

Hyvä tilintarkastustapa

Tilintarkastuslaki velvoittaa tilintarkastajaa noudattamaan hyvää tilintarkastustapaa tilintarkastuslaissa tarkoitettuja tehtäviä suorittaessaan. Hyvän tilintarkastustavan noudattamisvelvollisuus koskee:

- kirjanpitolain mukaan kirjanpitovelvollisen yhteisön ja säätiön tilintarkastusta,
- toimintaa, joka laissa tai asetuksessa säädetään tilintarkastajan tehtäväksi tai jonka perusteella tilintarkastaja antaa kirjallisen lausunnon viranomaisen tai tuomioistuimen käyttöön,
- hyväksytyyn tilintarkastajan tässä ominaisuudessaan harjoittamaa muuta kuin edellä mainittua toimintaa.

Tilintarkastajan tulee myös noudattaa yhtiömiesten sekä yhtiökokouksen tai vastaavan toimielimen antamia erityisiä ohjeita, jos ne eivät ole ristiriidassa lain, yhtiöjärjestyksen, sääntöjen, yhtiösopimuksen, kansainvälisten tilintarkastusstandardien, hyvän tilintarkastustavan tai ammattieettisten periaatteiden kanssa.

Vuoden 2016 alussa voimaan tulevassa uudessa tilintarkastuslaissa edellä mainittu sääntely on asiallisesti saman sisältöinen kuin ennenkin.

Käsitteenä hyvä tilintarkastustapa tarkoittaa esimerkiksi hyvään asianajajatapaan ja hyvään kirjanpitotapaan rinnastuvaa tapaoikeutta eli huolellisten ammattihenkilöiden yleisesti noudattamaan ammatilliseen harkintaan perustuvia käytäntöjä ja menettelytapoja, jotka ohjaavat tilintarkastustehtävän suorittamista. Hyvä tilintarkastustapa tarkoittaa myös ammattieettisten periaatteiden, kuten objektiivisuuden, huolellisuuden ja salassapitovelvollisuuden noudattamista. Ammattieettistä toimintaa sääntelevät käytännössä kansainvälisen tilintarkastajaliitto IFACin eettiset säännöt.

Hyvän tilintarkastustavan on katsottu muodostuvan muun muassa lainsäädännössä olevista määräyksistä, IFACin ISA-tilintarkastusstandardeista, tuomioistuinten päätöksistä sekä Valtion tilintarkastuslautakunnan ja Keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan ratkaisuksista, ohjeista ja lausunnoista.

Tilintarkastuksen tavoitteena on antaa lausunto siitä, antavatko tilinpäätös ja toimintakertomus noudatetun tilinpäätössäännösten mukaisesti oikeat ja riittävät tiedot tarkastuskohteen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta, sekä ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot ristiriidattomia. Tilintarkastajan on suoritettava myös hallinnon tarkastus ja annettava siitä lausunto. Tarkoituksena on selvittää yhteisön toiminnasta vastaavien henkilöiden (vastuuvolliset) toiminnan lainmukaisuutta yhteisöä koskevan normiston (esimerkiksi osakeyhtiölaki ja yhtiöjärjestys) perusteella.

Tilintarkastustyön asianmukainen suunnittelu luo edellytykset tilintarkastuksen tavoitteiden saavuttamiseksi. Kansainvälisen tilintarkastusstandardin ISA 300 mukaan tilintarkastuksen suunnittelussa luodaan tilintarkastuksen kokonaisstrategia sekä tilintarkastuksen käytännön toteuttamista ohjaava yksityiskohtaisempi tilintarkastussuunnitelma. Suunnitelmassa mm. kuvataan riskienarviointitoimenpiteet standardin ISA 315 mukaisesti ja muut suunnitellut tilintarkastustoimenpiteet standardin ISA 330 mukaisesti. Tilintarkastajan tulee tilintarkastustehtävän suunnittelussa, toteutuksessa ja raportoinnissa noudattaa alalla yleisesti käytettyjä hyväksytyjä työmenetelmiä.

Pekka Virtamo
veroasiantuntija
Helsingin seudun kauppakamari