



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

HT Eeva-Maija Ylikosken toiminta Finnpelti Oy:n tilintarkastuksessa

Tilintarkastuslautakunnan päätös 13.2.2024

Päätöksen diaarinumero: PRH/2287/10000/2023

Asian vireilletulo

Tilintarkastusvalvonta on tuonut tutkinta-asian tilintarkastuslautakunnan käsiteltäväksi sen vuoksi, että vuonna 2023 suoritetussa laaduntarkastuksessa on havaittu HT Eeva-Maija Ylikosken toimintaan liittyviä puutteita Finnpelti Oy:n tilikauden 1.1.2021–31.12.2021 tilintarkastuksessa.

Kuuleminen

Ylikoskelle on hallintolain (434/2003) 34 §:n mukaisesti varattu tilaisuus tulla kuulluksi tutkinta-asiassa. Ylikoski on päivämäärällä 12.1.2024 toimittanut tilintarkastusvalvonnalle asian johdosta kirjallisen lausuman.

Ylikoski on kertonut, että laaduntarkastuksen painopistealueet ja raportointivaatimukset ovat aikaisemman laaduntarkastuksen ja uusintatarkastuksen välisenä aikana muuttuneet ja tarkentuneet. Myös laaduntarkastuksen kohteina olleet yritykset ovat poikenneet toisistaan merkittävästi ja Ylikosken käyttämä raportointityökalu on vaihtunut. Ylikoski kertoo lisäksi toimenpiteistään parantaa tilintarkastustyönsä laatua.

Ylikoskea on lisäksi kuultu laaduntarkastuksen suorittamisen yhteydessä tilintarkastusvalvonnassa. Tilintarkastuslautakunta on ottanut nyt käsiteltävänä olevan tutkinta-asian käsittelyssä huomioon Ylikosken aikaisemmin tilintarkastusvalvonnalle esittämät seikat.

Muu aineisto

Tilintarkastuslautakunnalla on ollut käytettävissään tilintarkastusvalvonnan suorittamassa laaduntarkastuksessa käytetty aineisto keskeisiltä osin.

Uusintatarkastus

Ylikosken laaduntarkastusta päätettiin 22.3.2019 annetulla päätöksellä jatkaa uusintatarkastuksella. Ylikosken laaduntarkastuksen kohteena vuonna 2023 on ollut eri tilintarkastustoimeksianto kuin vuonna 2019.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa HT Ylikoskelle huomautuksen.

Perustelut

Tilintarkastaja on toiminnassaan velvollinen noudattamaan tilintarkastuslain (1141/2015, jatkossa myös ”TTL”) ammattieettisiä periaatteita (TTL 4:1) ja hyvää tilintarkastustapaa (TTL 4:3).

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 Ylikosken tilintarkastustoimenpiteiden ja tarkastusdokumentaation arvioinnissa huomioon, että tilintarkastettava yhtiö on ollut pienyhtiö ja että tilintarkastetun yhtiön liikevaihto tarkastetulla tilikaudella on ollut noin 4,1 miljoonaa euroa ja taseen loppusumma noin 5,3 miljoonaa euroa.

Tilintarkastuslautakunnan arvio Ylikosken toiminnasta

Ylikosken suorittamassa Finnpelti Oy:n tilikauden 1.1.2021–31.12.2021 tilintarkastuksessa on havaittu puutteita tilintarkastusevidenssin hankkimisessa ja sen dokumentoinnissa. Puutteet ovat liittyneet tarkastustoimenpiteiden tai evidenssin todennettavuuteen:

- liikevaihdon tarkastamisessa
- vaihto-omaisuuden tarkastamisessa
- tilintarkastussuunnitelmassa ja
- tilinpäätöksen tarkastamisessa.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että myös vuonna 2019 suoritettussa laaduntarkastuksessa HT Ylikoskelle oli esitetty liikevaihdon tarkastamiseen ja vaihto-omaisuuden tarkastamiseen liittyviä havaintoja.

Liikevaihdon tarkastaminen

Liikevaihto (noin 4,1 miljoonaa euroa) on ollut olennainen erä tilinpäätöksessä. Ylikoski ei ole suorittanut tarkastustoimenpiteitä liikevaihdon täydellisyyteen, tapahtumiseen, oikeellisuuteen ja katkoon, tai ne eivät dokumentaation perusteella ole todennettavissa.

Tilintarkastuskansioon on dokumentoitu, että numeroidut myyntilaskut siirtyvät manuaalisesti kirjanpitoon ja että myyntilaskujen erittely tulee laskutusohjelmasta, joka perustuu tuotannonohjausjärjestelmään. Lisäksi tilintarkastaja on dokumentoinut, että tilinpäätöserään ei sisälly arvionvaraisuutta ja että liikevaihdosta ei pyydetä ulkopuolisia vahvistuksia. Tilintarkastuskansioon ei ole dokumentoitu, mitä aineistotarkastustoimenpiteitä tilintarkastaja on suorittanut, eivätkä tarkastustoimenpiteet ilmene tilintarkastuskansiosta.

Ylikoski on laaduntarkastukseen antamassaan vastineessaan kertonut toimenpiteistään liittyen liikevaihdon tarkastamiseen. Ylikosken laaduntarkastukseen antamassa vastineessa kerrotut toimenpiteet eivät ole todennettavissa tilintarkastuskansiosta. Tilintarkastajan työn laatu on voitava arvioida tilintarkastajan työstään laatiman dokumentaation avulla. Huomioitava on myös, että laaduntarkastuksen vastineessa kuvattu myyntilaskujen läpikäynti ei anna tilintarkastusevidenssiä liikevaihdon tapahtumisesta ja oikeellisuudesta, sillä myyntilasku on yhtiön sisäinen dokumentti. Liikevaihtoa olisi tullut tarkastaa koko tilikauden ajalta, ei vain yhdeltä kuukaudelta, ja liikevaihdon katkoa olisi tullut tarkastaa tilikauden molemmilta puolilta.

Vaihto-omaisuuden tarkastaminen

Vaihto-omaisuus (noin 754 tuhatta euroa) on ollut olennainen erä tilinpäätöksessä. Ylikoski ei ole hankkinut tilintarkastusevidenssiä vaihto-omaisuuden olemassaolosta ja arvostuksesta, tai se ei ole dokumentaation perusteella todennettavissa.

Tilintarkastaja on dokumentoinut, että fyysisessä inventoinnissa ei käytännössä ole mahdollista olla läsnä, mutta tätä ei ole perusteltu tarkemmin dokumentaatioissa. Tilintarkastaja on lisäksi dokumentoinut, että vaihto-omaisuuden olemassaolosta ja tilasta on hankittu evidenssiä täsmäyttämällä inventaarilistojen loppusummat yhteenvetoon ja käymällä kaikki varastot läpi silmäämäärisesti heinäkuussa 2020. Tarkastettava tilikausi on kuitenkin ollut 1.1.-31.12.2021. Lisäksi dokumentaatioissa on mainittu inventaariluettelon vertaaminen ostolaskuihin. Tarkastettuja ostolaskuja ja nimikkeitä ei ole kuitenkaan yksilöity eikä tarkastus ole todennettavissa.

Laaduntarkastuksen vastineen mukaan Ylikoski ei ole voinut olla läsnä inventoinnissa, koska ei ole saanut ilmoitusta inventoinnin ajankohdasta. Ylikoski on laaduntarkastuksen vastineessa kertonut vaihtoehtoisista toimenpiteistä varmentaa inventaarion oikeellisuuden.

Laaduntarkastuksen vastineessa annettujen tietojen perusteella tilintarkastaja ei ole suorittanut tarkastustoimenpiteitä järjestelmän tuottaman tiedon oikeellisuuteen esimerkiksi tarkastuslaskennalla. Vastineessa kuvattujen tunnuslukujen avulla saatu informaatio ei varmenna tilinpäätöshetken vaihtomaisuuden olemassaoloa eikä arvostusta. Tilintarkastajan arvostukselle suorittamat toimenpiteet eivät ole olleet todennettavissa, eivätkä tarkastetut ostolaskut tai nimikkeet ole olleet yksilöitävissä.

Tilintarkastussuunnitelma

Ylikoski ei ole dokumentoinut kannanottotasoista tilintarkastussuunnitelmaa kaikkiin olennaisiin eriin. Tilintarkastussuunnitelmasta eivät ilmene toimenpiteet, joilla vastataan olennaisen virheellisuuden riskeihin ja merkittäviin riskeihin. Tilintarkastussuunnitelmasta ei myöskään ilmene suunniteltujen toimenpiteiden ajoitus, luonne ja laajuus.

Tilintarkastaja on merkinnyt olennaiseksi suurimman osan olennaisuuden ylittävistä tilinpäätöseristä. Tilintarkastaja on eräkohtaisella välilehdellä määritellyt erään liittyviksi tilinpäätöskannanotoiksi pääsääntöisesti vain osan erään soveltuvista tilinpäätöskannanotoista. Tilintarkastussuunnitelmasta ei pääosin ilmene, mitä toimenpiteitä tilintarkastaja suunnittelee suorittavansa vastataksaan olennaisen virheellisuuden riskiin.

Tilinpäätöksen tarkastaminen

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei selkeästi ilmene, missä määrin tuloslaskelma ja tase on täsmäytetty niiden perustana olevaan kirjanpitoaineistoon. Pääkirjan täsmäyttäminen tilikohtaiseen tuloslaskelmaan ja taseeseen on todennettavissa. Tilinpäätöksen täsmäyttämistä tilikohtaiseen tuloslaskelmaan ja taseeseen ei voida kuitenkaan todentaa. Vertailutietojen tarkastaminen ei myöskään ole todennettavissa.

Yhteenvedo

Ylikosken menettelyssä riittävän tilintarkastusevidenssin hankkimisessa ja sen dokumentoinnissa on ollut puutteita. Ylikosken tilintarkastuksessa havaitut puutteet merkitsevät poikkeamista hyvän tilintarkastustavan vaatimuksista (TTL 4:3).

Seuraamuksen määräämisessä huomioon otettavat seikat

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.

Ylikoskelle ei ole aikaisemmin määrätty tilintarkastuslain 10 luvussa tarkoitettuja seuraamuksia. Ylikosken tilintarkastuksessa havaitut puutteet liittyvät ennen kaikkea tilintarkastusevidenssin hankkimiseen ja sen dokumentointiin. Havaitut puutteet eivät kuitenkaan ole olleet kokonaisuudessaan niin merkittäviä, että tilintarkastajalle olisi aiheutta varoitus. Asiaa kokonaisuutena arvioiden tilintarkastuslautakunta katsoo, että tilintarkastuslain 10 luvun 1 §:n 1 momentin mukainen huomautus on riittävä seuraamus Ylikosken menettelystä.

Sovelletut säännökset

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

Valitusoikeus

Ylikoskella on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (puheenjohtaja), Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Ari Ahti, Mari Arala, Lasse Niemi, Lasse Oulasvirta, Riikka Rannikko, Anders Tallberg ja Tiina Toivonen

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Pajamo

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Silvia Laitila

Esittelijä

Tilintarkastusvalvonta