



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Ernst & Young Oy:n ja KHT Anders Svennasin toiminta NYG Invest Oy:n tilintarkastuksessa tilikausilta 2011-2014

Tilintarkastuslautakunnan päätös 23.6.2020

Päätöksen diaarinumero: PRH/1581/10000/2018

Asian vireilletulo

NYG-Invest Oy:n (jäljempänä NYG) toimitusjohtaja Johan Nygren jätti PRH:n tilintarkastusvalvonnalle 29.3.2017 päivätyn selvityksen (TTL 2:9) tilintarkastajan erottamisesta kesken toimikauden. Selvityksen mukaan tilintarkastajan erottamiseen on johtanut luottamuksen menettäminen tilintarkastajaan.

Selvityksen johdosta PRH:n tilintarkastusvalvonta pyysi Nygreniltä lisätietoja asiasta.

Nygren lähetti 19.5.2017 päivätyllä saatteella PRH:n tilintarkastusvalvonnalle selvitystä. NYG:n ja Ernst & Young Oy:n (jäljempänä EY) välillä on riita-asia, joka liittyy NYG:n tilintarkastukseen tilikausilta 2011-2014.

Nygren on katsonut, että EY:n ja Svennasin päävastuullisena tilintarkastajana olisi pitänyt NYG:n tilintarkastuksessa puuttua siihen, että NYG:n hallituksen jäsen ja ainoan osakkeenomistajan edunvalvoja Lars Gräsbeck on osallistunut esteellisinä yhtiökokouksiin. EY ja Svennas päävastuullisena tilintarkastajana ovat laiminlyöneet tämän.

Edunvalvoja ei saa edustaa päämiestään silloin, kun edunvalvojan ja hänen päämiehensä edut saattavat joutua keskenään ristiriitaan. Oikeustoimi, jonka tekemiseen edunvalvojalle ei ollut kelpoisuutta, ei sido päämiestä.

Nygren on todennut, että NYG:n yhtiökokouksissa on käsitelty tilinpäätöksiä. Ne pohjautuvat Gräsbeckin edunvalvojana päättämiin yhtiön liiketoimiin sekä tili- ja vastuuvapauden myöntämisestä hänelle itselleen hallituksen jäsenenä. Gräsbeck ei olisi saanut edustaa yhtiökokouksissa päämiestään. Häneltä on puuttunut asiaa koskeva toimivalta. Tilintarkastajan olisi tullut esittää muistutus siitä, että tehdessään esteellisenä päätöksiä NYG:ssä Gräsbeck on rikkonut sekä OYL:n että holhoustoimesta annetun lain säännöksiä.

Gräsbeck ei olisi myöskään saanut yhtiökokouksissa valita tilintarkastajaa tarkastamaan hänen omaa toimintaansa. Laissa tarkoitettu eturistiriita on yksiselitteisen selvä.

Yhtiökokouksen päätökset, mukaan lukien tilintarkastajan valintaa koskevat päätökset vuosina 2011-2013 on tehty kokouksissa, joissa yhtiön ainoa osakkeenomistaja ei ollut lainkaan laillisesti edustettuna. Kyseessä on ollut niin sanottu yhtiökokouksen olemattomuustilanne.

Nygren on katsonut, että EY:n ja Svennasin päävastuullisena tilintarkastajana olisi pitänyt hankkia osana tilintarkastusevidenssiä tietoa etenkin NYG:n maksamista palkkioista edunvalvoja Gräsbeckille. NYG:n varoja on käytetty edunvalvontaan liittyvien palkkioiden maksamiseen Gräsbeckin puolisonsa kanssa omistamalle Oy L.U.G. Consulting Ab:lle (jäljempänä LUG) siten, ettei maksuun ole ollut hyväksyttävää liiketaloudellista perustetta. Nygren on katsonut, että tilintarkastajan olisi pitänyt raportoinnissaan puuttua OYL:n vastaisiin maksuihin.

EY:n ja Svennasin päävastuullisena tilintarkastajana on täytynyt tietää, ettei yhtiössä ollut sisäistä valvontaa. Yhtiön ainoa osakkeenomistaja oli edunvalvonnassa eikä osallistunut millään tavoin yhtiön toimintaan. Ainoa toimija yhtiössä oli edunvalvoja Gräsbeck. Hänen asemansa yhtiössä hallituksen

varsinaisena jäsenenä oli perustunut hänen tehtävänsä ja toimintaansa osakkeenomistajan edunvalvojana. Gräsbeckin piti yhtiön asioita hoitaessaan toimia sekä yhtiön että sen omistajan etujen valvojana.

Tilintarkastajan on täytynyt ymmärtää, että edunvalvojan hoidettavana olleen yhtiön taseen loppusumma (vuosina 2011-2013 6,99 M€ – 7,59 M€) on ollut merkittävä, minkä vuoksi tilintarkastajalla on sisäisen valvonnan puuttumisen vuoksi ollut erityistä syytä tarkastaa mahdolliset yhtiön ja edunvalvojan tai tämän läpipiirin väliset oikeustoimet.

Hallinnon tarkastuksessa tilintarkastajan olisi tullut kiinnittää huomiota siihen, onko yhtiön johto toiminut laillisesti ja osakeyhtiön luomien huolellisuus- ja lojaalisuusvelvoitteiden mukaisesti. Tilintarkastajalle kuuluu ennen kaikkea laillisuusvalvonta eli velvollisuus tarkastaa ja valvoa, että yhtiön toiminnassa menetellään lain, yhtiöjärjestyksen ja yhtiön elinten oikeudellisten pätevien päätösten mukaan.

Nygren on huomauttanut, että osakkeenomistajan edunvalvoja Gräsbeck on ollut vuodesta 1994 vuokralaisena NYG:n omistamalla Hitå-kiinteistöllä. Vuokran määrää ei nostettu kertaakaan. Maksamalla liian vähän vuokraa Gräsbeck on aiheuttanut vahinkoa NYG:lle. Gräsbeckillä on ollut vuokrasopimuksen mukaan kiinteistön kunnossapitovastuu. Hän ei olisi saanut teettää kiinteistöllä ylläpitoon liittyviä korjauksia NYG:n kustannuksella. Tilintarkastaja ei ole puuttunut näihin epäkohtiin tilintarkastuksessa.

Tilintarkastuslain mukaan tilintarkastajalla olisi ollut velvollisuus esittää muistutus tilintarkastuskertomuksessaan kerrottujen seikkojen perusteella. Tilintarkastaja on Nygrenin esittämistä epäkohdista huolimatta antanut vakiomuotoiset tilintarkastuskertomukset tarkastamiltaan tilikausilta 2011-2014.

Nygren on lisäksi kertonut 11.2.2020 kirjoituksessaan tilintarkastusvalvonnalle, että Helsingin käräjäoikeus on 30.1.2019 asiassa L 18/5146 antamallaan tuomiolla julistanut NYG:n vuosina 2011-2013 pidetyt varsinaiset yhtiökokoukset olemattomiksi. Tuomio on lainvoimainen. Muilla lainvoimaisilla tuomioilla on julistettu NYG:n aiemmat varsinaiset yhtiökokoukset olemattomiksi aina vuodesta 1987 lähtien. Olemattomuus sinällään on ollut olemassa kunkin kokouksen pitämisestä lukien.

Tilintarkastajien selvitys

EY ja Svennas ovat PRH:n tilintarkastusvalvonnalle antamassaan 15.11.2017 päivätyssä selvityksessä ottaneet kantaa Nygrenin moitteisiin ja toimittaneet tilintarkastusvalvonnalle aineistoa asian selvittämistä varten.

Tilintarkastajat ovat kertoneet taustaa ja kertoneet, että EY on toiminut tilintarkastajana ja Svennas päävastuullisena tilintarkastajana 20.9.2011 alkaen 24.3.2017 saakka. EY:n toimeksianto on koskenut vain lakisääteistä tilintarkastusta eikä se ole pitänyt sisällään NYG:n omistajan Nygrenin edunvalvonnan tarkastamista. EY ja Svennas ovat esittäneet selvityksessään yhteenvedon tilikausien 2011-2015 tulokehityksestä, maksetuista hallintopalkkioista ja Nygrenille maksetuista henkilöstökuluista.

Gräsbeck on ollut NYG:n hallituksen ainoa varsinainen jäsen vuosina 1986-2014. Hän on vastannut NYG:n juoksevien asioiden hoitamisesta yhtiön ulkopuolisena konsulttina. Juoksevien asioiden hoitaminen on pitänyt sisällään huolehtia yhtiön sijoitustoiminnasta, huoneistojen vuokraamisesta ja ylläpidosta, yhtiön kirjanpidon lainmukaisuudesta, tilintarkastuksista, veroasioista sekä muista lukuisista yhtiön toimintaan liittyneistä asioista.

Gräsbeck ja hänen vaimonsa Ulla Gräsbeck ovat omistaneet LUG:n, jolle NYG on maksanut palkkioita siitä, että Gräsbeck on hoitanut yhtiön juoksevia asioita konsulttina ja asiantuntijana toimien.

Suorittamiensa tilintarkastusten yhteydessä Svennas on tavannut Gräsbeckia. Svennas on käynyt läpi hänen kanssaan NYG:n sijoitusstrategian. Gräsbeck on kertonut NYG:n omistamasta Hitå-nimisestä kiinteistöstä, joka on ollut vuokrattuna Gräsbeckille 15.12.1994 alkaen viideksi kuukaudeksi vuodessa. Tarkastushetkellä Hitå on tosiasiallisesti ollut käyttämättömänä. Tarkoituksena oli ollut siirtää Hitån käyttöoikeus lähitulevaisuudessa Johan Nygrenille.

Lähipiirtransaktioista Svennas on käynyt läpi LUG:lle maksettuja laskuja ja keskustelut niistä Gräsbeckin kanssa. Laskut ovat olleet hyvin dokumentoituja, paitsi tilikautena 1.1.-31.12.2013, jolloin tilinpäätöksestä puuttui dokumentteja. Tositeaineistosta puuttuneista laskuista Svennas antoi tilintarkastuspöytäkirjan, jonka NYG:n hallitus käsitteli 4.11.2014. LUG:n hallinnon hoitoa koskevat palkkiolaskut on esitetty tilinpäätöksessä oikein liiketoiminnan muissa kuluissa. Laskutettujen veloitusten määrät ovat olleet kohtuullisia. LUG:n hallintopalkkioina NYG:ltä laskuttamat määrät eivät ole olleet edunvalvontapalkkioita.

Hitä-kiinteistön vuokra on ollut NYG:n liiketoiminnan ja tuloksen muodostuksen kannalta tavanomainen tuloerä, joka jää tilintarkastuksessa sovellettavan olennaisuusperiaatteen ulkopuolelle. Svennas on pitänyt Hitä-kiinteistöstä saamiaan Gräsbeckin selvityksiä uskottavina ja vuokran määrää kohtuullisena. Tilintarkastuksessa sovellettavan olennaisuusperiaatteen mukaan Svennasilla ei ole ollut velvollisuutta tarkastaa asiaa perusteellisemmin. Hitän korjaukseen ja ylläpitoon käytetyt varat ovat olleet kohtuullisia. Korjaus- ja ylläpitotoimet ovat olleet perusteltuja ja NYG:n edun mukaisia.

EY ja Svennas ovat korostaneet, ettei tilintarkastajan tehtävänä ole ollut edunvalvonnan tarkastaminen, vaan tavanomainen yhtiöoikeudellinen, yhtiöintressin näkökulmasta tehtävä tilintarkastus. Edunvalvojan toimien ja edunvalvottavan etujen valvominen sekä holhoustoimilain säännösten noudattamisen tarkastaminen on kuulunut maistraatille. Holhoustoimea koskevissa säännöksissä ei viitata tilintarkastuslakiin. Nygren ei ole arvostellut maistraatin toimintaa eikä kohdistanut siihen mitään vaatimuksia.

EY ja Svennas ovat korostaneet, että NYG:n hallinto on tilintarkastuksen näkökulmasta ollut moitteettomasti hoidettu ja dokumentoitu. NYG:n yhtiökokouksissa on tarkasteluajanjaksona käsitelty ja päätetty ainoastaan yhtiökokoukselle tavanomaisesti kuuluneita asioita. Yhtiökokouspöytäkirjoissa ei ole ollut mitään sellaista, minkä takia Svennasin olisi pitänyt epäillä, että Gräsbeck olisi ollut esteellinen edustamaan edunvalvottavaa osakkeenomistajaa tai että päätöksissä ei olisi huomioitu edunvalvonnassa olleen osakkeenomistajan etuja.

EY:n ja Svennasin käsityksen mukaan yhtiökokouksissa tehdyt päätökset ovat olleet sekä yhtiön että edunvalvonnassa olleen osakkeenomistajan edun mukaisia. Svennas on huomionnut tarkastuksissaan holhoustoimilain säännökset tilintarkastajaa velvoittavien säännösten edellyttämässä laajuudessa, eikä hän ole havainnut mitään huomautettavaa.

EY ja Svennas ovat antaneet tilintarkastusvalvonnalle 8.6.2020 lisälausuman, jossa he ovat toistaneet, ettei väitettyä esteellisyyttä NYG:n hallinnossa ole todellisuudessa ollut olemassa, ei ainakaan niin, että tilintarkastajan olisi pitänyt epäillä esteellisyyden olemassaoloa NYG:n tavanomaisessa vuositilintarkastuksessa. Svennasin aloitettua NYG:n päävastuullisena tilintarkastajana vuonna 2011 kyseinen käytäntö ja maistraatin hyväksyntä ovat jatkuneet jo vuodesta 1984 eli 27 vuoden ajan.

EY ja Svennas ovat viitanneet Helsingin käräjäoikeuden päätökseen 31.1.2018, jolla NYG:n yhtiökokoukset 8.8.2012 ja 30.6.2013 on julistettu olemattomiksi. Kyseessä oli siviilikanne dispositiivisessa riita-asiassa, jossa vastaaja ja kantaja edustivat käytännössä samaa tahoja.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa Svennasille huomautuksen. EY:n toiminnan tutkinta ei anna aihetta toimenpiteisiin.

Perustelut

1 Tilintarkastuslautakunnan toimivalta ja käsittelyn rajaus

PRH:n tilintarkastusvalvonta on aloittanut tutkinnan oma-aloitteisesti NYG:n 29.3.2017 päivätyn tilintarkastajan erottamista koskevan selvityksen (TTL 2:9) johdosta.

Tilintarkastuslautakunta on tutkinut EY:öön ja Svennasiin kohdistuvan tutkinta-asian tilintarkastuslain 7:5:n nojalla tilintarkastusvalvonnan esittelystä.

Tilintarkastuslautakunta ei saa ottaa tutkittavaksi tilintarkastajan toimintaa, jos tapahtumista on kulunut enemmän kuin kuusi vuotta (TTL 7:3.3).

PRH:n tilintarkastusvalvonta on lähettänyt selvityspyynnön NYG:n tilintarkastuksesta EY:lle ja Svennasille 24.8.2017, joka on tutkinta-asian vireille tulon ajankohta. NYG:n tilikauden 1.1.-31.12.2011 tilikauden tilintarkastus on tehty keväällä 2012, joka on alle kuusi vuotta selvityspyynnön lähettämisestä. Tilintarkastusvalvonta ja tilintarkastuslautakunta voivat tutkia EY:n ja Svennasin toimintaa NYG:n tilintarkastuksessa 24.8.2011 lukien.

2 Tapahtumien kulku

EY on toiminut NYG:n tilintarkastajana ja Svennas sen nimeämänä päävastuullisena tilintarkastajana NYG:n tilikausien 1.1. – 31.12.2011, 1.1. – 31.12.2012, 1.1. – 31.12.2013 ja 1.1. – 31.12.2014 tilintarkastuksissa.

NYG on ollut omaisuuden hallinnointiin ja sijoitustoimintaan keskittynyt yritys. NYG on keskittynyt asuntojen ostamiseen ja omistamiseen pääkaupunkiseudulla. NYG:n ainoan osakaan henkilökohtaisena edunvalvojana on vuodesta 1984 vuoteen 2014 toiminut Lars Gräsbeck. Hänen toimikautensa jälkeen edunvalvojana on toiminut Johan Nygren. Gräsbeckin poika Johan Gräsbeck on toiminut rinnakkaisedunvalvojana vuosina 1993-2011.

Gräsbeck on ollut NYG:n hallituksen ainoa varsinainen jäsen vuosina 1986-2014. Hän on vastannut NYG:n juoksevien asioiden hoitamisesta yhtiön ulkopuolisena konsulttina. Juoksevien asioiden hoitaminen on pitänyt sisällään huolehtia yhtiön sijoitustoiminnasta, huoneistojen vuokraamisesta ja ylläpidosta, yhtiön kirjanpidon lainmukaisuudesta, tilintarkastuksista, veroasioista sekä muista yhtiön toimintaan liittyneistä asioista.

Gräsbeck ja hänen vaimonsa Ulla Gräsbeck ovat omistaneet LUG:n, jolle NYG on maksanut palkkioita siitä, että Gräsbeck on hoitanut yhtiön hallintoa ja juoksevia asioita.

EY ja Svennas ovat antaneet seuraavat vakiomuotoiset tilintarkastuskertomukset:

- 8.8.2012 päivätyn tilintarkastuskertomuksen tilikauden 1.1.-31.12.2011 tilintarkastuksesta
- 24.6.2013 päivätyn tilintarkastuskertomuksen tilikauden 1.1.-31.12.2012 tilintarkastuksesta
- 24.10.2014 päivätyn tilintarkastuskertomuksen tilikauden 1.1.-31.12.2013 tilintarkastuksesta
- 29.4.2015 päivätyn tilintarkastuskertomuksen tilikauden 1.1.-31.12.2014 tilintarkastuksesta

Lisäksi Svennas on antanut NYG:n hallitukselle 24.10.2014 päivätyn tilintarkastuspöytäkirjan, jossa hän kiinnittää huomiota hallintopalvelukulua koskevan veloituksen kirjanpitolain mukaisiin tosiveaatuksiin.

NYG:n ylimääräinen yhtiökokous on 27.3.2017 erottanut EY:n NYG:n tilintarkastajan tehtävästä. Syyksi NYG on ilmoittanut selvityksessään PRH:n tilintarkastusvalvonnalle tilikausien 2011-2014 tilintarkastuksen laiminlyönnit ja puutteet.

Tilintarkastuslautakunta on todennut saamansa selvityksen perusteella NYG:n hallinnossa ja varojenkäytössä tilikausina 2012-2014 tilintarkastukseen liittyvät seuraavat asiat, joita sen on perusteltua tutkia:

- 1) Gräsbeckin asema samanaikaisesti NYG:n omistajan edunvalvojana, hallituksen jäsenenä, yhtiökokousedustajana ja hallintoasioiden hoitajana on luonut merkittävän intressiristiriidan. NYG:ssä on esiintynyt vaarallinen työyhdistelmä. Sisäinen valvonta on puuttunut.
- 2) Gräsbeck on suorittanut itsekontrahoinnin luonteisesti lähipiiritoimia, jotka koostuvat hallinnon hoidon veloituksista hänen itsensä omistamalle yritykselle LUG:lle sekä liittyvät

hänen ja NYG:n väliseen vuokrasopimukseen Hitå-kiinteistöstä ja kiinteistöllä suoritettuihin korjaustoimenpiteisiin.

3 Sovellettavat oikeusohjeet

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

Suorittaessaan tilintarkastuslain 3 luvun 1 §:n mukaista tilintarkastusta tilintarkastajan on toimittava hyvän tilintarkastustavan mukaan (TTL 4:3). Hyvään tilintarkastustapaan kuuluu velvollisuus noudattaa kansainvälisten tilintarkastusstandardien pääperiaatteita. Tilintarkastajan on noudatettava ammattieettisiä periaatteita (TTL 4:1). Tilintarkastajan on suoritettava tehtävänsä ammatitaitoisesti, rehellisesti, objektiivisesti ja ammatillinen kriittisyys säilyttäen sekä huolellisesti yleinen etu huomioon ottaen.

EY ja Svernas päävastuullisena tilintarkastajana ovat olleet velvollisia tarkastamaan NYG:n tilinpäätöksen, kirjanpidon, hallinnon ja toimintakertomuksen toiminnan hetkellä voimassa olleen tilintarkastuslain (459/2007) mukaisesti ja antamaan tilintarkastuksesta tilintarkastuskertomuksen tarkastamaltaan tilikaudelta.

Hallinnon tarkastuksessa EY:n ja Svernasin velvollisuutena on ollut tarkastaa NYG:n vastuuhenkilöiden toiminnan lainmukaisuutta. Tähän sisältyy velvollisuus tunnistaa, tuntee ja ottaa tarkastuksessa huomioon tarkastuskohteen toimintaan olennaisesti liittyvät lait ja muut velvoitteet. Näissä olosuhteissa on ollut tärkeää tunnistaa ja tuntee myös keskeiset edunvalvontaa koskevat säännökset.

Svernas on ollut velvollinen noudattamaan tilintarkastuksessa hyvää tilintarkastustapaa (TTL 4:3). Hyvän tilintarkastustavan sisältöä kuvaavat kansainväliset tilintarkastusalan standardit (ISA), joiden pääperiaatteita tilintarkastaja on velvollinen soveltamaan. Tapauksen kannalta keskeisiä ISA-standardeja ovat etenkin:

- ISA 240 Väärinkäytöksiin liittyvät tilintarkastajan velvollisuudet tilintarkastuksessa
- ISA 260 Kommunikointi hallintoelinten kanssa
- ISA 265 Kommunikointi sisäisen valvonnan puutteellisuuksista hallintoelimille ja johdolle
- ISA 300-sarjan standardit, jotka koskevat tilintarkastuksen suunnittelua ja riskien huomioon ottamista
- ISA 550 Lähipiiri

ISA 240 standardin 11 kohdan mukaan tilintarkastajan tavoitteena on (a) tunnistaa väärinkäytöksestä johtuvan olennaisen virheellisuuden riskit tilinpäätöksessä ja arvioida niitä; (b) hankkia tarpeellinen määrä tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä arvioiduista väärinkäytöksestä johtuvan olennaisen virheellisuuden riskeistä suunnittelemalla ja toteuttamalla tarkoitukseen soveltuvia toimenpiteitä riskeihin vastaamiseksi; ja (c) vastata tunnistettuun tai epäiltyyn väärinkäytökseen asianmukaisella tavalla.

ISA 240 standardin 13 kohdan mukaan tilintarkastajan on säilytettävä ammatillinen skeptisyys koko tilintarkastuksen ajan ja tiedostettava väärinkäytöksestä johtuvan olennaisen virheellisuuden mahdollisuus huolimatta tilintarkastajan aikaisemmasta kokemuksesta yhteisön johdon ja hallintoelinten rehellisyydestä ja vilpittömyydestä.

Tilintarkastajan on otettava tilintarkastuksen suunnittelussa ja toteutuksessa huomioon tilintarkastuskohteeseen liittyvät riskit ISA 300 sarjan standardien mukaisesti.

ISA 260 standardin 16 kohdan mukaan tilintarkastajan on kommunikoitava hallintoelinten kanssa muun muassa mahdollisista merkittävistä ongelmista, joita tilintarkastuksen aikana on kohdattu ja muista mahdollisista tilintarkastuksessa esiin tulleista seikoista, jotka tilintarkastajan ammatillisen harkinnan mukaan ovat merkittäviä taloudellisen raportoinnin prosessin valvonnan kannalta.

ISA 265 standardin mukaan tilintarkastajan on kommunikoitava merkittävät tilintarkastuksessa havaitut puutteet yhteisön johdolle. ISA 265 standardin kohdan A17 mukaan se, että tilintarkastaja on kommunikoinut merkittävästä puutteellisuudesta hallintoelimille ja johdolle aiemmassa tilintarkastuksessa, ei poista tarvetta toistaa kommunikointia, jos korjaaviin toimenpiteisiin ei vielä ole ryhdytty. Jos aiemmin

kommunikoitu merkittävä puutteellisuus on edelleen olemassa, tarkastuksen kohteena olevan vuoden kommunikoinnissa voidaan toistaa edellisessä kommunikoinnissa esitetty kuvaus tai yksinkertaisesti viitata edelliseen kommunikointiin. Tilintarkastaja voi kysyä johdolta tai soveltuvin tapauksissa hallintoelimiltä, miksi merkittävää puutteellisuutta ei vielä ole korjattu. Se, ettei toimenpiteisiin ole ryhdytty ilman järkevää selitystä, voi itsessään olla merkittävä puutteellisuus.

Hyvä tilintarkastustapa edellyttää, että tilintarkastaja puuttuu havaitsemiinsa epäkohtiin, kommunikoi ne tilintarkastusasiakkaan johdolle ja seuraa kehittämissuhteiden toteutusta. Tarvittaessa tilintarkastajan on nostettava asia uudelleen tilintarkastusasiakkaan johdon tietoisuuteen, jos parannusta ei tapahdu (ISA 265).

ISA 550 standardin 11 kohdan mukaan, tilintarkastajan on osana riskienarviointitoimenpiteitä, joita ISA 315 (uudistettu) ja ISA 240 edellyttävät tilintarkastajan suorittavan tilintarkastuksen aikana, suoritettava määrätty tilintarkastustoimenpiteet ja niihin liittyvät toimenpiteet hankkiakseen lähipiirisuhteisiin ja -liiketoimiin liittyvän olennaisen virheellisyyden riskien tunnistamisen kannalta relevanttia tietoa.

ISA 550 standardin 12 kohdan mukaan tilintarkastajan on tarkastettava tilinpäätöksen alttiutta olennaiselle virheellisyydelle johtuen väärinkäytöksestä tai virheestä, joka voisi aiheutua yhteisön lähipiirisuhteista ja -liiketoimista.

ISA 550 standardin mukaan tilintarkastajan on tarkastettava lähipiirransaktioita noudattaen ammatillista skeptisyyttä ja otettava huomioon väärinkäytösten mahdollisuus. ISA 550 standardin 12 kohdan mukaan tilintarkastajan on osoitettava tiedusteluja johdolle ja muille yhteisössä toimiville sekä suoritettava muita asianmukaisiksi katsomiaan riskienarviointitoimenpiteitä muodostaakseen käsityksen mahdollisista kontroleista, joita johto on järjestänyt seuraavia tarkoituksia varten: (a) lähipiirisuhteiden ja -liiketoimien tunnistaminen ja kirjanpitokäsittely sekä niitä koskevien tietojen esittäminen tilinpäätöksessä sovellettavan tilinpäätösnormiston mukaisesti; (b) lähipiiriin kuuluvien osapuolten kanssa toteutettavia merkittäviä liiketoimia ja järjestelyjä koskevat valtuuttamiset ja hyväksymiset; ja (c) tavanomaiseen liiketoimintaan kuulumattomia merkittäviä liiketoimia ja järjestelyjä koskevat valtuuttamiset ja hyväksymiset.

4 Svennasin toiminnan arviointi

4.1 Esteellisyytilanteen, intressiristiriidan ja vaarallisen työyhdistelmän ottaminen huomioon tilintarkastuksessa

Hallinnon tarkastuksessa Svennasin velvollisuutena on ollut tarkastaa NYG:n vastuuhenkilöiden toiminnan lainmukaisuutta tilikausilta 2011-2014. Käytännössä valvontavastuu on kohdistunut yksinomaan NYG:n omistajan edunvalvojana toimineen Gräsbeckin toimintaan. Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Svennasin on hallinnon tarkastuksessa tullut tuntee ja ottaa huomioon myös holhoustoimesta annetun lain (442/1999) edunvalvojan asemaa ja toimintaa koskevat säännökset, koska tässä tapauksessa edunvalvoja on toiminut NYG:n vastuuhenkilönä.

Gräsbeckin asemaan NYG:n omistajan edunvalvojana, yhtiön hallintoasioiden hoitajana, hallituksen jäsenenä ja yhtiökokousedustajana on liittynyt merkittävä väärinkäytöksen riski ja tilintarkastusriski. Kyseessä on ollut vaarallinen työyhdistelmä, joka Svennasin on tullut ottaa huomioon suorittamassaan tilintarkastuksessa ja raportoinnissa. Svennas on ollut velvollinen ottamaan väärinkäytösriskin ja vaarallisen työyhdistelmän huomioon myös tilintarkastuksen suunnittelussa. Svennas on ollut velvollinen reagoimaan tilintarkastuksessa etenkin sisäisen valvonnan puuttumiseen NYG:ssä. Tilintarkastusriskin (virheellinen tilintarkastusraportointi) kannalta riski on ollut merkittävä myös NYG:n varallisuuden määrän kannalta.

Svennasin olisi pitänyt kommunikoida kyseiset merkittävät puutteellisuudet NYG:lle. Hänellä on ollut mahdollisuus myös kommunikoida puutteista edunvalvontamääräyksen antaneelle maistraatille. Hyvä tilintarkastustapa edellyttää, että tilintarkastaja puuttuu havaitsemiinsa epäkohtiin, kommunikoi ne tilintarkastusasiakkaan johdolle kehittämissuhteiden toteutusta. Svennasin olisi pitänyt seurata, että korjaaviin toimenpiteisiin ryhdytään NYG:ssä. Jos kommunikoitu merkittävä puutteellisuus olisi edelleen jatkunut, Svennasin olisi pitänyt palata asiaan seuraavan tilikauden tilintarkastuksessa ja selvittää NYG:n johdon (Gräsbeckin) kanssa, miksi merkittäviä

puutteellisuuksia ei ole korjattu. Viime kädessä Svennasin olisi pitänyt reagoida puutteiden korjaamattomuuteen tilintarkastusraportoinnissaan.

Svennas on lyönyt laimin puuttua NYG:n hallinnon perustavanlaatuisen esteellisyytilanteeseen, kommunikoida sitä koskevat havaintonsa ja kehittämisehdotuksensa NYG:lle ja siten toiminut vastoin hyvää tilintarkastustapaa. Svennasin olisi pitänyt edellyttää tilintarkastustoimeksiannon jatkamista varten, että sisäisen valvonnan puutteet korjataan ja lähipiirin kanssa tehtäviä oikeustoimia varten luodaan läpinäkyvä ja riippumaton menettely väärinkäytösrisikin eliminoimista varten.

4.2 Lähipiiritoimien tarkastus

Gräsbeckin ja hänen puolisonsa omistama ja hallinnoima LUG on kuulunut NYG:n lähipiiriin. LUG on laskuttanut merkittäviä hallintopalkkioita NYG:ltä tilikausina 2011-2014. Lisäksi Gräsbeck on itsekontrahoinut Hitä-kiinteistön vuokrausta itselleen. Gräsbeck on teettänyt kiinteistöllä kunnostus- ja parannustoimia NYG:n kustannuksella.

Tilanteessa, jossa yhteisö tekee hankintoja lähipiiriltä, tilintarkastajan on tullut kiinnittää erityistä huomiota väärinkäytöksen mahdollisuuteen ISA 240 standardin vaatimukset huomioon ottaen.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että selvityksen perusteella ei voida katsoa, että Svennas olisi täysin laiminlyönyt suorittaa kyseiset tarkastustoimenpiteet. Selvityksessä ei ole myöskään tullut esiin seikkoja, jotka osoittaisivat hallintoveloitusten olleet selvästi virheellisiä tai perusteettomia. Puutteet liittyvät tältäkin osin sisäisen valvonnan puutteisiin, joista Svennas ei ole raportoinut eikä esittänyt kehittämistoimenpiteitä NYG:lle.

Svennas on kuitenkin 24.10.2014 tilintarkastuspöytäkirjassa NYG:n hallitukselle kiinnittänyt huomiota kirjanpitolain mukaisiin tositetta koskeviin sisältövaatimuksiin. Hän on todennut pöytäkirjassa, että LUG:n hallintopalveluja koskevan veloituksen muistiotositteen tositiesisältövaatimukset eivät täyty.

5 EY:n toiminnan arviointi

Tilintarkastuslakiin perustuvassa tilintarkastajien valvonnassa vakiintuneen soveltamiskäytännön mukaan tilintarkastusyhteisön on vähintään tarjottava sen palveluksessa olevalle tilintarkastajalle riittävät resurssit toimeksiannon suorittamista varten sekä tuettava ja valvottava tilintarkastajan toimintaa.

Tämän tutkinta-asian selvityksessä ei ole tullut esiin seikkoja, jotka osoittaisivat, että EY olisi menetellyt epäasianmukaisesti tai muuten tilintarkastuslakiin perustuvien velvollisuuksiensa vastaisesti NYG:n tilintarkastuksessa tilikausilta 1.1. – 31.12.2011, 1.1. – 31.12.2012, 1.1. – 31.12.2013 ja 1.1. – 31.12.2014.

6 Yhteenveto

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että edellä jaksossa 4 esitetyillä perusteilla Svennas on toiminut NYG:n tilikausien 1.1. – 31.12.2011, 1.1. – 31.12.2012, 1.1. – 31.12.2013 ja 1.1. – 31.12.2014 tilintarkastuksessa hyvän tilintarkastustavan ja tilintarkastuslain vastaisesti.

PRH:n saamasta selvityksestä käy ilmi, että NYG:n hallintoa on hoidettu edunvalvojan Gräsbeckin toimikaudella ilman sisäistä valvontaa. Intressiristiriita Gräsbeckin eri roolien vuoksi NYG:n hallinnossa on ollut merkittävä. Gräsbeck on toiminut samanaikaisesti NYG:n ainoan omistajan edunvalvojana, NYG:n hallituksen ainoana jäsenenä, hallintoasioiden hoitajana ja ainoana yhtiökokousedustajana. Svennasin olisi pitänyt raportoida sisäisen valvonnan puutteista NYG:n johdolle ja seurata korjaustoimien toteutusta. Svennasin olisi pitänyt edellyttää ennen vakiomuotoisten tilintarkastuskertomusten antamiselle, että edellä mainitut intressiristiriidat ja sisäisen valvonnan puutteet olisi korjattu.

Svennasin suorittama tilintarkastus ei täytä tilintarkastuslakiin perustuvia vaatimuksia. Svennasin menettely ei vastaa tilintarkastajalta vaadittavaa huolellisuutta eikä ammatillista skeptisyyttä ja varovaisuutta.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, ettei EY:n toiminnasta voida osoittaa tilintarkastuslain vastaisuutta.

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

Tilintarkastuslautakunnan ratkaisukäytäntö huomioon ottaen huomautus on riittävä seuraamus Svennasin moitittavasta menettelystä.

Tilintarkastuslain 12 luvun 2 §:n 15 kohdan mukaan valvottavan toiminnan sijoituessa aikaan ennen tilintarkastuslain (1141/2015) voimaantuloa, 10 luvun 1 §:n 1 momentin 1 kohdan edellytystä varoituksen ja huomautuksen antamiseen arvioidaan kumotun lain ja sen perusteella annettujen säännösten mukaan. Svennasin toiminta täyttää huomautuksen antamisen edellytykset sekä kumotun tilintarkastuslain että voimassa olevan tilintarkastuslain mukaan.

Tilintarkastuslautakunta ottaa huomioon, että Svennasin moitittava menettely liittyy ensisijaisesti reagoimattomuuteen hallinnon rakenteelliseen asetelmaan, joka sisältää sisäisen valvonnan puutteen. PRH:n tilintarkastusvalvonnan saamasta selvityksestä ei voi päätellä, että puutteet tilintarkastuksessa olisivat olennaisesti johtaneet NYG:n tilinpäätösten olennaisiin virheisiin tai vaarantaneet tilinpäätösten antaman oikean ja riittävän kuvan. Svennasille on aikaisemmin määrätty 5.9.2019 TTL 10 luvun mukainen seuraamus asiassa PRH/2289/10000/2017 (lainvoimainen). NYG:n tilikausien 2012-2014 tilintarkastuksista 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, 3 luku 1 ja 2 §, 7 luku 2 §, 10 luvun 1 ja 7 §, 12 luvun 2 §

Valitusoikeus

Asianosaisilla EY:llä ja Anders Svennasilla 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
Tilintarkastusvalvonta

Liite Valitusosoitus