



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

KHT Timo Matilaisen toiminta Taminco Finland Oy:n tilikauden 1.1.2022-31.12.2022 tilintarkastuksessa

Tilintarkastuslautakunnan päätös 18.2.2025

Päätöksen diaarinumero: PRH/2298/10000/2024

Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastusvalvonta on tuonut tutkinta-asian tilintarkastuslautakunnan käsiteltäväksi sen takia, että vuonna 2024 suoritetussa laaduntarkastuksessa on havaittu KHT Timo Matilaisen toimintaan liittyviä puutteita hänen suorittamassaan Taminco Finland Oy:n tilikauden 1.1.2022-31.12.2022 tilintarkastuksessa.

Tilintarkastuslautakunta on 27.8.2024 tekemällään päätöksellä (PRH/1600/1004/2024) hylännyt Matilaisen oikaisuvaatimuksen laaduntarkastuksen hylätty -tulosta koskevasta tilintarkastusvalvonnan 20.6.2024 tekemästä päätöksestä. Matilainen ei ole valittanut tilintarkastuslautakunnan päätöksestä, joten laaduntarkastuksen tulos on lainvoimainen.

Kuuleminen

Tilintarkastusvalvonta on lähettänyt Matilaiselle 12.11.2024 päivätyn kuulemiskirjeen, johon hän on antanut 3.12.2024 päivätyn selvityksen. Selvityksessään Matilainen tuo esille seuraavaa.

Tilintarkastuskertomus

Tilintarkastuskertomus on laadittu väärälle raportointipohjalle.

Tilintarkastuskansio

Tilintarkastuskansiossa olevia aineistoja on muokattu 60 päivän jälkeen tilintarkastuskertomuksen laatimisesta. Aineiston muokkaaminen liittyi laaduntarkastukseen, jota varten on muokattu lähinnä yhteenveto- ja suunnitteluraportteja. Tilinpäätöksen ”brikkapaperi” on lisätty aineistoon, koska alkuperäistä versiota ei ollut sinne tallennettu. Myös vastuuhenkilöiden yrityssidonnaisuusraportit on tallennettu jälkikäteen, koska sitä ei ollut tallennettu keväällä 2023. Suunnittelu- ja yhteenvetoraportteja on lähinnä täsmennetty, jotta laaduntarkastaja pystyi paremmin tulkitsemaan työpapereita. Lisäksi on laadittu 21-sivuinen yhteenvetoraportti tehdyistä työpapereista. Ennen tilintarkastuskertomuksen laatimista on arvioitu tehdyt tilintarkastustoimenpiteet ja tehty johtopäätökset raporttiin kirjattujen havaintojen perusteella. Tilintarkastustoimenpiteitä ei ole tehty tilintarkastuskertomuksen laatimisen jälkeen.

Toimintakertomuksen ja liitetietojen tarkastaminen

Laaduntarkastusta varten on toimitettu ”brikkapaperi” tilinpäätöksen toimintakertomuksesta ja liitetiedoista sekä yhteenvetoraportti, josta ilmenee kommentit tilinpäätöksen tilanteesta (mukaan lukien liitetiedot). Yhteenvetoraportissa on todettu, ettei tilintarkastuksessa ollut havaittu olennaisia ongelmia, mutta on esitetty toimintakertomuksessa havaitut virheellisyydet, ja todettu asiakkaalle lähetetyssä sähköpostiviestissä liitetietojen olevan kunnossa. Tarkastuksen perusteella on varmistuttu, että yhtiö on esittänyt riittävät ja oikeat tiedot toimintakertomuksessa ja liitetiedoissa. Tilinpäätöksestä on myös löydetty joitakin korjattavia ongelmia, joka osoittaa, että tilinpäätöksen täydellisyyttä ja oikeellisuutta on tarkastettu.

Päästöoikeuksien esittäminen tilinpäätöksessä

Päästöoikeuksien myynneistä kertyneet tuotot on kirjattu muihin liiketoiminnan tuottoihin. Päästöoikeuksien kaupassa on käytännössä kysymys ilmaisanneista saatujen oikeuksien myynnistä. Yhtiön omissa nimissä saamia päästöoikeuksia ei vielä omistettu tilinpäätöshetkellä 31.12.2022 ja niiden tulevaan saamiseen liittyi epävarmuutta. Sen takia tilinpäätöksessä ei ole esitetty liitetietona päästöoikeuksien arvoa tai arvostustapaa, koska se olisi tarkoittanut tulevaisuudessa saatavan tulon määrittelyä.

Matilaista on kuultu aiemmin myös laaduntarkastuksen suorittamisen yhteydessä. Tilintarkastuslautakunta on ottanut nyt käsiteltävänä olevan tutkinta-asian käsittelyssä huomioon Matilaisen aikaisemmin PRH:n tilintarkastusvalvonnalle esittämät seikat. Sama koskee Matilaisen tilintarkastuslautakunnalle tekemän oikaisuvaatimuksen perusteluja.

Muu aineisto

PRH:n tilintarkastusvalvonta on esittänyt tilintarkastuslautakunnalle tilintarkastusvalvonnan suorittamassa laaduntarkastuksessa käytetyn keskeisen aineiston, joka on liittynyt tämän tutkinta-asian käsittelyyn.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa KHT Timo Matilaiselle varoituksen.

Perustelut

Suoritettu tilintarkastus ja annettu tilintarkastuskertomus

KHT Timo Matilainen on antanut Taminco Finland Oy:n tilikauden 1.1.2022-31.12.2022 tilintarkastuksesta 4.5.2023 päivätyn vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen. Tilintarkastuskertomus ei sisältänyt muu informaatio -osiota, jossa olisi tullut antaa tilintarkastuslain (1141/2015, jäljempänä myös ”TTL”) edellyttämät lausunnot ja lausuma toimintakertomuksesta. Tarkastetun yhtiön liikevaihto tilikaudella 2022 oli 168,2 miljoonaa euroa ja tase 152,6 miljoonaa euroa.

Tilintarkastusdokumentaatiota koskeva säännöstö

TTL 4 luvun 3 §:n mukaan tilintarkastajan on noudatettava hyvää tilintarkastustapaa tilintarkastuslaissa tarkoitettuja tehtäviä suorittaessaan. Hyvään tilintarkastustapaan kuuluu tarkastustyön dokumentointi. Kansainvälinen tilintarkastusstandardi ISA 230 (Tilintarkastusdokumentaatio) ohjeistaa yksityiskohtaisesti dokumentoinnin laatimista ja sisältöä sen varmistamiseksi, että tilintarkastusstandardissa ISA 200 määritellyt tilintarkastuksen yleiset tavoitteet saavutetaan. Tilintarkastusdokumentaation luonnetta ja tarkoitusta on määritelty ISA 230 -standardin kappaleissa 2-3 sekä sen muotoa, sisältöä ja laajuutta standardin kappaleissa 8-11 ja niitä koskevassa standardin selittävässä ohjeistuksessa. Tilintarkastuskansion kokoamista ja siihen myöhemmin tehtävien muutosten ja lisäysten dokumentointia käsitellään ISA 230 -standardin kappaleissa 14 ja 16 sekä niitä täydentävässä ohjeistuksessa. Kansainvälisten tilintarkastusstandardien sisältämien keskeisten periaatteiden noudattamista pidetään vakiintuneesti osana tilintarkastuslaissa säädettyä hyvää tilintarkastustapaa.

TTL 4 luvun 10 §:n mukaan tilintarkastajan tulee koota lakisääteistä tilintarkastustehtävää koskevat merkitykselliset tiedot ja asiakirjat tilintarkastuskansioon, joka on suljettava viimeistään 60 vuorokauden kuluttua tilintarkastuskertomuksen allekirjoittamisesta.

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 toimeksiantoja koskevan aineiston toimeksiantokohtaisesta dokumentoinnista.

Tilintarkastuslautakunnan käsittelyssä tehdyt havainnot

Tilintarkastuskertomuksessa havaitut puutteet

Matilaisen antaman tilintarkastuskertomuksen lausunto on ollut virheellinen/puutteellinen, koska Matilainen ei ollut antanut tilintarkastetun yhtiön tilinpäätökseen liitetystä toimintakertomuksesta TTL

3:5.2:n 3 ja 4 kohtien mukaisia lausuntoja siitä, onko toimintakertomus laadittu sen laatimiseen sovellettavien säännösten mukaisesti, ja ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot yhdenmukaisia. Lisäksi tilintarkastuskertomuksesta on puuttunut TTL 3:5.4:n mukainen lausuma, onko tilintarkastaja tilintarkastuksen yhteydessä saamiensa tietojen perusteella havainnut olennaisia virheellisyyksiä toimintakertomuksessa, sekä ilmoitettava näiden virheellisyyksien luonteesta.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että Matilainen on jättäessään antamatta tilintarkastuskertomuksessa edellä mainitut lausunnot ja lausuman toiminut asiassa tilintarkastuslain vastaisesti.

Toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen liitetietojen täydellisyyden tarkastaminen

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, miten tilintarkastaja on varmistunut toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen liitetietojen täydellisyydestä. Tilinpäätöksen liitetiedoissa ei ollut esitetty tietoja tilikauden aikana päästöoikeuksien myynneistä saaduista tuloista, 4,6 miljoonaa euroa. Tilintarkastajan toimeksiannolle määrittämä kokonaisolennaisuus oli 1,5 miljoonaa euroa. Toteutuneiden päästöoikeuksien myynti ylittää siten tilintarkastajan käyttämän kokonaisolennaisuuden kolminkertaisesti. Kirjanpitolautakunnan antaman lausunnon (1767/15.11.2005) mukaan kirjanpitovelvollisen tulee tilinpäätöksen liitetietoina kuvata päästöoikeuksiensa, toteutuneiden päästöjen ja käymänsä päästökaupan kokonais- ja hintatilanne sekä vaikutus tulokseen ja taloudelliseen asemaan. Yhtiö on kirjannut päästöoikeuksien myynneistä saadut tulot muihin liiketoiminnan tuottoihin. Matilainen ei ole raportoinut asiasta, vaan on asian käsittelyn eri vaiheissa (laaduntarkastus, tilintarkastuslautakunnalle tehty oikaisuvaatimus ja tilintarkastusvalvonnan käynnistämä tutkinta-asia) antamiensa selvitysten perusteella pitänyt yhtiön menettelyä hyväksyttävänä.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että Matilaisen raportointivelvollisuus on koskenut yhtiön tilikaudella 2022 toteutuneiden päästöoikeuksien kauppatietoja ja niiden esittämistä tilinpäätöksen liitetiedoissa, ei tulevaisuudessa saatavia tuloja, joihin on liittynyt epävarmuutta.

Tilintarkastuskansion muokkaaminen

Matilaisen tilintarkastuskansio on sisältänyt dokumentteja, jotka on laadittu/muokattu tilintarkastuskertomuksen antamispäivän ja/tai laaduntarkastukseen määäämispäivän jälkeen. Tilintarkastuskansion sulkemispäivä ei ole todennettavissa eikä tilintarkastaja ole dokumentoinut syytä kansion avaamiseen ja uusien dokumenttien lisäämiseen sekä aiemmin tallennettujen dokumenttien muokkaamiseen kansion sulkemisen jälkeen. Tilintarkastuslain 4 luvun 10 §:n mukaan tilintarkastajan tulee koota tilintarkastustehtävää koskevat merkitykselliset tiedot ja asiakirjat tilintarkastuskansioon, joka tulee sulkea viimeistään 60 vuorokauden kuluttua tilintarkastuskertomuksen allekirjoittamisesta. Tilintarkastuslain perustelujen mukaan sulkemisen määräaika koskevan säännöksen tarkoituksena on varmistaa tilintarkastuskansion sisällön luotettavuus ja eheys tilintarkastajan tekemän työn dokumentointina. Tilintarkastustyön sesonkiluonteisuuden vuoksi kansiota on mahdollista täydentää myös laissa säädetyn määräajan jälkeen. Kuitenkin lain perustelujen mukaan säännöksen kannalta vakavia rikkomuksia olisivat kerran suljetun tilintarkastuskansion sisällön muuttaminen siihen kohdistuvien selvitysten alkaessa, esimerkiksi tilintarkastajan laadunvalvonnan johdosta (HE 70/2016 vp s. 35). Matilaisen olisi tullut dokumentoida syyt kansion sisällön muokkaamiseen ja täydentämiseen, milloin ne on tehty, kuka on tehnyt ne, ja kuka on käynyt ne läpi (ISA 230 kappale 16).

Seuraamuksen määäämisessä huomioon otettavat seikat

Seuraamuksesta päätettäessä on otettava huomioon kaikki asiaankuuluvat seikat tilintarkastuslain 10 luvun 7 §:n mukaisesti. 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 laiminlyönnistä aiheutuneen vahingon tai haitan määrä.

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 on ottanut seuraamuksesta päättäessään huomioon kaikki asiaankuuluvat seikat, jotka on mainittu tilintarkastuslain 10 luvun 7 §:ssä.

Matilaisen menettely liittyy kirjanpidon, tilinpäätöksen ja hallinnon tarkastamiseen (TTL 3:1), tilinpäätöstä koskeviin normeihin, tilintarkastuskertomuksen antamiseen ja sen sisältöön (TTL 3:5), tilintarkastajan ammattieettisiin periaatteisiin (TTL 4:1) sekä tilintarkastusdokumentaation laatimiseen ja sen tallentamiseen (TTL 4:10).

Virheellinen/puutteellinen tilintarkastuskertomus, tilintarkastuskansioon jälkikäteen tallennetut ja muokatut dokumentit sekä toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen liitetietojen täydellisyyden tarkastamiseen ja raportointiin liittyvät puutteet ovat kokonaisuuden kannalta niin merkittäviä, että tilintarkastuslautakunta antaa Matilaiselle varoituksen.

Sovelletut säännökset

Tilintarkastuslaki (1141/2015) 1 luku 1 §, 3 luku 1 §, 3 § ja 5 §, 4 luku 1 §, 3 §, 10 § ja 12 §, 7 luku 2 § ja 5 §, 10 luku 1 § ja 7 §.

Muutoksenhaku

Timo Matilaisella on oikeus hakea tähän päätökseen muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Päätöksen liitteenä on valitusosoitus.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Timonen (puheenjohtaja), Ari Ahti (varapuheenjohtaja), Antti Fredriksson, Sari Koivisto, Hannu Ojala, Pasi Päällysaho, Anders Tallberg, Tiina Toivonen, Eljas Vesterbacka

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta
Pekka Timonen
Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Hannu Kuortti
Esittelijä
Tilintarkastusvalvonta

Liite Valitusosoitus