



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

HT PÄIVI STENIN TOIMINTA NAPAKKA OY:N TILIKAUDEN 1.7.2020-30.6.2021 TILINTARKASTUKSESSA

Tilintarkastuslautakunnan päätös 12.12.2023

Päätöksen diaarinumero: PRH/1662/10000/2023

Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen (PRH) tilintarkastusvalvonta on tuonut tutkinta-asian tilintarkastuslautakunnan käsiteltäväksi sen vuoksi, että vuonna 2023 suoritettussa laaduntarkastuksessa on havaittu HT Päivi Stenin toimintaan liittyviä puutteita hänen suorittamassaan Napakka Oy:n tilikauden 1.7.2020-30.6.2021 tilintarkastuksessa

Kuuleminen

Sten on vastannut 28.9.2023 tilintarkastusvalvonnan 27.9.2023 päivättyyn kuulemiskirjeeseen, mutta ei ole antanut asiassa uutta selvitystä. Steniä on kuultu aiemmin myös laaduntarkastuksen suorittamisen yhteydessä. Tilintarkastus lautakunta on ottanut nyt käsiteltävänä olevan tutkinta-asian käsittelyssä

Muu aineisto

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

Uusintatarkastus

Stenin laaduntarkastuksessa vuonna 2023 on ollut kysymys uusintatarkastuksesta, jolla on jatkettu aikaisemmin vuonna 2019 aloitettua laaduntarkastusta. Laaduntarkastukseen valittuna toimeksiantona vuonna 2023 on ollut eri tilintarkastuskohde kuin vuonna 2019.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa HT Päivi Stenille huomautuksen.

Perustelut

Suoritettu tilintarkastus ja annettu tilintarkastuskertomus

HT Päivi Sten on antanut Napakka Oy:n tilikauden 1.7.2020-30.6.2021 tilintarkastuksesta 4.10.2021 päivätyn, vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen. Napakka Oy on lahjapakkaamisen tukkuliike, jonka liikevaihto tilikaudella 1.7.2020-30.6.2021 oli noin 6,5 miljoonaa euroa. Yhtiön osakekannan omistaa kokonaisuudessaan samanlaista liiketoimintaa harjoittava ruotsalainen emoyhtiö.

Tilintarkastusdokumentaatiota koskeva säännöstö

TTL 4 luvun 3 §:n mukaan tilintarkastajan on noudatettava hyvää tilintarkastustapaa tilintarkastuslaissa tarkoitettuja tehtäviä suorittaessaan. Hyvään tilintarkastustapaan kuuluu tarkastustyön dokumentointi. Kansainvälinen tilintarkastusstandardi ISA 230 (Tilintarkastusdokumentaatio) ohjeistaa yksityiskohtaisesti dokumentoinnin laatimista ja sisältöä sen varmistamiseksi, että tilintarkastusstandardissa ISA 200 määritellyt tilintarkastuksen yleiset tavoitteet saavutetaan. Tilintarkastusdokumentaation luonnetta ja tarkoitusta on määritellyt ISA 230 -standardin kappaleissa 2-3 sekä sen muotoa, sisältöä ja laajuutta standardin kappaleissa 8-11 ja niitä koskevassa standardin selittävässä ohjeistuksessa. Kansainvälisten tilintarkastusstandardien sisältämien keskeisten periaatteiden noudattamista pidetään vakiintuneesti osana tilintarkastuslaissa säädettyä hyvää tilintarkastustapaa.

Tilintarkastuslautakunnan käsittelyssä tehdyt havainnot

Stenin tilintarkastustyössä on havaittu puutteita tehdyissä tilintarkastustoimenpiteissä, hankitussa tilintarkastusevidenssissä ja sen dokumentoinnissa seuraavilla osa-alueilla:

Liikevaihdon tarkastaminen

Liikevaihto on olennainen erä tilinpäätöksessä ja siihen liittyy olennaisen virheellisuuden riskejä. Hyvä tilintarkastustapa edellyttää, että liikevaihtoon liittyvät riskit tunnistetaan ja arvioidaan kannanotoittain. Tarkastuskohteen liikevaihto on ollut noin 6,5 miljoonaa euroa ja tilintarkastuksessa käytetty kokonaisolennaisuus 71.000 euroa. Liikevaihdon tarkastuksen otokseen (13 myyntilaskua) sisältyy kolme laskua kesäkuulta 2021, mutta tilikauden päättymisen jälkeiseltä ajalta ei löydy dokumentaatiota myyntilaskujen ja niiden kirjaamisen tarkastuksesta. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, että Sten olisi tarkastanut liikevaihdon katkoa 30.6.2021.

Vaihto-omaisuuden arvostuksen tarkastaminen

Vaihto-omaisuus on merkittävä erä tilinpäätöksessä ja noin 27 % taseen loppusummasta. Tilintarkastuskansiossa ei ollut vaihto-omaisuuslistausta. Sten on toimittanut laaduntarkastusta varten tilinpäätöshetken mukaisen vaihto-omaisuuslistan nimikkeittäin, josta ilmenee vaihto-omaisuuden arvo. Vaihto-omaisuuden arvoon on tehty tilinpäätöksen yhteydessä 3 %:n arvonalennus konsernin emoyhtiön toimintatavan mukaisesti. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, että vaihto-omaisuuden arvostusta olisi tilinpäätöksessä yksityiskohtaisesti tarkastettu.

Myyntisaamisten tarkastaminen

Myyntisaamiset on olennainen erä tilinpäätöksessä ja noin 36 % taseen loppusummasta. Sten on toimittanut laaduntarkastusta varten myyntireskontraluettelon tilinpäätöshetkellä 30.6.2021 ja tilikauden aikaisia laskulistauksia. Niihin ei ollut tehty tarkastusmerkintöjä eikä muustakaan tilintarkastusdokumentaatiosta ilmene, onko Sten tarkastanut myyntisaamisten olemassaoloa ja arvostusta vertaamalla sitä yhtiön ulkopuolisiin dokumentteihin esimerkiksi tarkastamalla tilikauden päättymisen jälkeen kertyneitä myyntisaamisten suorituksia tai pyytämällä saldovahvistuksia.

Tilinpäätöksen täsmäyttäminen sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja vertailutietojen tarkastaminen

Tilintarkastuskansiossa on allekirjoitettu tilinpäätös, mutta ei sellaista versiota tilinpäätöksestä, josta ilmenisi tilinpäätöstietojen täsmäyttäminen kirjanpitoon ja muihin lähteisiin tai tarkastusevidenssiä vertailutietojen oikeellisuuden tarkastamisesta. Tilintarkastuskansiossa ei ollut myöskään tilinpäätöksen tarkastuslistaa tai muuta dokumenttia, jonka perusteella voitaisiin todentaa tilinpäätöksen täydellisuuden tarkastaminen. Stenin työkirjasta ilmenevät tehdyt tarkastustoimet alkusaldojen ja vertailutietojen saldotarkastuksista koskien seuraavia eriä: liikevaihto, liiketulos, tilikauden tulos, vastaavaa yhteensä, oma pääoma ja vastattavaa yhteensä. Laaduntarkastusta varten toimitetun vastineen liitteenä on ollut tarkastusversio tilinpäätöksestä, johon on tehty joitakin tarkastusmerkintöjä. Esitetty tarkastusversio ei kuitenkaan vastaa lopullista allekirjoitettua tilinpäätöstä.

Stenin tilintarkastusdokumentaatiosta ei ole todennettavissa, että tilinpäätöksen tiedot olisi täsmäytetty kirjanpitoaineistoon. Myöskään vertailutietojen tarkastamisesta ja niiden täydellisyydestä ei ole riittävästi tilintarkastusevidenssiä.

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

Sten on dokumentoinut yhtiön intressitahot, mutta hän ei ole dokumentaationsa perusteella tarkastanut intressitahojen kanssa tehtyjä liiketoimia. Tilintarkastusdokumentaation perusteella ei ole mahdollista muodostaa käsitystä liiketapahtumien määrästä tai onko ne toteutettu markkinaehtoisesti. Yhtiön tilinpäätöksen liitetiedoissa ei ollut esitetty tietoja intressipiiritapahtumista. Tilinpäätöksen tase-erittelyistä 30.6.2021 ilmenee, että yhtiöllä on 350.000 euron saaminen emoyhtiöltä, jonka määrä on tarkastettu saldovertailulla.

Tilintarkastussuunnitelma

Riittävällä tilintarkastussuunnitelmalla pystytään varmistumaan siitä, että olennaisiin eriin ei jää olennaisen virheen riskiä mihinkään relevanttiin tilinpäätöskannanottoon. Määrittelemällä riskit kannanottotasolla ja suunnittelemalla riskiin vastaavat toimenpiteet kannanottotasolla ajoitus ja laajuus huomioiden varmistutaan siitä, että tilintarkastus on suoritettu riittävässä laajuudessa.

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

Toimeksianto- ja johdon vahvistusilmoituskirje

Stenin tilintarkastusdokumentaatioon sisältyneistä tilintarkastuksen toimeksiantokirjeestä ja johdon vahvistusilmoituskirjeestä puuttuvat allekirjoitukset. Asiakirjoja ei ollut myöskään muulla tavoin todennettavasti hyväksytty tarkastuskohteen johdon toimesta ennen tilintarkastuskertomuksen antamista, vaikka yhtiön hallituksen puheenjohtaja olikin palauttanut asiakirjat Stenin sähköpostiosoitteeseen.

Yhteenveto

Vuonna 2023 suoritettua uusintatarkastuksen perusteella HT Sten ei ole korjannut riittävässä määrin vuonna 2019 suoritettua laaduntarkastuksessa havaittuja ja uusintatarkastukseen johtaneita puutteita. Stenin tilintarkastusvalvonnalle esittämässä tilintarkastusdokumentaatioissa on edelleen puutteita eikä se täytä hyvän tilintarkastustavan mukaista vaatimusta tarkastustyön asianmukaisesta dokumentoinnista. Stenin työssä havaitut merkittävimmät puutteet liittyvät tilintarkastajan työn keskeisiin osa-alueisiin, kirjanpidon ja tilinpäätöksen tarkastamiseen sekä tilinpäätöksessä esitettyjen tietojen oikeellisuuden tarkastamiseen.

Seuraamuksen määrittämisessä 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.

Tilintarkastuslautakunta on ottanut seuraamuksesta päättäessään huomioon kaikki asiaankuuluvat seikat, jotka on mainittu tilintarkastuslain 10 luvun 7 §:ssä. Stenille ei ole aiemmin määrätty seuraamuksia. Stenin toiminnassa on havaittu useita tilintarkastustoimenpiteisiin liittyviä dokumentaatiopuutteita. Asiaa kokonaisuutena arvioiden tilintarkastuslautakunta katsoo, että huomautus on asiassa riittävä seuraamus.

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

Päivi Stenillä on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (puheenjohtaja), Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Ari Ahti, Mari Arala, Antti Fredriksson, Riikka Rannikko, Janne Ruohonen, Tiina Toivonen, Eljas Vesterbacka

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Pajamo

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

NIMI

Hannu Kuortti

Tilintarkastusvalvonta

Liite

Valitusosoitus