



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

HT Tuure Mutikaisen toiminta USK Rakennus Oy:n tilintarkastuksessa

Tilintarkastuslautakunnan päätös 25.3.2025

Päätöksen diaarinumero: PRH/2297/10000/2024

Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastusvalvonta on tuonut tutkinta-asian tilintarkastuslautakunnan käsiteltäväksi sen vuoksi, että vuonna 2024 suoritettussa laaduntarkastuksessa on havaittu HT Tuure Mutikaisen toimintaan liittyviä puutteita hänen suorittamassaan USK Rakennus Oy:n tilikauden 1.1.-31.12.2022 tilintarkastuksessa. Mutikainen on antanut tilintarkastuksesta 8.3.2023 päivätyn vakioimuotoisen tilintarkastuskertomuksen.

Tilintarkastuslautakunta on 27.8.2024 tekemällään päätöksellä (PRH/1598/1004/2024) hylännyt Mutikaisen oikaisuvaatimuksen laaduntarkastuksen hylätty-tulosta koskevasta tilintarkastusvalvonnan 17.6.2024 tekemästä päätöksestä.

Mutikaisen kuuleminen

Tuure Mutikainen ei ole käyttänyt hyväkseen hänelle ilmoitettua mahdollisuutta kommentoida nyt käsiteltävänä olevaa tutkinta-asiaa asetettuun määräaikaan 31.12.2024 mennessä eikä sen jälkeenkään.

Mutikaista on kuultu laaduntarkastuksen suorittamisen yhteydessä. Tilintarkastuslautakunta on ottanut nyt käsiteltävänä olevan tutkinta-asian käsittelyssä huomioon Mutikaisen aikaisemmin PRH:n tilintarkastusvalvonnalle esittämät seikat.

Muu aineisto

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

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa HT Tuure Mutikaiselle 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 Mutikaisen tilintarkastustoimenpiteiden ja tarkastusdokumentaation arvioinnissa huomioon, että tilintarkastetun yhtiön liikevaihto tarkastetulla tilikaudella on ollut noin 9,7 milj. euroa ja taseen loppusumma noin 1,8 milj. euroa.

Tilintarkastuslautakunnan arvio Mutikaisen toiminnasta

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

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

- liikevaihdon tarkastamisessa
- myyntisaamisten tarkastamisessa
- muiden olennaisten tilinpäätöserien tarkastamisessa
- aloitus- ja suunnittelutoimenpiteissä
- tilintarkastussuunnitelmassa
- olennaisuuden määrittämisessä
- pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastamisessa
- tilinpäätöksen täsmäyttämässä sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja vertailutietojen tarkastamisessa
- päättämisvaiheen tarkastamisessa
- johdon vahvistusilmoituskirjeessä
- hallinnon tarkastamisessa.

Lisäksi Mutikaisella ei ole TTL 4 luvun 12 §:ssä tarkoitettua kirjallista kuvausta toimintansa järjestämisestä ja laadunvalvonnasta, tai se ei ole todennettavissa.

Liikevaihdon tarkastaminen

Tilintarkastuskansioista ei käy ilmi, miten Mutikainen on arvioinut tulouttamiseen liittyvää väärinkäytösriskiä. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei selkeästi ilmene:

- miten Mutikainen on arvioinut yhtiön soveltaman tulon kirjaamisperusteen asianmukaisuutta,
- miten hän on hankkinut tarpeellisen määrän tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä liikevaihdon tapahtumisesta, oikeellisuudesta ja katkosta,
- miten hän on tarkastanut liikevaihdon tuloutuksen oikeellisuuden.

Myyntisaamisten tarkastaminen

Mutikainen ei ole hankkinut tilintarkastusevidenssiä myyntisaamisten olemassaolosta ja arvostuksesta tai se ei ole todennettavissa tilintarkastuskansiosta.

Muiden olennaisten tilinpäätöserien tarkastaminen

Mutikaisen tuloslaskelman ja taseen erille suorittamat tarkastustoimenpiteet jäivät suurelta osin epäselviksi, eivätkä ne pääosin ole todennettavissa tilintarkastuskansiosta. Hän ei ole määritellyt toimeksiannolle olennaisuutta eikä tilintarkastuskansiosta ilmene, mitä tilinpäätöseriä hän pitää olennaisina. Dokumentaation perusteella ei pystytä arvioimaan saatua tilintarkastusevidenssiä, sillä Mutikainen ei ole yksilöinyt suorittamiaan tarkastustoimenpiteitä ja yksiköitä, joille tarkastus on tehty. Tarkastus ei ole todennettavissa tilintarkastuskansiosta.

Aloitus- ja suunnittelutoimenpiteet

Tilintarkastusvalvonnalle toimitetusta tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene tai ei ole todennettavissa,

- onko toimeksiannon jatkamisen edellytyksiä arvioitu
- onko riippumattomuutta arvioitu
- onko tilintarkastaja muodostanut käsityksen yhteisöstä, sen toimintaympäristöstä ja yhteisön sisäisestä valvonnasta

- tilintarkastajan käsitystä siitä, että käyttääkö yhteisö palveluorganisaatiota.

Tilintarkastussuunnitelma

Mutikainen ei ole laatinut kannanottotasoista tilintarkastussuunnitelmaa, josta ilmenisi kaikki olennaiset tilinpäätöserät, niille suunnitellut tarkastustoimenpiteet ja näiden tarkastustoimenpiteiden luonne, ajoitus ja laajuus.

Olennaisuuden määrittäminen

Mutikainen ei ole määrittänyt toimeksiannolle kokonaisolennaisuutta, tarkastusolennaisuutta eikä rahamäärää, jota pienempien virheellisyyksien katsottaisiin olevan selvästi vähäpätöisiä.

Pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastaminen

Tilintarkastuskansioista ei ilmene,

- miten Mutikainen on arvioinut riskiä siitä, että johto sivuuttaa kontrollit
- onko hän muodostanut käsityksen ja arvioinut taloudellisen prosessin kontrolleja, jotka liittyvät pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen kirjaamiseen
- miten pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen täydellisyys on varmistettu
- mitä tarkastustoimenpiteitä Mutikainen on kohdistanut pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastamiseen
- mitkä pääkirjanpitoviennit ja muut oikaisut hän on tarkastanut.

Tilinpäätöksen täsmäyttäminen sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja vertailutietojen tarkastaminen

Tilinpäätöksen täsmäyttäminen sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja vertailutietojen tarkastaminen eivät ole todennettavissa tilintarkastuskansiosta. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, miten Mutikainen on tarkastanut liitetietojen täydellisyyden ja tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden oikeellisuuden. Tilinpäätöksen liitetietoihin ei sisälly tietoja henkilöstön keskimääräisestä lukumäärästä tilikauden aikana.

Tilintarkastajan kommunikointi

Tilintarkastuskansioon liitetystä dokumentaatiosta ei ilmene, onko Mutikainen:

- tehnyt tiedusteluja taloudellisen raportoinnin prosessiin osallistuvilta henkilöille
- tehnyt johdolle ja hallintoelimille tiedusteluja väärinkäytöksiin liittyen
- tehnyt tiedusteluja johdolle oikeudenkäynneistä ja vaateista.

Päättämisvaiheen tarkastustoimenpiteet

Mutikainen ei ole todennettavasti suunnitellut ja suorittanut tilintarkastuksen loppuvaiheessa analyttisiä toimenpiteitä tehdessään johtopäätöstä siitä, onko tilinpäätös yhdenmukainen hänen yhteisöstä muodostamansa käsityksen kanssa.

Johdon vahvistusilmoituskirje

Tilintarkastusdokumentaatiossa ei ole johdon vahvistusilmoituskirjettä tilikaudelta 2022. Mutikainen ei ole arvioinut puuttuvan johdon vahvistusilmoituskirjeen vaikutusta tilintarkastajan raportointiin.

Tilintarkastuskansiossa oleva johdon vahvistusilmoituskirje koskee tilikautta 2015.

Hallinnon tarkastus

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, mitä tarkastustoimenpiteitä Mutikainen on tehnyt hallinnon tarkastuksessa. Hän ei ole dokumentoinut mitään tilintarkastussuunnitelman kohdassa hallituksen ja yhtiökokouksen päätökset. Mutikainen on liittänyt yhtiökokouksen pöytäkirjan 31.3.2022 tilintarkastusaineistoon. Tilintarkastusdokumentaatio ei sisällä hallinnon pöytäkirjoja tai tietoa niiden sisällöstä.

Seuraamuksen määräämisessä 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. TTL 10 luvun 7 §:n mukaan seuraamuksesta päätettäessä on otettava huomioon kaikki asiaankuuluvat seikat.

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

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että vaikka Mutikaiselle 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 Mutikaiselle 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

Tuure Mutikaisella on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Timonen (puheenjohtaja), Ari Ahti (varapuheenjohtaja), Antti Fredriksson, Eeva-Lotta Kivelä, Sari Koivisto, Janne Ruuhonen, Pasi Päällysaho ja Lasse Oulasvirta

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Timonen

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Pekka Virtamo

Esittelijä

Tilintarkastusvalvonta

Liite

Valitusosoitus