



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

HT Anna Ratilaisen toiminta HS-Laatta Oy:n tilintarkastuksessa tilikaudella 1.1.–31.12.2023

Tilintarkastuslautakunnan päätös 4.11.2025

Päätöksen diaarinumero: PRH/1468/10000/2025

Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen (PRH) tilintarkastusvalvonta on Ratilaiseen kohdistuvassa vuonna 2025 tehdyssä laaduntarkastuksessa havainnut seikkoja, joiden mukaan hänen toimintansa HS-Laatta Oy:n tilintarkastuksessa tilikaudelta 1.1.–31.12.2023 ei ole ollut hyvän tilintarkastustavan mukaista. Perusteet tälle päätelmälle ilmenevät PRH:n tilintarkastusvalvonnan 17.6.2025 tekemästä laaduntarkastuksen tulosta koskevasta hylkäävästä päätöksestä (PRH/1/10022/2025), joka on lainvoimainen. Kyseessä oli uusintatarkastus.

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

PRH:n tilintarkastusvalvonnan keskeiset havainnot HS-Laatta Oy:n tilintarkastukseen kohdistuvan tutkinta-asian käsittelyn pohjaksi ovat pääkohdittain seuraavat. Ratilaisen toiminnassa on olennaisia puutteita. Tilintarkastusevidenssin hankkimisessa ja sen dokumentoinnissa on havaittu puutteita, jotka liittyvät tarkastustoimenpiteiden ja/tai evidenssin todennettavuuteen:

- liikevaihdon tarkastuksessa
- muiden olennaisten tilinpäätöserien tarkastuksessa
- tilinpäätöksen tarkastuksessa
- tilintarkastuskansion sulkemisessa
- myyntisaamisten tarkastuksessa
- tilintarkastussuunnitelmassa

Tilintarkastajan selvitys

Ratilainen on antanut PRH:n tilintarkastusvalvonnalle 26.9.2025 selvityksen, jossa hän on kommentoinut laaduntarkastuksen havaintoja HS-Laatta Oy:n tilintarkastuksessa tilikaudelta 1.1.–31.12.2023.

Ratilainen on viitannut laaduntarkastuksen havaintoihin ja pyytänyt kiinnittämään huomiota hänen jo toimittamaansa aineistoon. Ratilaisen mielestä tilintarkastus on suoritettu hyvän tilintarkastustavan mukaisesti. Hän on myöntänyt puutteita dokumentoinnissa. Ratilaisen mielestä kyseinen tilintarkastus on tehty ajan kanssa, oikea-aikaisesti sekä huolella. Ratilainen on noudattanut tilintarkastuksessa ISA-standardeja, sekä ammatillista harkintaa tilintarkastuksessa.

Ratilainen on myöntänyt, ettei dokumentointi vastaa tilintarkastajien laatuvaatimuksia. Tästä syystä hän on ryhtynyt korjaustoimenpiteisiin:

- Ratilainen on käynyt läpi tilintarkastuskansioita ja varmistanut että ne on lukittu tarkastuksen jälkeen.
- Ratilainen on tehnyt muistutuksen omiin ohjeisiinsa kansioiden lukituksesta
- Ratilainen on ilmoittautunut ST-Akatemian kurssille AMV 5 – Tilintarkastuksen jatko, jossa käsitellään mm. raportointia, tilintarkastussuunnitelmaa ja aineistotarkastustoimenpiteitä. Kurssia suositellaan tilintarkastajille, jotka ovat uransa alkuvaiheessa.

Laaduntarkastuksen päätöksessä esitetyt moitteet liikevaihdon tarkastuksesta, muiden olennaisten tilinpäätöserien tarkastuksesta, tilinpäätöksen tarkastuksesta sekä myyntisaamisten tarkastuksesta

pohjautuvat siihen, että Ratilainen kirjoitti muistiinpanot selkeämmiksi laadunvalvontaa varten. Ratilainen järjesteli aineiston uudelleen ja siirsi tiedostoja kansioista toiseen tietokoneella. Ratilaisen mukaan tämä ei kuitenkaan heikennä sitä faktaa, että tarkastus on suoritettu sopivassa laajuudessa ja että tarkastustoimenpiteitä on kohdistettu näihin mainittuihin osa-alueisiin. Ratilaisen käsityksen mukaan puhtaaksikirjoitus, sekä uudelleenjärjestely on mahdollista, pohjautuen ISA 230 -standardin A 24 kappaleeseen.

Ratilainen on toivonut, että hänen antamansa selvitys sekä hänen tekemänsä korjaustoimenpiteet osoittavat, että hän suhtautuu asiaan kuuluvalla vakavuudella moitteisiin ja pyrkii toiminnassaan parempaan.

Muu aineisto

Laaduntarkastuksen hylkävän päätöksen 17.6.2025 ja Ratilaisen selvityksen lisäksi tilintarkastuslautakunta on ottanut huomioon PRH:n tilintarkastusvalvonnan suorittaman laaduntarkastuksen havainnot 21.3.2025, Ratilaisen 4.4.2025 antaman vastineen havaintoihin sekä laaduntarkastuksen lopulliset havainnot 17.6.2025.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa Ratilaiselle varoituksen.

Perustelut

1. Tapahtumien kulku

Ratilainen on toiminut HS-Laatta Oy:n tilintarkastajana tilikaudella 1.1.–31.12.2023. Kyseisenä tilikautena HS-Laatta Oy:n liikevaihto on ollut 2 299 540,38 €, taseen loppusumma 418 979,76 € ja keskimääräinen työntekijöiden lukumäärä 18. Ratilainen on antanut tilintarkastuksesta 16.4.2024 päivätyn vakimuotoisen tilintarkastuskertomuksen. Ratilainen 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 useita puutteita Ratilaisen 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.

Tilintarkastuslain 4 luvun 10 §:n mukaan tilintarkastajan tulee koota tilintarkastusta koskevat merkitykselliset tiedot ja asiakirjat tilintarkastuskansioon, joka on suljettava viimeistään 60 vuorokauden kuluttua tilintarkastuskertomuksen allekirjoittamisesta. Kun tilintarkastaja katsoo tarpeelliseksi muuttaa olemassa olevaa tilintarkastusdokumentaatiota tai lisätä siihen uutta tilintarkastusdokumentaatiota sen

jälkeen, kun lopullisen tilintarkastuskansion kokoaminen on saatettu päätökseen, hänen on muutosten tai lisäysten luonteesta riippumatta dokumentoitava erityiset syyt niiden tekemiseen ja milloin ne on tehty.

Hallituksen esityksen (HE 70/2016 vp) mukaan tilintarkastuskansion sulkemisella tarkoitetaan sitä, että siihen ei sen sulkemisen jälkeen lisätä aineistoa eikä siitä poisteta aineistoa eikä myöskään tehdä tai poisteta merkintöjä. Kansion sulkemisen määräaika koskevan säännöksen tarkoituksena on varmistaa tilintarkastuskansion sisällön luotettavuus ja eheys tilintarkastajan tekemän työn dokumentointina. Säännöksen kannalta vakavia rikkomuksia olisivat kerran suljetun tilintarkastuskansion sisällön muuttaminen siihen kohdistuvien selvitysten alkaessa, esimerkiksi tilintarkastajan laadunvalvonnan tai häneen kohdistetun kanteen johdosta.

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).

3. Tilintarkastuslautakunnan arvio Ratilaisen toiminnasta

3.1 Yleistä

Tilintarkastuslautakunta toteaa Ratilaisen toiminnasta nyt käsiteltävänä olevan tutkinta-asian aineiston perusteella seuraavan. Tilintarkastuslautakunta on havainnut Ratilaisen suorittamassa HS-Laatta Oy:n tilikauden 1.1.–31.12.2023 tilintarkastuksessa puutteita tilintarkastusevidenssin hankkimisessa ja sen dokumentoinnissa.

Puutteet liittyvät tarkastustoimenpiteiden ja/tai evidenssin todennettavuuteen jäljempänä kohdissa 3.2–3.7. esitetyissä tilintarkastuksen osa-alueissa.

Ratilainen ei ole tutkinta-asiaa varten antamassaan selvityksessä tuonut esiin seikkoja, jotka antaisivat aihetta arvioida toisin laaduntarkastuksen havaintoja.

3.2 Liikevaihdon tarkastus

Liikevaihto (2,3 miljoonaa euroa) on olennainen tilinpäätöserä. Ratilaisen tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, mitä tarkastustoimenpiteitä hän on suorittanut hankkiakseen tilintarkastusevidenssiä liikevaihdon tapahtumisesta, oikeellisuudesta ja katkosta. Ratilainen on dokumentoinut käyneensä läpi huhtikuun ja joulukuun kirjanpidon sekä katkon marras-joulukuun ja joulutammikuun tammikuun tiliotteen avulla. Liikevaihtoon kohdistetut Ratilaisen tarkastustoimenpiteet eivät ole todennettavissa.

3.3 Muiden olennaisten tilinpäätöserien tarkastus

Tilintarkastuskansiosta ei ole todennettavissa, että Ratilainen olisi hankkinut tarpeellisen määrän tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä seuraavista olennaisista tilinpäätöseristä:

- liiketoiminnan muut tuotot (22 tuhatta euroa)
- materiaalit ja palvelut (1,1 miljoonaa euroa)
- henkilöstökulut (966 tuhatta euroa)
- poistot ja arvonalentumiset (14 tuhatta euroa)
- liiketoiminnan muut kulut (151 tuhatta euroa)
- aineelliset hyödykkeet (42 tuhatta euroa)
- vaihto-omaisuus (72 tuhatta euroa)
- muut velat (25 tuhatta euroa)
- siirtovelat (73 tuhatta euroa).

Ratilainen on antanut tilintarkastuskertomuksen 16.4.2024 ja dokumentoinut työkirjaansa arkistointipäiväksi 20.4.2024. Ratilainen on määrätty laaduntarkastukseen 29.11.2024. Ratilainen on luonut "aineistotarkastus erittely" -työpaperin 13.12.2024, joten Ratilaisen suorittamaa tarkastusta ei ole dokumentoitu oikea-aikaisesti tai dokumentaatiota on muutettu laaduntarkastukseen määräämisen jälkeen. Tarkastus ei suurelta osin ole todennettavissa arkistoidusta tilintarkastuskansiosta.

3.4 Tilinpäätöksen tarkastus

Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, että Ratilainen olisi täsmäyttänyt tilinpäätöksen kirjanpitoon, tarkastanut vertailutiedot sekä varmistunut liitetietojen oikeellisuudesta ja täydellisyydestä.

Ratilainen on dokumentoinut työkirjaansa, että hän on täsmäyttänyt tilinpäätöksen kirjanpitoon, tarkastanut vertailutiedot sekä varmistunut tilinpäätöstietojen oikeellisuudesta ja täydellisyydestä. Tilintarkastuskansio ei sisällä tilinpäätöksen täsmäytysversiota tai muuta dokumenttia, josta mainitut toimenpiteet olisivat todennettavissa. Ratilainen ei ole täyttänyt tilinpäätöksen tarkastuslistaa.

3.5 Tilintarkastuskansion sulkeminen

Tilintarkastuskansiota ei ole suljettu 60 vuorokauden kuluessa tilintarkastuskertomuksen allekirjoittamisesta eikä Ratilainen ole dokumentoinut syitä tilintarkastusdokumentaation muuttamiseen ja uuden tilintarkastusdokumentaation lisäämiseen tilintarkastuskansion sulkemisen jälkeen.

Ratilainen on antanut tilintarkastuskertomuksen 16.4.2024 ja dokumentoinut työkirjaansa arkistointipäiväksi 20.4.2024. Ratilainen on määrätty laaduntarkastukseen 29.11.2024. Tilintarkastaja on luonut "aineistotarkastus erittely" -työpaperin 13.12.2024. Tilintarkastuskansiossa on useita PDF-tiedostoja, joihin Ratilainen on tehnyt tarkastusmerkintöjä 15.12.2024. Hän on viimeksi muokannut työkirjaansa 16.12.2024. Tilintarkastuskansiossa oleva kaupparekisteriote on luotu 16.12.2024.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että Ratilainen on menetellyt vastoin tilintarkastuslain 4 luvun 10 §:ää, jonka mukaan tilintarkastajan tulee koota tilintarkastusta koskevat merkitykselliset tiedot ja asiakirjat tilintarkastuskansioon. Ratilainen on ilman asianmukaisia perusteita tehnyt muutoksia tilintarkastuskansioon jälkikäteen, mutta hän ei ole dokumentoinut erityisiä syitä muutosten tekemiseen. Ratilaisen menettely on hyvän tilintarkastustavan vastaista.

3.6 Myyntisaamisten tarkastus

Myyntisaamiset (139 tuhatta euroa) on olennainen tilinpäätöserä. Ratilaisen suorittama myyntisaamisten olemassaolon ja arvostuksen tarkastus ei ole todennettavissa tilintarkastuskansiosta.

Ratilainen on antanut tilintarkastuskertomuksen 16.4.2024 ja dokumentoinut työkirjaansa arkistointipäiväksi 20.4.2024. Tilintarkastaja on laatinut myyntisaamisten tarkastusdokumentaation 13.–16.12.2024, joten tarkastusta ei ole dokumentoitu oikea-aikaisesti eikä se siten ole todennettavissa arkistoidusta tilintarkastuskansiosta.

3.7 Tilintarkastussuunnitelma

Ratilainen ei ole tunnistanut ja arvioinut olennaisen virheellisuuden riskejä kannanottotasolla. Ratilainen ei ole dokumentoinut kannanottotasoista tilintarkastussuunnitelmaa, josta ilmenisivät suunniteltujen tarkastustoimenpiteiden luonne, ajoitus ja laajuus.

4. Yhteenveto

Ratilaisen suorittamaa HS-Laatta Oy:n tilikauden 1.1.–31.12.2023 tilintarkastusta ei ole toteutettu tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan mukaisesti. Tilintarkastuksessa on edellä kohdissa 3.2–3.7 mainitut puutteet ja virheet. Niiden lisäksi tilintarkastuskansion sulkemisen määräaika on ylitetty ilman perusteluja. Ratilainen on menetellyt tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan vastaisesti, joten tilintarkastuslautakunnan on määrättävä hänelle tilintarkastuslain 10 luvun mukainen seuraamus.

5. Seuraamuksen määrittämisessä huomioon otettavat seikat

Tilintarkastuslautakunta ottaa seuraamuksesta päättäessään huomioon tilintarkastuslain 10 luvun 7 §:n mukaisesti kaikki asiaankuuluvat seikat. Ratilainen on toiminut yhteistyössä PRH:n tilintarkastusvalvonnan kanssa valvonnan toteuttamiseksi. Ratilainen ei ole aikaisemmin saanut seuraamuksia tilintarkastuslautakunnalta. Tilintarkastusevidenssin hankkimista ja tilintarkastuksen dokumentointia koskevia puutteita on useita. Puutteet ovat keskeisillä tilintarkastuksen osa-alueilla. Tilintarkastuslautakunta pitää erityisen moitittavana sitä, ettei Ratilainen ole sulkenut tilintarkastuskansiota laissa säädettyssä ajassa. Kokonaisuutena arvioiden tilintarkastuslautakunta katsoo, ettei huomautus ole

riittävä seuraamus Ratilaisen 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 §

Muutoksenhaku

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

Päätökseen osallistuneet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

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

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Timonen

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Pasi Horsmanheimo

Esittelijä

Tilintarkastusvalvonta

Jakelu Anna Ratilainen

Liite Valitusosoitus