

KARELIA-AMMATTIKORKEAKOULU
Liiketalouden koulutus

Maria Nevalainen

TILINTARKASTUSVALVONTA JA TILINTARKASTUS-
LAUTAKUNNAN PÄÄTÖKSET VUOSINA 2010-2018

Opinnäytetyö
Huhtikuu 2020



OPINNÄYTETYÖ
Huhtikuu 2020
Liiketalouden koulutus

Tikkarinne 9
80200 JOENSUU
+358 13 260 600 (vaihde)

Tekijä
Maria Nevalainen

Nimeke

Tilintarkastusvalvonta ja tilintarkastuslautakunnan päätökset vuosina 2010-2018

Tiivistelmä

Opinnäytetyö käsittelee tilintarkastusvalvontaa. Tutkimuksen päätavoitteena oli selvittää, millaisiin asioihin tilintarkastusvalvonta puuttuu ja millaisia päätöksiä on tehty. Lisäksi tavoitteena oli perehtyä tilintarkastuslautakunnan antamiin seuraamuksiin tilintarkastajille ja tilintarkastusyhteisöille.

Tutkimusmenetelmänä käytettiin kvalitatiivista tutkimusta. Tilintarkastuslautakunnan päätöksiä tutkittiin vuosilta 2010-2018. Vuosina 2010-2016 tilintarkastusvalvonta oli Keskukskauppakamarin ja vuosina 2017-2018 Patentti- ja rekisterihallituksen järjestämää. Tilintarkastuslautakunnan päätökset löytyivät Patentti- ja rekisterihallituksen nettisivuilta. Teoriaosuudessa käsiteltiin tilintarkastusta yleisesti, sitä koskevaa sääntelyä sekä tilintarkastuksen merkitystä. Lisäksi käsiteltiin tilintarkastusvalvonnan tehtäviä ja järjestäjää. Näitä varten tutkimusmateriaali löydettiin kirjallisuudesta sekä luotettavista verkkolähteistä.

Tutkimustulosten mukaan tilintarkastuslautakunnan yleisimmät ratkaisut koskevat puutteellisia tarkastustoimenpiteitä ja dokumentointia, raportointi-, standardi-, sekä tarkastusvirheitä, vääränmuotoisena annettua kertomusta sekä laaduntarkastuksen ongelmia. Selvästi yleisimpiä tilintarkastuslautakunnan antamia seuraamuksia olivat varoitus sekä huomautus. Yleistä oli myös, ettei seuraamusta tarvittu ollenkaan.

Kieli
suomi

Sivuja 54

Asiasanat

tilintarkastus, tilintarkastuslaki, tilintarkastusvalvonta



THESIS
April 2020
Degree in Business Economics

Tikkarinne 9
80200 JOENSUU
FINLAND
+ 358 13 260 600 (switchboard)

Author
Maria Nevalainen

Title
Audit Oversight and Decisions of The Audit Board in 2010-2018

Abstract

This thesis studies auditor oversight. The main aim was to find what kind of matters the Auditor Oversight Unit investigates and what kind of decisions they make. In addition, the thesis also aimed at exploring sanctions that the Audit Board has given to the auditors and audit firms.

The thesis used a qualitative research approach. The decisions from the Audit Board were studied from 2010 until 2018. In 2010-2016, auditing was supervised by Finland Chamber of Commerce, but in 2017-2018 it became the responsibility of the Finnish Patent and Registration Office. The decisions of the Audit Board can be found from the website of Finnish Patent and Registration Office. Auditing, auditing regulations and the importance of auditing were addressed in the theoretical part of the thesis. The thesis report also includes information about the organization and tasks of the Auditor Oversight Unit. Relevant print literature and reliable online sources were used to form the theoretical frame for this study.

The results of the research show that the most common decisions regarding auditor oversight related to inadequate inspection measures and documentation, errors in reporting, standard and inspection, the wrong format of the auditor's report and problems with quality inspection. The most common sanctions imposed were warning and a reprimand. In many cases, no sanctions were imposed.

Language

Finnish

Pages 54

Keywords

auditing, auditing act, auditor oversight

Sisältö

1	Johdanto	6
1.1	Opinnäytetyön taustaa	6
1.2	Opinnäytetyön tavoitteet ja rajaukset.....	7
1.3	Aikaisemmat tutkimustulokset.....	7
1.4	Opinnäytetyön rakenne.....	8
2	Tilintarkastus.....	9
2.1	Lakisääteinen tilintarkastus.....	9
2.2	Tilintarkastajat.....	10
2.3	Tilintarkastusstandardit.....	11
2.4	Hyvä tilintarkastustapa.....	12
2.5	Suomen Tilintarkastajat ry	13
3	Tilintarkastusvalvonta	13
3.1	Tilintarkastusvalvonta ja sen tehtävät	13
3.2	Keskuskauppakamari	14
3.3	Patentti- ja rekisterihallitus	15
3.4	Laaduntarkastus	16
3.5	Mahdolliset seuraamukset	16
4	Opinnäytetyössä käytetyt tutkimus- ja tiedonhankinnan menetelmät.....	17
5	Tilintarkastuslautakunnan päätökset 2010-2018.....	18
5.1	Päätökset vuodelta 2010	18
5.2	Päätökset vuodelta 2011	20
5.3	Päätökset vuodelta 2012	22
5.4	Päätökset vuodelta 2013	24
5.4	Päätökset vuodelta 2014	27
5.5	Päätökset vuodelta 2015	29
5.6	Päätökset vuodelta 2016	31
5.7	Päätökset vuodelta 2017	33
5.8	Päätökset vuodelta 2018	38
6	Tutkimuksen toteutus ja tulokset.....	43
6.1	Tutkimuksen toteutus.....	43
6.2	Tutkimuksen tulokset ja niiden analysointi.....	43
6.2.1	Tilintarkastajat.....	43
6.2.2	Tutkintaan päätyminen	44
6.2.3	Tyypillisiä tapauksia.....	44
6.2.4	Seuraamuksiin johtaneita syitä	46
6.2.5	Seuraamukset.....	47
7	Johtopäätökset ja pohdinta	49
7.1	Johtopäätökset	49
7.2	Pohdinta	51
7.3	Jatkotutkimuskohteita	52
	Lähteet.....	53

Lyhenteet

IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFAC	International Federation of Accountants
ISA-standardit	International Standards of Auditing
ISQC 1-standardi	International Standards on Quality Control
PRH	Patentti- ja rekisterihallitus
TILA	Keskuskaupakamarin tilintarkastuslautakunta
TIVA	Kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta
VALA	Valtion tilintarkastuslautakunta

1 Johdanto

Tilintarkastuksesta saavat merkittävää hyötyä niin omistajat, yhtiön johto, yhtiön muut sidosryhmät kuin yhteiskuntakin. Tilintarkastus kasvattaa luotettavuutta ja on kansantaloudellisesti merkittävää. (Suomen Tilintarkastajat ry 2020a.) Suomessa tilintarkastus on aloitettu todistetusti jo sata vuotta sitten (Blumme 2008, 21).

Tilintarkastuslain 1141/2015 mukaan tilintarkastusta valvoo, ohjaa sekä kehittää Patentti- ja rekisterihallituksen (jatkossa PRH) tilintarkastusvalvonta. Tilintarkastuksen merkityksen ollessa suuri tulisi sen myös olla lainmukaista ja oikein toteutettua. Tilintarkastusvalvonta on siis erittäin merkittävää ja tärkeää. Tilintarkastusvalvonta tutkii laaduntarkastuksen ja kanteluiden perusteella tilintarkastajien toimintaa ja antaa tarvittaessa seuraamuksia (PRH 2020a).

Opinnäytetyössä tutkitaan tilintarkastusvalvonnan toimintaa. Tutkimusta varten tutustutaan Keskuskauppakamarin tilintarkastusvalvonnan ratkaisuihin vuosilta 2010-2016 ja Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastusvalvonnan ratkaisuihin vuosina 2017-2018. Valvonta vaihtui vuoden 2016 tilintarkastuslain muutoksen myötä Keskuskauppakamarilta PRH:lle. Tutkimuksen perusteella voidaan mahdollisesti havaita tilintarkastuslain muutoksen vaikutuksia tehtyihin ratkaisuihin.

1.1 Opinnäytetyön taustaa

Opinnäytetyöni aiheeksi valikoitui tilintarkastusvalvonta, sillä se on aina ajankohmainen ja kiinnostava aihe. Tilintarkastusvalvontaa ei ole myöskään tutkittu vielä laajasti.

Työssä on kyse tilintarkastusvalvonnan toiminnan selvittämisestä. Opinnäytetyössä tarkastellaan tilintarkastusvalvontaa yleisesti. Lisäksi tutkitaan valvontaan tulleita tapauksia ja tarkastellaan ratkaisuja ja niihin johtaneita perusteluita.

1.2 Opinnäytetyön tavoitteet ja rajaukset

Opinnäytetyön tarkoituksena on selvittää, mitä ovat tilintarkastusvalvonnan laadunvalvonnassa ja kanteluissa esille tulleet tapaukset ja millaisia seuraamuksia niistä mahdollisesti tilintarkastajille tulee. Lisäksi selvitetään ovatko haasteet muuttuneet valvonnan vaihduttua Keskuskauppakamarilta Patentti- ja rekisterihallitukselle. Tarkoituksena on käsitellä löytyvää aineistoa vuodesta 2010 eteenpäin ja ryhmitellä tutkimustuloksia.

Tutkimus tehdään, jotta tuodaan esille muutoksia tilintarkastusalalla ja tilintarkastusvalvonnassa, sen toiminnassa, tehtävissä ja merkityksestä tilintarkastusalalla. Lisäksi tavoitteena on tutkia tilintarkastuslautakunnan toimintaa; sen määräämiä seuraamuksia tilintarkastajille ja tilintarkastusyhteisöille sekä perusteluita seuraamuksille. Tarkoituksena on selvittää kenelle (ammattinimike), millaisia ja miksi seuraamuksia on annettu.

Tutkimuskysymyksiä opinnäytetyötä varten:

1. Mitä ovat tilintarkastusvalvonnan käsittelemät tapaukset?
2. Millaisiin asioihin tilintarkastusvalvonta puuttuu?
3. Millaisia seuraamuksia tilintarkastaja voi saada?
4. Millaisia vaikutuksia tilintarkastuslain muutoksella on tilintarkastusvalvontaan?

1.3 Aikaisemmat tutkimustulokset

Tilintarkastusvalvonnasta ei ole paljoa kirjallista materiaalia saatavilla. Aiheeseen liittyen on tehty muutama opinnäytetyö ja pro gradu -tutkielma.

Riika Pylkkänen on kirjoittanut opinnäytetyön Laadunvalvonnan siirtyminen PRH:lle ja sen vaikutus tilintarkastajien työmäärään (2018). Opinnäytetyössä on

tutkittu tilintarkastajien mielipiteitä laadunvalvonnan siirtymisestä PRH:lle. Tutkimuksessa on selvinnyt tilintarkastajien työmäärän lisääntyneen vaihdon myötä. (Pylkkänen 2018.)

Satu-Vilma Härmä-Mustonen on tehnyt pro gradu -tutkielman Uusi tilintarkastuslaki ja tilintarkastajien valvonnan muutos: tilintarkastajien näkemyksiä valvonnan muutoksista vuonna 2018 (2018), joka käsittelee tilintarkastajien kokemuksia aiheesta. Tutkimuksessa selvisi, että lakimuutos ja valvonnan muutos on koettu lähinnä positiivisena, vaikkakin tilintarkastajien käytännön työmäärä on lisääntynyt. (Härmä-Mustonen 2018.) Lisäksi Tuomas Rantasen opinnäytetyössä Tilintarkastuslain muutokset tilintarkastajien näkökulmasta (2016) todetaan lakimuutoksen lisänneen etenkin tilintarkastajien hallinnollista vastuuta.

1.4 Opinnäytetyön rakenne

Opinnäytetyön toisessa ja kolmannessa luvussa esitellään aihepiirin teoriaa. Toisessa luvussa käsitellään tilintarkastusta ja siihen kuuluvia tärkeitä käsitteitä. Kolmannessa luvussa käsitellään yleisesti tilintarkastusvalvontaa, kuten sen tehtäviä, järjestäjää ja mahdollisia seuraamuksia.

Teoriaosuuden jälkeen siirrytään neljänteen lukuun, jossa esitellään opinnäytetyössä käytetyt tutkimusmenetelmät. Viides luku on varsinainen tutkimusluku, jossa käsitellään Patentti- ja rekisterihallituksen verkkosivuilta löytyvää tietoa tilintarkastuslautakunnan ratkaisuista vuosilta 2010-2018. Tutkimuslukuun on tiivistettynä lautakunnan päätökset ja tehty jokaisesta vuodesta yhteenveto.

Kuudennessa luvussa käsitellään tutkimuksen toteutusta sekä esitellään tutkimuksen tulokset ja analysoidaan niitä. Tutkimuskysymyksiin vastataan viimeisessä luvussa eli johtopäätöksissä. Opinnäytetyö päättyy pohdintaan tutkimuksen onnistumisesta ja mahdollisiin jatkotutkimuskohteisiin.

2 Tilintarkastus

2.1 Lakisääteinen tilintarkastus

Tilintarkastus on syntynyt, kun yrityksen omistajat sekä sen johto ovat jakautuneet. Omistajat halusivat luotettavaa tietoa yrityksen toiminnasta ja taloudesta, joten tarvittiin tilintarkastusta. Nykyään luotettavia tietoja tarvitsevat myös muut sidosryhmät. (Horsmanheimo & Steiner 2017, 23.)

Tilintarkastuslain 1141/2015 mukaan yhtiö on tilintarkastusvelvollinen, jos kaksi seuraavista ehdoista täyttyy: taseen loppusumma on yli 100 000 euroa, liikevaihto on yli 200 000 euroa tai yhtiössä työskentelee keskimäärin yli kolme henkilöä. Osakeyhtiöt, asunto-osakeyhtiöt, osuuskunnat, avoimet yhtiöt ja kommandiittiyhtiöt, yhdistykset sekä säätiöt ovat tilintarkastusvelvollisia. Pienemmissä yrityksissä tilintarkastus ei ole pakollista. (Korkeamäki 2008, 14.)

Halosen ja Steinerin (2009, 42) mukaan tilintarkastuksen tavoitteena on varmistaa tilinpäätöksen olevan tilinpäätösnormistojen mukainen ja riskiperusteisessa tarkastuksessa varmistua, ettei tilinpäätöksessä esiinny olennaisia virheitä. Tilintarkastajan tulee olla tarkastusta tehdessään objektiivinen, rehellinen, huolellinen, toimia ammatillisesti, noudattaa salassapitovelvollisuutta sekä ylläpitää omaa ammatillista pätevyyttään (Korkeamäki 2008, 34).

Tilintarkastaja tekee tarkastuksen yhtiön tilikauden päätteeksi. Tarkastuksen tarkoituksena on varmistua tilinpäätöksen kohtuullisesta virheettömyydestä tutkimalla mm. kirjanpitoa, hallintoa sekä tilinpäätös. Jokaiselta tilikaudelta tehdään kyseinen tarkastus. (Suomen tilintarkastajat ry 2020b.)

Tarkastuksen päätteeksi tilintarkastaja laatii tilintarkastuskertomuksen, jonka sisältämä lausunto annetaan joko vakioimuotoisena tai mukautettuna (Suomen tilintarkastajat ry 2020c). Jokaiselta tilikaudelta annetaan oma allekirjoitettu kertomus, joka annetaan yhtiön hallitukselle kaksi viikkoa ennen yhtiökokousta, jossa

se olisi tarkoitus vahvistaa (Blumme 2008, 144). Tilintarkastuskertomuksen laatimista säädellään tarkemmin tilintarkastuslaissa ja sen tulee sisältää lausunto siitä, antaako tilinpäätös oikean ja riittävän kuvan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta, onko tilinpäätös lainmukainen ja toimintakertomus säännösten mukainen sekä ovatko tilinpäätös ja toimintakertomus yhdenmukaisia (Tilintarkastuslaki 1141/2015). Tilintarkastuskertomuksessa tulee antaa tarvittavat lisätiedot sekä esitellä lausuntoon johtavat syyt. Lisäksi tilintarkastaja voi esittää muita huomioita erillisessä tilintarkastuspöytäkirjassa. (Blumme 2008, 147-150.)

2.2 Tilintarkastajat

Tilintarkastuksia saavat tehdä vain hyväksytyt tilintarkastajat. Tilintarkastaja ei saa olla vajaavaltainen, liiketoimintakiellossa tai konkurssissa. (Korkeamäki 2008, 12.) Vuonna 2015 Suomessa toimi 1543 tilintarkastajaa. Suurin osa heistä (905 hlöä) toimii osana tilintarkastusyhteisöä. Suurimpia yksittäisiä tilintarkastusyhteisöjä ovat PricewaterhouseCoopers (PwC), KPMG sekä Ernst & Young (EY). (PRH 2016, 3.)

Suomessa hyväksytyinä tilintarkastajina toimivat HT-tilintarkastajat, KHT-tilintarkastajat, JHT-tilintarkastajat sekä tilintarkastusyhteisöt (Tilintarkastuslaki 1141/2015). HT-tilintarkastaja on suorittanut tilintarkastusalan perustutkinnon. Kumotun tilintarkastuslain mukaan HT-tilintarkastaja oli aiemmin HTM-tilintarkastaja. KHT-tilintarkastaja on suorittanut erikoistutkinnon ja suorittaa merkittävien yritysten tilintarkastuksia. JHT-tilintarkastaja tarkastaa julkishallinnon ja -talouden toimeksiantoja. (Suomen Tilintarkastajat ry 2020d.)

Tilintarkastusyhteisö on yleensä osakeyhtiö, joka suorittaa tilintarkastuksia. Yhteisöt muodostavat kansainvälisiin ketjuihin liittyessään tilintarkastusyhteisöketjuja. Tällaisia ketjuja ovat mm. Deloitte, EY, KPMG sekä PwC. (Horsmanheimo & Steiner 2017, 51-52.)

Tilintarkastajilla on myös muita tehtäviä, kuten neuvonanto ja konsultointi. Tilintarkastajat ovat alan ammattilaisia ja he voivat neuvoa esimerkiksi sisäisessä valvonnassa ja verosuunnittelussa sekä konsultoida muun muassa taloushallinnossa ja yritysjärjestelyissä. (Horsmanheimo & Steiner 2017, 35-36.)

Tilintarkastusvalvonta ylläpitää tilintarkastajarekisteriä. Rekisteristä selviää mm. henkilön perustiedot sekä yhteisön toiminimi ja yritystunnus, rekisteröintipäivä, tilintarkastajaksi tai tilintarkastusyhteisöksi hyväksyminen sekä ajankohta, saadut seuraamukset sekä tilintarkastusyhteisön omistajien tietoja. (Tilintarkastuslaki 1141/2015.)

2.3 Tilintarkastusstandardit

International Federation of Accountants eli IFAC edustaa laskentatoimen ammattilaisia ja sillä on toimintaa 130 valtiossa. Myös Suomen Tilintarkastajat ry on osana IFAC:ia. Yhdessä International Auditing and Assurance Standards Boardin eli IAASB:n kanssa IFAC on luonut alalle tärkeitä standardeja ja ohjeita. (Horsmanheimo & Steiner, 85-86.)

IAASB-komitea on riippumaton standardien laatija, jonka tarkoituksena on vahvistaa laatua ja luottamusta kansainvälisessä tilintarkastuksessa. IAASB on luonut standardeja tilintarkastukseen, varmennukseen sekä laadunvarmistukseen. (IAASB 2020.) IAASB on laatinut kansainväliset tilintarkastusstandardit eli International Standards of Auditing sekä International Standards on Quality Control standardit. ISA- standardit kuvaavat, ohjeistavat ja määrittelevät tilintarkastuksen periaatteita ja tavoitteita sekä määrittelevät hyvää tilintarkastustapaa. ISQC 1-standardi valvoo laatua. (Suomen Tilintarkastajat ry 2020e.)

EU:n tilintarkastusta koskevat säännökset muodostuvat tilintarkastusdirektiivistä sekä asetuksesta. Tällä hetkellä voimassa olevat säännöt on hyväksytty vuonna 2014. (European Commission 2020.) Asetus käsittelee yleisen edun kannalta

merkittävien yhteisöjen tilintarkastusta. Asetus sisältää ohjeita muun muassa tilinpäätöksen suorittamisesta, tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen valinnasta sekä heidän suorittamasta valvonnasta. (EU:n asetus N:o 537/2014.)

Tilintarkastusdirektiivi käsittelee tilinpäätösten lainmukaista tilintarkastusta (EU:n direktiivi 2014/56/EU). Direktiivi on laaja ja tärkeä tilintarkastusalan säädös. Se koostuu 13 luvusta ja niissä käsitellään mm. tilintarkastajien hyväksymisvaatimuksia ja tilintarkastuksen sekä tilintarkastajien vaatimuksia. Näitä vaatimuksia ovat esimerkiksi ammattieettiset periaatteet, hyvä maine, koulutus, standardit sekä riippumattomuus. Lisäksi direktiivi sisältää ohjeita tilintarkastajien hyväksymisestä, rekisteröinnistä, salassapitovelvollisuudesta, raportoinnista, valvonta- ja seuraamusjärjestelmästä, laadunvarmistuksesta sekä tilintarkastusvaliokunnan toiminnasta. (Horsmanheimo & Steiner 2017, 128-136.)

2.4 Hyvä tilintarkastustapa

Tilintarkastajan suorittaman hyvän tilintarkastustavan mukainen tarkastus noudattaa lakeja, kansainvälisiä standardeja, eettisiä sääntöjä, viranomaisten päätöksiä, alan keskeisiä ohjeita sekä yleistä tilintarkastuskäytäntöä (Suomen Tilintarkastajat ry 2020e). Hyvä tilintarkastustapa ohjaa tilintarkastajan toimintaa ja se koskee kaikkia tilintarkastajien tehtäviä (Horsmanheimo & Steiner 2017, 158). Hyvä tilintarkastustapa koostuu periaatteista ja keinoista. Näitä periaatteita ovat huolellisuus ja objektiivisuus sekä keinoja erilaiset yleisesti hyväksytyt työmenetelmät. (Halonen & Steiner 2009, 32.)

Nils Blummen (2008, 65-67) mukaan hyvä tilintarkastustapa tarkoittaa lakien ja kansainvälisten tilintarkastusstandardien sekä ammattieettisten periaatteiden noudattamista. Hänen mukaansa suuressa roolissa tarkastuksessa ovat ISA-standardit.

Pääasiassa tarkastusta säätelee tilintarkastuslaki, mutta myös muissa laeissa on noudatettavia säädöksiä. Kansainväliset tilintarkastusstandardit tulevat IAASB-

komitealta ja niitä kutsutaan ISA-standardeiksi. Lisäksi on erillinen ISQ 1-laadunvalvontastandardi. IESBA määrittää tilintarkastuksen eettiset säännöt. Tilintarkastuslain mukaan tarkastus tulee suorittaa ammattitaitoisesti, yleisen edun mukaisesti, objektiivisesti sekä rehellisesti. Mm. Suomen Tilintarkastajat ry on apuna ohjeistamassa tilintarkastajia. (Suomen Tilintarkastajat ry 2020e.)

2.5 Suomen Tilintarkastajat ry

Suomen Tilintarkastajat ry valvoo ja toimii tilintarkastajien apuna. Yhdistyksen tarkoituksena on olla luotettava ja uudistuva toimija, joka auttaa tilintarkastajia menestymään ja kehittymään. Yhdistys auttaa kehittämään hyvää tilintarkastustapaa sekä tilinpäätöskäytäntöä. (Suomen Tilintarkastajat ry 2020f.)

Yhdistys on myös mukana kansainvälisissä verkostoissa ja se omistaa kustannusyhtiö ST-Akatemia Oy:n. Yhdistyksessä on mukana yhteensä n. 1450 HT-, KHT-, JHT- ja JHTT-tilintarkastajaa sekä taloushallinnon ammattilaista. (Suomen Tilintarkastajat ry 2020f.)

3 Tilintarkastusvalvonta

3.1 Tilintarkastusvalvonta ja sen tehtävät

Tilintarkastuslain 1141/2015 mukaan Patentti- ja rekisterihallitus järjestää tilintarkastusvalvonnan, jossa toimii itsenäinen tilintarkastuslautakunta. Tilintarkastusvalvonnan tehtävä on valvoa tilintarkastuksen ohjausta ja kehittämistä: mm. valvoa, että lakia noudatetaan ja valvoa laatua, hyväksyä tilintarkastajia, olla mukana kansainvälisessä työssä ja varmistaa, että tilintarkastajat pitävät yllä ammattitaitoaan. (Tilintarkastuslaki 1141/2015.)

Tilintarkastusvalvonta järjestää tilintarkastajien tutkintoja, hyväksyy tilintarkastajia ja tilintarkastusyhteisöjä sekä ylläpitää tilintarkastajarekisteriä ja tilintarkastajatutkintorekisteriä. Lisäksi se ohjaa ja kehittää tilintarkastusta sekä on mukana kansainvälisessä työssä. (Horsmanheimo & Steiner, 70.)

Tilintarkastusvalvonta antaa tarvittaessa erilaisia seuraamuksia. Seuraamukseen vaikuttaa mm. virheen vakavuus ja kesto, halukkuus yhteistyöhön viranomaisten kanssa, mahdolliset aiemmat seuraamukset sekä aiheutuneen vahingon määrä. Tilintarkastaja voi selvitä huomautuksella, jos moitittava asia on pieni. Seuraamuksia vakavimmista virheistä ovat tilintarkastajan hyväksymisen peruuttaminen, määräaikaista kieltoja työskennellä ja sakko. (Tilintarkastuslaki 1141/2015.)

Patentti- ja rekisterihallituksen järjestämä tilintarkastusvalvonta valvoo tilintarkastajia laaduntarkastuksilla sekä tutkinnoilla. Tilintarkastaja voidaan ottaa tutkintaan kantelun takia tai tilintarkastusvalvonnan halusta. Valvonnassa tarkistetaan, että tilintarkastaja on noudattanut tilintarkastuslakia ja että tilintarkastusprosessi on toteutettu oikein. (PRH 2019a.)

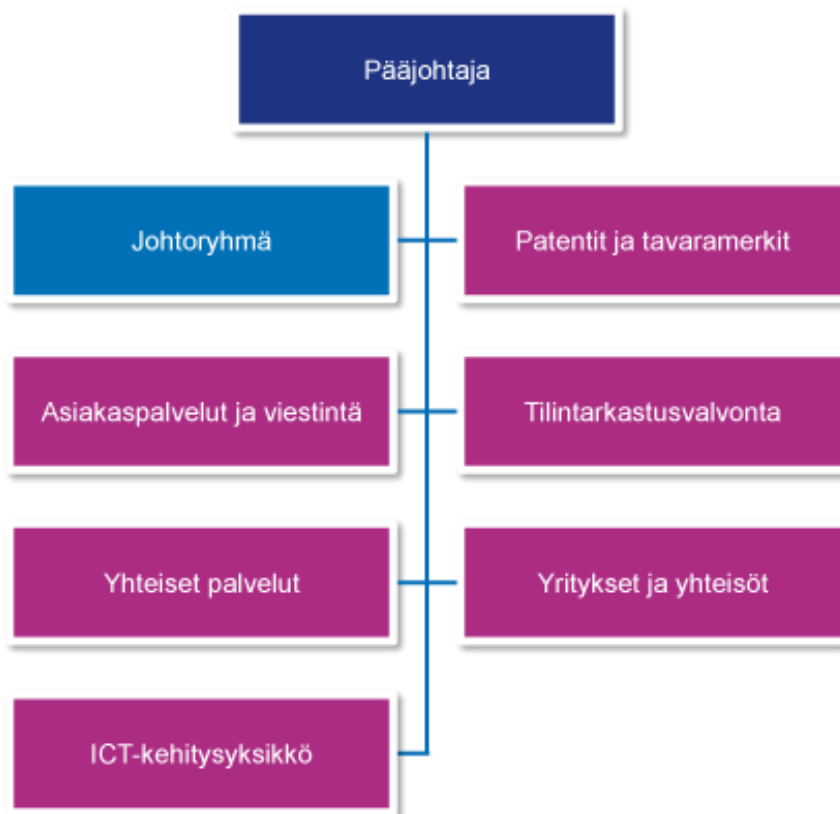
3.2 Keskuskauppakamari

Keskuskauppakamari ja alueelliset kauppakamarit tarjoavat yrityksille erilaisia palveluita, neuvontaa sekä koulutusta (Keskuskauppakamari 2019a). He ovat osana markkinoita vaikuttamalla kilpailuun ja markkinoiden vapauteen (Keskuskauppakamari 2019b). Keskuskauppakamari auttaa ylläpitämään yritysten toimintaympäristöä ja luomaan sopivia olosuhteita yrityksille. Keskuskauppakamari on osana liikenteen kulkuväylien pitoa ja uudistamista, osaavan työvoiman varmistamista ja koulutusjärjestelmien päivittämistä. (Keskuskauppakamari 2019c.) He ovat mukana Suomen kansainvälisissä kaupoissa, mm. auttamalla yrityksiä kansainvälistymisessä ja olemalla aktiivisia kansainvälisessä kauppakamariyhdistyössä (Keskuskauppakamari 2019d).

Aiemman tilintarkastuslain 459/2007 mukaan tilintarkastajien valvonta kuului Keskuskaupakamarin tilintarkastuslautakunnalle. Valvonta kuitenkin muuttui uuden tilintarkastuslain 1141/2015 myötä Patentti- ja rekisterihallituksen järjestettäväksi.

3.3 Patentti- ja rekisterihallitus

PRH on osa työ- ja elinkeinoministeriön konsernia. Kuvan 1 mukaisesti PRH koostuu seuraavista tulosyksiköistä: patentit ja tavaramerkit, asiakaspalvelu ja viestintä, tilintarkastusvalvonta, yhteiset palvelut, yritykset ja yhteisöt, ICT-kehitysyksikkö sekä yhtiön johto (PRH 2019b).



Kuva 1. Patentti- ja rekisterihallituksen organisaatio

Patentti- ja rekisterihallitus ylläpitää kaupparekisteriä, yhdistysrekisteriä, tavaramerkkirekisteriä, käsittelee patenttihakemuksia sekä kouluttaa ja valvoo asiakkaita (PRH 2019c). PRH on suuressa roolissa tilintarkastusvalvojana; se järjestää

tilintarkastustutkintoja, laaduntarkastuksia ja ylläpitää tilintarkastajarekisteriä (PRH 2020a).

PRH:n tilintarkastuslautakunta päättää mahdollisista tilintarkastajalle määrättävistä seuraamuksista. Päätökset ovat julkisia (vuosilta 2004-2019) ja ne löytyvät PRH:n verkkosivuilta (PRH 2019a).

3.4 Laaduntarkastus

Tilintarkastajan laaduntarkastus tulee suorittaa vähintään kuuden vuoden välein. Tilintarkastusvalvonta päättää milloin ja millainen tarkastus pidetään, käy läpi saadut tulokset ja päättää mahdollisista jatkotoimenpiteistä. Laaduntarkastuksen suorittaa riippumaton laaduntarkastaja. (Tilintarkastuslaki 1141/2015.)

PRH:n (2019d) mukaan laaduntarkastuksen tavoitteena on tarkistaa, että tarkastuksesta annettujen raporttien tueksi on riittävästi tarkastusmateriaalia sekä että tarkastus on suoritettu lakeja ja säädöksiä noudattaen. Lisäksi halutaan varmistaa, että tilintarkastajalla tai tilintarkastusyhteisöllä on oma toimiva laadunvalvonta (PRH 2019d).

3.5 Mahdolliset seuraamukset

PRH:n tilintarkastuslautakunta päättää mahdollisista seuraamuksista, jos tilintarkastaja ei ole noudattanut hyvää tilintarkastustapaa tai tilintarkastuslakia. Seuraamuksia ovat huomautus, varoitus, hyväksymisen peruuttaminen, määräaikainen kielto toimia tilintarkastajana tai tilintarkastusyhteisössä sekä seuraamusmaksu. (PRH 2019a.)

Jos tilintarkastaja on toiminut tilintarkastuslain 1141/2015 vastaisesti tai siitä poiketen, seuraa rangaistus huolimattomuudesta. Määrättyyn seuraamukseen vai-

kuttavat mm. vastuu, vakavuus, kesto, vahingon määrä sekä mahdolliset aiemmat seuraamukset. Lisäksi tarkastellaan tilintarkastajan taloudellista asemaa sekä hänen saamia etujen määriä. (Tilintarkastuslaki 1141/2015.)

Huomautettavan asian ollessa pieni tilintarkastaja saa vain huomautuksen tai varoituksen huolimattomuudesta. Hyväksymisen peruuttaminen seuraa tahallisesta tai törkeästä huolimattomuudesta. (Tilintarkastuslaki 1141/2015.)

4 Opinnäytetyössä käytetyt tutkimus- ja tiedonhankinnan menetelmät

Opinnäytetyö on toteutettu laadullisena tutkimuksena. Kvalitatiivinen tutkimus käsittelee aiheen laatua ja merkityksiä sekä kuvaa ja esittelee todellista elämää. Tutkimuskohdetta tarkkaillaan kokonaisvaltaisesti ja tarkoituksena on löytää ja ilmiäntää tosiasioita. (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 1997, 160-161.)

Tutkimuksessa voidaan hyödyntää muiden keräämää aineistoa eli sekundaariaineistoa. Tällöin kyseiset aineistot tulee liittää omaan tutkimukseen. Muiden keräämää aineistoa saadaan esimerkiksi arkistoista (Valtionarkisto yms.), tilastotietokannoista, aiemmista tutkimuksista sekä virallisista tilastotietokannoista ja rekistereistä. (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 1997, 185-188.)

Kvalitatiivinen tutkimus muodostetaan kahden vaiheen avulla: ensin pelkistetään havaintoja ja sitten ratkaistaan arvoitus. Aloitetaan tutkimaan aineistoa olennaisesta näkökulmasta ja yhdistellään saatuja havaintoja. Toisessa vaiheessa tuloksia tulkitsemalla saadaan ratkaisu tutkimusongelmaan. (Alasuutari 2011, 39-44.)

Tutkimuksen materiaali on saatu pääosin Patentti- ja rekisterihallituksen verkkosivuilta. Lisäksi teorialukujen lähteinä on käytetty aiheeseen liittyviä luotettavia verkkolähteitä sekä kirjallisuutta.

5 Tilintarkastuslautakunnan päätökset 2010-2018

Tässä luvussa käsitellään tilintarkastuslautakunnan tekemiä päätöksiä vuosilta 2010-2018. Jokainen lautakunnan tutkinnassa ollut tapaus on esitelty yksitellen ja jokaisen vuoden lopuksi on yhteenveto vuoden päätöksistä. Keskuskauppakamarin TILA teki päätökset vuoteen 2016 asti, jonka jälkeen päätökset ovat PRH:n tilintarkastuslautakunnan tekemiä.

5.1 Päätökset vuodelta 2010

1/2010

KHT-tilintarkastajan toiminnasta kanneltiin Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnalle, sillä kantelijan mielestä hän ei ollut toiminut huolellisesti ja objektiivisesti koskien usean yhtiön maksukyvyyn ja velkamäärien arviointia. Tutkimuksissa ei kuitenkaan selvinnyt, ettei hyvää tilintarkastustapaa olisi noudatettu. Jatkotoimenpiteitä ei tarvittu. (PRH 2019e.)

2/2010

TILA sai kantelun yhdistyksen aiemmilta jäseniltä, koskien KHT-tilintarkastajan suorittamaa väärän vuoden tarkastusta. Heidän mukaansa hänet oli valittu tarkastamaan vuoden 2009 tilinpäätös, kun tilintarkastaja oli suorittanut tarkastuksen jo aiemmalta vuodelta. TILA katsoi tilintarkastajan kertomuksen ja yhdistyksen syyskokouksen pöytäkirjan avulla, että tilintarkastaja oli valittu tarkastamaan jo sen vuoden tilinpäätös. Seuraamuksia ei siis tarvittu. (PRH 2019e.)

3/2010

Yhtiö huomasi, että heidän useissa aiemmissä tilinpäätöksissään oli virheitä ja he kantelivat aiemman KHT-tilintarkastajansa toiminnasta. Huomattiin, ettei tilintarkastaja ollut varmistanut, että arvonlisävero oli maksettu ja ilmoitus arvonlisäverosta tehty. Lisäksi taseessa oli virheitä. Tilintarkastaja ei ollut noudattanut hyvää tilintarkastustapaa ja sai varoituksen. Hän valitti päätöksestä. (PRH 2019e.)

4/2010

TILA kiinnitti huomion KHT-yhteisön ja KHT-tilintarkastajan toimintaan, sillä yhtiössä oli ollut virhe koskien osakkeiden mitätöintien kirjaamista. Selvisi, ettei tilintarkastaja ollut tehnyt kaikkia tarvittavia tarkastustoimenpiteitä kirjaamismenetelmän laillisuudesta ja ei noudattanut näin ollen hyvää tilintarkastustapaa. Hän sai huomautuksen. KHT-yhteisön toiminnassa ei ollut moitittavaa. (PRH 2019e.)

5/2010

TILA sai kantelun henkilöltä, joka omisti tarkastettujen yhtiöiden osakekannat. Kantelijan mielestä toinen yhtiö oli turhaan arvonlisäverovelvollinen. Lisäksi toisen yhtiön maksaessa vuokraa toiselle näistä yhtiöistä vuokran määrä oli virheellinen, ja vastaavasti toisella oli liian suuret poistot kirjanpidossa ja verotuksessa. TILA ei tutkinut KHT-tilintarkastajaa, sillä hän ei enää toiminut tilintarkastajana. KHT-yhteisön toimia tarkasteltiin, mutta sen todettiin toimivan hyvän tilintarkastustavan mukaisesti ja seurauksia ei tarvittu. (PRH 2019e.)

6/2010

TILA alkoi tutkia Säätiön KHT-tilintarkastajan toimintaa, sillä Säätiö oli sääntöjenvastaisesti mukana vaalirahoituksessa ostamalla kuvataidetta sekä osallistamalla seminaareihin. Tilintarkastaja sai huomautuksen, sillä lautakunnan mukaan tarkastajan olisi pitänyt informoida hallitukselle Säätiön asiamiehen tekemistä hankinnoista ja samaisen asiamiehen ilman valtuutusta tehdyistä poikkeuksellisista oikeustoimista. Raportointivelvollisuutta oli rikottu ja hyvää tilintarkastustapaa ei noudatettu. (PRH 2019e.)

7/2010

TILA sai kantelun asunto-osakeyhtiön osakkaalta ja entiseltä puheenjohtajalta koskien KHT-tilintarkastajan antamaa huomautusta, tarkastuskertomusta sekä sitä, ettei hän suostunut korjaamaan kertomusta myöhemmin. Kertomuksen oli allekirjoittanut myös toinen HTM-tilintarkastaja, jonka lautakunta otti tutkintaan. Huomautuksen todettiin olevan oikeudenmukainen, eikä muutenkaan jatkotoimenpiteitä tarvittu. (PRH 2019e.)

8/2010

TILA:lle tuli kantelu KHT-tilintarkastajasta, joka ei kantelijan mukaan ollut joko ollenkaan tehnyt tarkastusta tai tehnyt sen vajavaisesti, vaikka oli antanut kertomuksen. TILA otti yhteyttä tilintarkastajaan, joka viivytteli selvityksen antamisessa. Lisäksi selvitys ei kuulostanut todenmukaiselta. TILA ehdotti Valtion tilintarkastuslautakunnalle hyväksymisen peruuttamista, jota VALA puolsi törkeän huolimattomuuden takia. Tilintarkastaja valitti päätöksestä. (PRH 2019e.)

Yhteenveto vuodelta 2010

TILA:n vuoden 2010 päätöksistä kuusi tuli tutkintaan kantelun perusteella ja loput TILA:n mielenkiinnosta. Neljässä tapauksessa huomattiin tilintarkastajan toimineen hyvän tilintarkastustavan mukaisesti ja seuraamuksia ei tarvittu ollenkaan. TILA antoi tilintarkastajalle seuraamuksia mm. puutteellisesta arvonlisäveron tarkastamisesta, puutteellisista tarkastustoimenpiteistä koskien kirjaamismenetelmän laillisuutta, riktosta raportointivelvollisuudesta koskien hallitukselle kyseisessä tapauksessa tarvittavaa informointia sekä olemattomasta tai puutteellisesta tarkastuksesta, vaikka tilintarkastaja antoi tilintarkastuskertomuksen.

5.2 Päätökset vuodelta 2011

1/2011

TILA:lle tuli kantelu Asunto Oy:n toiseksi valitulta tilintarkastajalta, sillä hänen ei annettu toimia tilintarkastajana yhtiökokouksen päätöksestä huolimatta. Päätömisena KHT-tilintarkastajana toiminut kertoi varatilintarkastajan olleen esteellinen ja valitsi paikkaan uuden henkilön isännöitsijän kanssa. TILA:n mukaan päätilintarkastaja ja uusi HTM-varatilintarkastaja eivät olleet noudattaneet hyvää tilintarkastustapaa ja molemmat saivat varoituksen. Varatilintarkastaja tulee valita aina yhtiökokouksessa, eikä aiempi varatilintarkastaja ollut esteellinen tehtävään. (PRH 2019e.)

2/2011

Tilinpäätösvalvoja antoi yhtiölle julkisen varoituksen koskien konsernitilinpäätöksessä olevaa olennaista virhettä laskennallisesta verosaamisesta. TILA otti tutkintaan KHT-tilintarkastajan ja huomasi, ettei voitu olla varmoja, onko tilintarkastaja suorittanut tarvittavia tarkastustoimenpiteitä. Hän sai huomautuksen toimittuaan hyvän tilintarkastustavan vastaisesti. (PRH 2019e.)

3/2011

TILA sai kantelun Asunto Oy:n osakkaalta, sillä hänen mukaansa KHT-tilintarkastaja ei ollut antanut kahdelta tilikaudelta kertomusta ja oli suosinut erästä hallituksen jäsentä. Tilintarkastaja kertoi, ettei voinut antaa kertomuksia, sillä tilinpäätökset olivat puutteellisia, hallituksella oli toisesta päätöksestä eriäviä mielipiteitä, hallituksen pöytäkirjat olivat allekirjoittamattomia eikä yhtiö ollut pitänyt yhtiökokouksia. TILA hyväksyi perustelut ja totesi, ettei riippumattomuutta ollut rikottu. Tapaus ei johtanut jatkotoimenpiteisiin. (PRH 2019e.)

4/2011

TILA otti tarkastukseen KHT-tilintarkastajan, jonka erityistarkastuksen raportin katsottiin olevan puutteellinen. Tilintarkastajan kuitenkin todettiin noudattaneen hyvää tilintarkastustapaa ja seuraamuksia ei tarvittu. (PRH 2019e.)

5/2011

TILA sai selvityspyynnön yhtiön toimitusjohtajalta koskien KHT-tilintarkastajan suorittamaa eritystilintarkastusta, joka liittyi rikosepäilyihin. TILA tutki myös toisen mukana olleen KHT-tilintarkastajan toimintaa. Tilintarkastajien toiminnan katsottiin noudattavan hyvää tilintarkastustapaa, joten jatkotoimenpiteitä ei tarvittu. (PRH 2019e.)

Yhteenveto vuodelta 2011

Vuoden 2011 ratkaisuista kaksi päättyi tutkintaan kantelun perusteella, kaksi TILA:n mielenkiinnosta ja yksi selvityspyynnön kautta. Kaksi tapauksista johti seuraamukseen TILA:n selvityksen jälkeen. Nämä tapaukset koskivat ongelmia varatilintarkastajan valinnassa lainmukaisesti sekä epävarmuutta tilintarkastajan suorittamista tarkastustoimenpiteistä.

5.3 Päätökset vuodelta 2012

1/2012

TILA:lle kanneltiin KHT-yhteisön toiminnasta koskien heidän suorittamaa erityistarkastusta. Tarkastusraporttia tulnaisiin käyttämään oikeudenkäynnissä ja sen lainmukaisuus olisi erittäin tärkeää. Kantelijan mukaan raportissa oli virheellisiä päätelmiä ja puutteita. Raportista löytyi pieniä puutteita mm. lähteissä, havaintojen kirjaamisessa ja toimeksiannon kuvaamisessa. Raportti ei ollut hyvän tilintarkastustavan mukainen ja toimeksiannon suorittaneet kaksi KHT-tilintarkastajaa saivat huomautukset. (PRH 2019e.)

2/2012

TILA sai kantelun Asunto Oy:n osakkailta koskien mm. KHT-tilintarkastajien puolueettomuutta, kertomuksen sisällön virheellisyyttä sekä merkintähintasaatavia. TILA:n mukaan saatavat oli kirjattu hämäävällä tavalla ja raportointi oli näin ollen puutteellista, mutta syytökset puolueellisuudesta olivat väriä. Molemmat tilintarkastajat saivat huomautuksen. Tapaukseen liittyi lieventäviä seikkoja. (PRH 2019e.)

3/2012

TILA sai kantelun osakeyhtiön rahoituspäälliköltä koskien KHT-tilintarkastajan antamaa ehdollista lausuntoa vahingonkorvaussaatavista. TILA:n mukaan ehdollinen lausunto ei antanut riittävää kuvaa ja tilintarkastajan olisi tullut antaa kielteinen lausunto. Lisäksi kertomuksessa oli puutteita standardien noudattamisessa. Tilintarkastaja sai huomautuksen toimittuaan hyvän tilintarkastustavan vastaisesti. Hän valitti päätöksestä. (PRH 2019e.)

4/2012

Kauppakamarin tilintarkastusvaliokunta sai kantelun tilintarkastajan toiminnasta ja ehdotti TILA:lle hyväksymisen peruuttamista, sillä riippumattomuus oli vaarantunut ja HTM-tilintarkastaja oli saanut kyseisestä syystä jo useamman varoituk- sen. TILA puolsi hyväksymisen peruuttamista. (PRH 2019e.)

5/2012

TILA sai kantelun yhtiön osakkaalta, jonka mielestä KHT-tilintarkastaja oli todistanut virheellisesti oikeudessa koskien takautuvaa palkanmaksua. TILA totesi kuitenkin nauhoitetun todistajalausunnon perusteella, ettei seuraamuksiin ollut tarvetta. Kysytyt kysymykset olivat olleet monella tavalla tulkittavissa ja ei voitu olla varmoja tilintarkastajan näkökulmista. (PRH 2019e.)

6/2012

KHT-tilintarkastajan toiminta johti kanteluun, sillä kantelijana toiminut KHT-yhteisön entinen tilintarkastaja ilmoitti muiden työntekijöiden tehneen hänen toimeksiantojaan, vaikka nimenomaan hänet oli valittu yhtiöiden tilintarkastajaksi. Yhteisön mukaan asiakkaat eikä yhteisö ollut saanut yhteyttä tähän tilintarkastajaan, joten tarkastukset suorittivat varatilintarkastajat. TILA:n mielestä tilintarkastajien olisi kuitenkin pitänyt varmistua toimeksiannon vapautumisesta ennen tarkastuksen suorittamista. Hyvää tilintarkastustapaa ei noudatettu ja näin ollen yhteisö sekä kaksi varatilintarkastajana toiminutta saivat varoituksen. Päätös ei ole lainvoimainen. (PRH 2019e.)

Yhteenveto vuodelta 2012

Vuoden 2012 ratkaisuista kaikki tulivat tutkintaan kantelun perusteella, yksi TIVA:lle tulleen kantelun kautta. TILA päätyi antamaan seuraamuksia kaikista tapauksista, paitsi yhdestä, jossa kantelijan väitteet todettiin vääriksi. Seuraamuksia aiheuttivat tilintarkastajan antama virheellinen tarkastusraportti, puutteellinen raportointi, ehdollinen lausunto kielteisen sijasta, riippumattomuuden vaarantuminen toistuvasti sekä toiselle tilintarkastajalle määrätyn toimeksiannon suorittaminen.

5.4 Päätökset vuodelta 2013

1/2013

TILA otti selvitykseen KHT-tilintarkastajan, jonka yhtiöllä oli useita maksuhäiriömerkintöjä. TILA totesi tilintarkastajalta pyydetyn selvityksen ja julkisissa rekistereissä olevien tietojen poikkeavan toisistaan. Tilintarkastaja sai varoituksen, sillä hänen katsottiin olleen epärehellinen. (PRH 2019e.)

2/2013

Kahden KHT-yhteisön toiminnasta kanneltiin TILA:lle toimeksiannon epäselvän tarkastuksen vuoksi. Kantelijan mukaan he eivät olleet noudattaneet kaikkia standardeja ja useiden toimeksiantojen tilinpäätökset antoivat virheellistä kuvaa taloudellisesta asemasta. TILA ei tutkimuksissaan löytänyt epäselvyyksiä ja tilintarkastajat olivat toimineet lainmukaisesti. Jatkotoimenpiteitä ei tarvittu. (PRH 2019e.)

3/2013

KHT-tilintarkastajan toiminta tuli TILA:n selvitykseen, sillä kantelijan mielestä Asunto Oy:ssä ei ollut noudatettu yhdenvertaisuusperiaatetta ja osakas ei ollut saanut kiinteistöhuollon tehtäväluetteloa. TILA teki lisäselvityksiä ja huomasi, ettei kanteluita ollut laitettu vireille. Lisäksi tilintarkastajan katsottiin noudattaneen hyvää tilintarkastustapaa, joten seuraamuksia ei tarvittu. (PRH 2019e.)

4/2013

TILA:lle tuli useampi kantelu KHT-yhteisön toiminnasta, joissa epäiltiin KHT-tilintarkastajien riippumattomuutta. Lisäksi raportti ei täyttänyt tarvittavia vaatimuksia, erityinen tarkastus oli tehty huolimattomasti ja johdannaissopimuksia oli käsitelty väärin. Tilintarkastajien vastauksen jälkeen TILA määräsi kahdelle heistä varoituksen, sillä vaatimus objektiivisuudesta ei ollut toteutunut. Lisäksi heidän päätelmiään ei voitu pitää täysin luotettavina ja raportin standardivaatimuksissa oli puutteita. Toinen varoituksen saaneista valitti päätöksestä. (PRH 2019e.)

5/2013

TIVA esitti HTM-tilintarkastajan hyväksymisen peruuttamista, sillä tilintarkastaja ei ollut korjannut vuonna 2011 vuoden 2010 laaduntarkastuksen ongelmia. Tilintarkastajaa pyydettiin selvittämään tilanne, mutta hän ei vastannut. TILA päätti peruuttaa tilintarkastajan hyväksymisen, sillä hän ei noudattanut tilintarkastuslakia ja ammattitaitoa ei ollut pidetty yllä. (PRH 2019e.)

6/2013

TIVA esitti HTM-tilintarkastajan hyväksymisen peruuttamista. Vuoden 2010 laaduntarkastuksen puutteita tarkistettiin uusintatarkastuksessa 2012, eikä puutteille ollut tehty mitään. Selvityksessä tilintarkastaja vannoi ammattitaitoaan, eikä hänen tarkastuksiaan ollut kuulemma aiemmin moitittu. TILA puolsi hyväksymisen peruuttamista useiden puutteiden ja huonon dokumentoinnin takia. Tilintarkastajan ammattitaito oli vaarantunut. (PRH 2019e.)

7/2013

Tekes kanteli KHT-tilintarkastajan toiminnasta tarkastuskertomuksen virheellisuuden takia. TILA huomasi, että tilintarkastaja ei ollut Tekes-projektissa suorittanut kustannustilityksiä oikein ja näin ollen kertomus oli väärään muotoon kirjoitettu. Lieventävistä seikoista huolimatta tilintarkastaja sai huomautuksen. (PRH 2019e.)

8/2013

Poliisi huolestui konkurssiin menneen asunto-osakeyhtiön epäselvistä rahajärjestelyistä. TILA totesi tarkastusaineiston olevan puutteellista ja dokumentaation olevan virheellistä. KHT-tilintarkastajan päätelmiä oli mahdotonta tarkastella. Tilintarkastaja ei ollut noudattanut hyvää tilintarkastustapaa ja sai varoituksen. (PRH 2019e.)

9/2013

TILA otti käsittelyyn Pipetti-yhtiöiden tilinpäätökset, joiden tarkastuksessa paljastui puutteita. TILA:n mukaan myöhemmin havaittu väärinkäytös olisi pitänyt tulla ilmi KHT-yhteisön ja KHT-tilintarkastajan tarkastuksessa. Lisäksi tarkastuksesta

oli uupunut yllätyksellisyys ja tarkastustoimenpiteet olivat suppeita. Tapaus ei kuitenkaan aiheuttanut seuraamuksia. (PRH 2019e.)

10/2013

TILA sai kantelun KHT-tilintarkastajan ja KHT-yhteisön toiminnasta. Kantelijan mukaan tilintarkastajan ja yhteisön suorittamassa erityistarkastuksessa oli virheellinen päätelmä yrityksen maksuongelmista. Lisäksi toinen KHT-tilintarkastaja oli todistanut oikeudessa ja viitannut väärän vuoden kertomukseen. Tilintarkastajat saivat varoituksen, sillä TILA katsoi erityistarkastuksen raportin olevan puutteellinen ja toisen tarkastajan todistamisen oikeudessa olleen hyvän tilintarkastustavan vastaista. Yhteisölle ei tullut seuraamuksia. (PRH 2019e.)

11/2013

TILA sai kantelun konkurssipesän erityistarkastuksen suorittamisesta. TILA totesi tarkastuskertomuksen noudattaneen hyvää tilintarkastustapaa ja KHT-tilintarkastajan saamaa toimeksiantoa. Jatkotoimenpiteitä ei tarvittu. (PRH 2019e.)

12/2013

Kantelija oli huolissaan konkurssipesän erityistarkastuskertomuksesta koskien mm. väärää päätelmiä. TILA katsoi KHT-tilintarkastajan toimineen lain ja annettujen ohjeiden mukaisesti. Seuraamuksia ei tarvittu. (PRH 2019e.)

Yhteenveto vuodelta 2013

TILA antoi seuraamuksen tai seuraamuksia seitsemässä vuoden 2013 tapauksessa. Viisi tapausta todettiin hyvän tilintarkastustavan mukaisiksi, ja seuraamusta ei tarvittu. Seitsemän tapausta tuli tutkintaan kantelun perusteella, kaksi TILA:n mielenkiinnosta, kaksi TIVA:n pyynnöstä sekä yksi poliisilta. TILA:n antamat seuraamukseen johtaneet tapaukset koskivat epärehellisyyttä koskien tilintarkastajan tietoja, luotettavuus- ja standardiongelmista, korjaamattomista hylätyistä laaduntarkastuksista, vääränmuotoisesta kertomuksesta, suppeista tarkastustoimenpiteistä sekä puutteellisesta erityistarkastuksen raportista.

5.4 Päätökset vuodelta 2014

1/2014

TILAAa pyydettiin selvittämään KHT-tilintarkastajan toimintaa koskien erityistarkastusta. Tarkastus oli kuitenkin suoritettu ja raportoitu tilintarkastuslain mukaisesti, joten tilintarkastaja selvisi ilman seuraamuksia. (PRH 2019e.)

2/2014

TILAA:n selvitykseen tuli tarkastaa erityistarkastuskertomus ja lisäselvitys. Kanteilijan mukaan KHT-tilintarkastaja olisi ollut hallituksen puolella ja jättänyt erityistarkastuskertomuksesta panttauskiellon pois. Tilintarkastaja oli kuitenkin tehnyt tarvittavat selvitykset ja hänen toimintansa noudatti hyvää tilintarkastustapaa. Seuraamuksia ei tarvittu. (PRH 2019e.)

3/2014

TILAAa pyydettiin tarkastamaan KHT-tilintarkastajan toiminta, jonka epäiltiin rikkooneen useita lakeja osakeyhtiön tarkastuksessa. Seuraamuksia ei kuitenkaan tarvittu, sillä TILAA totesi evidenssien avulla kertomuksen johtopäätösten olevan mahdollisia, eikä lakia ollut rikottu. (PRH 2019e.)

4/2014

KHT-tilintarkastaja sai varoituksen ottaessaan opastukseensa ns. maallikkotilintarkastajan, jolla ei siis ole virallista pätevyyttä. Tilintarkastaja ei ollut selvittänyt toisen kelpoisuutta ja he tarkastivat yhdessä yli 20 toimeksiantoa. Näistä kertomuksista puuttui lain edellyttämät lausunnot. (PRH 2019e.)

5/2014

TILAA ei saanut suoritettua KHT-tilintarkastajan laaduntarkastusta ajoissa, sillä tilintarkastaja ei palauttanut tarvittavaa lomaketta eikä suostunut ottamaan yhteyttä tarkastajaan. Laaduntarkastuksen viivyttämisen takia tilintarkastaja sai varoituksen. (PRH 2019e.)

6/2014

KHT-tilintarkastaja ei toimittanut tarvittavia tietoja muistutuksista huolimatta TILA:lle, eikä hän ollut maksanut vuonna 2013 määrättyjä julkisoikeudellisia suoritteita. Tilintarkastaja ei noudattanut velvollisuuksiaan ja sai varoituksen. (PRH 2019e.)

7/2014

TILA otti tarkastukseen KHT-tilintarkastajan, joka oli tehnyt alle minimimäärän toimeksiantoja. Näin ollen ammattitaidon säilymistä ei ollut turvattu ja tilintarkastaja sai huomautuksen. Seuraamusta lievensi tilintarkastajan osallistuminen koulutukseen sekä tilintarkastajan kokemusta korvaava poikkeuksellinen kokemus. (PRH 2019e.)

8/2014

TILA otti tutkintaan KHT-tilintarkastajat, jotka eivät olleet muistaneet Koulusäätiön tarkastuksessa raportoida alaan liittyvää erillislain mukaista dokumentaatiovaatimusta. TILA kuitenkin totesi tarkastuksen olleen hyvän tilintarkastustavan mukainen eikä seuraamuksia tarvittu. (PRH 2019e.)

Yhteenveto vuodelta 2014

Vuoden 2014 TILA:n ratkaisuihin kolme päättyi tarkastukseen kantelun perusteella, kaksi TILA:n mielenkiinnosta, yksi laaduntarkastuksen ongelmien takia ja kaksi muista syistä. Seuraamuksia annettiin puolissa tapauksista ja niihin johtivat ammattitaidon vaarantuminen liian vähäisistä toimeksiannoista johtuen, suoritteiden maksamatta jättämisestä ja tietojen lähettämättä jättämisestä, laaduntarkastuksen ongelmista sekä suoritetuista toimeksiannoista maallikkotarkastajan kanssa.

5.5 Päätökset vuodelta 2015

1/2015

Finanssivalvonta pyysi tarkistamaan KHT-tilintarkastajan riippumattomuutta toimiksiannossaan, sillä tilintarkastaja oli tarjonnut yritykselle myös sisäisen tarkastuksen palveluita. TILA huomasi väitteen todeksi. Tilintarkastaja ei ollut noudattanut hyvää tilintarkastustapaa ja sai huomautuksen. (PRH 2019e.)

2/2015

Yhtiöt ilmoittivat KHT-tilintarkastajien (A ja B) virheellisestä toiminnasta tilinpäätösjaksotuksiin liittyen, jonka takia tilinpäätöksessä esiintyi olennaisia virheitä. Tilintarkastaja B oli suorittanut itse kyseisen tarkastuksen, josta löytyi enemmän virheitä, eikä hän ollut hankkinut tarvittavaa aineistoa tarkastusta varten. Hän ei noudattanut hyvää tilintarkastustapaa ja sai varoituksen. Tilintarkastaja A ei saanut seuraamuksia. (PRH 2019e.)

3/2015

Länsi-Uudenmaan poliisilaitos, yksityishenkilöt sekä Yleisradion MOT-ohjelman toimittaja pyysivät tarkastusta Säätiön tilintarkastajien toiminnasta. Heidän mukaansa mm. sisäisessä valvonnassa oli puutteita sekä Säätiön läheisille oli maksettu palkkoja lainvastaisesti. Kumpikin KHT-tilintarkastaja oli toiminut hyvän tilintarkastustavan vastaisesti jättämällä raportoimatta sisäisen valvonnan puutteista ja lähipiiriliiketoimien tarkastus oli suoritettu väärällä tavalla. Molemmat saivat varoituksen. (PRH 2019e.)

4/2015

TIVA pyysi HTM-tilintarkastajan hyväksymisen peruuttamista, sillä vuoden 2012 laaduntarkastuksessa oli määrätty uusintatarkastus ja vuonna 2014 annettiin hylätty päätös. Kriteerit hyväksymisen peruuttamiseen eivät toteutuneet ja tilintarkastaja selvisi ilman seuraamuksia. (PRH 2019e.)

5/2015

KHT-tilintarkastajan toiminta kanneltiin TILA:lle, sillä hänellä oli liian vähän aineistoa vuosien 2009-2013 tilinpäätöskäytösten olennaisen tase-erän arvostamisesta. Lisäksi hän ei ollut toimittanut sovituksessa ajassa valvojalle tarvittavaa aineistoa. Hän ei noudattanut hyvää tilintarkastustapaa ja sai varoituksen. (PRH 2019e.)

6/2015

KHT-tilintarkastajan toiminnasta kanneltiin koskien epäselvyyksiä sulautumissuunnitelmissa käytettyihin arvostuksiin. TILA totesi tilintarkastajan toimineen lainmukaisesti ja hän ei saanut seuraamuksia. (PRH 2019e.)

7/2015

KHT-tilintarkastaja ei ollut lainmukaisesti yhteydessä TILAan koskien hänestä tehtyä kantelua. Yhteyttä koitettiin ottaa useasti. Tilintarkastaja ei toiminut lainmukaisesti ja sai varoituksen. (PRH 2019e.)

8/2015

KHT-tilintarkastajan toiminnasta kanneltiin TILA:lle. Tilintarkastaja sai huomautuksen, sillä häneltä puuttui tarvittavaa aineistoa kertomuksensa tueksi, eikä näin ollen tiedot taseen liitetietojen oikeellisuudesta, koskien johdannaissopimuksia, olleet riittäviä. Tilintarkastaja ei ollut noudattanut hyvää tilintarkastustapaa. TILA tutki myös mukana olleen KHT-yhteisön toimintaa, mutta siinä ei ollut moitittavaa. (PRH 2019e.)

9/2015

TILA puuttui yhtiön tilinpäätöksen liitetietoihin koskien johdannaissopimuksia ja heidän mielestään tarkastustoimenpiteet asian suhteet olivat olleet riittämättömiä. KHT-tilintarkastaja sai varoituksen. KHT-yhteisön toiminta ei aiheuttanut jatkotoimenpiteisiin. (PRH 2019e.)

Yhteenveto vuodelta 2015

Vuoden 2015 päätöksistä seitsemässä tapauksessa päädyttiin antamaan seuraamus ja kahdessa ei ollut tarvetta jatkotoimenpiteisiin. Suurin osa tapauksista päättyi tutkintaan kantelun kautta, yksi TILA:n mielenkiinnosta ja loput muiden

pyynnöstä. Seuraamukseen johtaneet tapaukset koskivat puutteellisia tarkastustoimenpiteitä ja aineistoa koskien johdannaissopimuksia, yhteydenottohaluttomuutta, riittämätöntä aineistoa koskien olennaista tase-erää, riittämätöntä raportointia sisäisen valvonnan puutteista ja väärin suoritettua lähipiiriliiketoimien tarkastusta, puutteellista aineistoa sekä riippumattomuuden vaarantumista.

5.6 Päätökset vuodelta 2016

26.4.

Tilintarkastuslautakunta sai kantelun, jossa epäiltiin tarkastajan lainmukaisuutta. KHT-tilintarkastajan lausunnossa oli epäselvyyksiä koskien kommandiittiyhtiön yhtiömiesten välistä riitaa. Hän oli antanut ratkaisuehdotuksen, joka ei ollut oikeudellinen sekä lausunnon otsikko ei kuvastanut sen sisältöä. Tilintarkastaja ei noudattanut hyvää tilintarkastustapaa ja toimi huolimattomasti. Hän sai varoituksen. (PRH 2019f.)

1/2016

HT-tilintarkastaja sai sakkorangaistuksen luottamusaseman väärinkäytön takia. Tilintarkastuslautakunta antoi tilintarkastajalle varoituksen, vaikka hän koitti vedota kieltoon kaksoisrangaistavuudesta (kielto ei soveltunut kyseiseen tapaukseen). (PRH 2019f.)

22.6.

KHT-tilintarkastajan toiminnasta kanneltiin tilintarkastuslautakunnalle koskien epäselvyyksiä tarkastuksissa. Selvisi, että tilintarkastaja oli hyväksynyt toimeksiannon olematta tietoinen, onko valinta tehty lainmukaisesti yhtiökokouksen päättämänä. Lisäksi tilinpäätöksestä puuttui tiedetty oikeudenkäyntikulu, joka olisi pitänyt mainita tilintarkastuskertomuksessa. Tilintarkastaja sai varoituksen huolimattomuudesta. (PRH 2019f.)

22.6.

Tilintarkastuslautakunta sai kantelun Asunto Oy:n isännöitsijöiltä HT-tilintarkastajan toiminnasta, sillä kantelijoiden mukaan he olivat menettäneet

isännöintisopimuksen hänen syystään. Lautakunta ei tutki isännöintisopimuksen purkuun johtaneita syitä. Tarkastuksessa huomattiin kuitenkin virheitä raportoinnin yksityiskohdissa. Virhe oli niin pieni, ettei tilintarkastajalle määrätty seuraamusta. (PRH 2019f.)

23.8.

HT-tilintarkastajan toiminta kanneltiin tilintarkastuslautakunnalle, sillä kantelijat olivat huolissaan puolueettomuudesta Asunto Oy:n tarkastuksessa. Tilintarkastaja oli hyväksynyt ja tehnyt tarkastuksen ilman yhtiökokouksen valintaa. Lisäksi hän ei ollut pyytänyt uusia päivitettyjä asiakirjoja ja oli toiminut puheenjohtajana yhtiökokouksessa. Hän sai varoituksen toimiessaan ammattieettisiä periaatteita ja hyvää tilintarkastustapaa vastaan. (PRH 2019f.)

23.8.

Tilintarkastuslautakunta sai kantelun henkilöltä, joka oli huolissaan yhtiön apportiomaisuuden arvostuksesta. KHT-tilintarkastaja oli laatinut osakeyhtiölain mukaisen apporttilausunnon, jonka arvostuksesta oli erimielisyyksiä. Äänestysratkaisun perusteella tilintarkastaja oli toiminut oikein, eikä hän saanut seuraamuksia. (PRH 2019f.)

13.9.

Toimeksiannon varsinaiseksi tilintarkastajaksi valittu otti yhteyttä tilintarkastusvaliokuntaan, sillä HT-varatilintarkastaja oli tehnyt tarkastuksen ennen kuin hän oli saanut korjatun tilinpäätöksen. Varatilintarkastaja oli suorittanut tarkastuksen isännöitsijän pyynnöstä, varmistamatta varsinaiselta tarkastajalta. Varsinainen tilintarkastaja oli ilmoittanut tarkastuksen olevan vielä kesken, eikä ollut esteellinen. Varatilintarkastaja sai varoituksen. (PRH 2019f.)

11.10.

HT-tilintarkastajan toiminta kanneltiin, sillä kantelija epäili hänen olevan esteellinen toimeksiannon tarkastuksessa. Tilintarkastuslautakunta selvitti, että tilintarkastaja oli esteellinen tekemään tarkastuksen omistaessaan välillisesti yhtiön A osakkeita. Hän teki tarkastuksen yhtiössä A sekä sen yhtiön omistamassa yhtiössä B ja sai tästä syystä varoituksen. (PRH 2019f.)

11.10.

HT-tilintarkastajasta oli tehty kantelu useitten epäselvyyksien takia. Tilintarkastajan kommandiittiyhtiön tarkastusta pidettiin huolimattomana velkojen kanteluissa olleitten virheitten takia. Tilintarkastuslautakunta katsoi tarkastuksen olleen hyväksyttävä ja tilintarkastaja selvisi ilman seuraamuksia. (PRH 2019f.)

11.10.

Tilintarkastuslautakunta sai kantelun HT-tilintarkastajan toiminnasta. Kantelijan mukaan hänen toimeksiannostansa antamassa kertomuksessa oli virheitä ja tilintarkastajan riippumattomuus oli vaarantunut. Selvisi, että tilintarkastaja oli kyseisen Asunto-osakeyhtiön osakkeenomistaja ja hänen etunsa ja tarkastuskohteen etu olivat ristiriidassa. Lisäksi kertomuksen kokonaiskustannuksissa oli virhe ja yleisesti dokumentointi oli puutteellista. Tilintarkastaja sai varoituksen. (PRH 2019f.)

Yhteenveto vuodelta 2016

Vuoden 2016 päätöksistä seitsemässä päädyttiin antamaan seuraamus, ja kolmessa ei tarvittu seuraamuksia. Tilintarkastuslautakunnan tutkintaan tuli reilusti suurin osa tapauksista kantelun perusteella. Lautakunta antoi seuraamuksia puutteellisesta dokumentoinnista, esteellisyydestä huolimatta suoritetusta tarkastuksesta, varatilintarkastajan suorittaessa tarkastuksen varsinaiselta tilintarkastajalta kysymättä, tilintarkastajan suoritettua toimeksiannon tarkastus ilman lainmukaista valintaa, luottamusaseman väärinkäytön takia sekä tilintarkastajan antaessa oikeudettoman ratkaisuehdotuksen.

5.7 Päätökset vuodelta 2017

1/2017

KHT-tilintarkastajan toiminnasta toimeksiannon tarkastajana kanneltiin tilintarkastuslautakunnalle. Hän oli tarkastanut Asunto Oy:n tilinpäätöstä, mutta oli unohtanut tarkastaa lainmukaisesti käyttövastikelaskelmat tai ilmoittaa niiden

puuttuminen raporteissaan. Hän sai huomautuksen lainvastaisesta toiminnasta. (PRH 2020b.)

2/2017

Tilintarkastajan hyväksyminen peruutettiin, sillä hän oli saanut tuomion kirjanpitorikoksesta (PRH 2020b).

24.1.

Laaduntarkastuksessa huomattiin epäselvyyksiä. HT-tilintarkastaja tarkasti kahden yhtiön tilinpäätökset. Kertomuksissa toisesta puuttui lakisääteinen lausunto ja toisessa oli hyvän tilintarkastustapaan kuulumaton epäselvä lausunto. Hän sai huolimattomuudestaan varoituksen. (PRH 2020b.)

10.4.

KHT-tilintarkastajan toiminnasta kanneltiin tilintarkastuslautakunnalle. Selvisi, ettei tilintarkastaja ollut noudattanut hyvää tilintarkastustapaa ja huolellisuutta palauttaessaan erityisen tarkastuksen raportin reilusti myöhässä. Aikaa ei voitu pitää kohtuullisena ja hän sai varoituksen. (PRH 2020b.)

10.4.

Tilintarkastuslautakunnalle kanneltiin KHT-tilintarkastajan toimivan yhtiön tilintarkastajana ilman valintaa tehtävään. Selvisi, että tilintarkastaja oli tehnyt tarkastuksen jo ennen valintaansa. Lisäksi hän toimi tehtävissä, jotka vaaransivat tilintarkastajan riippumattomuutta. Hän sai varoituksen. (PRH 2020b.)

3/2017

KHT-tilintarkastajan toiminta otettiin laaduntarkastukseen. Tilintarkastuksen suunnittelu ja kommunikointi yhtiön hallituksen kanssa olivat puutteellisia: riskiä yhtiön toiminnan jatkuvuudesta ja rahoituksen riittävydestä ei ollut arvioitu riittävästi. Lisäksi rahoituslaskelmassa ilmeni olennainen virhe, eikä näin ollen olisi saanut antaa vakimuotoista kertomusta. Hyvää tilintarkastustapaa ei noudatettu, raportointi oli lainvastaista ja tilintarkastajan laatima kertomus oli virheellinen. Hän sai varoituksen, jonka korkein hallinto-oikeus kuitenkin kumosi. (PRH 2020b.)

16.5.

HT-tilintarkastajan laaduntarkastuksessa päädyttiin hylättyyn tulokseen. Tilintarkastajalla ei ollut laadunvalvontajärjestelmää ja tarkastuksia ei ollut dokumentoitu riittävästi. Tilintarkastaja toimi tilintarkastuslain vastaisesti ja sai varoituksen. (PRH 2020b.)

16.5.

HT-tilintarkastajan laaduntarkastuksesta tuli hylätty tulos. Huomattiin, ettei tilintarkastajalla ole laadunvalvontajärjestelmää eikä hän ole tehnyt tarvittavaa riskienarviointia. Lisäksi hänellä ei ole ollut kaikkea tarvittavaa aineistoa, eikä toimenpiteitä ollut dokumentoitu. Tilintarkastaja ei ole noudattanut hyvää tilintarkastustapaa ja sai varoituksen. (PRH 2020b.)

16.5.

HT-tilintarkastaja sai laaduntarkastuksesta hylätyn tuloksen. Tilintarkastajalla ei ole ollut laadunvalvontajärjestelmää, eikä tarvittavaa dokumentointia toimeksiannoista ole tehty. Näin ollen hän toimi hyvän tilintarkastustavan vastaisesti ja sai varoituksen. (PRH 2020b.)

16.5.

HT-tilintarkastaja otettiin lainmukaiseen laaduntarkastukseen. Selvisi, että tilintarkastustoimenpiteet ovat liian vähäisiä ja laadunvalvontajärjestelmä puuttuu, sekä toisesta toimeksiannosta puuttui vahvistuskirje ja toisessa vahvistuskirjeessä oli virheitä. Hyvää tilintarkastustapaa ei noudatettu ja tilintarkastaja sai varoituksen. (PRH 2020b.)

16.5.

HT-tilintarkastaja otettiin laaduntarkastukseen. Huomattiin, että tilintarkastajalta puuttuu laadunvalvontajärjestelmä, riskienarviointi sekä suunnitelma. Aineistosta ei saatu tarvittavaa tietoa tilintarkastustoimenpiteistä, eikä riittävää tietoa lausuntoja varten. Lisäksi eräässä toimeksiannossa ollut lähipiirilainasaaminen oli jäänyt kokonaan merkitsemättä. Tilintarkastaja ei noudattanut hyvää tilintarkastustapaa ja sai varoituksen. (PRH 2020b.)

16.5.

Tilintarkastuslautakunta ei saanut suoritettua laaduntarkastusta, joten KHT-tilintarkastaja ei ole toiminut tilintarkastuslain mukaisesti ja sai varoituksen (PRH 2020b).

13.6.

KHT-tilintarkastaja sai varoituksen vuonna 2014, koska laaduntarkastusta ei saatu suoritettua. Myöskään 2015 laaduntarkastusta ei saatu suoritettua. 2016 tarkastuksen tulos oli hylätty, sillä tarvittavaa dokumentointia toimeksiannosta ei löytynyt. Kolmen vuoden aikana tilintarkastajalle oli toimeksiantoja puolet vähemmän vaaditusta, vaikka häntä oli muistutettu ammattitaidon vaatimuksista. Näin ollen tarvittava ammattitaito ei ole tilintarkastuslain mukaan säilynyt, eikä hyvää tilintarkastustapaa ole noudatettu ja tilintarkastajan hyväksyminen peruutettiin. (PRH 2020b.)

15.8.

KHT-tilintarkastajan toimintaa alettiin tutkia, sillä hän toimi päävastuullisena tilintarkastajana yhtiössä, jonka laaduntarkastuksessa oli puutteita. Tilintarkastaja on suorittanut tarkastuksen puutteellisesti sekä jättänyt tekemättä tarvittavia tarkastustoimenpiteitä. Lisäksi olennaisena virheenä yhtiön laina on luokiteltu väärin pitkäaikaiseksi lainaksi ja tästä syystä annettu vakioimuotoinen lausunto ei ollut perusteltu. Hän sai varoituksen. (PRH 2020b.)

12.9.

Tilintarkastuslautakunta sai tutkintapyynnön toimeksiannon päävastuullisen KHT-tilintarkastajan suorittamasta erityisestä tarkastuksesta. Erityisen tarkastuksen suorittaminen ja raportin edelleen lähettäminen myöhästyivät huomattavasti. Ammattietiikkaa ja hyvää tilintarkastustapaa ei noudatettu. Tilintarkastusyhteisö ei ollut pitänyt tarpeeksi huolta, että KHT-tilintarkastaja toimi päävastuullisena tilintarkastajana ja yhteisö sai varoituksen. (PRH 2020b.)

12.9.

HT-tilintarkastajan toiminta kanneltiin tilintarkastuslautakunnalle johtuen hänen antamastaan kertomuksesta. Tilintarkastaja laati virheellisesti vakiomuotoisen kertomuksen, vaikka taseen pysyvissä vastaavissa oli olennainen virhe koskien yhtiön kiinteistöjä. Kaksi jo kirjatuista kiinteistöistä kuuluivatkin yhtiön omistamalle asunto-osaakeyhtiölle. Tapaukseen liittyi lieventäviä seikkoja, mutta huolimattomuudesta hän sai huomautuksen. (PRH 2020b.)

10.10.

KHT-tilintarkastaja sai varoituksen, sillä ei toimittanut riittävää aineistoa tilintarkastuslautakunnalle laaduntarkastusta varten. Hän toimitti tiedot useita viikkoja myöhässä ja vähätteli laaduntarkastuksen tärkeyttä. Hänelle on jo aiemmin annettu varoitus samaisesta toiminnasta. (PRH 2020b.)

14.11.

Tilintarkastuslautakunta sai kantelun HT-tilintarkastajan toiminnasta, sillä kantelijan mukaan Asunto Oy:n tilintarkastuksessa oli epäselvyyksiä. Selvisi, että yhtiö oli valinnut tilintarkastajan hallituksen kokouksessa, vaikka se tulisi valita yhtiökokouksessa. Tilintarkastaja teki tarkastuksen ilman yhtiökokouksen päätöstä. Hyvää tilintarkastustapaa ja ammattieettisyyttä ei noudatettu ja tilintarkastaja sai varoituksen. Kantelussa mainitut epäselvyydet olivat tulkinnanvaraisia, eikä niihin otettu kantaa. (PRH 2020b.)

14.11.

KHT-tilintarkastajasta tehtiin kantelu koskien hänen tekemäänsä Tekes-tarkastuksen raporttia. Tilintarkastajalla ei ollut toimeksiannosta riittävää aineistoa, eikä näin ollen saatu varmuutta siitä, miten hän on päätenyt tiettyihin havaintoihin. Hän sai huomautuksen rikottuaan hyvää tilintarkastustapaa. (PRH 2020b.)

14.11.

Tilintarkastuslautakunnalle tuli kantelu KHT-tilintarkastajan toiminnasta koskien Tekes-projektia. Tilintarkastaja oli tehnyt tarkastusraportin, joka on paljastunut virheelliseksi. Hän sai lieventävien seikkojen ansiosta huomautuksen. (PRH 2020b.)

14.11.

Tapaus päättyi tutkintaan KHT-tilintarkastajan laaduntarkastuksessa huomattujen puutteitten takia. Yhtiön tilinpäätöksessä oli olennainen virhe, kun arvotonta osakesijoitusta ei ollut kirjattu alas. Tilintarkastaja antoi vakiomuotoisen kertomuksen, vaikka hänen olisi joko pitänyt antaa mukautettu kertomus tai edellyttää tilinpäätöksen korjaamista. Päävastuullinen tilintarkastaja sai olennaisesta virheestä varoituksen. Tilintarkastusyhdistyksen toiminnassa ei ollut moitittavaa. (PRH 2020b.)

Yhteenveto vuodelta 2017

Tilintarkastuslautakunta antoi kaikissa vuoden 2017 päätöksissään seuraamuksen. Suurin osa tapauksista päättyi tutkintaan laaduntarkastuksen tai kantelun kautta. Syitä kanteluille olivat puutteellinen tarkastus, erityisen raportin myöhästyminen, tilintarkastajan suorittamana tarkastus ennen virallista valintaa, tilintarkastajaa ei valittu lainmukaisesti, vääränmuotoinen kertomus ja puutteellinen Tekes-tarkastuksen raportti. Laaduntarkastuksissa huomattiin puutteita laadunvalvontajärjestelmässä, riskienvalvonnassa, dokumentoinnissa, tarkastustoimenpiteissä tai tarkastusta ei saatu suoritettua.

5.8 Päätökset vuodelta 2018

16.1.

PRH:n säätiövalvonta huomasi ristiriitaisia seikkoja säätiön toiminnassa, ja ilmoitti asiasta tilintarkastusvalvonnalle. Huomattiin, että säätiön hallitukselle maksetut palkat olivat poikkeuksellisia, eivätkä HT-tilintarkastajat olleet kiinnittäneet olennaiseen summaan huomiota. Tilintarkastajat eivät olleet raportoineet asiasta tilintarkastuskertomuksessa. Hyvää tilintarkastustapaa ei noudatettu ja kumpikin heistä sai varoituksen. (PRH 2020c.)

13.2.

Laaduntarkastuksessa huomattiin HT-tilintarkastajan antaneen virheellisesti vakiomuotoisen lausunnon. Tilintarkastaja oli raportoinut puutteellisesti, eikä ollut

ilmoittanut olennaista arvostusvirhettä. Hän oli antanut kertomuksessa virheellisen lausunnon. Hyvää tilintarkastustapaa ei noudatettu ja hän sai varoituksen. (PRH 2020c.)

13.2.

HT-tilintarkastajan toimissa huomattiin epäselvyyksiä laaduntarkastuksessa, joten samaa toimeksiantoa suorittanut toinen HT-tilintarkastaja otettiin myös tutkittavaksi. Selvityksessä huomattiin, että osuuskunnan tilinpäätöksestä uupui maininta konsernitalinpäätöksestä, eivätkä tilintarkastajat olleet huomauttaneet tästä. Konsernitalinpäätökselle ei ollut tehty tilintarkastusta ja tilintarkastajat ovat toimineet hyvän tilintarkastustavan vastaisesti. Kumpikin heistä sai varoituksen. (PRH 2020c.)

16.1. 1/2018

KHT-tilintarkastaja oli saanut aiemmin useamman varoituksen laaduntarkastuksen viivyttämisestä ja toiminnan jatkuessa hänen hyväksymisensä peruutettiin (PRH 2020c.).

13.3.

Päätös 1

Laaduntarkastuksessa huomattiin selvitettäviä asioita. Olennaisuuden ylittävää korkokulua ei ollut merkitty oikein tilinpäätökseen, eikä HT-tilintarkastaja huomoinut tätä. Hyvää tilintarkastustapaa ei noudatettu ja päävastuullinen tilintarkastaja sai varoituksen. Tilintarkastusyhteisön toiminnassa ei ollut moitittavaa. (PRH 2020c.)

Päätös 2

Tapaus päättyi tutkittavaksi julkisuuden takia. JHT-tilintarkastajan raportointi oli puutteellista koskien mm. tilintarkastuksen poikkeuksellisia olosuhteita sekä oikeusprosessien yksilöintiä kertomuksissa. Tilintarkastaja sai huomautuksen vaikeasti ymmärrettävästä ja niukasta raportoinnista, tilintarkastusyhteisölle ei seuraamuksia. (PRH 2020c.)

13.3.

HT/JHT-tilintarkastajat sekä tilintarkastusyhteisö päätyivät tutkittavaksi laaduntarkastuksen myötä. Tilintarkastaja ei ollut antanut oikeanlaista tilintarkastuskertomusta ja ei näin ollen noudattanut kuntalain ja julkishallinnon hyvää tilintarkastustapaa. Tilintarkastaja sai varoituksen. Tilintarkastusyhteisön toiminta ei aiheuta jatkotoimenpiteitä. (PRH 2020c.)

17.4.

Laaduntarkastuksessa kiinnitettiin huomiota HT-tilintarkastajan toimintaan. Tilintarkastaja toimi hyvän tilintarkastustavan vastaisesti ja jätti olennaisena virheenä raportoimatta korjatessaan alkuperäistä kertomustaan aiemmasta virheestä, eikä ollut liittännyt virheellistä kertomusta korjatun mukaan. Hän sai huolimattomuusvirheestä varoituksen. (PRH 2020c.)

17.4.

Laaduntarkastuksessa huomattiin, että HT-tilintarkastajana oli toiminut henkilö, joka työskenteli toimitusjohtajana tilitoimistossa, jossa kyseisen yrityksen kirjanpito sekä tilinpäätös oli tehty. Lisäksi tilintarkastajan puoliso oli tämän tilitoimiston hallituksen puheenjohtaja. Tilintarkastaja sai varoituksen. (PRH 2020c.)

12.6.

HT-tilintarkastajan toiminnasta kanneltiin, sillä hänen tekemässä erityistarkastuksessa oli epäselvyyksiä eikä häneen saatu tarvittaessa yhteyttä. Tilintarkastaja oli siis suorittanut Asunto Oy:ssä erityisen tarkastuksen, jonka lausunto oli puutteellinen eikä se näin ollen vastannut lainmukaista toimeksiantoa. Tilintarkastajan toiminta ei noudattanut hyvää tilintarkastustapaa. Lisäksi tarkastusraportti toimitettiin myöhässä, joka luettiin hyvän tilintarkastustavan ja ammattieettisten periaatteiden vastaiseksi. Hän sai varoituksen. (PRH 2020c.)

15.5.

Tilintarkastuslautakunnan laaduntarkastuksessa huomattiin puutteita koskien osakeyhtiön johdannaissopimuksia. Olennaisena pidettävistä korkojohdannaisista ei ole tehty riittäviä kirjauksia ja liitetiedot niiden osalta puuttuivat. Tarkastus oli hyvän tilintarkastustavan vastainen ja huolimaton, joten päävastuullinen KHT-

tilintarkastaja sai huomautuksen. Toisella KHT-tilintarkastajalla ei ollut tarkastuksen laadusta kurinpidollista vastuuta. (PRH 2020c.)

18.9. 5/2018

Tilintarkastuslautakunta huomasi, että HT-tilintarkastaja oli saanut hovioikeudessa tuomion törkeästä kurssin väärentämisestä. Tuomion myötä hän on sopimaton toimimaan tilintarkastajana, joten hänen hyväksymisensä peruutettiin. (PRH 2020c.)

25.10. 6/2018

Laaduntarkastuksessa huomattiin virheitä KHT-tilintarkastajan toiminnassa. Yritys oli toiminut tulospisteiden kohdalla eri tavalla kuin aiempänä vuotena, eikä siitä ollut ilmoitettu liitetiedoissa. Tilintarkastaja oli huomauttanut tästä, mutta päätynyt tulokseen, ettei rahasumma ole olennainen ja tehnyt näin vakiomuotoisen kertomuksen. Tilintarkastuslautakunnan mukaan tilintarkastaja ei ollut ottanut huomioon muita olennaisuusrajoja. Hän ei toiminut hyvän tilintarkastustavan mukaisesti ja sai varoituksen. Päätös ei ole lainvoimainen. (PRH 2020c.)

25.10.

PRH:n säätiövalvonta pyysi tilintarkastuslautakuntaa selvittämään kahden HT-tilintarkastajan toimeksiantoa säätiön tarkastuksissa. Selvisi, ettei heidän antama tilintarkastuskertomus noudattanut hyvää tilintarkastustapaa, sillä tilintarkastajat olivat kirjoittaneet tilikausilta 2011-2015 vain yhden kertomuksen, koskien kaikkia tilikausia. Lisäksi tarkastuksia oli tehty reilusti myöhässä ja osina vuosina vanhoista dokumenteista. Kumpikin tilintarkastaja sai huomautuksen. (PRH 2020c.)

13.11.

HT-tilintarkastajan laaduntarkastuksessa huomattiin, että hän laati kertomuksen pienyritykselle, niin kuin yrityksen tilinpäätösikin oli laadittu. Kyseessä oleva yritys ei kuitenkaan ollut pienyritys ja näin ollen tilintarkastaja toimi hyvän tilintarkastustavan vastaisesti. Hän sai huomautuksen. (PRH 2020c.)

13.11. 7/2018

Tilintarkastuslautakunta kiinnitti huomiota KHT-tilintarkastajan toimintaan yhtiön tiedotteessa olevan ristiriidan vuoksi. Selvisi, että yhtiön päävastuullinen tilintarkastaja irtisanoutui työstään, jonka jälkeen hänestä tuli yhtiön talousjohtaja ja johdoryhmän jäsen. Tilintarkastaja ei noudattanut kahden vuoden jäähdyttelyaikaa ja sai seuraamusmaksun. Päätös ei ole lainvoimainen. (PRH 2020c.)

11.12.8 /2018

HT-tilintarkastaja oli antanut useita virheellisiä vakiomuotoisia kertomuksia useiden yritysten tilikausista. Hän ei ollut kirjannut kolmen osakeyhtiön kertomukseen vuonna 2011 lausuntoa siitä, ettei hänellä ole tarvittavaa aineistoa todetakseen, että tilinpäätöksessä ei ole olennaista virhettä koskien vaihto-omaisuutta. Myöhemmissä kertomuksissa (2012-2013) hän oli kirjannut saman ongelman myöskin väärällä raportointitavalla ja jälleen hyvän tilintarkastustavan vastaisesti. Lisäksi hän oli muuttanut raportointiaan erään yhtiön kohdalla, vaikka olosuhteissa ei ollut muutoksia. Tilintarkastaja sai varoituksen. Päätös ei ole lainvoimainen. (PRH 2020c.)

11.12.

Tilintarkastajan toimintaa moitittiin lautakunnalle, sillä kantelijan mielestä hän oli yhdistellyt useamman vuoden kertomukset ja tilinpäätöksistä löytyi epäselvyyksiä. Tutkimuksissa selvisi, että hän on antanut kertomukset kultakin tilikaudelta erillisenä, mutta yhtiössä ei ole pidetty yhtiökokouksia. Dokumentaatiota tilintarkastajan valinnasta tai tilinpäätöksien hyväksymisestä ei ole. Hän ei toiminut hyvän tilintarkastustavan mukaisesti ja sai varoituksen. Hän toimi 2009-2012 HTM-tilintarkastaja sekä vuosina 2014-2017 HT-tilintarkastaja. (PRH 2020c.)

Yhteenveto vuodelta 2018

Vuonna 2018 tilintarkastuslautakunnan tutkintaan päätyi reilusti suurin osa tapauksista laaduntarkastuksen kautta, sekä vain muutama kantelun tai lautakunnan mielenkiinnon takia. Kaikissa tapauksissa annettiin seuraamus. Syitä seuraamuksille olivat puutteellinen tarkastus, erityisen tarkastuksen myöhässä palautettu raportti, puuttuva konsernitilinpäätös, usean laaduntarkastuksen viivyt-

täminen, vaikeasti ymmärrettävä ja niukka raportointi, huomaamatta jäänyt olennainen kulu, vääränlainen kertomus, vaarantunut riippumattomuus, puutteellinen erityinen tarkastus, yksi annettu kertomus monesta tilikaudesta sekä jäädyttelyajan noudattamattomuus.

6 Tutkimuksen toteutus ja tulokset

6.1 Tutkimuksen toteutus

Tutkimus toteutettiin perehtymällä aiheeseen liittyvään kirjallisuuteen sekä tutkimalla Patentti- ja rekisterihallituksen verkkosivuilta löytyvää materiaalia. Sieltä löytyy tilintarkastuslautakunnan ratkaisut vuosilta 2004-2019.

Tutkittavaa aineistoa käsiteltiin vuosilta 2010-2018, mitä pidettiin riittävän kattavana. Opinnäytetyössä käytiin läpi kyseisten vuosien tiedot tiivistämällä ratkaisut, tutustumalla yleisesti tilintarkastusvalvontaan ja jäsentämällä saatuja tietoja.

6.2 Tutkimuksen tulokset ja niiden analysointi

6.2.1 Tilintarkastajat

Vuosina 2010-2012 tilintarkastuslautakunnan tutkimuksissa oli huomattavasti eniten KHT-tilintarkastajia. Vuonna 2013 tarkastuksessa oli eniten KHT-tilintarkastajia ja lisäksi useita KHT-yhteisöjä. Vuonna 2014 tarkastuksessa oli vain KHT-tilintarkastajia ja myös vuonna 2015 heitä oli selvästi enemmistö.

Uuden tilintarkastuslain 1141/2015 myötä HTM-tilintarkastajien ammattinimike muuttui HT-tilintarkastajaksi. Vuonna 2016 tutkimuksessa olleista tilintarkastajista HT-tilintarkastajia oli suurin määrä. Vuonna 2017 HT- ja KHT-tarkastajia oli tasainen määrä tutkinnassa. Vuonna 2018 HT-tilintarkastajia oli huomattavasti

enemmän kuin KHT-tilintarkastajia, joita oli myös useita. Ensimmäinen tutkinnassa ollut JHT-tarkastaja oli myös vuonna 2018.

Jos tarkastellaan koko tutkimusajanjaksoa, oli tilintarkastuslautakunnan tutkinnassa määrällisesti huomattavasti eniten KHT-tilintarkastajia (noin 70) ja seuraavaksi eniten HT- sekä HTM-tilintarkastajia (noin 40). Tarkastuksessa oli myös joi-nain vuosina useampia KHT-yhteisöjä (13 kpl), muutama JHT-yhteisö sekä yksi HT-yhteisö.

6.2.2 Tutkintaan päätyminen

Tilintarkastuslautakunnan tutkintaan päädyttiin vuosina 2010-2018 kantelun, laaduntarkastuksen, lautakunnan mielenkiinnon, TIVA:n sekä muiden tahojen ja vi-ranomaisten pyynnöstä. Näitä tahoja ja viranomaisia olivat muun muassa poliisi, PRH:n säätiövalvonta ja Finanssivalvonta.

Reilusti suurin osa tapauksista päättyi tutkintaan kantelun kautta. Kanteluita tuli välillä yhdeltä henkilöltä, mutta välillä myös useammalta taholta. Seuraavaksi yleisin tapa oli laaduntarkastuksen kautta. Vaikka laaduntarkastuksen kautta tutkintaan tulleita olikin vain lähinnä vuosina 2017-2018, oli niitä niin paljon, että se päättyi toiselle sijalle. Loput tutkintaan päätyneet tapaukset jakautuvat lautakun-nan mielenkiinnon ja muiden syiden kesken.

6.2.3 Tyypillisiä tapauksia

Tässä luvussa käsitellään tyypillisimpiä tapauksia, joita tilintarkastuslautakun-nalle tuli ratkaistavaksi vuosina 2010-2018. Kyseiset tapaukset toistuivat useam-paan kertaan ja useampina vuosina.

Lautakunta on käsitellyt useampia tapauksia, joissa tilintarkastaja on laatinut vir-heellisesti vääränmuotoisen tilintarkastuskertomuksen tai kertomuksessa on puutteita. Kertomus on esimerkiksi annettu vakioimuotoisena, vaikka sen pitäisi

olla mukautettu. Tilintarkastuskertomuksissa ei ole noudatettu kaikkia lainmukaisia tilintarkastusstandardeja. Lisäksi kertomuksissa oli erilaisia raportointivirheitä.

Tarkastuksissa huomattiin myös muunlaisia raportointivirheitä. Tilintarkastajan tekemä raportointi toimeksiannosta on ollut muun muassa puutteellista, niukkaa ja vaikeasti ymmärrettävää. Tilintarkastajalla ei ollut tarvittavaa aineistoa tai hänen dokumentaatiostaan ei ole voitu todistaa päätelmiä, joita on ollut kertomuksessa.

Tyypillisiin tapauksiin kuuluvat myös puutteelliset tarkastukset. Tilintarkastaja ei ole muun muassa suorittanut kaikkia tarvittavia tarkastustoimenpiteitä. Näin ollen ei ole voitu vakuuttua tarkastuksen noudattaneen hyvää tilintarkastustapaa ja antavan yhtiön taloudesta riittävää ja oikeaa kuvaa.

Useissa tapauksissa esiintyi olennaisia virheitä, joita tilintarkastaja ei ollut huomannut. Esimerkiksi tilinpäätöksen tase-erissä esiintyi virheitä, kirjauksia oli tehty väärille tileille ja arvostuksissa oli heittoja.

Lautakunta huomasi useissa laaduntarkastuksissa virheitä. Laaduntarkastuksen tulokseksi jouduttiin antamaan hylätty tai aiemmin hylätyn laaduntarkastuksen syytä ei ollut vielä kukaan korjattu. Ongelmia oli myös laaduntarkastuksen viivyttämisen kanssa. Tilintarkastaja ei ole vastannut yhteydenottoihin koskien laaduntarkastusta tai tarkastusta varten vaadittavia dokumentteja ei ole toimitettu ajoissa tai ei ollenkaan. Tilintarkastaja on toiminnallaan viivyttänyt laaduntarkastuksen suorittamista.

Tyypillistä olivat myös ongelmat tilintarkastajien suorittamisessa erityistarkastuksissa ja erityisissä tarkastuksissa. Tarkastuksia oli tehty puutteellisesti, tarkastusraporteissa oli virheitä ja raportteja oli palautettu reilusti myöhässä.

Tilintarkastajan valitsemisessa lainmukaisesti oli vaikeuksia. Joissain tapauksissa tilintarkastaja on suorittanut toimeksiannon tarkastuksen ilman virallista valintaa, sillä valinnan on tehnyt jokin muu taho kuin yhtiökokous, kuten isännöitsijä

tai hallitus. Lisäksi tarkastus on saatettu suorittaa jo ennen varsinaista valintaa tai toisen tilintarkastajan puolesta.

Tilintarkastuslautakunnalle tuli useita kanteluita koskien tilintarkastajan puolueettomuutta ja riippumattomuutta. Joissain tapauksissa puolueettomuus oli vaarantunut, mutta osissa syytökset todettiin vääriksi. Tilintarkastaja saattoi esimerkiksi omistaa tarkastamansa yhtiön osakkeita tai toimia yhtiön hallituksessa tai muussa merkittävässä asemassa.

6.2.4 Seuraamuksiin johtaneita syitä

Tilintarkastuslautakunta päätyi antamaan seuraamuksia monista eri syistä. Useimmissa tapauksissa kyse oli kuitenkin siitä, ettei tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö ollut noudattanut hyvää tilintarkastustapaa, ammattietiikkaa, objektiivisuutta tai riippumattomuutta.

Tilintarkastuslautakunta on antanut huomautuksen tarkastustoimenpiteiden puutteellisuudesta, puutteista raportoinnissa, jos ei voida olla vakuuttuneita, että tilintarkastaja on tehnyt kaikki tarkastustoimenpiteet, pienistä puutteista erityistarkastuksen raportissa, vääränmuotoisesta kertomuksesta tai lausunnosta ja jos riippumattomuus on vaarantunut. Lisäksi huomautuksen on saanut, jos tilintarkastajalla on ollut alle minimimäärä tarkastuksia, aineistossa on ollut puutteita kertomuksen tueksi, on unohdettu tarkastaa käyttövastikelaskelmat, raportointi on vaikeasti ymmärrettävää tai niukkaa sekä jos tarkastaja on antanut vain yhden kertomuksen koskien monia tilikausia.

Tilintarkastaja on saanut varoituksen, kun hän on tehnyt tarkastuksen ilman virallista valintaa tai varatilintarkastaja ei ole varmistanut toimeksiannon vapautumista. Lisäksi jos tarkastusaineisto on ollut puutteellista ja dokumentointi virheellistä tai aineisto on palautettu myöhässä. Vääränmuotoiset lausunnot ja kertomukset ovat myös yleinen syy. Laaduntarkastuksen ongelmista on saanut varoituksen eli jos laaduntarkastusta ei olla päästy suorittamaan tai tarkastusta varten toimitettu materiaali on riittämätöntä. Erityisen tarkastuksen raporteissa oli

puutteita ja myöhästymisiä. Lisäksi varoituksen on saanut riippumattomuuden vaarantumisesta ja esim. konsernitilinpäätöksen uupumisesta, luottamusaseman väärinkäytöstä, laadunvalvontajärjestelmän puuttumisesta ja puutteellisesta tai virheellisestä raportoinnista.

Tilintarkastuslautakunta on päättänyt peruuttaa tilintarkastajan hyväksymisen johtuen törkeästä huolimattomuudesta tarkastuksessa, riippumattomuuden vaarantumisesta edelleen useiden varoitusten jälkeen tai jos tilintarkastaja on saanut tuomion kirjanpitorikoksesta tai törkeästä kurssin väärentämisestä. Hyväksyminen on voitu peruuttaa myös, jos laaduntarkastuksen virheitä ei ole korjattu tai laaduntarkastusta ei ole saatu useina vuosina suoritettua.

Seuraamusmaksuja on annettu vain yksi, ja se on johtunut jäähdyttelyajan noudattamattomuudesta. Tilintarkastaja on selvinnyt ilman seuraamuksia, jos tilintarkastuslautakunnan tutkimuksissa ei kantelusta huolimatta selviä mitään puutteellista tai poikkeavaa, tilintarkastaja on toiminut hyvän tilintarkastustavan mukaisesti tai virhe on ollut niin pieni, ettei ole tarvetta jatkotoimenpiteisiin.

6.2.5 Seuraamukset

Taulukon 1 mukaisesti vuosien 2010-2018 aikana tilintarkastuslautakunta tutki yhteensä 96 tapausta. Eniten tapauksia oli vuosina 2017 ja 2018, sekä vähiten vuonna 2011. Joissain tapauksissa oli mukana useampia tilintarkastajia ja/tai tilintarkastusyhteisöjä. Tästä syystä seuraamuksia on annettu enemmän kuin varsinaisia tutkintatapauksia on.

Taulukko 1. Tilintarkastusvalvonnan tapaukset vuosittain

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	yht.
tutkintatapauksia yhteensä	8	5	6	12	8	9	10	21	18	96

Taulukossa 2 näkyy tilintarkastuslautakunnan antamat seuraamukset. Taulukossa 2 on esitetty lukumäärittäin tilintarkastuslautakunnan antamat seuraamukset sillä hetkellä, joista kaikki eivät ole lainvoimaisia ja suurimmasta osasta niistä on voitu valittaa eteenpäin. Lisäksi osa hyväksymisen peruuttamisista on ollut lautakunnan esityksiä peruuttamisesta.

Taulukko 2. Seuraamusten määrät vuosittain

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	yht.
huomautus	2	1	5	1	1	2		4	5	21
varoitus	1	2	3	6	3	6	7	15	13	55
hyväksymisen peruuttaminen	1		1	2				2	2	8
määräaikainen kielto										0
määräaikainen kielto yhteisössä										0
seuraamus- maksu									1	1
ei seuraamuk- sia	5	4	1	8	5	4	3	1	3	34

Tilintarkastuslautakunnan antamista seuraamuksista yleisin oli varoitus, joita annettiin reilusti eniten eli 55 kappaletta. Seuraavaksi yleisin seuraamus oli huomautus, joita annettiin 21 kappaletta. Jos tutkimuksessa todettiin lieventäviä asiahaaroja, varoituksen sijaan annettiin huomautus. Tutkinnassa oli myös useita tapauksia, joissa lautakunta ei nähnyt syytä antaa minkäänlaista seuraamusta tilintarkastajalle. Esimerkiksi kantelun perusteella tutkintaan tullut tilintarkastaja, saattoikin toimia täysin hyvän tilintarkastustavan mukaisesti, eikä lautakunta löytänyt perusteita tutkimuksissaan kanteluun johtaneista syistä. Lautakunta esitti eteenpäin kahdeksan hyväksymisen peruuttamista. Kyseisten vuosien aikana määrättiin yksi seuraamusmaksu. Muita seuraamuksia ei käytetty.

Jos toimeksiannon tarkastuksessa on ollut mukana useampia tilintarkastajia, on tilintarkastuslautakunta voinut antaa tutkimusten perusteella seuraamuksen molemmille tarkastajille tai vain toiselle. Lisäksi jos mukana on ollut tilintarkastaja ja tilintarkastusyhteisö on tapauskohtaisesti annettu seuraamus vain tilintarkastajalle, vain yhteisölle tai molemmille.

7 Johtopäätökset ja pohdinta

7.1 Johtopäätökset

Opinnäytetyön tavoitteena oli selvittää, millaisia tapauksia ja ratkaisuja tilintarkastusvalvonnassa on, sekä mitä olivat seuraamukset. Tavoitteena oli myös ratkaista, miten tapaukset päätyivät tutkintaan, ketä tutkittiin (ammattinimike), millaisia seuraamuksia annettiin ja mitkä ovat perustelut seuraamuksille.

Ensimmäinen tutkimuskysymys koski yleisesti tapauksia, joita tilintarkastusvalvonta on ottanut käsiteltäväksi. Lisäksi pohdittiin, että millaisiin asioihin tilintarkastusvalvonta puuttuu. Vuosien 2010-2018 aikana tilintarkastusvalvonnalla on ollut monenlaisia tapauksia tutkinnassa. Osa on päätynyt lautakunnan tutkintaan kantelun, laaduntarkastuksen tai lautakunnan mielenkiinnon takia. Tutkintaan on päätynyt kyseisinä vuosina yhteensä 96 tapauksia. Tapauksissa on ollut kyse muun muassa hyvän tilintarkastustavan vastaisuudesta, ammattietiikan ja riippumattomuuden vaarantumisesta, sekä vaikeuksista noudattaa tilintarkastuslakia, standardeja ja asetuksia. Tutkimuksessa paljastui myös, että tyypillisesti tapaus on päätynyt tutkintaan kantelun kautta. Tutkinnassa on ollut määrällisesti reilusti eniten KHT-tilintarkastajia.

Seuraavassa tutkimuskysymyksessä pohdittiin mahdollisia seuraamuksia. Tilintarkastaja voi siis saada huomautuksen, varoituksen, hyväksymisen peruuttamisen tai seuraamusmaksun. Tilintarkastuslautakunta antoi kyseisinä vuosina eniten varoituksia ja huomautuksia. Tilintarkastuslaissa kerrotaan myös

määräaikaisesta kiellosta toimia tilintarkastajana tai osana tilintarkastusyhteisöä, mutta kyseisinä vuosina näitä seuraamuksia ei annettu.

Tilintarkastuslautakunta on antanut näitä seuraamuksia mm. vääränmuotoisista kertomuksista, tarkastusvirheistä, laaduntarkastuksen viivyttämisestä, erityisen tarkastuksen ongelmista, tilintarkastusstandardien noudattamattomuudesta, raportointivirheistä, tilintarkastajan vaarantuneesta puolueettomuudesta tai riippumattomuudesta sekä puutteista dokumentoinnissa. Noin kolmasosassa lautakunnan tarkistamista tapauksista ei löydetty mitään poikkeavaa ja jatkotoimenpiteitä ei tarvittu.

Viimeisessä tutkimuskysymyksessä pohdin lakimuutoksen vaikutuksia. Tutkimuksessa ei paljastunut, että tilintarkastusvalvonta olisi muuttunut siirtyessä Keskuskauppakamarilta Patentti- ja rekisterihallitukselle. Pienen eron huomaa kuitenkin päätöksistä raportoinnissa; Keskuskauppakamarin päätösraportit sisältävät tiivistelmän ja sen jälkeen tarkasti ja pitkästi selitettynä koko tapauksen. Patentti- ja rekisterihallituksen aikana tiivistelmät raporteista puuttuvat ja ne ovat muutenkin lyhyempiä. Lisäksi tapauksia on ollut eniten vuosina 2017-2018, joka voi selittyä myös sattumalla tai mahdollisesti kasvaneella tilintarkastajien määrällä.

Vuosien 2010-2015 päätöksissä huomioni kiinnittyi kuitenkin siihen, ettei niissä mainita laaduntarkastuksista. Silloin voimassa olleen tilintarkastuslain 459/2007 mukaan laaduntarkastukset olivat samalla tavalla osana tilintarkastuslautakunnan suorittamaa tilintarkastajien valvontaa. Näinä vuosina ei kuitenkaan mainita yhdenkään tapauksen tulleen tutkintaan laaduntarkastuksen kautta.

Lisäksi tilintarkastuslautakunta on antanut seuraamuksen jokaisessa tutkintatapauksessa vuosina 2017-2018. Taulukossa 2 luetellut yhteensä neljä tapausta, joista ei annettu seuraamusta näiltä vuosilta tarkoittavat, ettei toinen tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö saanut seuraamusta.

7.2 Pohdinta

Vastaukset opinnäytetyön tutkimuskysymyksiin sain tutustumalla Patentti- ja rekisterihallituksen verkkosivuilta löytyvään materiaaliin koskien tilintarkastusvalvonnan päätöksiä. Opinnäytetyössäni tutkittiin vuosien 2010-2018 materiaalia. Materiaalista tein tiivistelmät, jonka jälkeen käsittelin ja jäsentelin tietoa tavoitteideni mukaisesti.

Opinnäytetyön toteuttaminen onnistui hyvin; tutkimuskysymyksiin saatiin laajasti vastauksia tutkimuksen avulla. Tuloksista voidaan päätellä, että tilintarkastajille ja tilintarkastusyhteisöille sattuu virheitä mm. raportoinnissa, tarkastuksen tekemisessä, tilintarkastuskertomuksissa sekä standardien noudattamisessa. Tilintarkastajien ja tilintarkastusyhteisöjen yleisimmin saamia seuraamuksia ovat varoitus ja huomautus. Kolmas tutkimuskysymys käsitteli haasteiden muutoksia tilintarkastusvalvonnan järjestäjän vaihtumisen jälkeen. Tutkimuksessa ei selvinnyt mahdollisia muutoksia. Aiemmissa tutkimustuloksissa on kuitenkin esitelty useampi opinnäytetyö, joiden mukaan tilintarkastajien työmäärä on lisääntynyt muutoksen jälkeen. Opinnäytetyöni tutkimuksessa tästä ei selvinnyt lisää informaatiota.

Opinnäytetyön tekeminen oli mielenkiintoinen, mutta haastava prosessi. Koen hyötyneni tutkimuksen tekemisestä ja sain paljon lisätietoa tilintarkastuksesta ja tilintarkastusvalvonnasta. Haastavuutta toivat vähäinen kirjallisuus aiheesta ja näin ollen teoriaosuuden kasaaminen oli hieman vaikeaa, mutta koen saaneeni siitä kattavan lukijaa ajatellen. Tutkimusmateriaalina toimi tilintarkastuslautakunnan päätökset, joten materiaalia oli aika paljon läpikäytävänä. Vaikka materiaalin tutkimiseen ja tiivistelmien kirjoittamiseen kului aikaa, oli tutkimustulosten saaminen sen jälkeen melko helppoa. Tutkimuksen avulla saatiin vastaukset tutkimuskysymyksiin ja saatiin tutkimukselle asetetut tavoitteet täytettyä.

Tutkimustuloksia voidaan pitää luotettavina, sillä materiaali tilintarkastuslautakunnan päätöksistä löytyi suoraan Patentti- ja rekisterihallituksen verkkosivuilta. Välikäsiä ei siis tarvinnut käyttää aineiston hankinnassa ja nämä tiedot ovat julkisesti kaikkien luettavissa.

Opinnäytetyön tutkimuksen tuloksia voidaan mahdollisesti hyödyntää tilintarkastajien työssä sekä tilintarkastusvalvonnan apuna. Myös alalle tulevaisuudessa haluavat tai sitä jo opiskelevat voivat hyötyä opinnäytetyöstä ja saada siitä informaatiota aiheesta.

7.3 Jatkotutkimuskohteita

Mahdollisia jatkotutkimuskohteita voisivat olla tulevien lakimuutosten, etenkin tilintarkastuslain, vaikutukset tilintarkastusvalvontaan. Laki kuitenkin muuttuu ja päivittyy aika ajoin.

Lisäksi tulevaisuudessa tutkimusta voidaan päivittää uusilla vuosilla ja tarkkailla siten tilintarkastusvalvonnan käsittelemiä tapauksia ja antamia seuraamuksia. Yleisesti tilintarkastusvalvonnasta on tehty vasta melko vähän opinnäytetöitä ja tutkimuksia, joten uusia tutkimusnäkökulmia on varmasti vielä löydettävissä.

Lähteet

- Alasuutari, P. 2011. Laadullinen tutkimus 2.0. Tampere: Vastapaino.
- Blumme, N. 2008. Osakeyhtiön tilintarkastus. Helsinki: Talentum.
- EU:n asetus N:o 537/2014.
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/?uri=CELEX:02014R0537-20140616>. 24.3.2020.
- EU:n direktiivi 2014/56/EU.
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/?uri=celex%3A32014L0056>. 24.3.2020.
- European Commission. 2020. Auditing of companies' financial statements.
https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/auditing-companies-financial-statements_en. 24.3.2020.
- Halonen, K. & Steiner, M-L. 2009. Tilintarkastusprosessi käytännössä. Helsinki: Alma Talent.
- Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 1997. Tutki ja kirjoita. Helsinki: Kirjayhtymä Oy.
- Horsmanheimo, P. & Steiner, M-L. 2017. Tilintarkastus: asiakkaan opas. Helsinki: Alma Talent.
- Härmä-Mustonen, S. 2018. Uusi tilintarkastuslaki ja tilintarkastajien valvonnan muutos: tilintarkastajien näkemyksiä valvonnan muutoksista. Tampereen yliopisto. Tilintarkastuksen ja arvioinnin maisteriohjelma. Pro gradu -tutkielma.
<https://trepo.tuni.fi/handle/10024/104348>. 5.3.2020.
- IAASB. 2020. About IAASB.
<https://www.iaasb.org/about-iaasb>. 24.3.2020.
- Keskuskauppakamari. 2019a. Yhdessä yritysten puolesta.
<https://kauppakamari.fi/k2/k3/>. 12.12.2019.
- Keskuskauppakamari. 2019b. Vaikuttaminen.
<https://kauppakamari.fi/asiantuntemus/>. 12.12.2019.
- Keskuskauppakamari. 2019c. Yritysten toimintaympäristö.
<https://kauppakamari.fi/kilpailukyky/>. 12.12.2019.
- Keskuskauppakamari. 2019d. Kasvu ja kansainväliset asiat.
<https://kauppakamari.fi/kansainvaliset-asiat/>. 12.12.2019.
- Korkeamäki, A-R. 2008. Tilintarkastuksen perusteet. Helsinki: WSOY.
- PRH. 2016. Tilintarkastusalan markkinaseurantaraportti 2015.
https://www.prh.fi/stc/attachments/tilintarkastusvalvonta/Market_monitoring_yhteenvetoraportti.pdf. 10.2.2020.
- PRH. 2019a. Tutkinnat ja kantelut.
https://www.prh.fi/fi/tilintarkastusvalvonta/tutkinnat_ja_kantelut.html. 27.2.2020.
- PRH. 2019b. Organisaatio ja sen tehtävät.
https://www.prh.fi/fi/tietoa_prhsta/organisaatio_ja_tehtavat.html. 10.2.2020.
- PRH. 2019c. Tietoa PRH:sta.
https://www.prh.fi/fi/tietoa_prhsta.html. 12.12.2019.
- PRH. 2019d. Laaduntarkastukset.
<https://www.prh.fi/fi/tilintarkastusvalvonta/tilintarkastuksenlaatu.html>. 10.2.2020

- PRH. 2019e. Ratkaisut 2004-2015.
https://www.prh.fi/fi/tilintarkastuslautakunta/ratkaisut_2004-2015.html. 2.3.2020.
- PRH. 2019f. Tilintarkastuslautakunnan ratkaisut 2016.
<https://www.prh.fi/fi/tilintarkastuslautakunta/ratkaisut.html>. 2.3.2020.
- PRH. 2020a. Tilintarkastusvalvonta.
<https://www.prh.fi/fi/tilintarkastusvalvonta.html>. 27.2.2020.
- PRH. 2020b. Tilintarkastuslautakunnan ratkaisut 2017.
https://www.prh.fi/fi/tilintarkastuslautakunta/ratkaisut_0.html. 5.3.2020.
- PRH. 2020c. Tilintarkastuslautakunnan ratkaisut 2018.
https://www.prh.fi/fi/tilintarkastuslautakunta/ratkaisut_2018.html. 2.3.2020.
- Pylkkänen, R. 2018. Laadunvalvonnan siirtyminen PRH:lle ja sen vaikutus tilintarkastajien työmäärään. Saimaan ammattikorkeakoulu. Liiketalouden koulutusohjelma. Opinnäytetyö.
https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/154564/Pylkkanen_Riika.pdf?sequence=1&isAllowed=y. 5.3.2020.
- Rantanen, T. 2016. Tilintarkastuslain muutokset tilintarkastajien näkökulmasta. Jyväskylän ammattikorkeakoulu. Liiketalouden tutkinto-ohjelma. Opinnäytetyö.
https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/120862/Rantanen_Tuomas.pdf?sequence=1&isAllowed=y. 5.3.2020.
- Suomen Tilintarkastajat ry. 2020a. Miksi tilintarkastus tehdään?
<https://www.suomentilintarkastajat.fi/tilintarkastus/miksi-tilintarkastus-tehdaan>. 18.2.2020.
- Suomen tilintarkastajat ry. 2020b. Mitä tilintarkastus on?
<https://www.suomentilintarkastajat.fi/tilintarkastus/mita-tilintarkastus-on>. 19.2.2020.
- Suomen tilintarkastajat ry. 2020c. Tilintarkastuksesta raportoiminen.
<https://www.suomentilintarkastajat.fi/tilintarkastus/mita-tilintarkastus-on/tilintarkastuksesta-raportoiminen>. 19.2.2020.
- Suomen tilintarkastajat ry. 2020d. Tilintarkastuslaki.
<https://www.suomentilintarkastajat.fi/tilintarkastus/miksi-tilintarkastus-tehdaan/saantelyhankkeet/tilintarkastuslaki>. 10.2.2020.
- Suomen Tilintarkastajat ry. 2020e. Mitä on hyvä tilintarkastustapa?
<https://www.suomentilintarkastajat.fi/tilintarkastus/mita-on-hyva-tilintarkastustapa>. 4.2.2020.
- Suomen tilintarkastajat ry. 2020f. Toimintamme.
<https://www.suomentilintarkastajat.fi/toimintamme/suomen-tilintarkastajat-ry>. 27.2.2020.
- Tilintarkastuslaki 459/2007.
Tilintarkastuslaki 1141/2015.