



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastajan toiminta B Oy:n tilintarkastuksessa

Tilintarkastuslautakunnan päätös 8/2022

Päätöksen diaarinumero: 8/2022

Asian vireilletulo

Tilintarkastusvalvonta on tuonut tutkinta-asian tilintarkastuslautakunnan käsiteltäväksi sen vuoksi, että vuonna 2021 suoritettussa laaduntarkastuksessa on havaittu tilintarkastajan toimintaan liittyviä puutteita B Oy:n (jatkossa myös ”yhtiö”) tilikauden 1.3.2019–29.2.2020 tilintarkastuksessa. Tilintarkastaja on antanut tilintarkastuksesta päivämäärällä 7.5.2020 vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen.

Kuuleminen

Tilintarkastajalle on hallintolain (434/2003) 34 §:n mukaisesti varattu tilaisuus tulla kuulluksi tutkinta-asiassa. Tilintarkastaja on päivämäärällä 31.10.2022 toimittanut tilintarkastusvalvonnalle asian johdosta kirjallisen lausuman.

Tilintarkastaja on kommentoinut yhtiön tilintarkastusta seuraavasti. Liikevaihdon katkon tarkastamisesta tilintarkastaja toteaa, että tarkastuksen ja dokumentaation perusteella ei ole mitään viitteitä siitä, että toimitukset olisi tehty ns. välitoimituksena tarkastuksen kohteena olevan asiakkaan tiloihin. Tilintarkastuksessa on saatu riittävästi evidenssiä suoriteperusteisesti tuloutettavan liikevaihdon katkosta ja siten katkon on voitu todeta olevan olennaisesti oikein.

Saadut ennakot -erän osalta tilintarkastaja toteaa, ettei yhtiön tilinpäätöksessä sovellettu saadut ennakot -erän esitystapa vaikuta tilinpäätöksen lukijan saamaan kuvaan yhtiön taloudellisesta tilanteesta. Vaikka esittämistapa ylittää toimeksiannolle määritellyn kokonaisolennaisuuden, se ei aiheuta sellaista olennaista virhettä tilinpäätökseen, jolla voitaisiin katsoa olevan merkitystä tilinpäätöksen lukijalle.

Tilintarkastaja katsoo, että tilintarkastuksesta annettu kertomus on oikein.

Tilintarkastajaa on kuultu myös laaduntarkastuksen suorittamisen yhteydessä. Tilintarkastuslautakunta on ottanut nyt käsiteltävänä olevan tutkinta-asian käsittelyssä huomioon tilintarkastajan aikaisemmin tilintarkastusvalvonnalle esittämät seikat.

Muu aineisto

Tilintarkastuslautakunnalla on ollut käytettävissään tilintarkastusvalvonnan suorittamassa laaduntarkastuksessa käytetty keskeinen aineisto.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa tilintarkastajalle huomautuksen.

Perustelut

Tilintarkastaja on toiminnassaan velvollinen noudattamaan tilintarkastuslain (1141/2015, jatkossa myös ”TTL”) ammattieettisiä periaatteita (TTL 4:1) ja hyvää tilintarkastustapaa (TTL 4:3).

Tilintarkastuslautakunnan arvio tilintarkastajan toiminnasta

Tilintarkastajan suorittamassa yhtiön tilikauden 1.3.2019–29.2.2020 tilintarkastuksessa on havaittu puutteita tilintarkastuksen dokumentointiin ja evidenssin todennettavuuteen liittyen olennaisten tilinpäätöserien, liikevaihdon ja saatujen ennakoiden, tarkastamisessa. Lisäksi saadut ennakot -erässä on

tilinpäätöksessä esitetty saldoja, joihin yhtiö ei ole saanut rahasuoritusta tilinpäätöspäivään mennessä. Erän määrä ylittää tilintarkastajan toimeksiannolle määrittämän olennaisuuden.

Tilintarkastaja ei ole hankkinut riittävää määrää tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä 7.5.2020 päivätyssä tilintarkastuskertomuksessa antamansa vakiomuotoisen lausuntonsa tueksi siitä, antaako tilinpäätös kirjanpitolain (1336/1997) 3 luvun 2 §:n edellyttämän oikean ja riittävän kuvan yhtiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta ja täyttääkö tilinpäätös lakisääteiset vaatimukset.

Liikevaihdon tarkastaminen

Tilintarkastaja ei ole hankkinut riittävästi tilintarkastusevidenssiä suoriteperusteisesti tuloutettavan liikevaihdon katkosta. Liikevaihdon katkon tarkastustoimenpiteet eivät ole todennettavissa, koska dokumentaatiosta ei ilmene, mihin perusteisiin ja taustadokumentaatioon liikevaihdon katko on tarkastettu.

Tilintarkastusdokumentaation tai tilintarkastajan toimittaman selvityksen perusteella ei voida arvioida tavarantoimitusten ajankohtaa yhtiön asiakkaalle. Dokumentaatiosta ei ilmene liikevaihdon katkon tarkastuksessa käytettyä tilintarkastusevidenssiä, jotta voitaisiin arvioida, onko hankittu tarpeellinen määrä tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä.

Saadut ennakot -erän tarkastaminen

Yhtiön osatuloutettava liikevaihto on kirjattu laskuperusteisesti. Tilintarkastusdokumentaatioissa tilintarkastaja on todennut, että laskutuksen mukaan kirjattava pitkäaikaishankkeiden osatuloutus ei ole kirjanpitolautakunnan ohjeistuksen mukainen.

Tilintarkastusdokumentaation perusteella ei ole todennettavissa tilintarkastajan toimenpiteitä, joilla on varmistettu, että saatuihin ennakkoihin sisältyy vain yhtiölle tilinpäätöspäivään mennessä saadut rahasuoritukset. Tilintarkastajan saadut ennakot –erälle suorittamat tarkastustoimenpiteet eivät ole todennettavissa. Tilintarkastuskansiosta tai vastineesta ei ole todennettavissa tilintarkastajan tarkastustoimenpiteet ja evidenssi saatujen ennakoiden tiliotarkastuksesta.

Tilinpäätöksen saadut ennakot -erä sisältää tilintarkastajan määrittämän olennaisuuden ylittävän määrän eriä, joista ei ole saatu tilinpäätöspäivään mennessä rahasuorituksia. Nämä erät, joista ei ole saatu rahasuorituksia tilinpäätöspäivään mennessä, esitetään myös myyntisaamiset -erässä. Tilintarkastaja ei ole hankkinut riittävästi evidenssiä saadut ennakot -erän oikeellisuudesta.

Tilintarkastajan raportointi

Tilintarkastaja on päivämäärällä 7.5.2020 antanut tilintarkastuskertomuksessa vakiomuotoisen lausunnon, vaikka ei ole hankkinut riittävää määrää tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä saadut ennakot -erän oikeellisuudesta eikä kiinnittänyt huomiota kyseisen erän esittämistapaan tilinpäätöksessä. Saadut ennakot -erää on pidettävä tilinpäätökseltä vaadittavien oikeiden ja riittävien tietojen kannalta merkittävänä. Tilintarkastaja ei ole hankkinut riittävää määrää tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä siitä, että tilinpäätös antaa kirjanpitolain 3 luvun 2 §:n edellyttämän oikean ja riittävän kuvan yhtiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta.

Yhteenveto

Tilintarkastuksessa havaitut puutteet merkitsevät poikkeamista hyvän tilintarkastustavan vaatimuksista (TTL 4:3). Tilintarkastajan menettelyssä riittävän tilintarkastusevidenssin hankkimisessa ja tilintarkastustoimenpiteiden suorittamisessa ja dokumentoinnissa on ollut puutteita. Tilintarkastaja on siten menetellyt tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:n vastaisesti, kun hän on antanut vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen tilanteessa, jossa edellytykset tilintarkastuskertomuksessa annettavan lausunnon mukauttamiselle ovat täyttyneet.

Seuraamuksen määräämisessä huomioon otettavat seikat

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 toteaa, että tilintarkastuskertomuksella on keskeinen merkitys yhtiön osakkeenomistajien ja sidosryhmien tiedonsaannin kannalta. Tilintarkastajan virheellinen menettely liittyy tilintarkastuskertomukseen, mutta myös tilintarkastajan suorittamissa tilintarkastustoimenpiteissä ja niiden dokumentoinnissa havaitut puutteet antavat aiheutta kritiikkiin. Tilintarkastaja on kuitenkin riittävässä määrin pystynyt selvittämään toimintaansa tilintarkastuslautakunnalle. Tilintarkastuslautakunta katsoo, että tilintarkastajalle on annettava huomautus.

Sovelletut säännökset

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

Valitusoikeus

Asianosaisella on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (puheenjohtaja), Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Ari Ahti, Mari Arala, Antti Fredriksson, Lasse Niemi, Riikka Rannikko, Anders Tallberg, Tiina Toivonen

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta
Pekka Pajamo
Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Wille Korhonen
Esittelijä
Tilintarkastusvalvonta