

2019

Tutkinta-asioiden vuosiraportti



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastusvalvonta
Patentti- ja rekisterihallitus
30.3.2020

Sisällysluettelo

1. JOHDANTO	2
1.1. Vuosiraportin tarkoitus	2
1.2. PRH:n tilintarkastusvalvonnan toiminta, tehtävät ja osa-alueet	2
2. TUTKINTA-ASIAT – VALVONNAN KEINOT	2
2.1. Valvonnan kohteet ja rajoitukset	2
2.2. Valvottava toiminta.....	3
2.3. Seuraamukset.....	4
3. TUTKINTA-ASIOIDEN MÄÄRÄT 2019.....	5
4. TILINTARKASTUSLAUTAKUNNAN RATKAISUKÄYTÄNTÖÄ VUODELTA 2019 - ESIMERKKEJÄ PÄÄTÖKSISTÄ.....	5
4.1. Tutkinta-asioiden teemat ja päätökset	6
4.1.1. Tilintarkastajien laaduntarkastuksen hylätty –tulokset	6
4.1.2. Lisätietoja tilintarkastuslautakunnan päätöksistä	7
5. PRH:N TILINTARKASTUSVALVONNAN RATKAISUKÄYTÄNTÖÄ VUONNA 2019	7
5.1. Valvonta-asioiden teemat ja päätökset	7
6. JOHTOPÄÄTÖKSET.....	7

Luettelo kuvista

Kuva 1. Tilintarkastajien lukumäärä 31.12.2018 ja 31.12.2019

Luettelo taulukoista

Taulukko 1. Tutkinta-asioiden lähteet, määrät ja käsittely vuosina 2019 ja 2018

Taulukko 2. Tilintarkastuslautakunnan määräämät seuraamukset vuosina 2019 ja 2018

Tutkinta-asioiden vuosiraportti

1. JOHDANTO

1.1. Vuosiraportin tarkoitus

Patentti- ja rekisterihallituksen (PRH) tilintarkastusvalvonnan tutkinta-asioiden vuosiraportissa tilintarkastusvalvonta kertoo tutkinta-asioiden vuoden 2019 havainnoista ja johtopäätöksistä. Lisäksi tilintarkastusvalvonta tarkastelee tutkinta-asioissa havaittuja muutoksia.

Tutkinta-asioissa tilintarkastajien toimintaa selvitetään jälkikäteen valvonnan keinoin. Vuosiraportin tiedoilla on merkitystä ohjauksena tilintarkastajille, tilintarkastusasiakkaille ja sidosryhmille. Tutkinta-asioista tehtyjen havaintojen ja johtopäätösten perusteella tilintarkastajat ja tilintarkastusasiakkaat saavat tietoa tilintarkastuksen vaatimuksista valvontaviranomaisen näkökulmasta.

1.2. PRH:n tilintarkastusvalvonnan toiminta, tehtävät ja osa-alueet

PRH:n tilintarkastusvalvonnan toiminnan lähtökohtia ovat oikeusvarmuus, ennakoitavuus, objektiivisuus ja asianosaisten yhdenvertaisuus. Tilintarkastusvalvonnan toiminnan tarkoituksena on tilinpäätösinformaation luotettavuuden jatkuva parantaminen.

Tilintarkastusvalvonnan tehtäviä ovat tilintarkastajien hyväksyminen, rekisteröinti, toiminnan valvonta sekä yleinen ohjaus ja kehittäminen. PRH:n tilintarkastusvalvonnan tehtävistä säädetään tilintarkastuslain (1141/2015) 7 luvun 1–3 §:ssä. Tilintarkastusalan valvontajärjestelmä on riippumaton tilintarkastusalan ja tilintarkastuksen kohteista.

Tutkinta-asiat ovat valvonnan kokonaisuutta, joita on kolme:

- 1) tilintarkastajien ammattitaidon ja muiden hyväksymisen edellytysten valvonta,
- 2) ennakoon vaikuttava tilintarkastajien toiminnan laadunvalvonta sekä
- 3) yksittäistapauksiin kohdistuva jälkikäteinen kurinpidollinen valvonta (tutkinta).

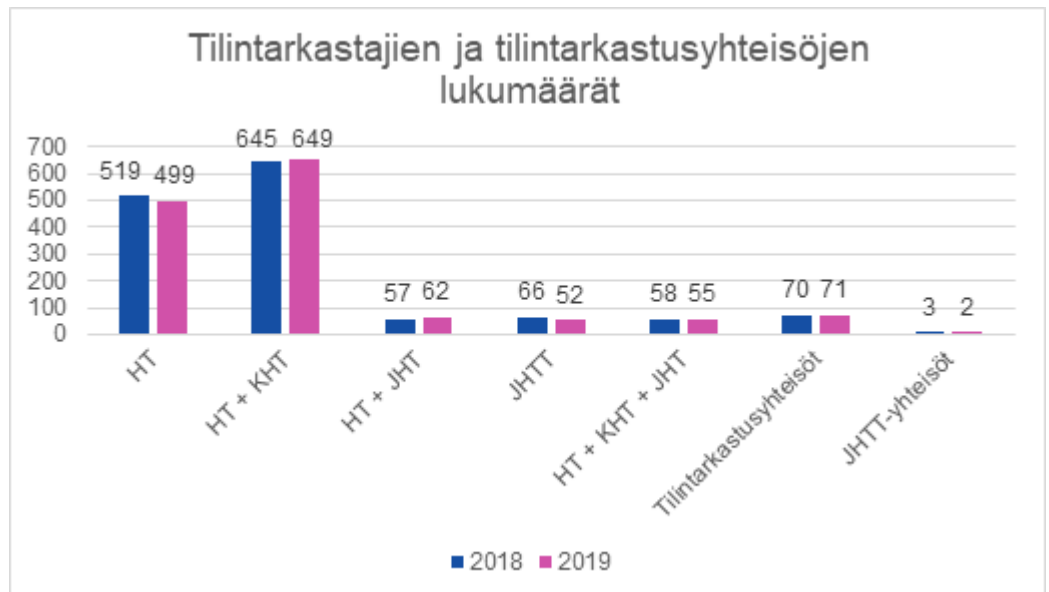
2. TUTKINTA-ASIAT – VALVONNAN KEINOT

2.1. Valvonnan kohteet ja rajoitukset

PRH valvoo HT-, KHT-, JHT- ja JHTT-tilintarkastajia sekä tilintarkastusyhteisöjä. PRH valvoo sekä PIE-yhteisöjen¹ että muiden yhteisöjen tilintarkastajia. PRH ei kuitenkaan voi lain mukaan valvoa tilintarkastajan toimintaa valtiontalouden tarkastusviraston virkamiehenä (TTL 1:1.3).²

¹ PIE = Public Interest Entity eli yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö. PIE-yhteisö määritellään KPL 1:9:ssä.

² Tilintarkastusvalvonta valvoo lisäksi PRH:n tilintarkastajarekisteriin rekisteröityjä ETA-valtioissa hyväksytyjä ja rekisteröityjä tilintarkastusyhteisöjä näiden Suomessa suorittamissa tilintarkastuksissa. Tilintarkastusvalvonta voi valvoa myös ETA-alueen ulkopuolelta tulevia tilintarkastajia TTL 7:1:ssä säädetyin rajoituksin.



Kuva 2. Tilintarkastajien lukumäärä 31.12.2018 ja 31.12.2019

Tilintarkastusvalvonnan tutkintavaltuuksia on rajoitettu ajallisesti. Tilintarkastusvalvonta ei saa ottaa tutkittavaksi tilintarkastajan toimintaa, jos tapahtumista on kulunut enemmän kuin kuusi vuotta (TTL 7:3.3).

Tilintarkastusvalvonta voi jättää tilintarkastajan toiminnan tutkimatta ja tilintarkastuslautakunta seuraamuksen määräämättä, jos tilintarkastajan hyväksyminen on kokonaan lakkautettu (TTL 6:7) tai peruutettu (TTL 10:2).

2.2. Valvottava toiminta

Tilintarkastusvalvonta valvoo lain mukaan paitsi tilintarkastajia myös tilintarkastajien toimintaa, millä on käytännön merkitystä valvonnan kohteen rajaamisessa. Lähtökohdiana valvonnalle on TTL 1:1 soveltamisalasäännös, joka määrittelee valvottavan toiminnan rajat.

Tilintarkastuslakia sovelletaan, jollei muualla laissa toisin säädetä:

1) kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 1 §:ssä tarkoitetun kirjanpitovelvollisen yhteisön ja säätiön tilintarkastukseen;

2) toimeen, joka säädetään muussa laissa tai asetuksessa tilintarkastajan tehtäväksi tai jonka perusteella tilintarkastaja antaa kirjallisen lausunnon viranomaisen tai tuomioistuimen käyttöön.

Toimintaan, johon sovelletaan julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuksesta annettua lakia (1142/2015), sovelletaan tilintarkastuslakia eräin poikkeuksin. Merkittävää on, että tutkinta-asioissa keskeinen normilähde, hyvä tilintarkastustapa, on erilainen yksityisellä sektorilla ja julkisella sektorilla. Julkisella sektorilla sovelletaan julkishallinnon hyvää tilintarkastustapaa.

Tilintarkastajan harjoittamaan ”muuhun toimintaan” sovelletaan vain osaa tilintarkastuslain säännöksistä. Muuta toimintaa tilintarkastajan ominaisuudessa ovat tyypillisesti muut kuin lakisääteiset tilintarkastajan tehtävät, esimerkiksi neuvonta. Kaikki tilintarkastajan toiminta tilintarkastajan ominaisuudessa on valvottavaa toimintaa ja voi siten tulla tutkinnan kohteeksi.

Tärkeä säännös PIE-yhteisöjen tilintarkastajien valvonnassa on Euroopan unionin tilintarkastusasetus nro 537/2014 (PIE-asetus). PIE-asetuksessa säädetään PIE-yhteisöjen lakisääteisen tilintarkastuksen erityisvaatimuksista.

PRH:n tilintarkastusvalvonta tekee viranomaisyhteistyötä tehtävissään. Yhteistyötä tutkinta-asioissa on erityisesti poliisin, verohallinnon ja Finanssivalvonnan (jäljempänä Fiva) kanssa. Fivalla on rinnakkainen valtuus tutkia itsenäisesti intressipiirissään olevien tilintarkastajien menettelyn lainmukaisuutta valvontatehtävien edellyttäessä (TTL 9:2).

PRH:n tilintarkastusvalvonta on tehnyt poliisille tutkintapyyntöjä tilintarkastajan ammattinimikkeen luvattomasta käyttämisestä. Pirkanmaan käräjäoikeus ratkaisi 18.9.2019 asian tilintarkastajan ammattinimikkeen luvattomasta käyttämisestä. Tilintarkastaja oli tilintarkastajarekisteristä poistamisen jälkeen antanut tilintarkastuskertomuksia, vaikka hän ei ollut näitä kertomuksia allekirjoittaessaan enää hyväksytty tilintarkastaja, eikä oikeutettu esiintymään tilintarkastajana. Käräjäoikeus tuomitsi tilintarkastajan 30 päiväsakkoon sekä velvoitti vastaajan korvaamaan valtiolle rikoksen tuottamana taloudellisena hyötynä laskuttamiensa tilintarkastuspalkkioiden määrän. Päätös on lainvoimainen.

2.3. Seuraamukset

Seuraamusten määräämisestä päättää tilintarkastuslautakunta.

Tilintarkastuslain perusteella ovat käytettävissä seuraavat seuraamukset:

- huomautus
- varoitus
- hyväksymisen peruuttaminen
- määräaikainen kielto toimia tilintarkastajana tai tilintarkastusyhteisön hallintoelimessä
- seuraamusmaksu.

Seuraamuksista lievin on huomautus ja ankarin hyväksymisen peruuttaminen. Seuraamus voidaan määrätä tilintarkastajalle ja tilintarkastusyhteisölle. Määräaikainen kielto ja seuraamusmaksu voidaan kuitenkin määrätä vain luonnolliselle henkilölle.

Tilintarkastuslautakunnan on seuraamuksesta päättäessään otettava huomioon kaikki asiaankuuluvat seikat (TTL 10:7). Näitä ovat:

- 1) rikkomisen vakavuus ja ajallinen kesto;
- 2) tilintarkastajan vastuun aste;
- 3) tilintarkastajan halukkuus tehdä yhteistyötä toimivaltaisen viranomaisen kanssa;
- 4) tilintarkastajalle määrätyt aiemmat seuraamukset; ja
- 5) teosta tai laiminlyönnistä aiheutuneen vahingon tai haitan määrä.

3. TUTKINTA-ASIOIDEN MÄÄRÄT 2019

Vuoden 2019 alussa tilintarkastusvalvonnassa oli avoinna 67 tutkinta-asiaa ja vuoden 2019 aikana käsiteltäväksi tuli 52 uutta tutkinta-asiaa. Tutkinta-asioista 31 ratkaistiin siten, ettei asiaa viety tilintarkastuslautakunnan ratkaistavaksi, koska saadun selvityksen mukaan ei ollut syytä epäillä tilintarkastajan toimineen tilintarkastuslain vastaisesti eikä esittää tilintarkastuslain mukaisten seuraamusten määräämistä. Tilintarkastuslautakunnan käsiteltäväksi vietiin kaikkiaan 37 tutkinta-asiaa. Vuoden 2019 päättyessä tilintarkastusvalvonnassa oli vireillä 51 tutkinta-asiaa.

Taulukossa 1 on kuvattu tutkinta-asioiden määrät ja lähteet vuosina 2018 ja 2019. Yhdessä tutkinta-asiassa voi olla osallisena useampi henkilötilintarkastaja tai henkilötilintarkastaja ja tilintarkastusyhteisö.

Taulukko 1. Tutkinta-asioiden lähteet, määrät ja käsittely vuosina 2019 ja 2018

Tutkinta-asian lähde	Avoimet tutkinta-asiat vuoden alussa		Uudet tutkinta-asiat vuoden aikana		Käsitelty TILAssa vuoden aikana		Käsitelty TIVAssa vuoden aikana		Avoimet tutkinta-asiat vuoden lopussa	
Kantelu 2019 (2018)	44	(40)	37	(36)	12	(10)	26	(22)	43	(44)
Laaduntarkastus 2019 (2018)	17	(11)	14*	(17)**	23***	(11)	2		6	(17)
Oma-aloitteinen 2019 (2018)	6	(4)	1	(5)	2	(3)	3		2	(6)
Yhteensä 2019 (2018)	67	(55)	52	(58)	37	(24)	31	(22)	51	(67)

*) luvussa ovat 12 laaduntarkastuksessa hylätty-tuloksen saanut tapausta

**) luvussa ovat 7 laaduntarkastuksessa hylätty-tuloksen saanut tapausta ja yksi tilintarkastusyhteisön ja 9 henkilötilintarkastajan laaduntarkastuksesta tutkintaan siirtynyttä tutkinta-asiaa

***) luvussa ovat 19 laaduntarkastuksen hylätty-tuloksen perusteella lautakuntaan vietyä asiaa

Luvussa 4 käsitellään tilintarkastuslautakunnan ja luvussa 5 tilintarkastusvalvonnan ratkaisukäytäntöä päätetyissä ja ratkaistuissa tutkinta-asioissa.

4. TILINTARKASTUSLAUTAKUNNAN RATKAISUKÄYTÄNTÖÄ VUODELTA 2019 - ESI-MERKKEJÄ PÄÄTÖKSISTÄ

Vuonna 2019 tilintarkastuslautakunta käsitteli 37 tutkinta-asiaa (v. 2018/24). Tutkinta-asiat koskivat:

- 19 KHT-tilintarkastajaa
- 19 HT-tilintarkastajaa
- yhtä JHT-tilintarkastajaa, ja
- seitsemää tilintarkastusyhteisöä, jotka olivat asianosaisina yhteensä kahdeksassa tutkinta-asiassa.

Tilintarkastuslautakunta päätti peruuttaa kahden HT-tilintarkastajan hyväksymisen. Lautakunta antoi varoituksen seitsemälle KHT-tilintarkastajalle, kahdeksalle HT-tilintarkastajalle, yhdelle JHT-tilintarkastajalle ja yhdelle tilintarkastusyhteisölle sekä huomautuksen viidelle KHT-tilintarkastajalle ja viidelle HT-tilintarkastajalle. Seitsemän KHT-tilintarkastajan, kahden HT-tilintarkastajan ja kuuden tilintarkastusyhteisön (yhteensä seitsemässä tutkinta-asiassa) kohdalla ei katsottu olevan syytä seuraamuksen antamiseen. Kahdessa asiassa HT-tilintarkastajan toiminnan tutkiminen tilintarkastuslautakunnassa raukesi oma-aloitteisen tilintarkastajan hyväksymisestä luopumisen vuoksi.

Taulukko 2. Tilintarkastuslautakunnan määräämät seuraamukset vuosina 2019 ja 2018

Seuraamukset	2019	2018
Huomautus	10	7
Varoitus	17	13
Hyväksymisen peruuttaminen	2	2
Määräaikainen toimintakielto	0	0
Seuraamusmaksu	0	1

Tilintarkastuslautakunta käsitteli 26 oikaisuvaatimusasiaa (v. 2018/19). Oikaisuvaatimukset koskivat tilintarkastajatutkintojen vastausten arvostelua, hyväksymistä tilintarkastajatukintoihin, päätöksiä laaduntarkastuksen tuloksista ja päätöksiä ammattitaidon säilymisen edellytyksistä.

4.1. Tutkinta-asioiden teemat ja päätökset

Tilintarkastuslautakunnassa käsitellyissä tutkinta-asioissa teemoina toistuivat muun muassa eri syistä virheelliset tilintarkastuskertomukset, hallinnon tarkastus, toimenpiteet riittävän ja olosuhteisiin soveltuvan tilintarkastusevidenssin hankkimiseksi, puutteellinen ammatillinen harkinta ja skeptisyys sekä asianmukaisen tilintarkastusdokumentaation puuttuminen. Yksittäisissä tapauksissa tutkittavina olivat myös esimerkiksi tilintarkastajan riippumattomuus, ammattieettisten periaatteiden noudattaminen, puutteellinen raportointi lähipiirilainoista ja erityislainsäädännön edellyttämä raportointi. Kahdessa tapauksessa tilintarkastajalle annettiin varoitus muun ohessa tilintarkastuksen suorittamisesta ilman asianmukaista valintaa tilintarkastajaksi. Myös aikaisempina vuosina tilintarkastuslautakunta on antanut useita päätöksiä, joissa on otettu kantaa tilintarkastajalta vaadittaviin valintansa lainmukaisuutta varmistaviin toimiin.

4.1.1. Tilintarkastajien laaduntarkastuksen hylätty –tulokset

Kertomusvuoden aikana tilintarkastuslautakunta käsitteli 19 tutkinta-asiata, jotka koskivat vuosien 2017 ja 2018 laaduntarkastusten hylätty -tulosten edellyttämiä toimenpiteitä. Tilintarkastuslautakunta päätti peruuttaa kahden tilintarkastajan hyväksymisen ja antoi varoituksen 13 tilintarkastajalle sekä huomautuksen kahdelle tilintarkastajalle. Kahden tilintarkastajan osalta tutkinta-asian käsittely raukesi oma-aloitteisen tilintarkastajan hyväksymisestä luopumisen vuoksi.

4.1.2. Lisätietoja tilintarkastuslautakunnan päätöksistä

Tilintarkastuslautakunnan päätökset seuraamusten määräämisestä ovat kokonaisuudessaan luettavissa lautakunnan verkkosivuilla:

<https://www.prh.fi/fi/tilintarkastuslautakunta.html>

5. PRH:N TILINTARKASTUSVALVONNAN RATKAISUKÄYTÄNTÖÄ VUONNA 2019

Tilintarkastusvalvonta päättyi vuonna 2019 tutkinta-asioissa hankitun selvityksen perusteella 31 tapauksessa ratkaisuun, että asiaa ei viedä tilintarkastuslautakunnan käsiteltäväksi, koska ei ollut syytä epäillä tilintarkastajan toimineen tilintarkastuslain edellyttämän hyvän tilintarkastustavan vastaisesti. Tilintarkastusvalvonnan selvitys koostuu yleensä tilintarkastajien antamista selvityksistä ja työpaperidokumentaatiosta, viranomaislähteistä, kuten kaupparekisteristä saatavista tiedoista ja kantelutapauksissa kantelijan toimittamasta aineistosta.

Tapauksissa, joita ei viety tilintarkastuslautakunnan käsiteltäviksi, oli pääteltävissä, että tilintarkastajan tarkastustoimien suunnittelu ja toteutus olivat olleet toimeksiannon olosuhteisiin soveltuvia ja riittäviä tarvittavan evidenssin hankkimiseksi sekä tilintarkastuskertomuksen antamiseksi, ja että ammatillinen harkinta ja tilintarkastustyön dokumentointi olivat asianmukaisia.

5.1. Valvonta-asioiden teemat ja päätökset

Ilman tilintarkastuslautakunnan käsittelyä PRH:n tilintarkastusvalvonnan ratkaisemissa tapauksissa yksi painopistealue aiempien vuosien tapaan olivat asunto-osakeyhtiöiden tilintarkastukset, joita oli 13 kpl eli noin 40 prosenttia tapauksista.

Asunto-osakeyhtiöiden tilintarkastajia koskeissa valvontatapauksissa oli useimmiten kysymys hallinnon tarkastuksesta eli hallituksen ja isännöitsijän toiminnan lainmukaisuuden arvioinnista. Tilinpäätöksestä selvitettävät asiat ovat yleensä pääasiassa yhtiövästikkeiden ja lainaosuuksien tarkastamista. Näillä seikoilla on olennaista merkitystä osakkeenomistajien taloudelliseen asemaan ja yhdenvertaisuuteen.

Muita keskeisiä teemoja olivat muun muassa sopimusperusteiset erityistoimeksiannot ja niiden raportointi sekä ammattieettisten periaatteiden, erityisesti objektiivisuuden noudattaminen tilintarkastustehtävissä. Yhdessä tapauksessa tilintarkastusvalvonta ei ollut toimivaltainen, koska tilintarkastaja ei ollut toiminut tilintarkastajan ominaisuudessa.

Asunto-osakeyhtiöiden lisäksi muissa tilintarkastusvalvonnan ratkaisuissa tilintarkastajan toimeksiannon kohteina olivat osakeyhtiöt (10 tapausta), kunnat (2), kommandiittiyhtiö (1), säätiö (1) ja yhdistys (1). Kolme tapausta oli tilintarkastusyhteisöjen toiminnan valvontaa ilman yksittäistä toimeksiantoa.

6. JOHTOPÄÄTÖKSET

Tilintarkastuslautakunnan ja tilintarkastusvalvonnan tutkinta-asioiden ratkaisuilla on tarkoitus ohjata hyvän tilintarkastustavan kehittämistä Suomessa. Lisäksi tavoitteena on, että tilintarkastajat ja tilintarkastusyhteisöt kiinnittävät toiminnassaan huomiota tilintarkastuslain velvoittamaan hyvän tilintarkastustavan ja ammattieettisten periaatteiden noudattamiseen.