



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

HT Hannele Lehtisen toiminta M & T Erkinheimo Oy:n tilintarkastuksessa

Tilintarkastuslautakunnan päätös 22.10.2024

Päätöksen diaarinumero: PRH/1672/10000/2024

Asian vireille tulo

Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastusvalvonta on tuonut tutkinta-asian tilintarkastuslautakunnan käsiteltäväksi sen vuoksi, että vuonna 2024 suoritettussa laaduntarkastuksessa on havaittu HT Hannele Lehtisen toimintaan liittyviä puutteita hänen suorittamassaan M & T Erkinheimo Oy:n tilikauden 1.4.2022-31.3.2023 tilintarkastuksessa. Lehtinen on antanut tilintarkastuksesta 31.7.2023 päivätyn vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen.

Tilintarkastuslautakunta on 18.6.2024 tekemällään päätöksellä (PRH/1099/1004/2024) hylännyt Lehtisen oikaisuvaatimuksen laaduntarkastuksen hylätty-tulosta koskevasta tilintarkastusvalvonnan 26.3.2024 tekemästä päätöksestä. Lehtinen ei ole valittanut tilintarkastuslautakunnan mainitusta päätöksestä, joten laaduntarkastuksen tulos on lainvoimainen.

Lehtisen kuuleminen

Hannele Lehtinen ei ole käyttänyt hyväkseen hänelle ilmoitettua mahdollisuutta kommentoida nyt käsiteltävänä olevaa tutkinta-asiaa asetettuun määräaikaan 20.9.2024 mennessä eikä sen jälkeenkään.

Lehtiselle 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 Hannele Lehtiselle 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 Lehtisen tilintarkastustoimenpiteiden ja tarkastusdokumentaation arvioinnissa huomioon, että tilintarkastetun yhtiön liikevaihto tarkastetulla tilikaudella on ollut noin 3,8 milj. euroa ja taseen loppusumma noin 1,7 milj. euroa.

Tilintarkastuslautakunnan arvio Lehtisen toiminnasta

Tilintarkastusvalvonnan päätöksen perusteluissa on todettu, että tarkastustyö on erittäin puutteellista kaikissa tarkastustyön vaiheissa ja tilintarkastajan dokumentointi puuttuu kokonaan tai lähes kokonaan. 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.

Tilintarkastusevidenssin hankkimisessa ja sen dokumentoinnissa on havaittu puutteita, jotka liittyvät tarkastustoimenpiteiden ja/tai evidenssin todennettavuuteen:

- liikevaihdon tarkastamisessa,
- vaihto-omaisuuden tarkastamisessa,
- muiden tarkastustoimenpiteiden suorittamisessa,
- pääkirjanpitoventtien ja muiden oikaisujen tarkastamisessa,
- intressitahoihin ja -liiketoimiin liittyvän olennaisen virheellisuuden riskien tunnistamisessa, arvioinnissa ja tarkastamisessa,
- tilinpäätöksessä esitettävien tietojen tarkastamisessa sekä tilinpäätöksen täsmäyttämässä sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja vertailutietojen tarkastamisessa,
- tilintarkastuksen aloitus- ja suunnittelutoimenpiteissä,
- tilintarkastuksen päättämisvaiheen toimenpiteissä, ja
- tilintarkastajan kommunikoinnissa.

Liikevaihdon tarkastaminen

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, onko Lehtinen suorittanut tarkastustoimenpiteitä liikevaihdon katkon, tapahtumisen ja oikeellisuuden tarkastamiseksi. Tilintarkastusevidenssin määrää ei voida arvioida. Lehtisen perustelut liikevaihdon tulouttamiseen liittyvän väärinkäytösriskin kumoamiselle eivät ole riittävät.

Vaihto-omaisuuden tarkastaminen

Lehtinen ei ole hankkinut tilintarkastusevidenssiä vaihto-omaisuuden olemassaolosta ja arvostuksesta tai se ei ole todennettavissa tilintarkastuskansiossa. Tilintarkastusdokumentaation perusteella Lehtinen ei ole osallistunut inventointiin eikä tehnyt vaihtoehtoisia toimenpiteitä vaihto-omaisuuden olemassaolon tarkastamiseksi. Hän ei ole myöskään tehnyt tarkastustoimenpiteitä vaihto-omaisuuden arvostuksen tarkastamiseksi.

Muiden olennaisten tilinpäätöserien tarkastaminen

Lehtinen ei ole hankkinut tilintarkastusevidenssiä seuraavista olennaisista tilinpäätös- eristä tai tarkastustoimenpiteet eivät ole todennettavissa:

- Materiaalit ja palvelut (2,8 miljoonaa euroa)
- Henkilöstökulut (704 tuhatta euroa)
- Poistot ja arvonalennukset (20 tuhatta euroa)
- Liiketoiminnan muut kulut (493 tuhatta euroa)
- Rahoitustuotot (23 tuhatta euroa)
- Rahoituskulut (30 tuhatta euroa)
- Aineelliset hyödykkeet (60 tuhatta euroa)
- Myyntisaamiset (133 tuhatta euroa)
- Oma pääoma (16 tuhatta euroa)
- Ostovelat (767 tuhatta euroa)
- Siirtovelat (143 tuhatta euroa).

Tilintarkastuskansio ei sisällä dokumentaatiota edellä mainittujen erien tarkastamisesta, joten saadun tilintarkastusevidenssin määrää ei voida arvioida.

Pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastaminen

Lehtinen ei ole laatinut tilintarkastussuunnitelmaa, joka ottaisi huomioon riskin kontrollien sivuuttamisesta eikä hän ole dokumentoinut tilintarkastustoimenpiteitä riskiin vastaamiseksi. Pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastaminen ei ole Lehtisen dokumentaatiosta todennettavissa. Saadun evidenssin määrää ei voida arvioida.

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

Lehtinen ei ole sisällyttänyt tilintarkastusdokumentaatioon tunnistettujen intressitahoihin kuuluvien osapuolten nimiä ja tietoja intressisuhteiden luonteesta. Tilintarkastusdokumentaation perusteella jää epäselväksi, onko hän havainnut intressiliiketoimia ja miten hän on niitä tarkastanut.

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ole todennettavissa yhtiön omistajiin tai mahdollisiin muihin intressitahoihin liittyviin liiketoimiin kohdistuvia tarkastustoimenpiteitä.

Tilinpäätöksessä esitettävien tietojen tarkastaminen sekä tilinpäätöksen täsmäyttämisen sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja vertailutietojen tarkastaminen

Tilintarkastusdokumentaation perusteella ei ole todennettavissa, että Lehtinen olisi täsmäyttänyt tilinpäätöksen luvut ja tarkastanut vertailutiedot. Dokumentaatiosta ei ilmene, miten hän on varmistunut tilinpäätöksen liitetietojen oikeellisuudesta.

Tilintarkastuskansioon ei ole liitetty tarkastusmerkintöjä sisältävää tilinpäätösversiota, josta ilmenisivät lukujen johtaminen kirjanpitoon, vertailutietojen tarkastaminen ja liitetiedoissa esitettyjen lukujen ja tietojen oikeellisuuden tarkastaminen. Lehtisen työkirjan merkinnät sisältävät tilinpäätöksen tarkastusta koskevia johtopäätöksiä, mutta ne eivät yksinään todenna tehtyä työtä.

Tilintarkastuksen aloitus- ja suunnittelutoimenpiteet

Tilintarkastuskansiosta ei ilmene, mitä tarkastustoimenpiteitä Lehtinen on suunnitellut vastataksaan toimeksiannossa oleviin riskeihin kannanottotasolla (suunniteltujen toimenpiteiden luonne, laajuus ja ajoitus). Tilintarkastuskansio ei sisällä toimeksiantokirjettä. Lehtisen dokumentaatiosta käy kuitenkin ilmi, että toimeksiannon ehdoista olisi sovittu kirjallisesti aiemmilla tilikausilla.

Lehtisellä on käytössä tilintarkastuksen dokumentointiin yleisesti käytettävä työkirja, mutta siihen sisältyviä tuloslaskelma ja tase-eräkohtaisia tarkastusohjelmia ei ole täytetty asianmukaisesti. Olennaisille tilinpäätöserille suunniteltuja tarkastustoimenpiteitä ei ole myöskään dokumentoitu muussa tilintarkastuskansioon sisältyvässä aineistossa.

Tilintarkastuksen päättämisvaiheen toimenpiteet

Lehtinen ei ole suorittanut dokumentoidusti tilintarkastuksen loppuvaiheen analyttisiä toimenpiteitä arvioidakseen sitä, onko tilinpäätös yhdenmukainen hänen yhteisöstä muodostamansa käsityksen kanssa, eikä myöskään tarkastustoimenpiteitä tilinpäätöspäivän jälkeisiin tapahtumiin.

Tilintarkastuskansio ei sisällä allekirjoitettua johdon vahvistusilmoituskirjettä. Tilintarkastuskansiosta ei ilmene Lehtisen arviota tämän vaikutuksesta raportointiin.

Tilintarkastajan kommunikointi

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, onko Lehtinen:

- tiedustellut taloudellisen raportoinnin prosessiin osallistuvilta henkilöiltä pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen käsittelyyn liittyvästä epäasianmukaisesta tai epätavallisesta toiminnasta
- tehnyt johdolle ja hallintoelimille tiedusteluja väärinkäytöksiin liittyvistä seikoista
- suorittanut tiedusteluja johdolle oikeudenkäynneistä ja vaateista
- tiedustellut johdolta lähipiiriin kuuluvista tahoista sekä lähipiirissä tilikauden aikana tapahtuneista muutoksista ja mahdollisista liiketoimista lähipiiriin kuuluvien tahojen kanssa
- tiedustellut johdolta tilinpäätöspäivän jälkeisistä tapahtumista.

Dokumentaatio tilintarkastajan kommunikoinnista on erittäin puutteellista. Dokumentaatiota ei ole joko lainkaan tai se koostuu vain rastista työkirjan asianomaisissa kohdassa sekä lyhyistä yksilöimättömistä kommenteista.

Tilintarkastajan toiminnan järjestäminen

Lehtinen ei ole toimittanut tilintarkastusvalvonnalle kuvausta laadunhallintajärjestelmästä, joten sen olemassaoloa tai sisältöä ei voida arvioida.

Seuraamuksen määrittämisessä 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.

Lehtisen laaduntarkastukseen esittämässä tilintarkastusdokumentaatiossa on olennaisia puutteita eikä se täytä hyvän tilintarkastustavan vaatimusta tarkastustyön asianmukaisesta dokumentoinnista. Mainitut puutteet Lehtisen suorittamissa tilintarkastustoimenpiteissä ja niiden dokumentoinnissa antavat aiheita vakavaan kritiikkiin. Mahdollisen haitan tai vahingon määrää tilintarkastuslautakunnan ei ole mahdollista arvioida.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että vaikka Lehtiselle 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 Lehtiselle 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

Hannele Lehtisellä on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (puheenjohtaja), Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Mari Arala, Antti Fredriksson, Lasse Niemi, Pasi Päällysaho, Riikka Rannikko, Tiina Toivonen ja Eljas Vesterbacka

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta
Pekka Pajamo
Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Pekka Virtamo
Esittelijä
Tilintarkastusvalvonta

Liite Valitusosoitus