



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

A:n HT-, KHT- ja JHT-hyväksymisten edellytysten säilymisen arviointi

Tilintarkastuslautakunnan päätös 6/2024

Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen (PRH) tilintarkastusvalvonta on oma-aloitteisesti aloittanut tutkinta-asiana A:n HT-, KHT- ja JHT-tilintarkastajan hyväksymisten edellytysten säilymisen arvioinnin. Syynä tutkinta-asian käynnistämiseksi olivat A:n saamat tuomiot rikoksista, jotka antoivat aiheen epäillä hänen sopivuuttaan tilintarkastajan tehtävään.

PRH:n tilintarkastusvalvonnan hankkima selvitys

Tilintarkastusvalvonta on hankkinut otteet A:ta koskevista sakko- ja rikosrekistereistä oikeusrekisterikeskukselta. Tilintarkastusvalvonta on hankkinut jäljennökset A:n saamista sakkotuomioista (tilintarkastusrikos, tuomion numero, C:n käräjäoikeus, pvm., 60 päiväsakkoa ja salakuljetus, tuomion numero, D:n käräjäoikeus, pvm., 35 päiväsakkoa).

Tilintarkastajan selvitys

A on antanut (pvm.) tilintarkastusvalvonnalle kirjallisen selvityksen, jonka lisäksi A on ollut kuultavana tilintarkastuslautakunnan kokouksessa (pvm.) asianajaja B:n kanssa. Tilintarkastuslautakunnan suullisen kuulemisen yhteydessä A jätti asiassa kirjallisen lisäselvityksen. A toimitti (pvm.) täydennyskirjelmän tilintarkastusvalvonnalle.

Kirjallisissa selvityksissään samoin kuin kuulemistilaisuudessa (pvm.) A on todennut, että hänen vuonna 2023 saamat sakkotuomiot eivät ole vaikuttaneet hänen sopivuuteensa tilintarkastajan tehtävään eivätkä siten osoita hänen olevan sopimaton tilintarkastajan tehtävään. Lisäksi A on tuonut asiassa esille seuraavaa.

Tilintarkastusrikoksesta määrätty sakkotuomio ja määräaikainen kiello toimia tilintarkastajana

Tilintarkastuslautakunta on asiassa (diaarinumero) asettanut A:lle määräaikaisen kiellon toimia tilintarkastajana 1 vuoden ja 6 kuukauden ajan. Kiello on perustunut A:n menettelyyn X Oy:n Y:n tilikausien 2014 ja 2015 tilintarkastuksissa sekä A:n X Oy:stä antamaan 4.4.2016 päivätyyn asiakirjaan.

C:n käräjäoikeuden antaman tuomion kohteena olevassa asiassa arvioitavana on ollut sama A:n menettely, kuin minkä perusteella tilintarkastuslautakunta on asettanut A:lle edellä viitatuun määräaikaisen kiellon. Käräjäoikeus on kuitenkin arvioinut A:n toiminnan moitittavuutta toisin kuin tilintarkastuslautakunta ja lukenut A:n syyksi vain osan tilintarkastuslautakunnan asettaman määräaikaisen kiellon perusteena olleesta A:n menettelystä. Käräjäoikeus on muun muassa hylännyt X Oy:n tilintarkastuksiin liittyvän syytteen kokonaisuudessaan. Y Oy:n tilikausilta 2014 ja 2015 annettuihin tilintarkastuskertomuksiin liittyvä syytekin hyväksyttiin vain osin.

Jos tilintarkastuslautakunta katsoisi, ettei A olisi sopiva tilintarkastajan tehtävään edellä yksilöidyn tilintarkastusrikostuomion johdosta ja peruuttaisi A:n hyväksynnän, tulisi tilintarkastuslautakunta määränneeksi uuden seuraamuksen jo kertaalleen käsittelemästään asiasta. Tämä tarkoittaisi myös sitä, että tilintarkastuslautakunta arvioisi A:n menettelyä sakkotuomion takia aikaisemmin arvioimaansa

ankarammin, vaikka sakkotuomiossa A:n syyksi luettu menettely on ollut vähäisempää kuin tilintarkastuslautakunnan asettaman määräaikaisen kiellon perustana ollut menettely. Tilintarkastuslautakunta ei voi määrätä seuraamusta jo käsittelemästään menettelystä, eikä edellä yksilöity sakkotuomio voi siten olla perusteena A:n hyväksymisen peruuttamiselle.

Salakuljetustuomio

A:lle salakuljetuksesta määrätty sakkotuomio on perustunut lääkeaineeksi luettavien aineiden maahantuontiin. Maahantuonnissa on ollut kyse puhtaasta vahingosta/huolimattomuudesta. A on perustellusti ollut siinä käsityksessä, ettei kyseessä olleiden lääkeaineiden maahantuonti ole kiellettyä. Kyseisiä lääkeaineita oli voinut ostaa Suomesta kaupasta vielä joitakin vuosia aikaisemmin. Kyse ei ole myöskään ollut erityisen vaarallisesta aineesta ja aine oli tarkoitettu yksinomaan omaan käyttöön. A:n sakkotuomion perustana ollut toiminta ei ole liittynyt millään tavalla tilintarkastajana toimimiseen, eikä se muutoinkaan osoita millään tavalla, että hän olisi sopimaton hoitamaan tilintarkastajan tehtäviä.

A katsoo, etteivät edellä mainitut sakkotuomiot (yhdessä tai erikseen) ole sellaisia, joiden voitaisiin katsoa vaikuttavan A:n sopivuuteen toimia tilintarkastajan tehtävässä ja oikeuttavan hänen hyväksymisensä peruuttamiseen. A:n oikeusturva edellyttää, ettei hänelle määrätä kahteen kertaan seuraamusta samasta toiminnasta.

Muut seikat

A on lisäksi tuonut esille, että hän on säilyttänyt osaamisensa ja ammattitaitonsa tilintarkastuslautakunnan asettaman määräaikaisen kiellon aikana suorittamalla KLT-tutkinnon ja toimimalla kirjanpito toimiston toimitusjohtajana sekä osallistumalla vuoden 2024 aikana tilintarkastusalan koulutustilaisuuksiin. Määräaikaisen kiellon päättymisen jälkeen hän on aloittanut uudelleen tilintarkastustehtävät kevästä 2024 alkaen. A harjoittaa tilintarkastustoimintaa omistamansa yhtiön kautta. Yhtiöstä nostettava palkkatulo on A:n ainoa tulolähde tällä hetkellä.

A:lle määrättyt sanktiot johtivat myös siihen, että hän erosi entisen pitkäaikaisen työnantajan palveluksesta, jossa A toimi partnerina.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta peruuttaa HT, KHT, JHT A:n hyväksymiset HT- KHT- ja JHT-tilintarkastajaksi.

Perustelut

Tilintarkastuslain (1141/2015) 6:2.1:ssä säädetään HT-tilintarkastajan hyväksymisen edellytyksistä. Pykälän 1 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitettuja vaatimuksia pidetään yleisinä edellytyksinä, jotka koskevat kaikkia tilintarkastajia. Yleisten edellytysten mukaan tilintarkastajaksi hyväksytään luonnollinen henkilö, joka: 1) ei ole konkurssissa, jota ei ole määrätty liiketoimintakieltoon, joka ei ole vajaavaltainen, jonka toimintakelpoisuutta ei ole rajoitettu ja jolle ei ole määrätty edunvalvojaa; ja 2) ei toiminnallaan ole osoittanut olevansa sopimaton tilintarkastajan tehtävään. Nyt käsiteltävässä tapauksessa on kyse 2 kohdan mukaisesta sopivuudesta tilintarkastajan tehtävään.

Tilintarkastuslain mukaan tilintarkastajan hyväksymisen edellytysten on säilyttävä jatkuvasti voimassa. Jos jokin hyväksymisen edellytys puuttuu, tilintarkastuslautakunnan on peruutettava tilintarkastajan hyväksyminen (TTL 10:2.1:n 2 kohta). Tilintarkastuslautakunnan päätöksenteossa ei ole merkitystä sillä, miksi jokin hyväksymisen edellytys puuttuu.

Sopivuus tilintarkastajan tehtävään on yksi hyväksymisen edellytys. Tilintarkastuslain 6 luvun 2 §:n 3 momentin perusteella henkilö on sopimaton tilintarkastajan tehtävään, jos hänet on tuomittu lainvoimaisella tuomiolla kolmen viimeisen vuoden aikana sakkorangaistukseen tai viiden viimeisen vuoden aikana vankeusrangaistukseen rikoksesta, joka osoittaa hänen olevan sopimaton toimimaan tilintarkastajana. Henkilöä ei myöskään pidetä sopivana tehtävään, jos hän on muutoin aikaisemmalla toiminnallaan osoittanut olevansa ilmeisen sopimaton tilintarkastajan tehtävään.

A on HT-, KHT- ja JHT-tilintarkastaja. A on tuomittu sakkorangaistuksiin:

- 1) tilintarkastusrikoksesta (tuomion numero, pvm., C:n käräjäoikeus, 60 päiväsakkoa, 6.080 euroa) sekä
- 2) salakuljetuksesta (tuomion numero, pvm., D:n käräjäoikeus, 35 päiväsakkoa, 2.520 euroa).

Lisäksi A:lla on tilintarkastuslautakunnan (pvm.) asettama määräaikainen kiello toimia tilintarkastajana 1 vuoden 6 kuukauden määräajaksi (diaarinumero), kiellon voimassaolo on päättynyt (pvm.) ja hänellä on tilintarkastuslautakunnan määräämä varoitus (diaarinumero, jota koskeva merkintä tilintarkastajarekisterissä on (pvm.) saakka).

Edellä mainitut tuomiot ja päätökset ovat lainvoimaisia. Tilintarkastuslautakunta katsoo, että tilintarkastusrikoksesta annettu tuomio on sellainen, joka yksinään riittää osoittamaan A:n olevan sopimaton tilintarkastajan tehtävään. Tilintarkastuslautakunta toteaa, että tilintarkastajana toimiminen edellyttää uskottavuutta ja luotettavuutta, mitä tilintarkastajalle tuomitut rangaistukset ovat omiaan alentamaan. Merkitystä ei ole sillä, onko tilintarkastusrikostuomioon johtaneita tapahtumia arvioitu eri tavoin tuomioistuimen käsittelemässä rikosprosessissa kuin tilintarkastuslautakunnan käsittelemässä tutkinta-asiassa. Nämä ovat eri prosesseja, joissa sovelletaan eri lakeja, eri tarkoituksessa eikä prosesseja voida rinnastaa. Tilintarkastushyväksynnän peruuttamisessa ei ole kysymys peruuttamisen perusteina olevien tekojen tai laiminlyöntien rikosoikeudellisesta moitittavuudesta, vaan siitä, osoittavatko nämä teot ja laiminlyönnit sekä niiden perusteella määrätty tuomio tilintarkastajan olevan sopimaton toimimaan tilintarkastajana. A:n saama rangaistus tilintarkastusrikoksesta on sinänsä osoitus tahallisesta toiminnasta.

A:n HT-, KHT- ja JHT -hyväksymisten säilymisen kannalta on merkittävää, että tilintarkastusrikostuomio on sellainen, jota TTL 10:2.1:n 2 kohdassa ja TTL 6:2.1:ssa ja TTL 6:2.3:ssa tarkoitetaan. A:n HT-, KHT- ja JHT-hyväksymisten voimassaolon edellytyksiä arvioitaessa on merkitykseltöntä, että A on saanut tilintarkastuslautakunnalta määräaikaisen kiellon toimia tilintarkastajana osaksi samasta toiminnasta kuin se toiminta, josta C:n käräjäoikeus on (pvm.) tuominnut A:n tilintarkastusrikoksesta sakkorangaistukseen. Tilintarkastuslautakunta ei arvioi A:n toimintaa uudelleen siinä asiassa, josta tilintarkastuslautakunta on aikaisemmin määrännyt A:lle määräaikaisen kiellon toimia tilintarkastajana. Nyt käsiteltävässä asiassa on kyse vain siitä, ovatko A:n hyväksymisen edellytykset voimassa. Tämä arviointi ei sisällä kaksoisrangaistuksen mahdollisuutta (vrt. KHO 2017:84).

Tilintarkastuslain 10 luvun 2 §:n 1 momentin mukaan tilintarkastuslautakunnan on peruutettava A:n hyväksymiset HT-, KHT- ja JHT-tilintarkastajaksi.

Seuraamuksen määräämisessä huomioon otettavat seikat

Tilintarkastuslautakunta ottaa seuraamuksesta päättäessään huomioon tilintarkastuslain 10 luvun 7 §:n mukaisesti kaikki asiaankuuluvat seikat. Näitä ovat 1) rikkomisen vakavuus ja ajallinen kesto, 2) tilintarkastajan vastuun aste, 3) tilintarkastajan halukkuus tehdä yhteistyötä toimivaltaisen viranomaisen kanssa, 4) tilintarkastajalle määrätty aiemmat seuraamukset ja 5) teosta tai laiminlyönneistä aiheutuneen vahingon tai haitan määrä.

Hyväksymisen peruuttaminen on hallinnollinen toimi, joka ei muodosta oikeusjärjestelmässä kiellettyä kaksoisrangaistuksen kielloa. Tilintarkastajan hyväksymisen yleisten edellytysten säilyminen on yksiselitteinen vaatimus hyväksymisen voimassaololle. Tilintarkastuslain 10 luvun 2 §:n 1 momentin mukaan tilintarkastuslautakunta on velvollinen peruuttamaan hyväksymisen, jos tilintarkastaja ei täytä hyväksymisen edellytyksiä.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että A:n saama sakkorangaistus tilintarkastusrikoksesta on riittävä peruste hänen HT-, KHT- ja JHT-hyväksymisten peruuttamiseen.

Tilintarkastuslautakunta peruuttaa A:n HT-, KHT- ja JHT-hyväksynnät. A:lla ei tämän päätöksen tultua lainvoimaiseksi ole oikeutta käyttää HT-, KHT- ja JHT-tilintarkastajan nimikkeitä.

Sovelletut säännökset

Perusteluissa mainitut ja tilintarkastuslaki (1141/2015) 6 luku 1-3 §, 7 luku 2-5 § ja 11 luku 1 §.

Muutoksenhaku

A:lla on oikeus hakea tähän päätökseen muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Päätöksen liitteenä on valitusosoitus.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (puheenjohtaja), Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Ari Ahti, Mari Arala, Antti Fredriksson, Lasse Niemi, Anders Tallberg, Tiina Toivonen

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Pajamo

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Hannu Kuortti

Esittelijä

Tilintarkastusvalvonta

Liite

Valitusosoitus