



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

HT Paul Packalénin menettely Peltomaa Lohjan Puhtaanapito Oy:n tilintarkastuksessa

Tilintarkastuslautakunnan päätös 24.1.2024

Päätöksen diaarinumero: PRH/2289/10000/2023

Asian vireilletulo

Tilintarkastusvalvonta on tuonut tutkinta-asian tilintarkastuslautakunnan käsiteltäväksi sen vuoksi, että vuonna 2023 suoritettua laaduntarkastuksessa on havaittu HT Paul Packalénin (jatkossa myös "tilintarkastaja") toimintaan liittyviä puutteita Peltomaa Lohjan Puhtaanapito Oy:n (jatkossa myös "yhtiö") tilikauden 1.2.2021–31.1.2022 tilintarkastuksessa. Packalén on antanut tilintarkastuksesta 26.5.2022 päivätyn vakimuotoisen tilintarkastuskertomuksen.

Kuuleminen

Packalénille on hallintolain (434/2003) 34 §:n mukaisesti varattu tilaisuus tulla kuulluksi tutkinta-asiassa. Packalén on päivämäärällä 2.1.2024 antanut asian johdosta kirjallisen lausuman.

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

Muu aineisto

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

Uusintatarkastus

Packalénin laaduntarkastusta päätettiin 16.11.2018 annetulla päätöksellä jatkaa uusintatarkastuksella. Packalénin laaduntarkastuksen kohteena vuonna 2023 on ollut eri tilintarkastustoimeksianto kuin vuonna 2018.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa HT Paul Packalénille 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.

Tilintarkastuslautakunnan arvio Packalénin toiminnasta

Tilinpäätöksen 31.1.2022 mukaan yhtiön taseen loppusumma on 1,4 miljoonaa euroa, liikevaihto on 1,7 miljoonaa euroa ja yhtiön palveluksessa oli keskimäärin 9 henkilöä tilikauden aikana.

Packalénin suorittamassa yhtiön tilikauden 1.2.2021–31.1.2022 tilintarkastuksessa on havaittu olennaisia puutteita seuraavissa osa-alueissa:

- liikevaihdon tarkastamisessa;
- aineellisten hyödykkeiden tarkastamisessa;
- pääkirjanpitolovien ja muiden oikaisujen tarkastamisessa;
- tilintarkastussuunnitelmassa;
- olennaisuuden määrittämisessä; ja
- tilinpäätöksen tarkastamisessa.

Tilintarkastuksessa havaitut puutteet

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, onko tilintarkastaja arvioinut tulouttamiseen liittyviä väärinkäytösriskejä tai mitä tarkastustoimenpiteitä tilintarkastaja on suorittanut liikevaihdon oikeellisuuden, tapahtumisen, olemassaolon ja katkon tarkastamiseksi. Työpapereiden perusteella tilintarkastaja on käynyt läpi myyntitositteita, mutta dokumentaatiosta ei ilmene, mitä kyseisistä tositteista on tarkastettu. Myös tilintarkastajan suorittamat muut tarkastustoimenpiteet liikevaihdon tarkastamiseen liittyen ovat olleet puutteellisia, eivätkä tarkastustoimenpiteet ole olleet kaikilta osin todennettavissa. Tilintarkastaja ei ole hankkinut yhteisön ulkopuolista tilintarkastusevidenssiä liikevaihdosta eikä evidenssiä tilikauden päättymisen jälkeiseltä ajanjaksolta.

Tilintarkastuskansioista ei ilmene, miten tilintarkastaja on tarkastanut aineellisten hyödykkeiden täydellisuuden, olemassaolon ja arvostuksen. Aineelliset hyödykkeet koostuvat pääosin koneista ja kalustosta, ja se on noin 40,7 % taseen loppusummasta. Tilintarkastaja on kertonut havainnoineensa aineelliset hyödykkeet paikan päällä tarkoituksenmukaisiksi ja siitä, että hän on perustanut käsityksensä koneiden ja laitteiden arvostuksesta käymiinsä keskusteluihin johdon kanssa, kirjanpidossa oleviin hankintahintoihin ja silmämääräiseen tarkasteluun. Tilintarkastajan suorittamat tarkastustoimenpiteet eivät anna tilintarkastusevidenssiä aineellisten hyödykkeiden täydellisyyteen, olemassaoloon ja arvostukseen. Aineellisten hyödykkeiden tarkastuksen laajuus ja tarkastuksen suorittaminen eivät ole todennettavissa, sillä tilintarkastaja ei ole dokumentoinut suorittamiaan tarkastustoimenpiteitä.

Tilintarkastusdokumentaatio on puutteellista myös siltä osin kuin siitä ei ilmene, onko tilintarkastaja arvioinut väärinkäytöksestä johtuvan olennaisen virheellisuuden riskiksi sen, että johto sivuuttaa kontroleja. Dokumentaatiosta ei ilmene, miten tilintarkastaja on arvioinut ja muodostanut käsityksensä taloudellisen prosessin kontroleista, jotka ovat liittyneet pääkirjanpitolovien ja muiden oikaisujen kirjaamiseen ja niiden täydellisuuden tarkastukseen. Tilintarkastuskansio sisältää työpapereita, joissa on tilintarkastajan läpikäymiä tositenumerolistauksia ja niihin liittyviä tarkastusmerkintöjä.

Tarkastusmerkinnöistä ei ilmene mitä tositteista on tarkastettu, eikä dokumentaation perusteella ole mahdollista arvioida saadun evidenssin määrää. Tilintarkastaja on kertonut perustaneensa käsityksensä kirjanpidon ja tilinpäätöksen oikeellisuudesta käymiinsä keskusteluihin johdon kanssa, mutta käyty keskustelut eivät ole tilintarkastuskansiosta todennettavissa.

Tilintarkastaja ei ole laatinut tilintarkastussuunnitelmaa. Tilintarkastaja on kertonut, että hänen käyttämänsä työkirja on toiminut osittaisena tilintarkastussuunnitelmana, ja että tilintarkastustoimenpiteet on tehty siten, että yksittäisillä tarkastustoimenpiteillä on kyetty kartoittamaan kirjanpidon ja tilinpäätöksen oikeellisuuteen liittyvät mahdolliset riskit. Tilintarkastajan käyttämä työkirja ei kuitenkaan korvaa riittävän yksityiskohtaista ja kannanottotasoista tilintarkastussuunnitelmaa, josta kävisi ilmi suunnitellut tilintarkastustoimenpiteet ja niiden suunniteltu ajoitus sekä laajuus.

Tilintarkastaja ei ole määrittänyt tarkastusolennaisuutta eikä rahamäärää, jota pienempien virheellisyyksien katsottaisiin olevan selvästi vähäpätöisiä. Olennaisuudeksi on määritetty 5 % tuloksesta ennen veroja.

Tilintarkastusdokumentaation perusteella tilinpäätöksen täsmäyttäminen sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja vertailutietojen tarkastaminen eivät ole todennettavissa. Myöskään tilinpäätöksen esittämistavan, rakenteen ja sisällön asianmukaisuuden tarkastaminen ei ole todennettavissa. Tilintarkastuskansiosta ei ilmene, miten tilintarkastaja on varmistunut tilinpäätöksen täydellisyydestä. Tilintarkastaja on kirjannut työkirjaansa tuloslaskelman, taseen, liitetietojen ja tase-erittelyiden kohdalle ”tarkastettu”. Tarkastustyön suorittamisen todentaminen ei kuitenkaan ole mahdollista tilintarkastajan tekemien merkintöjen perusteella. Tilinpäätös ei sisällä valtioneuvoston asetus pien- ja mikroyrityksen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista 3 luvun 12 §:n 1 momentin 4 kohdan mukaista tietoa yhtiön hankkimien ja sen hallussa olevien kaikkien omien osakkeiden lukumäärästä ja nimellisarvosta.

Yhteenveto

Packalénin tilintarkastusvalvonnalle esittämässä tarkastusdokumentaatioissa nyt kyseessä olevassa tarkastustehtävässä on merkittäviä puutteita eikä se täytä hyvän tilintarkastustavan vaatimusta tarkastustyön asianmukaisesta dokumentoinnista. Myös Packalénin menettelyssä riittävän tilintarkastusevidenssin hankkimisessa ja tilintarkastustoimenpiteiden suorittamisessa on ollut puutteita. Packalénin 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.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Packalénin tilintarkastuksessa havaitut puutteet antavat aihetta kritiikkiin. Asiaa kokonaisuutena arvioiden tilintarkastuslautakunta katsoo, että Packalénille tulee antaa huomautus.

Sovellettavat säännökset

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

Valitusoikeus

Asianosaisella on oikeus valittaa päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (puheenjohtaja), Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Ari Ahti, Antti Fredriksson, Riikka Rannikko, Tuomas Tahvanainen, Anders Tallberg ja Tiina Toivonen

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Pajamo

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Wille Korhonen

Esittelijä

Tilintarkastusvalvonta