



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

JHT Rauno Lohen toiminta – Raportti koskien peruskuntapalveluyhtymä Selänteen erityistilintarkastusta vuosilta 2014 ja 2015

Tilintarkastuslautakunnan päätös 23.6.2020

Päätöksen diaarinumero: PRH/1810/10000/2019

Nimetön kantelu

PRH:n tilintarkastusvalvonnan saaman nimettömän kantelun mukaan JHT Rauno Lohi on tehnyt erityistilintarkastuksen peruspalvelukuntayhtymä Selänteessä ja antanut siitä raportin. Kantelun mukaan raportti sisältää useita virheitä ja siinä esitetyt tiedot eivät täsmää peruspalvelukuntayhtymän jäseninä olevien kuntien esittämien tilinpäätöstietojen kanssa. Kantelija on esittänyt yksityiskohtia, jotka ovat hänen mielestään virheellisiä.

PRH:n selvityspyyntö tilintarkastajalle

PRH:n tilintarkastusvalvonta on 6.4.2020 esittänyt valvontaa varten kysymyksiä erityistilintarkastusraportin laatimisesta Lohelle.

Tilintarkastajan selvitys

Lohi on vastannut selvityspyyntöön antamalla tilintarkastusvalvonnalle 4.6.2020 päivätyn selvityksen, jossa hän on vastannut selvityspyynnössä esitettyihin kysymyksiin.

Lohi on kertonut, että hänen raportissaan esitetyt asiat koskevat kustannusten jaon läpinäkyvyyttä ja oikeellisuutta. Peruspalvelukuntayhtymän kirjanpidon tositteiden tilintarkastuksen on suorittanut KPMG Oy Ab. Tarkastuksen yhteydessä Lohi on selvittänyt kirjanpidon mukaisen kirjanpidon tuottamia raportteja, joiden perusteella on etsitty vastausta toimeksiannon kysymyksiin. Lisäksi hän on käynyt tarkastuksessa läpi asianomaisen vastuuhenkilön kanssa raporttien tulkintoja, oikeellisuutta, kirjausmenetelmiä ja niiden tulkintaa. Lohi on luetellut raportin alussa henkilöt, jotka ovat toimittaneet kirjanpitoaineistoa. Kaikki raportissa esitetyt tiedot ovat suoraan kuntayhtymän kirjanpidosta ja sisäisestä laskennasta.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa Lohelle huomautuksen.

Perustelut

1 Sovelletut oikeusohjeet

Tilintarkastuslain (1141/2015) 7 luvun 2 §:n mukaan tilintarkastusvalvonta valvoo, että tilintarkastajat toimivat tilintarkastuslain mukaisesti.

Kyseessä oleva tarkastus on ollut sopimukseen perustuva toimeksianto, jonka lähtökohtana on Lohen 17.2.2016 saama sopimustoimeksianto ja siihen liittyvät toimeksiantajan ohjeet.

Lohi on antanut raportin 22.3.2017. Lohen toimintaa arvioidaan tilintarkastuslain (1141/2015) säännösten mukaan.

Lohen toimeksiannossa on kyse tilintarkastuslain 1 luvun 1 §:n 4 momentissa tarkoitettusta muusta toiminnasta, jota tilintarkastaja harjoittaa tilintarkastajan ominaisuudessa. Lohen toimintaa ei tässä tapauksessa lueta tilintarkastuslain 1 luvun 1 §:n 2 kohdan mukaiseksi toiminnaksi, koska tapauksessa ei ole selvää, että raportti olisi laadittu nimenomaisesti viranomaisen käyttöön. Nyt käsiteltävän tapauksen kannalta jaottelulla ei ole ratkaisevaa merkitystä, koska tapauksessa ei ole kyse tilintarkastajan riippumattomuudesta.

Sopimukseen perustuvaan tilintarkastajan toimeksiantoon ei sovelleta kaikkia tilintarkastuslain säännöksiä, kuten riippumattomuus- ja esteettömyysvaatimuksia. Sopimukseen perustuvaa tehtävää suorittavaa tilintarkastajaa koskevat kuitenkin tilintarkastuslain 4 luvun 1 §:n ammattieettiset periaatteet. Sopimukseen perustuvaa tarkastustehtävää suorittavan tilintarkastajan tulee noudattaa hyvää tilintarkastustapaa tilintarkastuslain 4 luvun 3 §:n mukaisesti. Sopimukseen perustuvan toimeksiannon hoitamisessa tilintarkastajan on erityisesti noudatettava hyvään tilintarkastustapaan kuuluvia objektiivisuuden ja huolellisuuden vaatimuksia.

Tilintarkastuslaki sen enempää kuin hyvä tilintarkastustapakaan eivät edellytä minkään tilintarkastusstandardin soveltamista tällaisissa sopimusperusteissa vapaamuotoisissa toimeksiannossa.

2 Toimeksianto

Lohi on raporttinsa kohdassa 1.2 selvittänyt sopimukseen perustuvaa toimeksiantoa. Peruspalvelukuntayhtymä Selänteen edustajan kanssa käydyn neuvottelun pohjalta Lohi teki sopimuksen erityistilintarkastuksesta. Sopimus allekirjoitettiin 14.12.2016.

Erityistilintarkastuksen toimittamisesta 14.12.2016 päivätyn sopimuksen mukaan Lohen tehtävänä oli tarkastella erityisesti raportissa yksilöityjä 27 näkökulmaa, jotka liittyvät etenkin peruspalvelukuntayhtymän kustannusten ja tuottojen jakoon ja kohdentamiseen, muuhun taloudelliseen raportointiin sekä peruspalvelukuntayhtymän jäsenenä olevien kuntien ostoihin ja ostolaskuihin.

3 Lohen toiminnan arviointi

Tilintarkastuslautakunta rajaa käsittelyn siten, että se arvioi Lohen toimintaa 22.3.2017 päivätyn raportin ("raportti koskien peruspalvelukuntayhtymä Selänteen erityistilintarkastusta vuosilta 2014 ja 2015") rakenteen ja esitystavan kannalta. Tilintarkastuslautakunta katsoo, ettei se voi PRH:n tilintarkastusvalvonnan saaman selvityksen perusteella ottaa kantaa kantelijan esittämiin yksityiskohtaisiin kysymyksiin ja moitteisiin raportissa esitettyjen yksittäisten tietojen oikeellisuudesta.

Yleisesti sopimukseen perustuvissa tarkastustoimeksiannoissa tarkastuksen tarkoituksena on ollut tuottaa tietoa raportin tilaajan käyttöön. Raportin tilaajan asiana on arvioida raportin sisältöä ja päättää, mitä tarkastuksessa esille tulleita seikkoja selvitetään tarkemmin tai mihin toimenpiteisiin tarkastushavainnot ja niistä tehtävät johtopäätökset antavat aihetta.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, ettei tarkastuksen tai siitä laaditun raportin lähtökohdissa ja rajauksessa ole tilintarkastuslain vastaista menettelyä. Sen sijaan raportin rakenne ja esitystapa antava aihetta moitteisiin.

Hyvän tilintarkastustavan mukaan myös sopimukseen perustuvan kirjallisen raportin on oltava objektiivinen. Lisäksi tilanteissa, joissa tilintarkastajan raportti voi joutua muidenkin kuin raportin tilaajan käyttöön, voidaan hyvän tilintarkastustavan mukaisesti edellyttää, että tilintarkastajan raportti on selvä, jotta myös muu lukija kuin raportin tilaaja voi ymmärtää raportin sisällön.

Tilintarkastuslautakunta pitää Lohen raporttia moitittavana seuraavasti:

- 1) Raportissa (s. 20-70) ei ole kaikilta osin ilmaistu, mihin seikkaan siinä esitetyt havainnot perustuvat.
- 2) Lohen raportti (s. 20-70) on vaikealukuinen. Siitä on mahdotonta erottaa referaatit, Lohen omat havainnot ja Lohen päätelmät.
- 3) Raportissa ei ole tarkasteltu johdonmukaisesti sen otsikon ja johdannon mukaisesti tilikausien 2014 ja 2015 tietoja, vaan paikoitellen Lohi käsittelee vain 2014 tai 2015 tilikauden tietoja (s. 15, 18, 48, 56) ja paikoin tilikauden 2016 tai myöhemmän tilikauden (s. 28, 34-36, 37, 44-47, 50-53) tietoja. Paikoitellen raportista ei käy ilmi, minkä tilikauden tietoja siinä esitetään (s. 32, 30, 39-41, 42, 68).

4) Raportissa (s. 20-70) ei ole lähdeviittauksia, mikä on puute, joka vaarantaa tarkastuksen objektiivisuuden ja ammattimaisuuden vaatimukset. Raportin lähdeviittausten puutteen vuoksi ulkopuolisen lukijan on mahdotonta arvioida raportin tietojen luotettavuutta tai käyttöarvoa. Lukija ei voi tietää, mitkä kohdat ovat raportin laatijan omia tarkastushavaintoja tai päätelmiä ja mitkä kohdat ovat referaatteja muista lähteistä.

5) Raportissa (s. 20-70) ei ole kaikilta osin erotettu referaatteja tilintarkastetuista peruspalvelukuntayhtymä Selänteen tilinpäätöstiedoista Lohen omista havainnoista, minkä vuoksi raportin lukija ei voi tietää, ovatko raportissa esitetyt tiedot tarkastettuja/varmennettuja.

Toisaalta raportti on esitystavaltaan neutraali. Lohi ei ilmaise raportissaan havaintojen varmuutta. Raportti ei sisällä pitkälle meneviä päätelmiä eikä sellaisia päätelmiä, jotka olisivat ristiriidassa tarkastushavaintojen kanssa.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, ettei raportin lukija voi saada objektiivista kuvaa tarkastetuista seikoista (havainnoista) eikä näin ollen voi tehdä niiden perusteella omia päätelmiään. Tämän vuoksi Lohi on menetellyt raportin laatimisessa hyvän tilintarkastustavan vastaisesti.

4 Yhteenveto

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Lohi on menetellyt raporttia laatiessaan edellä jaksossa 3 kohdissa 1-5 esitetyillä perusteilla hyvän tilintarkastustavan vastaisesti ja että hänelle tulee määrätä tilintarkastuslain 10 luvun mukainen seuraamus.

5 Seuraamuksen määräämisessä huomioon otettavat seikat (TTL 10:1 ja 10:7)

Seuraamuksesta päättäessään tilintarkastuslautakunta ottaa huomioon kaikki asiaankuuluvat seikat. Tilintarkastuslautakunnan ratkaisukäytäntö huomioon ottaen huomautus on riittävä seuraamus Lohen moitittavasta menettelystä.

Lohi on ollut halukas selvittämään asiaa tilintarkastusvalvonnalle. Lohelle ei ole aikaisemmin määrätty TTL 10 luvun mukaista seuraamusta. Lohen rikkomuksesta aiheutunutta mahdollista haittaa tai vahinkoa ei ole tullut ilmi. Lohen rikkomus on vähäinen. Peruspalvelukuntayhtymä Selännettä koskevan erityistilintarkastusraportin laatimisesta on kulunut kauan aikaa. Asian käsittely PRH:n tilintarkastusvalvonnassa on kestänyt kauan. Nämä seikat puoltavat varoitusta lievemmän seuraamuksen eli huomautuksen käyttöä.

Sovelletut säännökset

Tilintarkastuslaki (459/2007) 1, 11, 15, 20, 22 ja 49 §

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

Laki julkishallinnon ja talouden tilintarkastuksesta (1142/2015) 1 §

Valitusoikeus

Asianosaisella Lohella on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen valitusosoituksen mukaisesti.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (puheenjohtaja), Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Ari Ahti, Antti Fredriksson, Teija Laitinen, Riikka Rannikko, Silja Leino ja Anders Tallberg

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Pajamo

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Pasi Horsmanheimo

Esittelijä

Liite Valitusosoitus
Jakelu JHT Rauno Lohi