi-työkirjaan, että tulouttamiseen liittyvä väärinkäytösriski ei ole merkittävä, koska yhtiön kirjanpitäjä kontrolloi ostoja ja myyntejä tarkasti. Hänen perusteluun ei voida pitää riittävänä liikevaihdon tulouttamiseen liittyvän väärinkäytösriskin kumoamiseksi.

Vaihto-omaisuuden tarkastus

Matintupa ei ole hankkinut todennettavaa tilintarkastusevidenssiä vaihto-omaisuuden olemassaolosta ja arvostuksesta. Tilintarkastuskansioon on liitetty inventaariolistaus, joka ei sisällä tarkastusmerkintöjä. Matintupa ei ole yksilöinyt suorittamiaan tarkastustoimenpiteitä vaihto-omaisuuden olemassaoloon eivätkä ne ole todennettavissa tilintarkastuskansiosta.

Muut tarkastustoimenpiteet

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, että Matintupa olisi kohdistanut tarkastustoimenpiteitä seuraaviin olennaisiin tilinpäätöseriin, tai toimenpiteet eivät ole todennettavissa:

- materiaalit ja palvelut (7,4 miljoonaa euroa)
- henkilöstökulut (1,0 miljoonaa euroa)
- poistot ja arvonalentumiset (321,4 tuhatta euroa)
- liiketoiminnan muut kulut (403,7 tuhatta euroa)
- tuloverot (171,7 tuhatta euroa)
- pysyvät vastaavat (1,4 miljoonaa euroa) on noin 20 % taseen loppusummasta

- oma pääoma (686,4 tuhatta euroa) on noin 9,9 % taseen loppusummasta
- ostovelat (352,8 tuhatta euroa) on noin 5,1 % taseen loppusummasta
- muut velat (429,6 tuhatta euroa) on noin 6,2 % taseen loppusummasta.

Tilintarkastusdokumentaatiota ei ole laadittu siten, että siitä saisi käsityksen

- suoritettujen tilintarkastustoimenpiteiden luonteesta, ajoituksesta ja laajuudesta
- suoritettujen tilintarkastustoimenpiteiden tuloksista ja hankitusta tilintarkastusevidenssistä
- tilintarkastuksen aikana esiin tulleista merkittävistä seikoista ja niitä koskevista johtopäätöksistä.

Pääkirjanpitiöviennit ja muut oikaisut

Matintuvan dokumentaatiosta ei ilmene

- miten hän on varmentunut pääkirjanpitiövientien ja muiden oikaisujen täydellisyydestä
- tiedustelut taloudellisen raportoinnin prosessiin osallistuvilta henkilöiltä pääkirjanpitiövientien ja muiden oikaisujen käsittelyyn liittyvästä epäasianmukaisesta tai epätavallisesta toiminnasta.

Tilintarkastusdokumentaatio ei sisällä työkirjan ulkopuolisia työpapereita, joihin tilintarkastajan suorittamat tarkastustoimenpiteet olisi yksilöity tai josta ne olisivat todennettavissa.

Analyttiset toimenpiteet

Matintupa ei ole dokumentoidusti suorittanut tilintarkastuksen loppuvaiheen analyttisiä toimenpiteitä arvioidakseen sitä, onko tilinpäätös yhdenmukainen hänen yhteisöstä muodostamansa käsityksen kanssa.

Tilinpäätöksen täsmäyttäminen sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja vertailutietojen tarkastaminen

Matintupa ei ole dokumentaationsa perusteella täsmäyttänyt tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja kirjanpitoon eikä tarkastanut vertailutietojen oikeellisuutta. Tilintarkastuskansioon ei ole liitetty tarkastusmerkintöjä sisältävää versiota lopullisesta tilinpäätöksestä tai muuta selvitystä, josta ilmenisi lukujen johtaminen kirjanpitoon ja vertailutietojen tarkastaminen.

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.

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

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että vaikka Matintuvalle 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 Matintuvalle 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 Matintuvalla on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (puheenjohtaja), Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Ari Ahti, Mari Arala, Antti Fredriksson, Eljas Vesterbacka ja Heikki Wahlroos

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Pajamo

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Pekka Virtamo

Esittelijä

Tilintarkastusvalvonta

Liite

Valitusosoitus