



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

KHT A:n toiminta Tekniikka Oyj:n tilintarkastuksessa tilikaudella 1.1. – 31.12.2021

Tilintarkastuslautakunnan päätös 9/2023

Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen (PRH) tilintarkastusvalvonta on havainnut puutteita KHT A:n toiminnassa Tekniikka Oyj:n tilintarkastajana tilikaudella 1.1. – 31.12.2021. A:n vuonna 2022 suoritetussa laaduntarkastuksessa oli havaittu puutteita tilintarkastusevidenssin hankkimisessa ja sen dokumentoinnissa. Puutteet liittyvät tarkastustoimenpiteiden ja/tai evidenssin todennettavuuteen:

- tilintarkastusdokumentaatioissa
- tilintarkastuksen suunnittelussa ja riskeihin vastaamisessa, käsityksen muodostamisessa yhteisöstä ja sen toimintaympäristöstä ja yhteisön sisäisestä valvonnasta sekä olennaisuuden määrittämisessä
- konsernitilinpäätöksen tarkastuksessa, säännösten ja määräysten huomioon ottamisessa sekä tilinpäätöspäivän jälkeisten tapahtumien tarkastamisessa
- tilintarkastuksen kannalta keskeisissä seikoissa (KAM), kommunikoinnissa johdon ja hallintoelinten kanssa tilintarkastuksesta ja havaituista puutteista
- liikevaihdon tarkastamisessa ja myyntisaamisten tarkastamisessa
- kirjanpidollisten arvioiden tarkastamisessa ja muissa tarkastustoimenpiteissä
- lähipiirisuhteisiin ja -liiketoimiin liittyvien riskien tunnistamisessa, arvioinnissa ja tarkastamisessa
- toimeksiantotiimin keskustelussa väärinkäytösriskistä ja tilinpäätöksen alttiudesta olennaiselle virheellisyydelle ja väärinkäytöksiin liittyvissä tilintarkastajan velvollisuuksissa sekä pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastamisessa
- hallinnon tarkastamisessa
- todettujen virheellisyyksien arvioimisessa ja kokoamisessa yhteen
- toimeksiantokohtaisen laadunvalvontatarkastuksen toteuttamisessa, suoritetun tilintarkastustyön läpikäynnissä ja vastuullisen vastuussa toimeksiannosta.

PRH:n tilintarkastusvalvonta on tuonut Tekniikka Oyj:n tilikauden 1.1.- 31.12.2021 tilintarkastuksen tilintarkastuslautakunnan käsiteltäväksi tutkinta-asiana.

Tilintarkastajan selvitys

A on vuonna 2022 suoritetun laaduntarkastuksen yhteydessä kommentoinut laaduntarkastuksen havaintoja ja hänelle esitettyjä kysymyksiä. Antamissaan selvityksissä A on selostanut suorittamiaan tarkastustoimenpiteitä ja pitänyt niitä riittävinä. Tilintarkastuslautakunta on tämän tutkinta-asian käsittelyssä ottanut huomioon A:n laaduntarkastuksessa esittämät seikat.

A on vaatinut oikaisua PRH:n tilintarkastusvalvonnan 22.12.2022 tekemään päätökseen laaduntarkastuksen lopputuloksesta. Tilintarkastuslautakunta on hylännyt A:n oikaisuvaatimuksen vuonna 2023 ja päätös on tullut lainvoimaiseksi. Tilintarkastuslautakunta on tämän tutkinta-asian käsittelyssä ottanut huomioon A:n oikaisuvaatimuksen käsittelyssä esittämät seikat.

A on 13.10.2023 antanut nyt käsiteltävänä olevan tutkinta-asian käsittelyä varten PRH:n tilintarkastusvalvonnalle selvityksen, jossa hän viittaa aikaisemmin PRH:n tilintarkastusvalvonnalle esittämiinsä seikkoihin. A:n mielestä PRH:n toteuttamassa laaduntarkastuksessa on systemaattisesti mitätöity vuosia tilintarkastusyhteisön käyttämä laatujärjestelmä ja sen dokumentointitavat tilintarkastusevidenssin käsittelemiseksi ja todentamiseksi. PRH:n tilintarkastusvalvonnan laaduntarkastajien yksisilmäinen ja tosiasioiden perustumaton, A:n kommentteista piittaamaton toimeksiannon tarkastus on johtanut hylkäävään lopputulokseen. A kritisoi PRH:n tilintarkastusvalvonnan toimintaa laaduntarkastuksissa ja katsoo, että hänen tarkastuksen dokumentointinsa on tilintarkastuslain, hyvän tilintarkastustavan ja tilintarkastusstandardien mukaista. A korostaa, ettei tilintarkastustoimeksiannossa kaikkea ei tarvitse eikä voi tarkastaa eikä dokumentoida ja itsestäänselvyyksiä ei tarvitse kirjoittaa työpapereihin. Asioita, jotka käyvät ilmi työpapereista sellaisenaan, ei ole tarpeellista kirjoittaa erikseen. Jokainen laaduntarkastajien kritisoima tarkastusalue on tullut tarkastuksessa tarkastetuksi ja dokumentoiduksi.

A on todennut, että Tekniikka Oyj:n tilintarkastukseen on käytetty noin 700 työtuntia, joiden aikana tilintarkastajat ovat luoneet yhteensä noin 1850 työpaperitiedostoa. Jokainen sisältää oleellisia havaintoja, jotka on huomioitu tilintarkastusprosessissa. Pienenä yrityksenä, kahden tarkastajan tiiminä he eivät kirjoita kaikkia keskusteluita, eikä kaikkea dokumentoida, mikä vastaa ISA 230 standardin kuvausta. Tilintarkastuksen laatu Tekniikka Oyj:n tilintarkastuksessa vuodelta 2021 ei ole väitetyllä tavalla erittäin puutteellista kaikissa tarkastustyön vaiheissa.

A on selvityksessään vaatinut tutkinta-asian käsittelyä, aineistoa ja annettavaa päätöstä salaiseksi.

Muu aineisto

PRH:n tilintarkastusvalvonta on esittänyt tilintarkastuslautakunnalle tilintarkastusvalvonnan vuonna 2022 suorittamassa Tekniikka Oyj tilintarkastustoimeksiantoon liittyvän laaduntarkastuksen yhteenvedot.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa A:lle varoituksen.

Perustelut

1 Tapahtumien kulku

A on toiminut Tekniikka Oyj:n tilikauden 1.1.– 31.12.2021 tilintarkastajana. Tekniikka on pörssilistattu yritys ja siten kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 9 §:ssä tarkoitettu yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö. A on laatinut toimeksiantoa koskevan tilintarkastusdokumentaation (tilintarkastajan työpaperit) tilintarkastusyhteisön käyttämällä ohjelmistolla.

2 Tilintarkastuslautakunnan arvio A:n toiminnasta

A:n toiminnassa Tekniikka Oyj:n 1.1.– 31.12.2021 on puutteita tilintarkastuksessa seuraavasti.

2.1 Tilintarkastusdokumentaatio

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että tilintarkastajan merkintä tarkastuslistaan ja kopio tarkastetusta asiakkaan laatimasta asiakirjasta ei ole riittävää tilintarkastuksen dokumentointia. Tilintarkastuslautakunta toteaa, että A:n käyttämä yksityiskohtainen tarkastusohjelma on yleisluonteinen. Tarkastusohjelmaan merkityt rastit eivät todenna tehtyä tarkastusta. ISA 230.8-9 -standardi havainnollistaa ne seikat, jotka tilintarkastusdokumentaatioissa on hyvän tilintarkastustavan mukaan ainakin oltava. Näitä ovat:

- tarkastustoimenpiteiden luonne, ajoitus ja laajuus
- suoritettujen tarkastustoimenpiteiden tulokset ja hankittu tilintarkastusevidenssi
- tilintarkastuksen aikana esiin tulleet merkittävät seikat,
- niitä koskevat johtopäätökset sekä
- näitä johtopäätöksiä muodostettaessa tehdyt merkittävät ammatilliseen harkintaan perustuvat ratkaisut
- tilintarkastajan on merkittävä näkyviin ominaispiirteet, jotka yksilöivät tarkastetut yksiköt ja seikat

Näitä hyvään tilintarkastustapaan kuuluvia seikkoja A:n dokumentaatio ei sisällä. A:n tilintarkastuskansioon sisältyy paljon asiakkaan laatimaa kirjanpito- ja tilinpäätösaineistoa. A ei ole dokumentoinut niihin kohdistettuja tarkastustoimenpiteitä tai niistä tehtyjä johtopäätöksiä, joten niistä saatua evidenssiä ei voida arvioida.

2.2 Tilintarkastuksen suunnittelu ja riskeihin vastaaminen, käsityksen muodostaminen yhteisöstä ja sen toimintaympäristöstä ja yhteisön sisäisestä valvonnasta sekä olennaisuus

A ei ole laatinut kannanottotasosta tilintarkastussuunnitelmaa. Tilintarkastuskansioon ei sisälly tilintarkastussuunnitelmaa, josta saisi käsityksen suunnitelluista tarkastustoimenpiteistä, niiden luonteesta, laajuudesta ja ajoituksessa kannanotoittain. A ei ole määritellyt dokumentoidusti tilinpäätöksen olennaisia eriä eikä olennaisen virheellisuuden riskejä tai merkittäviä riskejä. Tilintarkastusdokumentaation perusteella ei selviä, mitä eriä A on suunnitellut tarkastavansa ja mitkä tilintarkastustoimenpiteet hän on suunnitellut toteuttavansa.

A on liittänyt tilintarkastusdokumentaatioon esimerkin tarkastusohjelmasta, josta ei ilmene tarkastuskohde, tilikausi, päiväys tai tekijä. Tarkastusohjelman esimerkki sisältää x-merkillä asiat rakenteesta ja esitystavasta, laadintaperiaatteista, vastuista ja vakuuksista.

A:n käsityksen muodostaminen yhteisöstä ja sen toimintaympäristöstä ja yhteisön sisäisestä valvonnasta on suppeaa eikä dokumentointi käsitä kaikkia osa-alueita, joita tilintarkastusstandardien mukaan tulee dokumentoida.

Tilintarkastajan on sisällytettävä tilintarkastusdokumentaatioon:

- kustakin yhteisöön ja sen toimintaympäristöön liittyvästä näkökohdasta (relevanteista toimialaan ja sääntelyyn liittyvistä ja muista ulkoisista tekijöistä, kuten sovellettavasta tilinpäätösnormistosta, yhteisön luonteesta, yhteisön tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden valinnasta ja soveltamisesta sekä syistä niistä tapahtuneisiin muutoksiin, yhteisön tavoitteista ja strategioista sekä niihin liittyvistä liiketoimintariskeistä, joista voi aiheutua olennaisen virheellisuuden riskejä, siitä, miten yhteisössä mitataan ja tarkastellaan taloudellista tulosta) sekä
- kustakin sisäisen valvonnan osa-alueesta (valvontaympäristö, yhteisön riskienarviointiprosessi, raportoinnin kannalta relevantit tietojärjestelmät ja liiketoimintaprosessit, relevantit kontrollitoiminnot sis. IT-ympäristö, kontrollien seuranta)

muodostamansa käsityksen keskeiset elementit, käsityksen muodostamiseen käytetyt tietolähteet sekä suoritettut riskienarviointitoimenpiteet.

Tilintarkastajan on sisällytettävä tilintarkastusdokumentaatioon myös:

- tunnistetut ja arvioidut olennaisen virheellisuuden riskit tilinpäätöstasolla ja kannanottotasolla; ja
- tunnistetut riskit ja niihin liittyvät kontrollit, joista tilintarkastaja on muodostanut käsityksen.

A on määritellyt kokonaisolennaisuudeksi 1 % liikevaihdosta konsernissa ja allokoanut sen suhteellisen osuuden mukaan emoyhtiölle ja tytäryhtiöille. A ei ole määritellyt tarkastusolennaisuutta eikä vähäpätöisen virheellisuuden rajaa emoyhtiössä eikä konsernissa. A ei ole perustellut olennaisuuden valintaa.

2.3 Konsernitilinpäätöksen tarkastaminen, säännösten ja määräysten huomioon ottaminen sekä tilinpäätöspäivän jälkeisten tapahtumien tarkastaminen

A ei ole todennettavasti kohdistanut tarkastustoimenpiteitä konsernitilinpäätökseen, joten hankitun evidenssin määrää ei voida arvioida.

A ei ole dokumentoidusti muodostanut käsitystä koko konsernia koskevista kontrolleista ja konsernitilinpäätöksen laatimisprosessista, mukaan lukien konsernin toimivan johdon konsernin osille antamista ohjeista. A ei ole dokumentoinut, mitä toimenpiteitä tilintarkastaja on kohdistanut konsernin osien poikkeaviin tilikausiin.

Dokumentaatiosta ei ilmene, miten A on arvioinut saaneensa tarpeellisen määrän tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä kahden tytäryhtiön tarkastuksesta, kun näiden tytäryhtiöiden tarkastus on suoritettu suuremmalla olennaisuustasolla kuin konsernin tytäryhtiöille allokoima olennaisuus on.

A on sisällyttänyt laaduntarkastukseen toimittamaansa dokumentaatioon esimerkin tarkastusohjelmasta, josta ei ilmene tarkastuskohde, tilikausi, päiväys tai tekijä. Tarkastusohjelman esimerkki sisältää x-merkillä merkityt kohdat ”hankintamenolaskelmat” sekä eriä yhdistelykirjauksista. A:n tekemä työ näihin eriin ei ole todennettavissa. Tilintarkastusvalvonnalle laaduntarkastukseen toimitetusta tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene:

- A:n tekemä työ tilinpäätöksen oikeellisuuden ja täydellisyyden varmistamiseksi, lukuun ottamatta tarkastusohjelman/tarkistuslistan x-merkintöjä
- onko A suorittanut aineistotarkastustoimenpiteitä tilinpäätöksen laatimisprosessiin siten, että tilinpäätöslaskelmiin sisältyvä informaatio on täsmäytetty sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja tilinpäätöksessä esitettäviin tietoihin sisältyvä informaatio on täsmäytetty sen perustana olevaan pääkirjanpitoaineistoon, osakirjanpitoaineistoon tai näiden ulkopuolella olevaan tietoon
- onko A tarkastanut tilinpäätökseen sisältyvät vertailutiedot
- miten A on varmistunut siitä, että tilinpäätöksessä on otettu huomioon tilinpäätösvalvojan antamat kehotukset tilinpäätöksessä esitettävien tietojen laajentamisesta
- miten A on tarkastanut emoyhtiön tilinpäätöksen liitteen 10 saamiset

A on dokumentoinut käyneensä läpi laadintaperiaatteita: tuloutus, eläkejärjestelyt, leasing, luottotappiot, aktivoidut kehitysmenot, osakeperusteiset maksut. A on liittänyt dokumentaatioon esimerkin tarkastusohjelmasta, josta ei ilmene tarkastuskohde, tilikausi, päiväys tai tekijä. Tarkastusohjelman esimerkki sisältää x-merkillä merkityt asiat rakenteesta ja esitystavasta, laadintaperiaatteista, vastuista ja vakuuksista. A:n tarkastustoimenpiteet eivät ole todennettavissa.

Emoyhtiön allekirjoitetusta tilinpäätöksestä puuttuu liitteestä 10 saamisten erittely ja siinä on esitetty sekä liitteissä 10 että 12 vieraan pääoman erittely.

A:n laaduntarkastukseen toimittamasta dokumentaatiosta ei ilmene:

- onko A muodostanut käsityksen menettelytavoista, joilla johto tunnistaa tilinpäätöspäivän jälkeiset tapahtumat
- keneltä ja milloin A on tiedustellut tilinpäätöspäivän jälkeisistä tapahtumista
- onko A lukenut tilinpäätöspäivän jälkeiset kokouspöytäkirjat ja tiedustellut kokouksista, joista ei ole vielä pöytäkirjoja.

2.4 Tilintarkastuksen kannalta keskeiset seikat (KAM), kommunikointi johdon ja hallintoelinten kanssa tilintarkastuksesta ja havaituista puutteista

Dokumentaatiosta ei ilmene, ovatko tilintarkastuksen kannalta keskeiset seikat valittu hallituksen kanssa kommunikoiduista seikoista. A ei ole sisällyttänyt tilintarkastusdokumentaatioonsa tilintarkastajalta merkittävää huomiota vaatineita seikkoja. A ei ole myöskään sisällyttänyt dokumentaatioonsa perusteita ratkaisulleen siitä, onko kukin näistä tilintarkastuksen kannalta keskeinen seikka vai ei. A:n suorittamien toimenpiteiden todennettavuudesta jää epävarmuutta. Tilintarkastuskertomuksessa on esitetty, että EU-asetuksen 537/2014 artiklan 10.2 c -kohdan mukaiset merkittävät olennaisen virheellisuuden riskit sisältyvät kuvattuihin tilintarkastuksen kannalta keskeisiin seikkoihin.

Dokumentaatiosta ei ilmene, miten A on kommunikoinut hallintoelimille yleiskuvan tilintarkastuksen suunnitellusta laajuudesta ja ajoituksesta, mihin kuuluu kommunikointi hänen tunnistamistaan merkittävistä riskeistä. Dokumentaatiosta ei ilmene sähköposteja lukuun ottamatta, millaisista seikoista johdon kanssa on keskusteltu, milloin niistä on keskusteltu ja kenen kanssa niistä on keskusteltu. Tarkastusvaliokunnalle esitettävässä lisäraportissa on esitetty tarkastusvaliokunnan kokoukset, joihin A on osallistunut, mutta näistä kokouksista ei ole dokumentaatiota eikä A:n kommunikointi siten ole todennettavissa.

Kun kommunikoidaan suullisesti seikoista, joista tilintarkastusstandardin mukaan on kommunikoitava, tilintarkastajan on sisällytettävä tilintarkastusdokumentaatioon nämä seikat sekä tieto siitä, milloin ja kenelle niistä on kommunikoitu.

2.5 Liikevaihdon tarkastaminen ja myyntisaamisten tarkastaminen

A ei ole dokumentoinut liikevaihdon tarkastusta siten, että siitä selviäisi:

- liikevaihdon tarkastuksessa eri kannanottoihin kohdistamat A:n toimenpiteet
- mitä hän on tilintarkastusaineistoon liitetystä eri dokumenteista tarkastanut
- mitä havaintoja hän on tehnyt niistä
- mihin johtopäätökseen hän on tullut.

Liikevaihto on olennainen erä tilinpäätöksessä. Ilman tilintarkastajan omia työpapereita saadun evidenssin määrää ei voi arvioida.

A on kohdistanut tarkastustoimenpiteitä liikevaihdon tarkastamiseen. Tilintarkastusdokumentaatioon on liitetty asiakkaan toimittamia myyntilaskuja sekä muita dokumentteja ilman tilintarkastajan merkintää. Asiakkaan dokumentit ilman tilintarkastajan merkintöjä eivät anna tilintarkastusevidenssiä.

Myyntisaamiset on olennainen erä tilinpäätöksessä. A:n tekemiä myyntisaamisiin kohdennettuja toimenpiteitä sekä niistä tehtyjä havaintoja ja johtopäätöksiä ei ole dokumentoitu siten, että myyntisaamisten tarkastamisesta saisi kokonaiskuvan. Näin ollen saadun evidenssin määrää ei voi arvioida.

A on pyytänyt saldovahvistuksia. A:n yhteenvedoa saldovahvistuspyyntöihin suoritetuista toimenpiteistä, saaduista vahvistuksista sekä puuttuvien saldovahvistusten aiheuttamista lisätoimenpiteistä ei ole dokumentoitu. Lisäksi havainnot ja johtopäätökset puuttuvat.

A:n myyntisaamisten arvostukseen suorittamia toimenpiteitä ei voida arvioida. A on selvittänyt luottotappiovarauksen laskentaperiaatteita. Tilintarkastaja ei ole dokumentoinut havaintojaan tai johtopäätöstään luottotappiovarauksen oikeellisuudesta.

2.6 Kirjanpidollisten arvioiden tarkastaminen ja muut tarkastustoimenpiteet

Dokumentaatiosta ei ilmene, mitä tilintarkastustoimenpiteitä A on kohdistanut kirjanpidollisten arvioiden tunnistamiseen ja tarkastamiseen.

Tilintarkastajan on sisällytettävä tilintarkastusdokumentaatioonsa

- yhteisöstä ja sen toimintaympäristöstä sekä sen kirjanpidollisia arvioita koskevasta sisäisestä valvonnasta muodostamansa käsityksen keskeiset elementit;
- tilintarkastajan tilintarkastustoimenpiteiden yhteys arvioituihin olennaisen virheellisuuden riskeihin kannanottotasolla ottaen huomioon syyt, jotka ovat johtaneet kyseisistä riskeistä (ominaisriski tai kontrolliriski) tehtyihin arvioihin;
- tilintarkastajan toimenpide (tai toimenpiteet), kun johto ei ole ryhtynyt asianmukaisiin toimenpiteisiin arviointiepävarmuuden ymmärtämiseksi ja siihen vastaamiseksi;
- viitteet, jos sellaisia on, kirjanpidollisiin arvioihin liittyvästä mahdollisesta johdon tarkoitushakuisuudesta ja tilintarkastajan arvio vaikutuksista tilintarkastukseen; ja
- merkittävät harkintaan perustuvat ratkaisut, jotka liittyvät tilintarkastajan päätelmään sen suhteen, ovatko kirjanpidolliset arviot ja niistä tilinpäätöksessä esitettävät tiedot sovellettava tilinpäätösnormisto huomioon ottaen kohtuullisia vai ovatko ne virheellisiä.

A:n dokumentin "Core audit plan" kohta 3.4 sisältää tavoitteen dokumentoida toteutettujen toimenpiteiden luonne, ajoitus ja laajuus kannanottotasolla jokaiseen olennaiseen liiketapahtumien lajiin, tilin saldoon ja tilinpäätöksessä esitettävään tietoon.

Tässä kohdassa on mainittu tärkeitä alueita, jotka tulee ottaa huomioon:

- avaavat saldot ja vertailuluvut
- liiketapahtumien lajiin ja tilin saldojen aineistotarkastus
- otanta

- kirjanpidollisten arvioiden tarkastaminen
- käyvän arvon ja niistä tilinpäätöksessä esitettävien tietojen tarkastaminen
- lähipiiritapahtumat
- tilikauden jälkeiset tapahtumat ja vastuut
- toiminnan jatkuvuus.

A ei ole dokumentoinut "Core audit plan" -kohtaan 3.4 toimenpiteitään siten, että se täyttäisi kohdan tavoitteen dokumentoida toteutettujen toimenpiteiden luonne, ajoitus ja laajuus kannanottotasolla jokaiseen olennaiseen liiketapahtumien lajiin, tilin saldoon ja tilinpäätöksessä esitettävään tietoon.

2.7 Lähipiirisuhteisiin ja -liiketoimiin liittyvän riskien tunnistaminen, arviointi ja tarkastaminen

A on sisällyttänyt yhtiön lähipiirirekisterin tilintarkastusvalvonnalle laaduntarkastukseen toimitettuun tilintarkastusaineistoon.

Dokumentaatiosta ei ilmene, mitä tilintarkastustoimenpiteitä A on tehnyt lähipiirisuhteisiin ja -liiketoimiin liittyvän riskin tunnistamiseen, arviointiin ja lähipiirisuhteiden ja -liiketoimien tarkastamiseen.

2.8 Toimeksiantotiimin keskustelu väärinkäytösriskistä ja tilinpäätöksen alttiudesta olennaiselle virheellisyydelle, väärinkäytöksiin liittyvät tilintarkastajan velvollisuudet sekä pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastaminen

Dokumentaatiosta ei ilmene, onko tiimin jäsenille annettu tarpeellinen tieto väärinkäytöksestä tai virheestä johtuvan olennaisen virheellisyyden riskin

tunnistamiseksi ja huomioon ottamiseksi tarkastusta suoritettaessa. A ei ole dokumentaation perusteella todennettavasti arvioinut olettamusta tulouttamiseen liittyvistä väärinkäytösriskeistä tai riskiä siitä, että johto ohittaa kontrollit.

Pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastamista ei ole dokumentoitu eikä se siten ole todennettavissa. Saadun evidenssin määrää ei voi arvioida.

Dokumentaatiosta ei ilmene:

- onko A tiedustellut taloudellisen raportoinnin prosessiin osallistuvilta henkilöiltä pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen käsittelyyn liittyvästä epäasianmukaisesta tai epätavallisesta toiminnasta
- miten pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen täydellisyydestä on varmistettu
- mitä tarkastustoimenpiteitä A on kohdistanut pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastamiseen
- mitkä pääkirjanpitoviennit ja muut oikaisut hän on tarkastanut.

2.9 Hallinnon tarkastaminen

A ei ole dokumentoinut hallinnon tarkastuksessa hallituksen kokousten keskeistä sisältöä eikä niiden vaikutusta tilintarkastukseen, vaikka hyvä tilintarkastustapa olisi sitä edellyttänyt. A on ainoastaan dokumentoinut sen, minkä tyyppinen kokous on ollut ja onko kokouksen pöytäkirja allekirjoitettu. Yhtiössä oli toteutettu suunnattu osakeanti tilikauden aikana, mikä on antanut A:lle erityisen syyn toimia huolellisesti hallinnon tarkastuksessa ja tarkastaa osakeantiin liittyvät päätökset ja toimenpiteet. Osakeyhtiön osakepääomaan vaikuttavat seikat ovat tilintarkastuksen kannalta erityisen tärkeitä. A:n dokumentaatio on tältäkin osin puutteellista. A ei ole suorittanut hallinnon tarkastusta hyvän tilintarkastustavan edellyttämällä tavalla.

2.10 Todettujen virheellisyyksien arvioiminen ja kokoaminen yhteen

Dokumentaatiosta ei ilmene, mitä toimenpiteitä A on tehnyt saatuaan tiedon tytäryhtiötä koskevista korjaamattomista virheellisyyksistä. A ei ole koonnut tilintarkastuksen aikana todettuja virheellisyyksiä eikä tietoa siitä, onko ne korjattu.

2.11 Toimeksiantokohtaisen laadunvalvontatarkastuksen toteuttaminen, suoritettun tilintarkastustyön läpikäynti ja vastuullisen vastuu toimeksiannosta

Dokumentaatiosta ei ilmene, mitä tarkastusdokumentteja toimeksiantokohtainen laaduntarkastaja on läpikäynyt. Toimeksiantokohtainen laadunvalvontatarkastaja on dokumentoinut tarkastuksen tulokset hyväksytty.

Dokumentaatiosta ei käy ilmi, miten laajasti A on käynyt läpi suoritettua tilintarkastustöitä.
Työpaperikansion sisällysluettelossa on vain päiväys 25.3.2022.

A ei ole tuonut esiin sellaisia uusia tietoja tai dokumentaatiota, joilla olisi vaikutusta laaduntarkastuksessa tehtyihin havaintoihin.

3 Salaisena käsittely

Tilintarkastuslautakunta noudattaa tutkinta-asian käsittelyssä lakia viranomaisten toiminnan julkisuudesta (621/1999). Kyseisen lain 24 §:ssä säädetään tietojen salassapidosta. Salassa pitäminen on poikkeus kyseisen lain 1 §:n julkisuusperiaatteeseen.

Salassapitosäännös tulee sovellettavaksi silloin, kun viranomainen tai asiaa hoitava virkahenkilö luovuttaa tai kieltäytyy luovuttamasta tietoa ulkopuoliselle. Tilintarkastuslautakunta ei ole toimivaltainen päättämään aineiston salassapidosta ennakkolisesti eikä määräämään aineistoa salassa pidettäväksi.

4 Yhteenveto

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että A:n laaduntarkastuksessa saatu selvitys, laaduntarkastuksen havainnot, A:n laaduntarkastuksessa antamassa vastineessa, oikaisuvaatimuksessa ja nyt käsiteltävänä olevassa tutkinta-asiaan liittyvässä A:n selvityksessä esitetyt seikat huomioon ottaen Tekniikka Oyj:n tilintarkastustoimeksiannossa tilintarkastusevidenssin hankkiminen ja sen dokumentointi on ollut olennaisen puutteellista.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että A:n dokumentoinnista puuttuvat erityisesti tarkasti dokumentoidut tarkastustoimenpiteet. Puutteiden vuoksi ulkopuolinen asiantunteva henkilö ei voi saada käsitystä siitä, miten tilintarkastus on tehty. Audit trail puuttuu. Tilintarkastusdokumentaatioissa olevat viittaukset ohjelmistossa oleviin tarkastusohjelmiin eivät muodosta riittävää tilintarkastuksen dokumentaatiota. Pelkästään viittausten avulla ulkopuolinen tarkastelija ei voi päätellä, mitä tarkastustoimenpiteitä tilintarkastuksessa on todellisuudessa tehty. Dokumentaation avulla ei voida todentaa, mihin dokumentteihin tarkastustyö on kohdennettu.

ISA-standardien pääperiaatteita voidaan käyttää apuna dokumentoinnin hyvän tilintarkastustavan mukaisuutta arvioitaessa. A:n käyttämä dokumentointitapa ei täytä kansainvälisten ISA-standardien vaatimuksia (ISA 230.8). A ei ole osoittanut, että tilintarkastusevidenssin hankkiminen ja sen dokumentointi täyttäisivät hyvän tilintarkastustavan vaatimukset.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että A:n suorittamat tilintarkastustoimenpiteet ja hänen kokoamansa evidenssi ovat edellä kohdissa 2.1 – 2.11 kerrotuin tavoin puutteellista. Hänen toimintansa on siten hyvän tilintarkastustavan vastaista. Tilintarkastuslautakunnan on määrättävä hänelle TTL 10 luvun mukainen seuraamus.

Seuraamuksen määräämisessä huomioon otettavat seikat

Tilintarkastuslautakunta on ottanut seuraamuksesta päättäessään huomioon kaikki asiaankuuluvat seikat ja tilintarkastuslain 10 luvun 7 §:ssä mainitut seikat. A on toiminut yhteistyössä PRH:n tilintarkastusvalvonnan kanssa valvonnan toteuttamiseksi. Tilintarkastuslautakunta on antanut A:lle 3.10.2023 varoituksen päätöksessään Tekniikka Oyj:n tilintarkastukseen liittyvässä tutkinta-asiaa (PRH/1161/10000/2021). Päätös on lainvoimainen. Tuolloin annettu varoitus on seurannut erilaisesta laiminlyönnistä kuin mistä nyt on kyse. A:n laiminlyönnit liittyvät pörssilistatun Tekniikka Oyj:n tilintarkastukseen, mikä on peruste arvioida hänen toimintaansa ankarasti. Tilintarkastuslautakunta katsoo, että A:n toiminnassa havaittujen puutteiden vakavuudesta ja lukuisuudesta johtuen huomautus ei ole riittävä seuraamus, vaan on perusteltua antaa hänelle varoitus tilintarkastuslain 10 luvun 1 §:n nojalla.

Sovelletut säännökset

Perusteluissa mainitut ja tilintarkastuslaki (1141/2015) 1 luku 1 §, 4 luku 1 ja 12 §, 7 luku 2 ja 5 §

Valitusoikeus

Asianosaisella on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen valitusosoituksen mukaisesti.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (pj), Jussi Heiskanen (varapj), Ari Ahti, Mari Arala, Antti Fredriksson, Riikka Rannikko, Janne Ruohonen ja Tiina Toivonen

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Pajamo

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Pasi Horsmanheimo

Esittelijä

Tilintarkastusvalvonta

Liite

Valitusosoitus