



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

HT Aarre Savolaisen toiminta Penope Oy:n tilintarkastuksessa tilikaudella 1.1.–31.12.2023

Tilintarkastuslautakunnan päätös 4.11.2025

Päätöksen diaarinumero: PRH/1467/10000/2025

Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen (PRH) tilintarkastusvalvonta on Savolaiseen kohdistuvassa vuonna 2025 tehdyssä laaduntarkastuksessa havainnut seikkoja, joiden mukaan hänen toimintansa Penope Oy:n tilintarkastuksessa tilikaudelta 1.1.–31.12.2023 ei ole ollut hyvän tilintarkastustavan mukaista. PRH:n tilintarkastusvalvonta on 17.6.2025 päättänyt laaduntarkastuksen tulokseksi hylätty (PRH/1/10022/2025). Hylätty laaduntarkastus on tullut lainvoimaiseksi.

PRH:n tilintarkastusvalvonnan keskeiset havainnot Penope Oy:n tilintarkastukseen kohdistuvan tutkinta-asian käsittelyn pohjaksi ovat pääkohdittain seuraavat.

Tilintarkastuskertomuksessa on annettu virheellinen lausunto.

Lisäksi tilintarkastusevidenssin hankkimisessa ja sen dokumentoinnissa on havaittu puutteita, jotka liittyvät tarkastustoimenpiteiden ja/tai evidenssin todennettavuuteen

- aloitus- ja suunnittelutoimenpiteissä,
- liikevaihdon tarkastuksessa,
- vaihto-omaisuuden tarkastuksessa,
- muiden olennaisten tilinpäätöserien tarkastuksessa,
- lähipiiriin kuuluvien tahojen tunnistamisessa ja lähipiirin kansa tehtyjen liiketoimien tarkastamisessa,
- tilinpäätöksen täsmäyttämässä sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon
- ja vertailutietojen tarkastuksessa ja
- päättämisvaiheen tarkastustoimenpiteissä.

PRH:n tilintarkastusvalvonta on tuonut Penope Oy:n tilintarkastajana toimineen Savolaisen toiminnan käsiteltäväksi tilintarkastuslautakunnassa tilintarkastuslain mukaisena tutkinta-asiana (tilintarkastuslain 7 luvun 2 §).

Tilintarkastajan selvitys

Savolainen ei ole käyttänyt hyväksi PRH:n tilintarkastusvalvonnan hänelle tarjoamaa mahdollisuutta esittää selvitystä nyt käsiteltävänä olevaa tutkinta-asiaa varten.

Muu aineisto

Laaduntarkastuksen hylkäävän päätöksen 17.6.2025 lisäksi tilintarkastuslautakunta on ottanut huomioon PRH:n tilintarkastusvalvonnan suorittaman laaduntarkastuksen havainnot 6.5.2025, Savolaisen 20.5.2025 antaman vastineen havaintoihin sekä laaduntarkastuksen lopulliset havainnot 17.6.2025.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa Savolaiselle varoituksen.

Perustelut

1. Tapahtumien kulku

Savolainen on toiminut Penope Oy:n tilintarkastajana tilikaudella 1.1.–31.12.2023. Kyseisenä tilikautena Penope Oy:n liikevaihto on ollut 18 916 265,12 €, taseen loppusumma 4 932 485,12 € ja keskimääräinen työntekijöiden lukumäärä 34. Savolainen on antanut tilintarkastuksesta 26.1.2025 päivätyn vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen. Savolainen on esittänyt tilintarkastuskertomuksen lausunnossa, että tilinpäätös antaa oikean ja riittävän kuvan yhtiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti ja täyttää lakisääteiset vaatimukset. PRH:n suorittamassa laaduntarkastuksessa on tullut esiin tilintarkastuskertomuksen virheellinen lausunto sekä useita puutteita Savolaisen tarkastustoimenpiteissä ja tarkastusevidenssin todennettavuudessa.

2. Sovellettavat oikeusohjeet

Tilintarkastuslain (TTL) 7 luvun 2 §:n mukaan tilintarkastusvalvonta valvoo, että tilintarkastajat toimivat tilintarkastuslain mukaisesti.

Tilintarkastajan on noudatettava ammattieettisiä periaatteita (TTL 4:1). Tilintarkastajan on suoritettava tehtävänsä ammattitaitoisesti, rehellisesti, objektiivisesti ja ammatillinen kriittisyys säilyttäen sekä huolellisesti yleinen etu huomioon ottaen.

Suorittaessaan tilintarkastusta tilintarkastajan on toimittava hyvän tilintarkastustavan mukaan (TTL 4:3). Tilintarkastuslaissa tarkoitettua toimeksiantoa vastaanottaessaan tilintarkastajan on varmistauduttava siitä, että tilintarkastaja on riippumaton suorittamaan toimeksiannon ja että tilintarkastajalla on siihen tarvittavat resurssit ja ammattitaito.

Hyvään tilintarkastustapaan kuuluu velvollisuus noudattaa kansainvälisten tilintarkastusstandardien pääperiaatteita. Tilintarkastajan on huolehdittava tilintarkastustyönsä laadusta (TTL 4:5). Tilintarkastajan on järjestettävä toimintansa hyvän tilintarkastustavan mukaisesti toiminnan laajuus ja monimutkaisuus huomioon ottaen sekä kirjattava toimintatavat tämän varmistamiseksi (TTL 4:12). Tilintarkastajan on dokumentoitava tarkastustyönsä siten, että asiantunteva ulkopuolinen tarkastelija voi päätellä dokumentaation avulla, miten tilintarkastus on tehty.

Harkitessaan tilintarkastuskertomuksen lausuntoja tilintarkastajan on noudatettava hyvää tilintarkastustapaa, jota kuvaavat kansainväliset tilintarkastusalan standardit (ISA). ISA-standardien sisältämien keskeisten periaatteiden noudattamista on pidettävä osana tilintarkastuslaissa säädettyä hyvää tilintarkastustapaa (KHO 12.2.2020, dnro 3673/2/18).

Tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:n mukaan tilintarkastajan on annettava tilintarkastuskertomuksessa lausunto siitä, antaako tilinpäätös oikean ja riittävän kuvan yhtiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Tilintarkastajan on lisäksi lausuttava, täyttääkö tilinpäätös lakisääteiset vaatimukset.

Tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:n mukaan tilintarkastajan lausunto on vakiomuotoinen, varauman sisältävä tai kielteinen. Jos tilintarkastaja ei voi antaa lausuntoa, tilintarkastajan on ilmoitettava tästä tilintarkastuskertomuksessa. Varauman sisältävä lausunto annetaan silloin, kun vakiomuotoista lausuntoa ei voida antaa, mutta tilintarkastusta rajoittavat tekijät tai erimielisyys tilinpäätöksen laatimisperiaatteista, niiden soveltamistavasta tai tilinpäätöksessä esitettyjen tietojen riittävydestä eivät ole niin merkittäviä, että ne edellyttäisivät kielteisen tai avoimen lausunnon antamista. ISA 705 -standardin mukaan tilintarkastajan on annettava varauman sisältävä lausunto tai jätettävä lausunto antamatta silloin, kun hän ei pysty hankkimaan lausuntonsa perustaksi tarpeellista määrää tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä.

3. Tilintarkastuslautakunnan arvio Savolaisen toiminnasta

3.1 Yleistä

Tilintarkastuslautakunta toteaa Savolaisen toiminnasta nyt käsiteltävänä olevan tutkinta-asian aineiston perusteella seuraavan. Tilintarkastuslautakunta on havainnut Savolaisen suorittamassa Penope Oy:n tilikauden 1.1. – 31.12.2023 tilintarkastuksessa puutteita tilintarkastuskertomuksessa sekä tilintarkastusevidenssin hankkimisessa ja sen dokumentoinnissa jäljempänä kohdissa 3.2–3.9 esitetyn mukaisesti.

3.2 Virheellinen tilintarkastuskertomus

Penope Oy on laatinut tilinpäätöksen, joka sisältää tuloslaskelman, taseen ja liitetiedot. Tilinpäätöksen liitetiedoissa ei ole esitetty tilinpäätöksen laatimisperiaatteita. Tilinpäätöksen liitetiedoista puuttuu tieto lähipiiriyhtiön kanssa tehtyyn pitkäaikaiseen vuokrasopimukseen kohdistuvasta pitkäaikaisesta vuokravastuusta. Vuokrasopimus on irtisanottavissa päättymään aikaisintaan 31.12.2030, joten sopimuksesta muodostuu noin 2,1 miljoonan euron vuokravastuu jäljellä olevalta vuokratkaudelta. Vuokravastuun määrä ylittää tilintarkastajan määrittämän kokonaisolennaisuuden (178,5 tuhatta euroa). Liitetiedoissa ei ole esitetty myöskään liitetietoa tilintarkastajan palkkioista.

Tilinpäätökseen on liitetty toimintakertomus. Toimintakertomusta ei ole allekirjoitettu erikseen eikä tilinpäätöksen allekirjoitussivulla ole mainittu allekirjoitusten kohdistuvan myös toimintakertomukseen. Tilinpäätös on allekirjoitettu sähköisesti, joten allekirjoitukset kohdentuvat sekä toimintakertomukseen että tilinpäätökseen.

Savolainen on antanut tilintarkastuksesta 26.1.2024 päivätyyn tilintarkastuskertomuksen. Tilintarkastuskertomuksessa tilintarkastajan antama lausunto on vakiomuotoinen. Savolainen on tilintarkastuskertomuksessa todennut tilinpäätöksen sisältävän taseen, tuloslaskelman ja liitetiedot. Savolainen on lausunut tilintarkastuskertomuksessa, että tilinpäätös antaa oikean ja riittävän kuvan yhtiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti ja täyttää lakisääteiset vaatimukset. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, miten Savolainen on arvioinut lakisääteisten vaatimusten täyttymistä.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, ettei Savolainen ole hankkinut tarpeellista määrää tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä siitä, että tilinpäätös antaa kirjanpitolain 3 luvun 2 §:n edellyttämän oikean ja riittävän kuvan yhtiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti ja täyttää lakisääteiset vaatimukset. Tilintarkastaja ei huomionnut raportoinnissaan, että tilinpäätöksestä puuttuvat liitetiedot tilinpäätöksen laatimisperiaateista ja toimitilan vuokravastuusta. Savolaisen olisi pitänyt mukauttaa tilintarkastuskertomukseen sisältyvää lausuntoaan.

Savolaisen menettely tilintarkastuskertomuksen antamisessa on tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan vastainen.

3.3 Aloitus- ja suunnittelutoimenpiteet

Savolainen ei ole tunnistanut ja arvioinut kaikkia olennaisen virheellisyyden riskejä tilinpäätös- ja kannanottotasolla. Tilintarkastussuunnitelmassa riskeiksi on määritetty tuloutus, ”VOM arvostus” ja täsmäytys laskutukseen, myyntisaamisten arvostus, rahat ja pankkisaamiset, saadut ennakot, ostovelkojen kierto ja siirtovelkojen arvostus. Kaikkien edellä mainittujen kohdalle riskitasoksi Savolainen on merkinnyt ”Ei merkittävä”.

Hyvä tilintarkastustavan mukaan Savolainen olisi pitänyt laatia kannanottotasoinen tilintarkastussuunnitelma, josta ilmenisivät kaikille olennaisille tilinpäätöserille suunniteltujen tarkastustoimenpiteiden luonne, ajoitus ja laajuus. Savolaisen tilintarkastussuunnitelmassa on kuitenkin yksilöity suunnitellut toimenpiteet vain vaihto-omaisuuden ja myyntisaamisten tarkastukseen. Savolaisen menettely tilintarkastuksen aloitus- ja suunnittelutoimenpiteiden suorittamisessa on hyvän tilintarkastustavan vastaista.

3.4 Liikevaihdon tarkastus

Penope Oy:n liikevaihto (18,9 miljoonaa euroa) on olennainen tilinpäätöserä, joka ylittää tilintarkastajan määrittämän kokonaisolennaisuuden (178,5 tuhatta euroa). Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, mitä tarkastustoimenpiteitä Savolainen on suorittanut hankkiakseen tilintarkastusevidenssiä liikevaihdon tapahtumisesta ja oikeellisuudesta.

Savolaisen laatiman yhteenvedon mukaan yhtiö avaa ERP-järjestelmäänsä projektinumerot kaikille asennuksen sisältäville konekauppaprojekteille. Järjestelmässä seurataan projektikohtaisesti kertyneitä kuluja, maksettuja ja saatuja ennakoita sekä tilauskantaa. Yhteenvedon mukaan yhtiö tulouttaa projektit vasta asiakkaan vastaanottopöytäkirjaa vastaan. Savolaisen mukaan liikevaihdosta n. 70 % on projektinumeron kautta kulkevia asennuksen vaatimia kauppoja. Asiakkaan tilaamat koneet menevät fyysisesti asiakkaan tehtaalle Suomessa, jossa yhtiön asentajat tekevät asennuksen ja käyttöönoton.

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, mitä tilintarkastustoimenpiteitä Savolainen on kohdistanut liikevaihdon katkoon. Savolainen on yhteenvedossaan selostanut käyneensä läpi myyntilaskut 40001–40242 tilikauden päättymisen jälkeiseltä ajalta 1.1.–23.1.2024 eikä ole todennut näistä poikkeavaa tai vuoteen 2023 kohdistuvia hyvityksiä.

Liikevaihdon katkon tarkastuksen dokumentaatiossa Savolainen on viitannut asennuksen sisältävien projektien tilinpäätöshetken tilannetta kuvaavaan "Tilauskanta - KET – Ostoennakot - saadut myyntiennakot" -analyysiin ja toteaa, että liikevaihtoon ei voi kirjautua mitään, mikä on ERP:n projektirivillä.

Tilintarkastuskansio ei sisällä evidenssiä konekauppaprojektien vastaanottopöytäkirjojen tai toimitusdokumentaation tarkastuksesta. Tilintarkastuskansio ei myöskään sisällä dokumentaatiota yhtiön ERP-järjestelmään kohdistuneista tilintarkastustoimenpiteistä.

Savolaisen laatimassa tarkastusyhteenvedossa on todettu, että ilman projektinumeroa tapahtuva tarvike- ja varaosamyynti sekä ilman asennusta myytävät koneet tuloutuvat toimituksesta. Tilintarkastuskansio ei sisällä evidenssiä ilman projektinumeroa tapahtuneen myynnin toimitusdokumentaation tarkastuksesta.

Savolainen on esittänyt laaduntarkastuksessa PRH:n tilintarkastusvalvonnalle, ettei hän ole katsonut toimitusdokumentaation tarkastusta tarpeelliseksi. Ilman projektinumeroa myytyjen koneiden tarkastusta käsiteltäessä Savolainen on viitannut maksujen tarkastukseen ja konevaraston olemassaolon tarkastukseen. Dokumentaation perusteella konevaraston inventointi on kuitenkin tapahtunut selvästi tilinpäätöshetken jälkeen, sillä tilinpäätöshetken 31.12.2023 konevaraston olemassaolon tarkastuksessa on käytetty 22.1.2024 tulostettua listaa koneista.

Tilintarkastuskansiosta ei ilmene, miten Savolainen on arvioinut tulouttamiseen liittyvää väärinkäytösriskiä. Tilintarkastaja on vastineessaan arvioinut, että tulouttamiseen liittyvä väärinkäytösriski on olematon. Tilintarkastaja on viitannut yhtiön hyvään taloudelliseen tilanteeseen ja pitkään kokemukseensa yhtiön tilintarkastajana.

Savolaisen menettely liikevaihdon tarkastuksessa on ollut edellä mainittujen puutteiden vuoksi hyvän tilintarkastustavan vastaista.

3.5 Vaihto-omaisuuden tarkastus

Penope Oy:n vaihto-omaisuus (1,8 miljoonaa euroa) on olennainen erä tilinpäätöksessä 31.12.2023. Se muodostaa 37,1 % taseen loppusummasta. Vaihto-omaisuus koostuu valmiista tuotteista (1,1 miljoonaa euroa), ennakkomaksuista (460,5 tuhatta euroa) ja keskeneräisistä toimituksista (250,9 tuhatta euroa).

Savolainen ei ole suorittanut toimenpiteitä valmiiden tuotteiden (1,1 miljoonaa euroa) arvostuksen tarkastamiseksi tai suoritettuja tarkastustoimenpiteitä eivätkä ole todennettavissa.

Savolaisen PRH:n tilintarkastusvalvonnalle antaman tiedon mukaan koneen hinta on ERP-järjestelmään siirtynyt ostohinta tai vaihtokone, jolle on sovittu hinta uuden toimituksen yhteydessä. Savolainen ei ole esittänyt dokumentaatiota uusien koneiden tai vaihtokoneiden ostohintojen tarkastuksesta.

Valmiista tuotteista tilintarkastuskansioon sisältyy 22.1.2024 tulostettu lista tilinpäätöshetken (31.12.2023) konevarastosta ja 12.1.2024 tulostettu lista muusta tilinpäätöshetken (31.12.2023) varastosta. Savolainen on merkinnyt listoihin pistokoeinventoinnissa tarkastetut nimikkeet. Tilintarkastuskansiosta ei ilmene, miten Savolainen on arvioinut tilinpäätöshetken ja pistokoeinventointiajankohtien välisiä varastotapahtumia ja niiden vaikutusta tilintarkastukseen. Tilintarkastuskansio ei sisällä raporttia tilinpäätöshetken ja pistokoeinventoinnin ajankohtien välisistä varastotapahtumista, mutta yksittäisenä erona on tunnistettu asiakkaalle 15.1.2024 lähetetyt laitteet.

Savolainen on täsmäyttänyt keskeneräiset työt (250,9 tuhatta euroa) ja ennakkomaksut (460,5 tuhatta euroa) yhtiön ERP-järjestelmästä tulostettuun raporttiin. Tilintarkastuskansiossa ei ole dokumentaatiota toimenpiteistä keskeneräisten töiden ja ennakkomaksujen olemassaolon ja arvostuksen tarkastamiseksi tai toimenpiteet eivät ole todennettavissa.

Savolaisen menettely vaihto-omaisuuden tarkastuksessa on ollut edellä mainittujen puutteiden vuoksi hyvän tilintarkastustavan vastaista.

3.6 Muiden olennaisten tilinpäätöserien tarkastus

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, että Savolainen olisi hankkinut tarpeellisen määrän tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä seuraavista olennaisista tilinpäätöseristä:

- materiaalit ja palvelut
- liiketoiminnan muut kulut
- henkilöstökulut
- pysyvät vastaavat
- myyntisaamiset
- saadut ennakot
- ostovelat.

Materiaalit ja palvelut (13,5 miljoonaa euroa) ylittää Savolaisen määrittämän kokonaisolennaisuuden (178,5 tuhatta euroa). Tilinpäätöserälle ei ole suoritettu tilintarkastustoimenpiteitä tai toimenpiteet eivät ole todennettavissa. Savolaisen laaduntarkastuksessa PRH:n tilintarkastusvalvonnalle esittämän mukaan materiaalit ja palvelut liittyvät edustettujen koneiden toimittajalaskuihin.

Savolaisen laaduntarkastuksessa PRH:n tilintarkastusvalvonnalle esittämän mukaan hän on keskittynyt tilintarkastuksessa myyntikatteen kehittymiseen. Henkilöstökulut (2,9 miljoonaa euroa) ylittää Savolaisen määrittämän kokonaisolennaisuuden (178,5 tuhatta euroa). Savolainen on täsmäyttänyt virallisen tuloslaskelman palkat (2,4 miljoonaa euroa) tilikohtaiseen tuloslaskelmaan ja tilintarkastuskansioon sisältyy henkilötason erittely lomapalkkavarauksesta. Tilintarkastuskansiosta ei ilmene muita palkkakustannuksille suoritettuja toimenpiteitä. Savolainen on arvioinut eläkekulujen ja muiden henkilösivukulujen %-osuutta suhteessa palkkoihin ja on todennut suhteen olevan järkevällä tasolla.

Savolaisen laaduntarkastuksessa PRH:n tilintarkastusvalvonnalle esittämän mukaan hän on pureutunut aiemmin palkka- ja matkalaskuprosesseihin ja todennut ne asiallisiksi. Savolainen on kertonut, että hajautunut omistus, hyväksymisjärjestelmät, sosiaalikulutäsmäytykset ja täsmäytykset yhteenvetoihin verojen maksusta ovat hänelle riittäneet.

Liiketoiminnan muut kulut (1,6 miljoonaa euroa) ylittää Savolaisen määrittämän kokonaisolennaisuuden (178,5 tuhatta euroa). Savolainen on todennut työpaperillaan liiketoiminnan muiden kulujen kasvaneen noin 287 tuhatta euroa ja suurimman kasvun kohdistuneen markkinointikuluihin, matkoihin ja kulukorvauksiin sekä autokuluihin. Dokumentaatiossa Savolainen on todennut, että suhteessa liikevaihtoon liiketoiminnan muut kulut ovat edellisen tilikauden tasoa. Savolainen ei ole suorittanut liiketoiminnan muille kuluille aineistotarkastustoimenpiteitä tai toimenpiteet eivät ole todennettavissa. Savolaisen laaduntarkastuksessa PRH:n tilintarkastusvalvonnalle esittämän mukaan hän on analysoinut liiketoiminnan muut kulut lajikohtaisesti ja tehnyt niiden kehityksestä viiden vuoden vertailut.

Pysyvät vastaavat (507,9 tuhatta euroa) ylittää Savolaisen määrittämän kokonaisolennaisuuden (178,5 tuhatta euroa) ja on 10,3 % taseen loppusummasta. Pysyvien vastaavien merkittävin erä on liikearvo 400

tuhatta euroa, jonka lisäksi yhtiöllä on kalustoa 84,8 tuhatta euroa ja vähäinen määrä aktivoituja pitkävaikutteisia menoja. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, mitä tarkastustoimenpiteitä Savolainen on kohdistanut liikearvoon. Savolainen on kertonut PRH:n tilintarkastusvalvonnalle laaduntarkastuksessa, että hän on ollut neuvonantajana liikearvon muodostamisessa. Hän on katsonut, että liikearvon tasearvo on varmuudella kurantti. Savolainen ei ole esittänyt evidenssiä liikearvoon kohdistuneista tarkastustoimenpiteistä.

Myyntisaamiset (1,2 miljoonaa euroa) ylittää Savolaisen määrittämän kokonaisolennaisuuden (178,5 tuhatta euroa) ja on 25 % taseen loppusummasta. Savolainen on täsmäyttänyt myyntisaamiset reskontralistaan. Hän on käynyt läpi 1.1.–22.1.2024 myyntisaamisiin tulleita suorituksia yhtiön tulostamien viitetapahtumaerittelyiden perusteella. Dokumentaatiosta ei ilmene, että Savolainen olisi tarkastanut viitetapahtumaerittelyiden luotettavuutta ja oikeellisuutta.

Saadut ennakot (1,5 miljoonaa euroa) ylittää Savolaisen määrittämän olennaisuuden (178,5 tuhatta euroa) ja on 29,5 % taseen loppusummasta. Savolainen on täsmäyttänyt saadut ennakot yhtiön ERP-järjestelmästä tulostettuun raporttiin. Savolainen ei ole suorittanut tilinpäätöserälle muita tilintarkastustoimenpiteitä tai toimenpiteet eivät ole todennettavissa.

Ostovelat (558 tuhatta euroa) ylittää Savolaisen määrittämän kokonaisolennaisuuden (178,5 tuhatta euroa) ja on 11,3 % taseen loppusummasta. Savolainen on täsmäyttänyt ostovelat reskontraraporttiin. Hän ei ole suorittanut ostovelaille muita tilintarkastustoimenpiteitä tai toimenpiteet eivät ole todennettavissa. Savolainen on merkinnyt ostoreskontran täsmäytyksen yhteyteen: "Yhtiön rahavarat huomioiden ei tarkasteta 2024 maksuja. Eräänntyneet vain reklamaatioita. Lasku ei saa maksulupaa ennen kuin työ hoidettu!"

Savolaisen menettely edellä mainittujen olennaisten tilinpäätöserien tarkastuksessa on ollut hyvän tilintarkastustavan vastaista.

3.7 Lähipiiriin kuuluvien tahojen tunnistaminen ja lähipiirin kanssa tehtyjen liiketoimien tarkastus

Savolaisen dokumentaatio lähipiiriin kuuluvien tahojen tunnistamisesta ja lähipiirin kanssa tehtyjen liiketoimien tarkastuksesta on liian suppeaa.

Savolainen ei ole sisällyttänyt tilintarkastusdokumentaatioon tunnistettujen lähipiiriin kuuluvien osapuolten nimiä eikä tietoja lähipiirisuhteiden luonteesta. Tilintarkastuskansioista ei ilmene, että Savolainen olisi lähipiiriä tunnistessaan ottanut huomioon kaikkia osakeyhtiölain mukaan lähipiiriin kuuluvia osapuolia. Tilintarkastuskansiossa on yhtiön ja sen lähipiiriyhtiön välinen toimitilojen pitkäaikainen vuokrasopimus. Tilintarkastuskansioista eivät ilmene Savolaisen toimenpiteet vuokrasopimuksen markkinaehtoisuuden, sopimuksen perusteella kirjattujen kustannusten ja sopimukseen kohdistuvaan vuokravastuun tarkastamiseksi.

Savolainen on kertonut laaduntarkastuksessa PRH:n tilintarkastusvalvonnalle, että hän on myös yhtiölle toimitiloja vuokranneen lähipiiriyhtiön tilintarkastaja. Savolaisen mukaan vuokra on käypä markkinahinta. Savolainen ei ole kuitenkaan esittänyt evidenssiä vuokran markkinaehtoisuudesta tai kertonut markkinaehtoisuuden arviointiin liittyvistä tarkastustoimenpiteistä.

Savolaisen menettely lähipiirin tunnistamisessa ja lähipiiriliiketoimien tarkastuksessa on ollut edellä mainittujen puutteiden vuoksi hyvän tilintarkastustavan vastaista.

3.8 Tilinpäätöksen täsmäyttäminen sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon ja vertailutietojen tarkastus

Tilintarkastusdokumentaation perusteella ei ole todennettavissa, että Savolainen olisi täsmäyttänyt tilinpäätöksen luvut ja tarkastanut vertailutiedot. Dokumentaatiosta ei ilmene, miten Savolainen on varmistunut tilinpäätöksen liitetietojen ja toimintakertomuksen tietojen oikeellisuudesta.

Tilintarkastuskansio ei sisällä tarkastusmerkintöjä sisältävää tilinpäätösversiota, josta ilmenisi lukujen johtaminen kirjanpitoon, vertailutietojen tarkastaminen ja liitetiedoissa esitettyjen lukujen ja tietojen oikeellisuuden tarkastaminen.

Savolainen ei ole tarkastanut tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen täydellisyyttä tarkastuslistan avulla tai muutoin varmentunut tilinpäätöksessä ja toimintakertomuksessa esitettävien tietojen täydellisyydestä.

Savolainen on viitannut laaduntarkastuksessa PRH:n tilintarkastusvalvonnalle tilintarkastuskansiossa oleviin liitetietotositteisiin ja vahvistuksiin. Näistä PRH:n tilintarkastusvalvonta ei kuitenkaan ole havainnut tarkastusmerkintöjä. Toimintakertomuksen tunnusluvut Savolainen on kertonut laskeneensa ja tarkistaneensa omalla dokumentilla.

Savolaisen menettely tilinpäätöstietojen täsmäyttämisessä on ollut edellä mainittujen puutteiden vuoksi hyvän tilintarkastustavan vastaista.

3.9 Päättämisvaiheen tarkastustoimenpiteet

Savolainen ei ole suorittanut toimenpiteitä tilinpäätöspäivän jälkeisiin tapahtumiin. Hän ei ole hankkinut näin tilintarkastusevidenssiä siitä, että kaikki tilinpäätöspäivän ja tilintarkastuskertomuksen antamispäivän välillä toteutuvat tapahtumat, jotka edellyttävät tilinpäätöksen oikaisemista tai lisätietojen esittämistä, olisi tunnistettu.

Johdon vahvistusilmoituskirjeessä viitataan liitteenä olevaan luetteloon korjaamattomista virheellisyyksistä, mutta luettelo korjaamattomista virheellisyyksistä ei sisälly tilintarkastusdokumentaatioon. Lisäksi johdon vahvistusilmoituskirjeestä puuttuu vahvistus siitä, että johto on antanut tilintarkastajalle tulokset arvioimastaan riskistä, että tilinpäätös saattaa olla väärinkäytöksen vuoksi olennaisesti virheellinen. Savolainen on todennut PRH:n tilintarkastusvalvonnalle laaduntarkastuksessa, ettei hän ole havainnut korjaamattomia virheellisyyksiä.

Savolaisen menettely tilinpäätöspäivän jälkeisten tapahtumien tarkastustoimenpiteiden suorittamisessa on ollut edellä mainittujen puutteiden vuoksi hyvän tilintarkastustavan vastaista.

4. Yhteenveto

Savolaisen suorittamaa Penope Oy:n tilikauden 1.1.–31.12.2023 tilintarkastusta ei ole toteutettu tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan mukaisesti. Tilintarkastuksessa on edellä kohdissa 3.2–3.9 mainitut puutteet ja virheet. Savolainen on menetellyt tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan vastaisesti, joten tilintarkastuslautakunnan on määrättävä hänelle tilintarkastuslain 10 luvun mukainen seuraamus.

5. Seuraamuksen määräämisessä huomioon otettavat seikat

Tilintarkastuslautakunta ottaa seuraamuksesta päättäessään huomioon tilintarkastuslain 10 luvun 7 §:n mukaisesti kaikki asiaankuuluvat seikat. Savolainen on toiminut yhteistyössä PRH:n tilintarkastusvalvonnan kanssa valvonnan toteuttamiseksi. Savolainen ei ole aikaisemmin saanut seuraamuksia tilintarkastuslautakunnalta. Tilintarkastusevidenssin hankkimista ja tilintarkastuksen dokumentointia koskevia puutteita on useita (edellä kohdat 3.2–3.9). Puutteet ovat keskeisillä tilintarkastuksen osa-alueilla. Tilintarkastuskertomus on virheellinen. Tilintarkastuslautakunta on ratkaisukäytännössään suhtautunut tilintarkastuskertomuksen virheisiin ankarasti. Virheellinen tilintarkastuskertomus voi aiheuttaa haittaa ja mahdollisesti vahinkoa tilinpäätöksen käyttäjälle. Kokonaisuutena arvioiden tilintarkastuslautakunta katsoo, ettei huomautus ole riittävä seuraamus Savolaisen hyvän tilintarkastustavan vastaisesta toiminnasta, vaan hänelle on annettava varoitus.

Sovelletut säännökset

Perusteluissa mainitut ja tilintarkastuslaki (1141/2015) 1 luku 1 §, 4 luku 1, 3 ja 5 §, 7 luku 2 ja 9 §

Valitusoikeus

Savolaisella on oikeus hakea tähän päätökseen muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Timonen (puheenjohtaja), Ari Ahti (varapuheenjohtaja), Antti Fredriksson, Eeva-Lotta Kivelä, Sari Koivisto, Pasi Päällysaho, Janne Ruuhonen, Anders Tallberg, Heikki Wahlroos

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Timonen

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Pasi Horsmanheimo

Esittelijä

Tilintarkastusvalvonta

Jakelu HT Aarre Savolainen

Liite Valitusosoitus