PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

HT Kirsti Kieksin toiminta Hefmec Engineering Oy:n tilintarkastuksessa

Tilintarkastuslautakunnan päätös 23.4.2024
Päätöksen diaarinumero: PRH/23/10000/2024

Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen (PRH) tilintarkastusvalvonta on tuonut tutkinta-asian tilintarkastuslautakunnan (TILA) käsiteltäväksi sen vuoksi, että vuonna 2023 suoritetussa laaduntarkastuksessa on havaittu HT Kirsti Kieksin toimintaan liittyviä puutteita hänen suorittamassaan Hefmec Engineering Oy:n tilikauden 1.1.-31.12.2022 tilintarkastuksessa. Kieksi on antanut tilintarkastuksesta 15.3.2023 päivätyn vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen.

Kieksin kuuleminen

Kieksi on antanut tutkinta-asiassa 28.2.2024 päivätyn vastineen, jossa hän kertoo tilintarkastuksen kulusta ja suorittamistaan toimenpiteistä pääasiassa samoja seikkoja kuin laaduntarkastukseen aikaisemmin antamassaan vastineessa. Kieksiä on kuultu myös laaduntarkastuksen suorittamisen yhteydessä. Tilintarkastuslautakunta on ottanut nyt käsiteltävänä olevan tutkinta-asian käsittelyssä huomioon Kieksin aikaisemmin PRH:n tilintarkastusvalvonnalle esittämät seikat.

Muu aineisto

PRH:n tilintarkastusvalvonta on esittänyt tilintarkastuslautakunnalle tilintarkastusvalvonnan suorittamassa laaduntarkastuksessa käytetyn keskeisen aineiston.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa HT Kirsti Kieksille varoituksen.

Perustelut

Tilintarkastaja on toiminnassaan velvollinen noudattamaan ammattieettisiä periaatteita (tilintarkastuslain, TTL, 4 luvun 1 §) ja hyvää tilintarkastustapaa (TTL 4 luvun 3 §). TTL 4 luvun 12 §:n mukaan tilintarkastajan on järjestettävä toimintansa hyvän tilintarkastustavan mukaisesti toiminnan laajuus ja monimutkaisuus huomioon ottaen sekä kirjattava toimintatavat tämän varmistamiseksi. Toimintatapojen tulee sisältää riittävät periaatteet muun muassa riskienhallinnasta, sisäisestä vuosittain arvioitavasta laadunvalvonnasta ja toimeksiantoja koskevan aineiston toimeksiantokohtaisesta dokumentoinnista.

Hyvään tilintarkastustapaan kuuluu tarkastustyön dokumentointivelvollisuus. Kansainvälinen tilintarkastusstandardi ISA 230 (Tilintarkastusdokumentaatio) ohjeistaa yksityiskohtaisesti dokumentoinnin laatimista ja sisältöä sen varmistamiseksi, että tilintarkastusstandardissa ISA 200 määritellyt tilintarkastajan yleiset tavoitteet saavutetaan. Kansainvälisten tilintarkastusstandardien sisältämien keskeisten periaatteiden noudattamista pidetään vakiintuneesti osana tilintarkastuslaissa säädettyä hyvää tilintarkas tustapaa.

Tilintarkastuslautakunta on ottanut Kieksin tilintarkastustoimenpiteiden ja tarkastusdokumentaation arvioinnissa huomioon, että tilintarkastetun yhtiön liikevaihto tarkastetulla tilikaudella on ollut noin 4,0 milj. euroa ja taseen loppusumma noin 1,8 milj. euroa.

Tilintarkastuslautakunnan arvio Kieksin toiminnasta

Laaduntarkastuksen tulosta koskevan päätöksen perusteluissa on todettu, että Kieksin tarkastustyö on erittäin puutteellista kaikissa tarkastustyön vaiheissa. Lisäksi tilintarkastustoimeksiantoa koskeva dokumentointi puuttuu lähes kokonaan.

Tilintarkastusevidenssin hankkimisessa ja sen dokumentoinnissa on havaittu puutteita, jotka liittyvät tarkastustoimenpiteiden ja/tai evidenssin todennettavuuteen useilla tilintarkastuksen eri osa-alueilla:

- aloitus-ja suunnittelutoimenpiteiden suorittamisessa
    - käsityksen muodostamisessa yhteisöstä, sen toimintaympäristöstä ja yhteisön sisäisestä valvonnasta
    - toimeksiannon jatkamisen edellytysten dokumentoinnissa
    - toimeksiannon ehdoista sopimisessa
    - olennaisuuden määrittämisessä
    - riippumattomuusasioiden dokumentoinnissa
    - tilintarkastussuunnitelman laadinnassa
- liikevaihdon tarkastamisessa
- myyntisaamisten tarkastamisessa
- muiden tarkastustoimenpiteiden suorittamisessa
- pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastamisessa
- intressitahoihin ja -liiketoimiin liittyvän olennaisen virheellisyyden riskien tunnistamisessa, arvioinnissa ja tarkastamisessa
- päättämisvaiheen toimenpiteiden suorittamisessa (analyyttiset toimenpiteet)
- tilinpäätöksen täsmäyttämisessä sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon sekä liitetietojen ja vertailutietojen tarkastamisessa.

Lisäksi Kieksi ei ole toimittanut laadunvalvontajärjestelmänsä kuvausta tilintarkastusvalvonnalle.

Aloitus- ja suunnittelutoimenpiteiden suorittaminen
Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene Kieksin muodostama käsitys yhteisöstä, sen toimintaympäristöstä ja yhteisön sisäisestä valvonnasta. Hän ei ole todennettavasti arvioinut toimeksiannon jatkamisen edellytyksiä. Tilintarkastuskansio ei sisältänyt toimeksiantokirjettä. Kieksi ei ole määrittänyt olennaisuustasoja toimeksiannolle. Tilintarkastuskansion dokumentaatiosta ei ilmene:

- riippumattomuusarviota eikä riittävän yksityiskohtaista riskiarviota ja tilintarkastussuunnitelmaa
- mitä tarkastustoimenpiteitä Kieksi on suunnitellut vastatakseen toimeksiannossa oleviin riskeihin kannanottotasolla
- miten Kieksin on ollut tarkoitus käsitellä väärinkäytösriskejä.

Liikevaihdon tarkastaminen
Tilintarkastuskansiosta ei ilmene, onko Kieksi arvioinut tulouttamiseen liittyvän väärinkäytösriskin merkittäväksi. Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ole todennettavissa liikevaihdon katkon, tapahtumisen ja oikeellisuuden tarkastaminen. Lisäksi KIeksi ei ole kohdentanut todennettavia tarkastustoimia tilikauden aikaiseen liikevaihtoon.

Myyntisaamisten tarkastaminen
Kieksi ei ole hankkinut riittävästi evidenssiä myyntisaamisten olemassaolosta ja arvostuksesta. Tilintarkastuskansiosta ei ilmene, että hän olisi suorittanut tarkastustoimenpiteitä myyntisaamisten olemassaoloon ja arvostukseen esimerkiksi pyytämällä saldovahvistuksia tai tarkastamalla tiliotteelta tilikauden päättymisen jälkeisiä suorituksia.

Muiden tarkastustoimenpiteiden suorittaminen
Kieksin toimittamasta aineistosta ei ole todennettavissa tarkastustoimenpiteitä, joilla olisi saatu evidenssiä tilinpäätöksen muihin olennaisiin tilinpäätöseriin. Hän ei ole määrittänyt toimeksiannolle olennaisuuksia,

joten dokumentaation perusteella ei myöskään ole mahdollista arvioida, mitä eriä hän on pitänyt olennaisina.

Dokumentaatiosta ei ilmene, että Kieksi olisi kohdentanut tarkastustoimenpiteitä:

- materiaaleihin ja palveluihin (601,8 tuhatta euroa) ja liiketoiminnan muihin kuluihin (543,8 tuhatta euroa)
- aineellisiin hyödykkeisiin (koneet ja kalusto 71,5 tuhatta euroa) ja aineettomiin hyödykkeisiin (vuokrahuoneistojen perusparannusmenot 118,8 tuhatta euroa), jotka ovat yhteensä noin 10,3 % taseen loppusummasta
- muihin velkoihin (203,6 tuhatta euroa), jotka ovat noin 11 % taseen loppusummasta.

Muiden olennaisten tilinpäätöserien tilintarkastusdokumentaatiota ei ole laadittu siten, että siitä saisi käsityksen suoritettujen tilintarkastustoimenpiteiden luonteesta, ajoituksesta ja laajuudesta, suoritettujen tilintarkastustoimenpiteiden tuloksista ja hankitusta tilintarkastusevidenssistä sekä tilintarkastuksen aikana esiin tulleista merkittävistä seikoista ja niitä koskevista johtopäätöksistä.

Pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastaminen
Kieksin tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene:

- onko hän muodostanut käsityksen ja arvioinut taloudellisen prosessin kontrolleja, jotka liittyvät pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen kirjaamiseen
- mitä tarkastustoimenpiteitä Kieksi on kohdistanut pääkirjanpitovientien ja muiden oikaisujen tarkastamiseen ja
- mitkä pääkirjanpitoviennit ja muut oikaisut hän on tarkastanut.

Intressitahoihin ja -liiketoimiin liittyvän olennaisen virheellisyyden riskien tunnistaminen, arviointi ja tarkastaminen
Tilintarkastajan on muodostettava käsitys tilintarkastuksen kohteena olevan asiakkaan intressitahoista ja siitä, onko asiakkaalla ollut niiden kanssa liiketoimia. Tilintarkastuskansioon ei ole dokumentoitu Kieksin käsitystä intressipiiriin kuuluvista tahoista tai mahdollisista liiketoimista intressipiirin kanssa.

Päättämisvaiheen toimenpiteiden suorittaminen (analyyttiset toimenpiteet)
Kieksi ei ole todennetusti suorittanut tilintarkastuksen loppuvaiheen analyyttisia toimenpiteitä arvioidakseen sitä, onko tilinpäätös yhdenmukainen hänen yhteisöstä muodostamansa käsityksen kanssa.

Tilinpäätöksen täsmäyttäminen sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon sekä liitetietojen ja vertailutietojen tarkastaminen
Tilintarkastusdokumentaatiosta ei ole todennettavissa tilinpäätöksen täsmäyttäminen sen perustana olevaan kirjanpitoaineistoon, vertailutietojen tarkastaminen eikä liitetietojen oikeellisuuden tarkastus. Tilintarkastuskansioon ei ole liitetty tarkastusmerkintöjä sisältävää versiota lopullisesta tilinpäätöksestä tai muuta selvitystä mainituista toimenpiteistä.

Laadunvalvontajärjestelmä
Tilintarkastajan on järjestettävä toimintansa hyvän tilintarkastustavan mukaisesti toiminnan laajuus ja monimutkaisuus huomioon ottaen sekä kirjattava toimintatavat tämän varmistamiseksi (TTL 4:12). Kieksi ei ole toimittanut yksilöityä laadunvalvontajärjestelmän kuvausta tilintarkastusvalvonnalle, joten ei ole mahdollista arvioida, kattaako hänen laadunvalvontajärjestelmänsä lain edellyttämät asiat.

Seuraamuksen määräämisessä huomioon otettavat seikat
TTL 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.

Kieksin tilintarkastusvalvonnalle esittämässä tarkastusdokumentaatiossa nyt kyseessä olevassa tilintarkastustehtävässä on olennaisia puutteita eikä se täytä hyvän tilintarkastustavan vaatimusta

tarkastustyön asianmukaisesta dokumentoinnista. Mainitut puutteet Kieksin suorittamissa tilintarkastustoimenpiteissä ja niiden dokumentoinnissa antavat aihetta vakavaan kritiikkiin. Mahdollisen haitan tai vahingon määrää tilintarkastuslautakunnan ei ole mahdollista arvioida. Kieksi on toimittanut häneltä pyydetyt selvitykset tilintarkastusvalvonnalle asianmukaisesti.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että vaikka Kieksille ei ole aikaisemmin määrätty TTL 10 luvussa tarkoitettuja seuraamuksia, ei huomautus ole riittävä seuraamus hänen menettelystään ottaen huomioon, että tilintarkastustoimenpiteissä ja niiden sekä evidenssin dokumentoinnissa havaitut puutteet kohdistuvat lukuisille tilintarkastuksen osa-alueille. Siten TTL 10 luvun 1 §:n 2 momentin mukaan Kieksille on annettava varoitus.

Sovelletut säännökset

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

Valitusoikeus

Kirsti Kieksillä on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (puheenjohtaja), Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Ari Ahti, Mari Arala, Antti Fredriksson, Eljas Vesterbacka ja Heikki Wahlroos

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta
Pekka Pajammo
Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Pekka Virtamo
Esittelijä
Tilintarkastusvalvonta

Liite Valitusosoitus