



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

KHT Ville Vasaman toiminta Kiinteistö Oy Vanha Talvitie 8:n erityisessä tarkastuksessa ja ammatillinen käyttäytyminen

Tilintarkastuslautakunnan päätös 7.11.2023

Päätöksen diaarinumero: PRH/2305/10000/2022

Asian vireilletulo

Tilintarkastusvalvonta on oma-aloitteisesti ottanut tutkittavaksi KHT Ville Vasaman (jatkossa myös "erityinen tarkastaja" tai "tilintarkastaja") toiminnan Kiinteistö Oy Vanha Talvitie 8:n (jatkossa myös "kiinteistöosaakeyhtiö") erityisessä tarkastuksessa julkisuudessa 11.11.2022 esitettyjen tietojen perusteella. Asian käsittelyssä on otettu huomioon myös 26.4., 28.4. ja 14.6.2023 saapuneet ilmoitukset Vasaman toiminnasta.

Tilintarkastusvalvonta on rajannut asian selvittämisen koskemaan Vasaman menettelyä kiinteistöosaakeyhtiön erityisessä tarkastuksessa ja hänen raportointiaan kyseisessä asiassa sekä Vasaman ammatillista käyttäytymistä ja erityistä tarkastusta koskevien tietojen julkistamista sosiaalisessa mediassa.

Tilintarkastajan selvitys

Vasama on kertonut selvityksistään tarkemmin ilmenevällä tavalla menettelystään erityisessä tarkastuksessa. Vasaman mukaan erityistä tarkastusta koskeva tarkastuslausunto on laadittu siten, että raportoinnissa on noudatettu aluehallintoviraston määräystä. Vasaman mukaan tarkastuslausunnossa esitetyt havainnot rikollisjärjestön osallisuudesta ja painostuksesta kiinteistöosaakeyhtiössä liittyvät erityiseen tarkastukseen, sillä Vasaman mukaan havainnoissa on kyse siitä, kuka tai ketkä ovat tosiasiallisesti käyttäneet määräysvaltaa kiinteistöosaakeyhtiössä. Vasama on katsonut, että yleinen etu vaatii häntä tuomaan ilmi rikoksista tietämänsä seikat ja rikollisjärjestöön ja sen toimintaan osallistuneiden tahojen menettelyä sekä poliisille että sosiaalisen median avulla laajemmalle ihmisjoukolle.

Tilintarkastajan suullinen kuuleminen

Vasamaa on kuultu suullisesti tilintarkastuslautakunnan kokouksessa 3.10.2023. Kutsu asianosaisen suulliseen kuulemiseen on toimitettu haastetiedoksiantona 28.8.2023. Kutsu on annettu tiedoksi vastaanottajalle 6.9.2023.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta peruuttaa KHT Ville Vasaman hyväksynnän KHT- ja HT-tilintarkastajaksi. Tämä päätös määrätään tilintarkastuslain 10 luvun 2 §:n 4 momentin nojalla pantavaksi täytäntöön heti muutoksenhausta huolimatta.

Asian tausta

Asian käsittelyn rajaaminen

Vasama on sosiaalisessa mediassa ja tilintarkastuslautakunnalle antamissaan selvityksissä esittänyt muun ohella, että useat eri tahot ovat syyllistyneet erityisessä tarkastuksessa kohteena olleen kiinteistöosaakeyhtiön toimintaan liittyen rikollisiin tekoihin. Tilintarkastuslautakunnan toimivaltaan ei kuulu

– eikä se ole ottanut miltään osin kantaa – Vasaman esittämiin usean eri tahon väitettyä rikollista toimintaa koskeviin huomioihin muutoin kuin yksinomaan jäljempänä ilmenevästi arvioitaessa sitä, onko Vasama tilintarkastajana ja erityisen tarkastajan tehtävässään menetellyt tilintarkastuslain ja sen nojalla annettujen säännösten vastaisesti

Erityinen tarkastus

Aluehallintovirasto on määrännyt 30.9.2021 erityisen tarkastuksen kiinteistöosaakeyhtiön hallinnosta ja kirjanpidosta sisältäen hallituksen, isännöitsijän, osakkeenomistajien ja tilintarkastajien toimet ja laiminlyönnit ajalta 1.1.2009–31.12.2019. Määräyksen mukaan tarkastuksessa on erityisesti selvitettävä, miten paljon taloudellista vahinkoa vähemmistöosakkeenomistajille on aiheutunut siitä, että kiinteistöosaakeyhtiö on luovuttanut vastikkeetta ja ilman korvausta lisätiloja enemmistöosakkaiden käyttöön.

Aluehallintovirasto on muuttanut 30.9.2021 antamaansa päätöstä siten, että erityiseksi tarkastajaksi on määrätty KHT Ville Vasama. Vasama määrättiin tehtävään, kun tarkastukseen määrätty toinen hyväksytty tilintarkastaja oli perunut suostumuksensa esteellisyyteen vedoten.

Tarkastuslausunto

Vasama on laatinut suorittamastaan kiinteistöosaakeyhtiön erityisestä tarkastuksesta lausunnon, joka on päivätty 21.10.2022. Tilintarkastuslautakunnan saamien tietojen mukaan Vasaman lausuntoa on käsitelty kiinteistöosaakeyhtiön ylimääräisessä yhtiökokouksessa loppuvuodesta 2022.

Vasaman lausunto sisältää viisi (5) liitettä:

- Liite 1 Kiinteistö Oy Vanha Talvitie 8 AVIn päätös 30092021
- Liite 2 Tarkastajan muutos Vanha Talvitie 8
- Liite 3 HS Harri Nykäsen juttu Perintä Repo Co yhtiöstä
- Liite 4 Vastikevertailu VTT8 huoneistoselitelmästä puuttuvien neliöiden vaikutus
- Liite 5 Fortum jäteraportti.

Liitteet 1 ja 2 koskevat erityisen tarkastuksen määräystä. Liite 3 on pdf-tiedosto, johon on liitetty teksti, jota vastaava lehtijuttu on julkaistu Helsingin Sanomissa 27.4.1996. Artikkelin otsikkona on ollut ”Motoristikerhon omistaman perintätoimiston toiminnasta tehty ilmoituksia poliisille – Velallisia uhkailtu Helvetin enkeleiden liivit päällä”. Liite 4 on Excel-taulukko, johon on taulukoitu vastikkeisiin liittyviä lukuja. Aineiston perusteella taulukko on erityisen tarkastajan tai häntä avustaneen henkilön laatima. Liite 5 on jäteraportti, jossa on esitetty saapuneita jäte-eriä ajalta 1.1.2010–21.8.2017. Raportissa on eritelty muun muassa palveluja kuvauksella yhdyskuntajäte, yhdyskuntajäte luita lihanleikkauksesta, sivutuote lk 3 ja poltettava erityisjäte luita lihanleikkauksesta.

Osa tarkastuslausunnon kuvista on valokuvia ja osa on kuvakaappauksia dokumenteista. Kuvien lähteet on kerrottu tekstissä mutta dokumentteja tai dokumenttien osia, joista kuvakaappaukset on otettu, ei ole liitetty tarkastuslausunnon liitteeksi.

Tarkastuslausunnossa on kaksi taulukkoa. Sivulla 10 on taulukko ”Hoitokulut ja vastikkeet 2009–2019”. Sivulla 36 ja 37 on taulukko vastikeperinnästä. Taulukon lähteenä on tarkastuslausunnon liite 4 eli raporttiin otettua taulukkoa laajempi laskelma aiheesta.

Tarkastuslausunnossa on kaksi hyperlinkkiä. Sivulla 17 on hyperlinkki MTV Uutisten juttuun ”Jengiläisten riidat toivat Bandidosin Suomeen 1990-luvulla” (julkaistu 12.5.2015). Sivulla 27 on hyperlinkki MTV Uutisten juttuun ”Helvetin enkelit kiistävät jengisyytteen jyrkästi” (julkaistu 12.6.2013).

Tarkastuslausunnon sisältö

Tarkastuslausunto on 48 -sivuinen ja sisältää lisäksi edellä mainitut liitteet. Tarkastuslausunto sisältää 16 lukua. Jäljempänä on selostettu tarkastuslausunnon sisältö siltä osin kuin sillä on merkitystä arvioitaessa Vasaman toimintaa.

Luvussa 5 (”Vastikeperuste ja muut yhtiöjärjestyksen mukaiset kustannustenjakoperusteet”) on tehty havaintoja vastikekannosta. Siinä on kuvattu arkkitehtitoimiston laatimia pohjapiirroksia vuodelta 2017 ja

tilintarkastusyhteisön laatimaa selvitystä vuodelta 2021. Vasama esittää johtopäätöksiä vastikekannon edullisuudesta ja epäedullisuudesta eri osakkeenomistajille. Lisäksi Vasama käsittelee kiinteistöosaakeyhtiön osakkeenomistajan konkurssipesän pesänhoitajan ja tilintarkastusyhteisön toimintaa. Edellä mainittu selvitys oli tilattu kyseiseltä tilintarkastusyhteisöltä. Vasama esittää johtopäätöksensä, että ellei asiassa olisi kanneltu konkurssiasiamiehelle, selvityksen kulut olisivat saattaneet jäädä ainakin osittain kiinteistöosaakeyhtiön osakkeenomistajan kannettavaksi. Vasaman mukaan on kiinnostavaa, voidaanko kiinteistöosaakeyhtiön katsoa edes tilanteen selvitystä, vaikka se lopulta onkin tullut sen maksettavaksi.

Luvussa 6 ("Hoitokulujen kehityksestä tarkastelujakson 2009–2019 aikana") on eritelty hoitokuluja, joihin sisältyy tarkastuslausunnon havaintojen mukaan esimerkiksi lakimiespalkkioita ja muita hallinnon asiantuntijapalkkioita. Luvut 1–6 käsittävät erityisen tarkastajan tarkastuslausunnon 47 sivusta yhteensä hieman yli 8 sivua.

Luku 7 ("Vuonna 2017 ilmanvaihtokoneiden vaihtamista koskenut urakka ja siihen liittyvät havainnot Helvetin enkelien osallisuudesta ja painostuksesta") käsittää 17 sivua. Siinä raportoidaan kiinteistöosaakeyhtiön toimien lisäksi muun muassa urakoitsijan, kiinteistöosaakeyhtiön osakkeenomistajan, tämän edustajan, erään asunto-osaakeyhtiön, erään asianajajan, eräiden kiinteistöosaakeyhtiön vuokralaisten toimista sekä tilintarkastuslautakunnan käytössä olleen aineiston perusteella kiinteistöosaakeyhtiön omistamissa tiloissa työskentelevän työntekijän toimista. Luvun keskeinen sisältö koskee ilmanvaihtokoneiden tarjousurakan kilpailutusta, Vasaman tekemiä havaintoja urakoitsijasta ja urakoitsijan vuonna 2017 perustaman yhtiön toiminnasta ja kirjanpitoaineistosta, Vasaman tekemiä epäilyjä rikollisjärjestön osallisuudesta asiaan sekä muita Vasaman esittämiä urakan laskutukseen liittyviä epäselvyyksiä. Vasama muun ohella raportoi siitä, että urakoitsijan yhtiölle ei ollut valittu tilintarkastajaa, vaikka toiminnan volyyymi oli Vasaman käsityksen mukaan ylittänyt tilintarkastusvelvollisuuden rajat, ja että yhtiöllä oli lainasaamisista, joiden osalta oli mahdollisesti kysymys osakeyhtiölain vastaisista osakaslainasaamisista. Vasaman mukaan urakkatarjous oli vaikuttanut peukaloidulta ja hänen suorittamiensa haastattelujen perusteella, että osakkeenomistajan edustaja määräsi mitä urakkalaskuissa tuli lukea ja kysymys on tosiasiallisesti ollut työntekijän ja hänen edustamansa rikollisjärjestön itsekontrahtointitoimista. Epäselväksi oli jäänyt, mihin kaksi asentamatonta ilmanvaihtokonetta olivat päättyneet.

Urakoitsijan yhtiön kirjanpito- ja laskutusaineistosta Vasama kiinnittää erityistä huomiota siihen, että kiinteistöosaakeyhtiön osakkeenomistajalta näyttäisi laskutetun vuonna 2018 noin 30 tuhannen euron suuruinen lasku, joka on tosiasiallisesti koskenut maalämpölämmitteisen ulkouima-altaan rakentamismenoja erälle tontille Helsingissä. Vasaman mukaan havainto viittaa siihen mahdollisuuteen, että muut kuin urakoitsija ovat päättäneet, mitä ja mistä kultakin asiakkaalta laskutetaan. Vasama on pitänyt epätavallisena myös sitä, että kiinteistöosaakeyhtiön osakkeenomistaja oli maksanut kiinteistöosaakeyhtiön sijasta 85 tuhannen euron urakkalaskun, ja osakkeenomistaja oli myöhemmin laskuttanut saman summan kiinteistöosaakeyhtiöltä. Vasama tuo esille senkin, että urakoitsija oli tullut erään asunto-osaakeyhtiön osakekannan omistajaksi.

Vasama on tekemiensä havaintojen perusteella katsonut, että työntekijä ja osakkeenomistajan edustaja ovat vaikuttaneet merkittävästi siihen, että urakat on järjestetty myöhemmin konkurssiin asetetun yrityksen yrittäjälle, jonka toiminimi ja osakeyhtiö ovat olleet tosiasiallisesti peiteyhtiöitä. Urakoiden tekemisestä, hinnoittelusta ja laskutuksesta ovat vastanneet Vasaman käsityksen mukaan tosiasiallisesti kiinteistöosaakeyhtiön osakkeenomistajan edustaja, tämän työntekijä ja työntekijän edustama rikollisjärjestö. Lisäksi Vasama on tarkastellut kiinteistöosaakeyhtiön asiamiehenä toimivan asianajajan toimintaa ja pitänyt suositeltavana saada asianajajalta kirjallinen selvitys siitä, onko hän toiminut joissain tilanteissa kiinteistöosaakeyhtiön osakkeenomistajan tai työntekijän asiamiehenä tai muulla tavoin valvonut käytännössä näiden etua kiinteistöosaakeyhtiön sijasta tai ohessa. Vasama on tuonut tässä yhteydessä esille muun ohella sen, että asianajajan edustama asianajotoimisto on laskuttanut kiinteistöosaakeyhtiötä pelkästään vuosina 2018 ja 2019 yhteensä noin 150 tuhatta euroa juridiseen neuvonantoon liittyvistä palveluista, mihin on sisältynyt muun muassa toimiminen useissa yhtiökokouksissa sihteerinä.

Vasama on johtopäätöksissään todennut, että kiinteistöosaakeyhtiön edun mukaista ei liene missään tilanteessa ollut rahoittaa raportissa kuvatus, varsin monivaiheisen järjestelyn kautta rikollisjärjestön toimintaa ja kyseisen rikollisjärjestön johtohenkilön yksityistaloutta. Vasaman mukaan asiaan liittyen tulisikin arvioida kiinteistöosaakeyhtiön hallituksen ja yksittäisten hallituksen jäsenien vahingonkorvausvelvollisuutta liittyen yhtiölle aiheutettuun vahinkoon.

Vasama on katsonut, että asiakokonaisuuteen liittyen olisi suositeltavaa saada kiinteistöosaakeyhtiöllä työskentelevältä työntekijältä kirjallinen selvitys ja tieto siitä, mikä on työntekijän asema rikollisjärjestössä ja miksi hän on osallistunut tosiasiallisesti eri järjestelyihin. Vasaman mukaan asiassa on varsin selviä viitteitä myös siitä, että järjestelyssä on voinut olla kysymys rahanpesusta, minkä lisäksi työntekijän hyväksi tulneiden etuuksien verotuksellinen käsittely on voinut olla Vasaman arvion mukaan merkittävässä määrin puutteellista.

Vasama raportoi lisäksi erilaisista velkasuhteista, velanperintätoimista, uhkailuista, väkivallanteoista ja rikostuomioista, joita koskeva dokumentaatio kohdentuu 1990-luvulle. Raportissa on vielä esitetty 13 kuvaa ja viitattu hyperlinkeillä vuosien 2013 ja 2015 lehtijuttuihin sekä tarkastuslausunnon liitteeksi otettuun Helsingin Sanomien vuoden 1996 artikkelin tekstiin. Luku päättyy MTV3:n uutisesta otettuun lainaukseen.

Luvussa 8 ("Tilinpäätöksiin ja tilintarkastukseen liittyvät tarkastushavainnot") käsitellään tilinpäätöksiä, niiden laatimisajankohtia, tilintarkastajien valintaa ja tilintarkastuskertomuksia.

Luvussa 9 ("Vesimaksujen laskuttamiseen liittyvät tarkastushavainnot") on kuvattu vesimittareiden toimintaa kiinteistöosaakeyhtiön hallinnoimissa tiloissa, laskutusta ja tietojenantoa osakkeenomistajille kulutusta koskevista lukemista. Siinä raportoidaan myös kiinteistöosaakeyhtiön osakkeenomistajan ja tämän vuokralaisen välisestä riita-asiasta, riita-asian asiamiehestä sekä asiamiehen kanssa samassa toimistoyhteisössä toimineesta lakimiehestä. Siinä kerrotaan lisäksi, että kiinteistöllä on 7.9.2022 suoritettu katselmus, josta ei kuitenkaan ole raportissa mitään dokumenttia. Vasama toteaa, että väitetyn vahingon euromääräinen arviointi ei ole suoritetun erityisen tarkastuksen toimin mahdollista, ja on suositellut asian selvittämistä asiaan erikoistuneen insinöörin avulla.

Luvussa 10 ("Lisärakentaminen") käsitellään kiinteistön rakennusoikeutta, lisärakentamista ja vastikkeiden muodostumista tarkastusjaksolla. Luvussa päädytään lausunnon liitteenä 4 olevaan yksinkertaistettuun ja suuntaa antavaan laskelmaan perustuen johtopäätökseen siitä, miten kiinteistöosaakeyhtiön vuosina 2009–2019 perimät hoitovastikkeet olisivat muuttuneet, mikäli vastikeperusteet olisivat olleet 2016 suoritettujen pinta-alamittausten mukaiset.

Luvussa 11 ("Hoitovastikkeet") on käsitelty kiinteistöosaakeyhtiölle suoritettavia vastikkeita, hoito- ja rahoitusvastikkeita sekä yhtiökokouksessa erikseen määrättäviä vesi- ja lämmitysmaksuja. Näiden osalta erityinen tarkastaja on raportoinut, että kiinteistöosaakeyhtiön hallitus ja isännöitsijä ovat laiminlyöneet esittää yhtiökokoukselle yhtiöjärjestyksen huoneistoselitelmän muuttamista vastaamaan huoneistojen pinta-aloissa tapahtuneita muutoksia vuosina 2009–2014 tehtyjen lisärakentamisten johdosta.

Luvussa 12 ("Kaukolämpö") käsitellään yhtiöjärjestyksen määräyksiä hoito- ja rahoitusvastikkeista. Siinä tuodaan esille, että yhtiön tilintarkastajat ovat kiinnittäneet huomiota yhtiöjärjestyksen tulkinnanvaraisuuteen ja antaneet 17.5.2010 asiaa koskevan pöytäkirjan, ja on lisäksi käsitelty kaukolämpöä ja lämpimän veden hinnan muodostumista osakkeenomistajille. Vasama esittää luvussa johtopäätöksensä, että vähemmistöosakkeenomistajat näyttävät kärsineen taloudellista vahinkoa luvussa mainittujen seikkojen lisäksi erityisesti myös siksi, että kiinteistöosaakeyhtiön osakkaalle maksettavaksi tullut osuus on poikennut merkittävästi sen käytössä tosiasiallisesti eri vaiheissa tehtyjen lisärakentamisten johdosta käytössä olleesta kokonaispinta-alasta.

Luvussa 13 ("Autopaikat") on käsitelty autopaikkoja, autopaikkojen lukumääriä, vuokrausperusteita tai perittäviä vuokria. Luvussa ("Muita tarkastushavaintoja") on raportoitu luujätteestä syntyneiden kulujen perimistä kiinteistöosaakeyhtiön osakkaalta ja kiinteistöllä liiketoimintaa harjoittavalta taholta.

Luvussa 15 on tuotu esille, että Vasaman saamassa kommentissa kritisoidaan erityisen tarkastajan työtä ja tarkastuslausuntoa.

Perustelut

Erityisen tarkastajan toiminnan arviointi

Hyvä tilintarkastustapa erityisessä tarkastuksessa

Tilintarkastuslautakunta arvioi Vasaman menettelyä osakeyhtiölain 7 luvun 8 §:n mukaisena erityisenä tarkastajana ja hänen laatimaansa osakeyhtiölain 7 luvun 9 §:n mukaista tarkastuslausuntoa tilintarkastuslain 1 luvun 1 §:n 4 momentin mukaisena tilintarkastajan ominaisuudessa suoritettuna muuna toimintana, johon sovelletaan tilintarkastuslain 4 luvun 1, 3 ja 8 §:ää, 7 ja 8 lukua, 9 luvun 1 §:ää, 10 luvun 1–4, 7 ja 8 §:ää ja 11 luvun 1 §:ää. Lisäksi osakeyhtiölain 7 luvun 8 §:ssä luetellaan muita erityiseen tarkastajaan sovellettavia säännöksiä.

Tilintarkastuslain 4 luvun 1 §:n ammattieettiset periaatteet edellyttävät, että tilintarkastajan on suoritettava tilintarkastuslaissa tarkoitetut tehtävät ammattitaitoisesti, rehellisesti, objektiivisesti ja ammatillinen kriittisyys säilyttäen sekä huolellisesti yleinen etu huomioon ottaen. Tilintarkastajan tulee noudattaa tilintarkastuslain 4 luvun 3 §:ssä säädettyä hyvää tilintarkastustapaa erityisissä tarkastuksissa.

Erityinen tarkastus on osakkeenomistajalle keino saada tietoja yhtiön hallinnosta ja kirjanpidosta. Tarkastuksen tavoitteena ei kuitenkaan ole vähemmistöosakkeenomistajien tai johdon etujen ajaminen, vaan aluehallintoviraston päätöksessä yksilöityjen seikkojen selvittäminen. Vaikka erityisessä tarkastuksessa tilintarkastaja joutuu tarkastelemaan yhtiön asioita osakkeenomistajan näkökulmasta, tarkastus on suoritettava objektiivisesti ja muiden ammattieettisten periaatteiden sekä hyvän tilintarkastustavan mukaisesti. Erityisen tarkastuksen luonne ja tarkoitus ovat omiaan korostamaan vaatimusta tarkastuksen objektiivisuudesta. Tämä tarkoittaa muun ohella sitä, että tilintarkastaja ei saa suorittaa erityistä tarkastusta vähemmistöosakkeenomistajien, johdon tai muiden tahojen antamien ohjeiden ja toiveiden mukaisesti.

Hyvä tilintarkastustapa erityistoimeksiannosta raportoitaessa edellyttää, että tarkastuslausunnossa on tarpeellista kuvata toimeksianto ja suoritettujen tarkastustoimenpiteiden riittävän yksityiskohtaisesti, jotta lukijan olisi mahdollista ymmärtää suoritettujen töiden luonne ja laajuus. Tarkastuslausunnossa tulee eritellä selkeästi aineisto, johon raportointi perustuu. Erityisen tarkastajan tulee esittää havaintonsa ja johtopäätöksensä aineiston perusteella ja raportin lukijan tulee voida seurata, millaiseen päättelyyn aineistosta tehdyt havainnot ja esitetyt johtopäätökset perustuvat.

Tilintarkastuslautakunnan ratkaisukäytännössä on todettu, että hyvä tilintarkastustapa edellyttää raportin laatimisessa huolellista tarkastushavaintojen dokumentointia ja sitä, että raportissa esitettävät päätelmät ovat oikeassa suhteessa tarkastusaikaan, tarkastustapaan ja muihin tarkastusolosuhteisiin sekä tarkastushavaintoihin nähden.

Erityisen tarkastajan tulee suorittaa tarkastus saamansa määräyksen mukaisesti ja tarkastuslausunnon tulee siten sisältää aluehallintoviraston määräyksen edellyttämät seikat. Tarkastuslausunnon lukijan on voitava luottaa siihen, että tilintarkastaja esittää oman, perustellun käsityksensä mukaiset johtopäätökset ja yhteenvedon määräyksen mukaisista asioista. Jos asiaa ei ole voitu selvittää, tarkastuslausunnossa on esitettävä perustelut sille. Jos johtopäätöstä ei tietojen puutteellisuuden tai ristiriitaisuuden vuoksi ole voitu tehdä, hyvä tilintarkastustapa edellyttää tämän perustelemista ja raportoimista.

Hyvän tilintarkastustavan mukaan lopullisten arvioiden ja ehdottomien päätelmien tekeminen eivät kuulu tilintarkastajalle. Tilintarkastajan on pitäydettävä raportoinnissaan neutraaleihin ilmaisuihin sekä pyrittävä välttämään ehdottomia kannanottoja epävarmoihin ja riidanalaisiin seikkoihin. Tilintarkastajan on perustettava päätelmänsä ainoastaan dokumentoituihin tarkastushavaintoihin sekä vältettävä ottamasta kantaa sellaisiin seikkoihin, joiden arviointi ei ole mahdollista tarkastuksessa käytettävissä olevan aineiston perusteella. Tilintarkastuslautakunnan ratkaisukäytännössä on todettu, että hyvä tilintarkastustapa edellyttää raportin laatimisessa pidättäytymistä pitkälle menevistä oikeudellisista arvioista oikeudellisesti epäselvissä kysymyksissä. Jos oikeudellisesti epäselvistä asioista joudutaan tehtävänannon perusteella raportoimaan, edellyttää tämä myös asianmukaisten varaumien esittämistä raportissa.

Työpaperit, liiteaineisto ja aineiston hyödyntäminen

Vasaman työpaperiaineisto on laaja. Työpapereihin kuuluvat muun muassa kiinteistöosakeyhtiön pää- ja päiväkirjat, muistiinpanoja erityisen tarkastajan suorittamista haastatteluista, kiinteistöosakeyhtiön edustajien lähettämiä viestejä ja muuta kiinteistöosakeyhtiön tilejä, toimintaa ja hallintoa koskevaa materiaalia. Vasama on liittänyt työpapereihinsa laajasti aineistoa myös muista kuin tarkastuskohteesta. Erityisen tarkastajan työpaperiaineisto kattaa huomattavasti laajemman aineiston kuin tarkastuslausunnon liiteaineisto.

Erityisen tarkastuksen perusteella laadittavaa tarkastuslausuntoa arvioidaan tarkastuslausunnon ja sen liiteaineiston muodostaman kokonaisuuden perusteella. Vasaman raporttiinsa liittämä aineisto on puutteellinen suhteessa Vasaman saamaan määräykseen. Tarkastuslausunnosta ja sen liiteaineistosta ei ilmene, onko Vasama tarkastanut tehtävän edellyttämässä laajuudessa yhtiön tilinpäätös- ja hallintoaineistoa. Liiteaineisto ja Vasaman raporttiinsa liittämät kuvat eivät kata kiinteistöosakeyhtiön hallinto- ja kirjanpitoaineistoa, josta määräyksen mukaan tarkastus on tullut tehdä.

Työpaperiaineiston perusteella erityinen tarkastaja on pyytänyt ainakin päivämäärillä 14.4, 9.5., 23.6. ja 29.6.2022 selvitystä kiinteistöosakeyhtiön hallitukselta. Hallitus on vastannut selvityspyyntöihin 15.8.2022 päivättyllä selvityksellä. Lisäksi työpapereihin sisältyy muistiinpanot erityisen tarkastajan ja kiinteistöosakeyhtiön hallituksen tapaamisesta 15.3.2022 ja kiinteistöosakeyhtiön hallituksen 14.4.2022 päivätty vastine tapaamisesta laadittuun muistioon. Tilintarkastuslautakunnan käytössä olleessa aineistossa on tarkastusmuistio kiinteistössä 7.9.2022 suoritetusta katselmuksesta, jonka on laatinut katselmukseen osallistunut tekninen asiantuntija. Lisäksi aineistossa on kiinteistöosakeyhtiön hallituksen jäsenen ja isännöitsijän edustajan laatimat muistiinpanot samaisesta katselmuksesta. Kyseisiä muistiinpanoja ei ole liitetty tarkastuslausunnon liitteeksi.

Vasama on suullisessa kuulemisessaan 3.10.2023 kertonut, että hän on pitänyt kiinteistöosakeyhtiön antamia selvityksiä valheellisina, minkä takia hän on jättänyt selvitykset huomioimatta raportoinnissaan. Vasama on lisäksi kertonut, että hän on pyrkinyt suorittamaan erityisen tarkastuksen vähemmistöosakkaiden ohjeiden ja toiveiden mukaisesti.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että Vasaman käyttämä muu dokumentointitapa, joka on perustunut dokumenteista otettujen kuvakaappausten hyödyntämiseen tarkastuslausunnossa, ei kata puutetta erityisen tarkastuksen dokumentoinnissa. Vasaman raportointitavan perusteella jää epäselväksi, mihin Vasaman raportissaan esittämät kuvat liittyvät ja mikä niiden yhteys tarkastusaineistoon on ollut. Vasaman käyttämästä viittaustekniikasta johtuen tarkastuslausunnon lukijan ei ole mahdollista perehtyä kokonaisuudessaan asiakirjoihin, joihin Vasama perustaa käsityksensä. Lautakunta toteaa myös, ettei Vasaman omaan käyttöön jääneellä laajalla työpaperiaineistolla ole merkitystä arvioitaessa tarkastuslausunnon lukijan saamaa kuvaa raportoinnista. Tarkastuslausunnon liitteeksi ei ole liitetty asiakirjoja, joiden perusteella Vasaman kuvaamat haastatteluihin tai keskusteluihin perustuvat tiedot olisi mahdollista todentaa.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että tarkastuslausunnon liiteaineisto on puutteellista. Jälkikäteisillä selvityksillä tai tilintarkastajan haltuun jäävillä työpapereilla ei voida korvata tarkastuslausunnon aineiston puutteita. Raportin lukijalle muodostuu kuva siitä, että tarkastushavaintojen puolesta ja niitä vastaan puhuva argumentaatio on jäänyt puuttumaan erityisestä tarkastuksesta kokonaan. Vasama ei ole erikseen kuvannut raportissaan tarkastusaikaa, tarkastustapaa tai muita tarkastusolosuhteita. Vasaman raportoimat katselmukset, haastattelut ja muut mahdolliset näitä vastaavat tarkastustoimenpiteet tai niistä tehdyt muistiinpanot tai pöytäkirjat eivät ole tarkastuslausunnon liitteenä, eikä lausunnosta tai edes työpapereista ilmene, onko Vasama tarkastanut kyseisiä asiakirjoja tehtävän edellyttämässä laajuudessa. Työpapereista ilmenee tilintarkastajan kiinteistöosakeyhtiön hallitukselle osoittamia selvityspyyntöjä ja selvityspyyntöihin saatuja vastineita. Saatuihin vastineisiin ei ole viitattu tarkastuslausunnossa eikä niitä ole liitetty tarkastuslausunnon liitteeksi. Myös kiinteistöosakeyhtiön hallinnoimissa rakennuksissa päivämäärällä 7.9.2022 suoritussa katselmuksessa tehdyt havainnot ovat jääneet Vasaman mainintojen varaan. Tarkastuslausunnon liitteisiin ei sisälly tarkastajan katselmuksesta laatimaa muistiota tai pöytäkirjaa, joihin tehdyt havainnot voisivat perustua.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että erityinen tarkastaja on tarkastuslausunnossa jättänyt huomioimatta tekemiään havaintoja ja saamiaan selvityksiä, jotka ovat puhuneet hänen tarkastuslausunnossaan raportoimia johtopäätöksiä vastaan. Vasama on pyytänyt ja saanut selvityksiä kiinteistöosaakeyhtiön hallituksen edustajilta, mutta näitä selvityksiä ei ole hyödynnetty tai muutoin huomioitu Vasaman raportoinnissa. Tarkastuslausunnosta ei ilmene perustetta sille, miksi kiinteistöosaakeyhtiön vastineita ei ole huomioitu raportoinnissa. Tarkastuslausunnon lukijalla ei ole ollut tältä osin mahdollisuutta seurata, millaiseen aineistoon, havaintoihin ja päättelyyn tilintarkastajan raportointi on perustunut.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että tilintarkastuslain 4 luvun 1 §:n ammattieettisten periaatteiden sisältämä objektiivisuuden vaatimus edellyttää sitä, ettei tilintarkastajan ammatillinen harkinta saa vaarantua tarkoitushakuisen suhtautumisen, eturistiriitojen tai toisten osapuolten epäasianmukaisen vaikutuksen seurauksena. Tilintarkastuslautakunta katsoo, että tässä tapauksessa Vasama ei ole hyödyntänyt raportoinnissaan selvityksiä ja muita aineistoja, jotka eivät ole tarkastajan omaa käsitystä ja johtopäätöksiä tukevia. Vasaman toimintaa arvioitaessa on jäänyt epäselväksi, miksi Vasama on pitänyt johdon selvityksiä epäuskottavina ja miksi hän ei ole raportoinut kyseisistä asiakirjoista esille nousevia havaintoja raportissaan. Siten Vasama on ilman asiallista syytä jättänyt huomioimatta kiinteistöosaakeyhtiöltä saamansa selvitykset tarkastuslausunnossa.

Lautakunta toteaa, että sen käytössä olevan aineiston perusteella Vasaman suhtautuminen kiinteistöosaakeyhtiön johtoon ja sen antamiin selvityksiin on ollut tarkoituksellisen tarkoitushakuista tavalla, joka on ollut omiaan vaarantamaan tilintarkastajan ammattiin liittyvän riippumattoman harkinnan ja tarkastuslausunnon objektiivisuuden. Eryyisen tarkastuksen suorittaminen vähemmistöosakkaiden tahdon ja ohjeiden mukaisesti on myös vaarantanut tarkastuksen objektiivisuuden. Lautakunta katsoo, että Vasaman menettely tarkastustehtävässä ja siitä raportoitessa ei ole ollut ammattieettisten periaatteiden ja hyvän tilintarkastustavan mukaista.

Eryyisen tarkastajan havainnot ja johtopäätökset

Aluehallintoviraston määräys 30.9.2021 on koskenut erityistä tarkastusta kiinteistöosaakeyhtiön hallinnosta ja kirjanpidosta sisältäen hallituksen, isännöitsijän, osakkeenomistajien ja tilintarkastajien toimet ja laiminlyönnot ajalta 1.1.2009–31.12.2019. Määräyksen perusteella erityisen tarkastajan on tullut erityisesti selvittää, miten paljon taloudellista vahinkoa vähemmistöosakkeenomistajille on aiheutunut siitä, että kiinteistöosaakeyhtiö on luovuttanut vastikkeetta ja ilman korvausta lisätiloja enemmistöosakkaiden käyttöön.

Vasama esittää tarkastuslausunnossa ja selvityksissään, että kiinteistöosaakeyhtiö on tosiasiasa rikollisjärjestön määräysvallassa ja että kiinteistöosaakeyhtiön hallitus ja sen käyttämä asiamies olisivat syyllistyneet rikollisiin tekoihin. Vasama tekee raportoinnissaan useasta oikeudellisesti epäselvästä asiasta pitkälle meneviä päätelmiä samalla kun päätelmien liityntä Vasaman saamaan määräykseen ja raportissa esitettyyn aineistoon jää epäselväksi. Vasama on antamissaan selvityksissä perustellut tarkastustapaansa sillä, että hänellä on ollut oikeus ja velvollisuus raportoida rikollisista teoista.

Luvussa 14 Vasama on raportoinut kiinteistöosaakeyhtiön osakkeenomistajan ja vuokralaisen maksamista jätemaksuista sekä konkurssiin asetetun osakkeenomistajan ja kiinteistöosaakeyhtiön välisistä vaatimuksista. Vasama ei ole raportoinut näitä havaintojaan siten, että raportin lukijalle kävisi selväksi mihin tarkastusaineistoon havainnot perustuvat. Vasama on tehnyt pitkälle meneviä oikeudellisia johtopäätöksiä ilman, että raportin lukijalle ilmenee, miten kyseessä olevat johtopäätökset liittyvät aluehallintoviraston määräämään toimeksiantoon. Otsikolla "Lihakonttorin irtaimiston pesu- ja säilytyskustannukset" luvussa on käsitelty kiinteistöosaakeyhtiön esittämää kulunjakoa kiinteistöosaakeyhtiön osakkeenomistajan konkurssipesälle. Tältäkin osin Vasama tekee oikeudellisesta asiasta pitkälle meneviä johtopäätöksiä ja käsittelee asiakokonaisuutta, joka ei ole kuulunut aluehallintoviraston määräyksen mukaiseen toimeksiantoon.

Vasama on suullisessa kuulemisessa pitänyt aluehallintoviraston tarkastustoimeksiantoa tarkkaan rajattuna. Vasama on lisäksi kertonut, että hän on varovaisesti arvioinut vahinkoa, joka on syntynyt yhdenvertaisuusperiaatteen loukkauksesta, mutta yksiselitteistä vahingon määrää ei ole ollut mahdollista todeta. Vasaman mukaan tarkastuslausunnossa on kuitenkin otettu riittävästi kantaa aiheutuneeseen vahinkoon.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että tilintarkastajan suorittaessa erityistä tarkastusta tilintarkastajan ominaisuudessa tarkastustyön tavoitteet ja suorittamistapa määräytyvät aluehallintoviraston määräyksen perusteella. Erityinen tarkastus on suoritettava aluehallintoviraston määräyksestä ilmenevästä tarkastuskohteesta ja tarkastuksessa on selvitettävä määräyksen mukaiset seikat ja toimenpiteet määräyksen tarkoittamalta ajanjaksolta.

Tilintarkastuslautakunnan käytössä olleesta tarkastuslausunnosta, sen liitteistä, tarkastuslausuntoon liitetystä kuvista, hyperlinkeistä (dokumentaatio) tai tilintarkastusvalvonnan saamista selvityksistä ei ole pääteltävissä, että Vasama olisi tarkastuslausunnossaan selvittänyt saamansa määräyksen mukaisesti, miten paljon taloudellista vahinkoa vähemmistöosakkeenomistajille on aiheutunut siitä, että kiinteistöosaakeyhtiö on luovuttanut vastikkeetta ja ilman korvausta lisätiloja enemmistöosakkaiden käyttöön. Myöskään lopullista johtopäätöstä siitä, kuinka paljon taloudellista vahinkoa on aiheutunut virheellisesti perittyjen vastikkeiden, kaukolämpömaksujen tai vesimaksujen johdosta, ei ole esitetty. Määräyksen mukainen tehtävä on jäänyt suorittamatta loppuun, eikä raportoinnissa ole esitetty hyväksyttäviä perusteita sille, miksi määräyksen mukaiseen tehtävänantoon ei ole vastattu.

Sen lisäksi, että Vasaman raportoinnissa on ollut puutteita aluehallintoviraston määräyksen noudattamisessa, niitä on myös ollut luvuissa 7 ja 14 esitetyissä havainnoissa ja johtopäätöksissä. Suurin huomio tarkastuskertomuksessa ja ilmeisesti merkittävin osuus Vasaman työmäärästä on liittynyt Vasaman tekemiin ilmanvaihtourakkaa koskeviin havaintoihin. Tilintarkastuslautakunta toteaa, että Vasaman raportoinnin perusteella tarkastuslausunnon lukijalle jää epäselväksi, miten ilmanvaihtokoneet ovat liittyneet määräyksen mukaiseen tehtävään. Tarkastuskertomuksessa on tältä osin tuotu esille havaintoja urakoitsijan valinnasta ja muutoinkin urakkaan liittyen mutta siitä ei ilmene esimerkiksi sitä, millä tavoin nämä seikat olisivat yhteydessä mahdolliseen vähemmistöosakkeille aiheutuneeseen vahinkoon tai muutoinkaan liittyisivät Vasaman saamaan aluehallintoviraston määräyksen mukaiseen tehtävään.

Tarkastuslausunnossa Vasama on edellä todetusti ja myös edellä jaksosta ”Tarkastuslausunnon sisältö” ilmenevästi esittänyt muita kuin määräyksen mukaisen tarkastuskohteen aineistoja ja lausunut käsityksensä niistä. Vasama on tarkastuslausunnossa käsitellyt muita yrityksiä ja henkilöitä, joiden liityntä tarkastuskohteeseen ei ole tarkastuslausunnon tai sen liiteaineiston perusteella todettavissa. Myös työpapereihin sisältyy huomattava määrä aineistoa muusta kuin aluehallintoviraston määräyksen mukaisesta tarkastuskohteesta. Tarkastuslausunnossa esitettyjen henkilöiden ja tapahtumien ajallinen, paikallinen ja asiallinen yhteys kohdeyhtiöön on jäänyt epäselväksi.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että erityinen tarkastaja on suorittanut tarkastustyötä ja käyttänyt erityisen tarkastajan valtuuksia tavalla, joka on poikennut määräyksen mukaisesta tehtävästä. Tarkastuslausunnon lukijalle ei ilmene raportista perusteita, miksi Vasama on ulottanut tarkastustoimenpiteitä muuhun kuin määräyksen mukaiseen tarkastuskohteeseen. Näin menetellessään Vasama on toiminut aluehallintoviraston määräyksen mukaisen toimeksiannon vastaisesti. Tilintarkastuslautakunta toteaa, että erityinen tarkastaja ei voi itse laajentaa tarkastusta koskemaan ajallisesti tai asiallisesti muita seikkoja kuin mitä aluehallintoviraston päätöksessä on rajattu tai muuta yhtiötä kuin määräyksen mukaista tarkastuskohdetta.

Tilintarkastuslautakunta toteaa edelleen, että tilintarkastajan tulee raportoida tilintarkastajan ominaisuudessa suoritettujen toimiensa yhteydessä havainnoista, joilla voi olla merkitystä rikosten arvioinnissa silloin, jos tällainen raportointi kuuluu tilintarkastajan saamaan toimeksiantoon. Vasaman saamassa aluehallintoviraston määräyksessä hänelle ei ole annettu tehtäväksi rikollisuuden tai järjestäytyneen rikollisuuden paljastamista tai torjuntaa. Vasama on häntä kuultaessa katsonut, että hänen velvollisuutensa oli ollut tuoda esille kyseiset havaintonsa. Tilintarkastuslautakunta toteaa, että jos Vasama on katsonut hänellä olleen syytä saattaa edelleen tutkittavaksi epäilynsä rikollisesta toiminnasta, hänellä olisi ollut käytettävissään muita asianmukaisia menettelytapoja.

Vasaman tarkastuslausunnossa esittämät kannanotot ovat sellaisia, ettei tilintarkastuslautakunnalle toimitetuista selvityksistä ole pääteltävissä, mihin aineistoihin ja millaiseen päättelyyn Vasama olisi tilintarkastajan ominaisuudessa voinut kannanottonsa ammattieettisten periaatteiden ja hyvän

tilintarkastustavan puitteissa perustaa. Lautakunta toteaa, että Vasaman olisi tullut perustaa kannanottonsa toimeksiantoa koskevaan aineistoon ja vain aineistosta tehtyihin havaintoihin. Havaintojen perusteella Vasaman olisi hyväksyttynä tilintarkastajana tullut osata tehdä perustellut johtopäätöksensä ja esittää niitä koskevat tarvittavat varaukset.

Hyväksyttynä tilintarkastajana Vasaman olisi tullut muuta toimintaa tilintarkastajan ominaisuudessa harjoittaessaan pitäytyä määräyksen mukaisessa toimeksiannossa ja esittää aineistoon perustuen parhaan käsityksensä mukainen johtopäätös määräyksen perusteella selvitetävästä asiasta. Tilintarkastajana Vasaman on tullut tilintarkastajan ammatillisen osaamisen perusteella pystyä arvioimaan ja tuomaan esille tilanteet, joissa toimeksiannon alaan kuuluvaa havaintoa ja johtopäätöstä ei pyydetystä asiakokonaisuudesta ole mahdollista tilintarkastajan ominaisuudessa ja hyvän tilintarkastustavan puitteissa tehdä.

Yhteenvetona tilintarkastuslautakunta toteaa, että Vasaman raportoinnissa on ollut seuraavat puutteet:

- 1) Tarkastuslausunnossa ei ole esitetty johtopäätöstä siitä, mistä aluehallintoviraston määräyksen perusteella on tullut erityisesti lausua.
- 2) Tarkastuslausunnossa on raportoitu asioista, jotka eivät ole kuuluneet määräyksen mukaiseen toimeksiantoon.
- 3) Tarkastuslausunnossa on esitetty pitkälle meneviä päätelmiä ja johtopäätöksiä epäselvissä asioissa.
- 4) Raportointi ei täytä tilintarkastajalle asetettua objektiivisuuden ja ammatillisen skeptisyyden vaatimusta, eikä tilintarkastaja ole huomionnut aineistoja, jotka ovat puhuneet hänen tekemiään johtopäätöksiä vastaan.
- 5) Tarkastuslausunnon aineisto on puutteellinen eikä keskeistä aineistoa ole arvioitu tehtävän edellyttämässä laajuudessa.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Vasama on rikkonut tilintarkastuslain 4 luvun 1 §:n mukaisia tilintarkastajaa velvoittavia ammattieettisiä periaatteita ja tilintarkastuslain 4 luvun 3 §:n ilmaisemaa hyvää tilintarkastustapaa tahallaan tai vähintäänkin törkeän huolimattomasti.

Tilintarkastajan käyttäytyminen sosiaalisessa mediassa ja salassapitovelvollisuus

Tarkastuslausunnon ja tarkastuksen aikana saatujen tietojen julkistaminen sosiaalisessa mediassa

Tilintarkastuslautakunnan käytössä olleen aineiston perusteella Vasama on 12.3.2023 jakanut erityisen tarkastuksen tarkastuslausunnon sosiaalisessa mediassa. Vasama on tuonut viesteissään esille olevansa KHT-tilintarkastaja ja kertoo saaneensa aluehallintovirastolta määräyksen toimia erityisenä tarkastajana kiinteistöosakeyhtiön erityisessä tarkastuksessa. Vasama on kertonut lautakunnalle antamassaan selvityksessä lausunnon jakamisen sosiaalisessa mediassa olevan perusteltua, koska useat ihmiset ovat hänen mukaansa fyysisessä vaarassa. Lisäksi Vasama esittää käsityksensä, että hänen erityisenä tarkastajana laatimansa raportti olisi tulossa joka tapauksessa julkiseksi esimerkiksi mahdollisen haastehakemuksen liitteenä. Sosiaalisessa mediassa tapahtuneen julkistamisen jälkeen tarkastuslausunto on ollut vapaasti yleisön saatavilla.

Samalla päivämäärällä 12.3.2023 Vasama on kertonut sosiaalisessa mediassa erityisen tarkastuksen toimeksiannon perusteella saamiaan tietoja. Vasama on kertonut muun muassa, että hänen saamiensa tietojen mukaan erityinen tarkastus on käsitelty kiinteistöosakeyhtiön ylimääräisessä yhtiökokouksessa ja esittää julkisesti käsityksensä, ettei osakkeenomistajat ole ryhtyneet jatkotoimenpiteisiin, mutta hallitus ja isännöitsijä ovat tilanneet lausunnon erityisen tarkastuksen tarkastuslausunnosta eräältä tilintarkastusyhteisöltä. Vasama on esittänyt sosiaalisessa mediassa, että hänen lausuntonsa on puolueellinen siltä osin, että hän on lain ja järjestyksen puolella, mutta Helvetin enkeleitä vastaan.

Päivämäärällä 14.3.2023 Vasama on kertonut sosiaalisessa mediassa oheistaneensa erityisen tarkastuksen tarkastuslausuntonsa eräälle suomalaiselle yritykselle lähettämäänsä viestiin, kertonut hänellä olevan tietoja kiinteistöosakeyhtiön osakkeenomistajasta ja esittänyt viestinsä otsikkona ”Myyttävä tuote saattaa sisältää ihmisen lihaa”.

Tilintarkastuslautakunnan saamien selvitysten perusteella Vasama on päivämäärällä 16.3.2023 kertonut nostavansa kiinteistöosaakeyhtiön toimintaa koskeneen erityisen tarkastuksen yhteydessä asioita poikkeuksellisella tavalla sosiaalisessa mediassa. Vasaman mukaan useat ihmiset ovat kertoneet hänelle Helvetin enkeleihin liittyvistä havainnoista, ja hän on katsonut aiheelliseksi välittää kyseiset havainnot ja tiedot viranomaisille.

Päivämäärällä 31.3.2023 Vasama on kertonut sosiaalisessa mediassa rahanpesuilmoituksiin liittyviä seikkoja. Rahanpesun ja terrorismin rahoittamisesta annetun lain (444/2017) 4 luvun 4 §:n ilmaiseman pääsäännön mukaan tilintarkastaja ei saa paljastaa rahanpesuilmoituksen tekemistä tai selvittelyä ilmoituksen kohteelle tai muulle taholle. Edellä kerrotusta salassapitovelvollisuudesta on lakisääteisiä poikkeuksia, mutta mitkään niistä eivät mahdollista rahanpesuilmoitusta koskevien tietojen paljastamista sosiaalisessa mediassa.

Päivämäärällä 9.5.2023 Vasama on kertonut sosiaalisessa mediassa erityisen tarkastuksen hakemiseen liittyvistä olosuhteista ja kertoo faktaväitteenä, että tarkastuksen kohteena olevan kiinteistöosaakeyhtiön omistamaa huoneistoa käytetään Helvetin enkelien luukuttamona.

Päivämäärällä 13.5.2023 Vasama on tiedustellut sosiaalisessa mediassa, miten kiinteistöosaakeyhtiön käyttämä asianajotoimisto kommentoi Vasaman erityisen tarkastuksen yhteydessä keräämiä tietoja ja Vasaman tekemiä päätelmiä. Vasama kertoo lisäksi kokouksista, joissa kiinteistöosaakeyhtiön edustajia oli ollut Vasaman kertoman mukaan paikalla. Vasama kertoo muun muassa yhtiön laskutuksesta, vähemmistöosakkeenomistajien tilanteesta neuvotteluissa ja päätelmistään, kuka on kiinteistöosaakeyhtiön tosiasiallinen edunsaaja.

Päivämäärällä 3.6.2023 Vasama on kertonut sosiaalisessa mediassa, että kiinteistöosaakeyhtiön käyttämä asianajaja kuppaa yhtiötä ja yhtiön osakkeenomistajaa. Lisäksi Vasama on kertonut yhtiön osakkeenomistajiin liittyviä yksityiselämään liittyviä tietoja. Edelleen päivämäärällä 22.6.2023 Vasama on julkaissut sosiaalisessa mediassa yhtiön osakkeenomistajien yksityiselämään liittyviä tietoja.

Päivämäärällä 14.8. ja 20.8.2023 Vasama on julkaissut sosiaalisessa mediassa tietoja, jotka hän on saanut tietoonsa suorittaessaan kiinteistöosaakeyhtiön erityistä tarkastusta.

Vasama on antanut tilintarkastusvalvonnalle selityksensä sosiaalisessa mediassa julkaisemistaan viesteistä ja niiden johdosta häntä on kuultu myös tilintarkastuslautakunnan suullisessa kuulemisessa. Vasama on jatkanut tietojen julkaisemista sosiaalisessa mediassa vielä sen jälkeen, kun häntä oli kuultu tilintarkastuslautakunnassa ja ao. sosiaalisessa mediassa julkistaminen on ollut kuulemisessa esillä.

Päivämäärällä 20.10.2023 Vasama on kertonut sosiaalisessa mediassa, että hän on ilmoittanut kiinteistöosaakeyhtiön hallituksen jäsenen ehdolle kilpailuun vuoden taloyhtiöpuheenjohtajaksi. Vasama on julkaisuun liitettyssä kuvakaappauksessa kertonut, että kyseinen hallituksen jäsen pitää kokouksia rikollisjärjestöön kuuluvien tahojen kanssa. Vasama on julkaissut samana päivänä ja samasta aiheesta toisen päivityksen ja videon.

Vasama on 27.10.2023 julkaissut sosiaalisessa mediassa hänen suullisesta kuulemisestaan 3.10.2023 tehdyt nauhoitteet. Vasama on ollut tietoinen siitä, että nauhoitteet ovat sisältäneet tietoja, jotka ovat lähtökohtaisesti olleet salassa pidettäviä tai jotka eivät vielä ole tulleet julkisiksi.

Vasama on julkaissut eräässä palvelussa videoita, joissa hän on kertonut erityisen tarkastuksen yhteydessä saamiaan tietoja. Videoita on julkaistu muun muassa 25.8., 27.8. ja 21.9.2023. Vasama on selvityksissään ja suullisessa kuulemisessaan kertonut, että hänellä on ollut moraalinen velvollisuus kertoa rikollisista teoista.

Ammatillista käyttäytymistä koskeva arviointi

Vasama on tarkemmin edellisessä jaksossa kuvatulla tavalla kirjoittanut sosiaalisessa mediassa suorittamastaan kiinteistöosaakeyhtiön erityisestä tarkastuksesta ja esittänyt käsityksiään tarkastuksessa tekemistään havainnoista, tarkastuskohteesta ja muista tahoista.

Vasama on suullisessa kuulemisessaan kertonut, että hän on toiminut Suomen Tilintarkastajat ry:n eettisen lautakunnan jäsenenä ja on tietoinen tilintarkastajia koskevien eettisten sääntöjen sisällöstä.

Lisäksi Vasama on kertonut, että hänen kannaltaan olisi parasta, jos tilintarkastuslautakunta antaisi hänelle seuraamuksen.

Vanhan tilintarkastuslain (459/2007) 49 §:n 1 momentin 3 kohdan mukaan tilintarkastuslautakunnan oli mahdollista antaa tilintarkastajalle seuraamus, jos tämä oli menetellyt perusteettomasti tavalla, joka oli omiaan alentamaan tilintarkastajien ammatillista luotettavuutta tai arvoa. Hallituksen esityksen (HE 70/2016 vp., s. 42) mukaan edellä mainittu velvollisuus toimia tavalla, joka ei alenna tilintarkastajien ammatillista luotettavuutta tai arvoa, sisältyvät voimassa olevan vuoden 2015 tilintarkastuslain 4 luvun 1 §:n ammatillisuusvaatimukseen, 4 luvun 3 §:n hyvän tilintarkastustavan velvoittavuuteen ja 4 luvun 10 §:n velvollisuuteen seuraamuksen uhalla noudattaa tilintarkastuslakia. Lain esitöissä todetaan myös, että nykyisin voimassa olevaan lakiin on yhdistetty vanhan lain kohta ammatillisesta käyttäytymisestä.

Vasamalla on yksityishenkilönä Suomen perustuslain ja Euroopan ihmisoikeussopimuksen takaama sananvapaus. Vasama on kuitenkin toimiessaan tilintarkastajarekisteriin merkittynä hyväksyttynä tilintarkastajana sitoutunut noudattamaan tilintarkastuslain perusteella velvoittavia ammattieettisiä periaatteita ja hyvää tilintarkastustapaa, mistä seuraa rajoituksia sananvapauden käyttämiselle. Vasama on esittänyt näkemyksiään erityisessä tarkastuksessa, viranomaiselle esitetyissä selvityksissään ja julkisuudessa tilintarkastajan ominaisuudessa. Tilintarkastuslautakunta katsoo, että tilintarkastajana Vasaman toimintaa ei voida arvioida omantunnonkysymyksenä tai sananvapauskysymyksenä vaan sen perusteella, onko Vasaman menettely ollut tilintarkastajan ammattieettisten periaatteiden ja hyvän tilintarkastustavan mukaista.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että hyväksyttynä tilintarkastajana tilintarkastajan ominaisuudessa toimittaessa ja raportoituessa, tilintarkastajan on otettava asia-argumenttiensa mittapuiksi ammattieettiset periaatteet ja hyvä tilintarkastustapa. Tilintarkastajan ominaisuudessa asia-argumenteille asetetut vaatimukset ovat vaativampia ja argumentaation perustelumahdollisuudet rajoitetumpia kuin muutoin yleisessä keskustelussa. Lautakunta katsoo, että Vasaman esittämät näkemykset, esittämistapa ja kannanotot ovat ainakin osin tahallisesti ja joka tapauksessa törkeän huolimattomasti ylittäneet sen, mitä voidaan pitää ammattieettisten periaatteiden ja hyvän tilintarkastustavan perusteella asiallisena ja hyväksyttävänä. Vasamalla on myös ollut, ja on edelleen, käytössään asianmukaiset ja luottamukselliset keinot ilmoittaa epäilemistään rikoksista ja epäilemistään väärinkäytöksistä poliisille ja muille viranomaisille.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Vasaman menettely on ollut pitkäkestoista ja Vasama on pyrkinyt julkaisuillaan hankkimaan laajaa näkyvyyttä toiminnalleen. Vasaman toiminnasta on tehty tilintarkastusvalvonnalle useita ilmoituksia. Vasama on jatkanut moitittavaa menettelyään senkin jälkeen, kun häntä on kuultu tutkinta-asiassa ao. toimintaan liittyen. Tilintarkastuslautakunta katsoo tämän osoittavan piittaamattomuutta tilintarkastuslakia ja hyvää tilintarkastustapaa kohtaan. Vasama on menettelyllään alentanut tilintarkastajakunnan arvoa ja vähentänyt luottamusta tilintarkastajakuntaan.

Tilintarkastajan salassapitovelvollisuus

Tilintarkastuslautakunnan saamien selvitysten perusteella osa Vasaman sosiaalisessa mediassa ilmaisemista havainnoista, päätelmistä ja väitteistä perustuvat tietoihin, jotka Vasama on aluehallintoviraston määräyksen, osakeyhtiölain ja tilintarkastuslain perusteella saanut erityistä tarkastusta suorittaessaan tietoonsa¹.

Vasama on päivämäärällä 12.3.2023 julkaissut tarkastuslausunnon ja kertonut tarkastuksenaikana tietoonsa saamia seikkoja sosiaalisessa mediassa. Vasama on selvityksessään 30.6.2023 kertonut, että yleinen etu edellyttää häntä kertomaan poliisille ja laajemmalle ihmisjoukolla sosiaalisessa mediassa rikoksista, jotka ovat tulleet hänen tietoonsa. Tilintarkastuslautakunnan saamien selvitysten perusteella Vasama on perustellut toimintaansa sillä, että asiakirjat tulevat myöhemmin julkisuuslain mukaisiksi

¹ TTL 3:9 ja 3:10 perusteella tarkastuskohteen toimielinten on varattava tilintarkastajalle tilaisuus toimittaa tarkastus siinä laajuudessa kuin tämä katsoo sen tarpeelliseksi sekä annettava sellaista selvitystä ja apua, jota tilintarkastaja pyytää. Tilintarkastajalla on oikeus olla läsnä ja käyttää puhevaltaa toimielinten kokouksissa, joissa käsitellään hänen tehtäviinsä liittyviä asioita.

viranomaisen asiakirjoiksi ja sillä, että hänellä on mielestään ollut velvollisuus julkistaa asiakirjat sosiaalisessa mediassa.

Vasama on suullisessa kuulemisessaan kertonut, että hän tuntee tilintarkastajan salassapitovelvollisuutta koskevat säännökset. Vasama on edelleen kertonut, että hän on tietoisesti ja täysin harkitusti rikkonut salassapitosäännöksiä, sillä hänen moraalikäsityksensä on edellyttänyt häntä toimimaan valitsemallaan tavalla ja hän on pitänyt tietojen paljastamista yleisen edun kannalta perusteltuna.

Tilintarkastajan salassapitovelvollisuudesta säädetään tilintarkastuslain 4 luvun 8 §:ssä. Mainitun pykälän mukaan tilintarkastaja tai hänen apulaisensa ei saa ilmaista ulkopuoliselle tilintarkastuslaissa tarkoitettua tehtävää suorittaessaan tietoonsa saamaa seikkaa, jollei jokin 2 tai 3 momentissa säädetty poikkeusperuste tule kyseeseen. Edellä mainitun 2 momentin perusteella salassapitovelvollisuus ei koske seikkaa, 1) josta tilintarkastajan on ilmoitettava tai lausuttava lain tai Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen nojalla, 2) jonka ilmaisemiseen se, jonka hyväksi salassapitovelvollisuus on säädetty, antaa suostumuksensa, 3) jonka viranomainen, tuomioistuim tai muu henkilö on lain perusteella oikeutettu saamaan tietoonsa tai 4) joka on tullut yleiseen tietoon.

Tilintarkastajan salassapitovelvollisuus koskee tilintarkastuslain 1 luvun 1 §:n 4 momentin mukaan myös tilintarkastajan ominaisuudessa harjoitettua muuta toimintaa ja sen yhteydessä saatuja tietoja.

Tilintarkastuslain 4 luvun 8 §:n sanamuodon mukaan salassapito koskee lähtökohtaisesti kaikkia tietoja, jotka tilintarkastaja saa tietoonsa tehtäviä suorittaessaan. Salassapidon edellytyksenä ei ole, että tieto olisi itsessään salassa pidettävää, vaan salassa pidettävä tieto on käsitettävä sanamuotonsa perusteella laajasti. Salassa pidettävää tietoa voi olla lähtökohtaisesti mikä tahansa muukin kuin yhtiön kirjanpidosta ja hallintoaineistosta ilmi käyvä tieto. Salassapidon ensisijainen tarkoitus (suojeluobjekti) on suojata yrityssalaisuuksia, mutta toissijaisesti salassapitovelvollisuudella pyritään suojaamaan myös asianomaisten ihmisten yksityisyyttä.

Tilintarkastajan salassapitovelvollisuus on osa tilintarkastuksen luottamuksellisuutta. Tilintarkastajalta yleisesti odotetaan pidättyvyyttä asiakasta koskevien tietojen välittämisessä ulkopuolisten tietoon. Luottamuksen tarpeen vuoksi tilintarkastajan tulee noudattaa aina pidättyvyyttä asiakasta koskevien tietojen paljastamisessa, vaikka tiedot eivät olisi salaisia, eikä niiden paljastamisesta aiheutuisi suoranaista haittaa. Tilintarkastajan salassapitovelvollisuutta koskevalla säännöksellä pyritään siten yleisemmin suojaamaan luottamusta tilintarkastukseen ja tilintarkastajia kohtaan.

Lähtökohtaisesti salassapitovelvollisuus on tilintarkastajan ja hänen asiakkaansa välillä, mutta sen katsotaan suojaavan myös kolmansia tahoja, joita koskeviin tietoihin tilintarkastaja pääsee asemansa perusteella käsiksi.² Määräyksenvaroisissa toimeksi annoissa, kuten erityisessä tarkastuksessa, salassapito koskee ensisijaisesti tarkastuskohteentietoja, mutta myös muita tietoja, jotka tilintarkastaja asemansa perusteellasa toimeksiannon yhteydessä tietoonsa.

Tilintarkastuslaissa ei säädetä salassapitovelvollisuuden kestoaa. Oikeuskirjallisuudessaan esitetty, että periaatteessa salassapitovelvollisuus ei pääty koskaan.³ Lähtökohtana voidaan pitää, että tilintarkastajan salassapitovelvollisuus on voimassa toistaiseksi, kunnes käsillä on jokin tilintarkastuslain 4 luvun 8 §:n 2 momentissa säädettyistä poikkeuksista salassapitovelvollisuuteen.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että tilintarkastajan salassapitovelvollisuutta on tulkittava lain sanamuodon perusteella laajasti. Tilintarkastajan ei ole salassapitovelvollisuuden estämättä mahdollista julkistaa toimeksiannossa saatuja tietoja laajalle yleisöjoukolle sosiaalisessa mediassa. Tilintarkastuslautakunta toteaa, että Vasaman päätelmä siitä, että erityisen tarkastajan lausunnon myöhempi mahdollinen julkiseksi tuleminen viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain

² Horsmanheimo – Kaisanlahti – Steiner, Tilintarkastuslaki ja EU:n uudistunut tilintarkastussäätely – kommentaari 2017, 4 Tilintarkastajaa koskevat muut säännökset – 4.8 Tilintarkastajan salassapitovelvollisuus ja tietojen antamisvelvollisuus – 4.8.1 Yleistä salassapitovelvollisuudesta.

³ Horsmanheimo – Kaisanlahti – Steiner, Tilintarkastuslaki ja EU:n uudistunut tilintarkastussäätely – kommentaari 2017, 4 Tilintarkastajaa koskevat muut säännökset – 4.8 Tilintarkastajan salassapitovelvollisuus ja tietojen antamisvelvollisuus – 4.8.5 Salassapidon alkaminen ja päättymisen.

(621/1999) perusteella oikeuttaisi tilintarkastajan julkistamaan raporttinsa sosiaalisessa mediassa, on selvästi virheellinen käsitys.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Vasama on rikkonut tilintarkastuslain 4 luvun 8 §:n tilintarkastajan salassapitovelvollisuutta, kun hän on sosiaalisessa mediassa julkistanut kiinteistösaakeyhtiön erityisestä tarkastuksesta laaditun tarkastuslausunnon ja lisäksi lähettänyt tarkastuslausunnon eräälle suomalaiselle yritykselle. Lisäksi Vasama on sosiaalisessa mediassa julkaisemissaan kirjoituksissa paljastanut muita tietoja, jotka hän on saanut erityisen tarkastuksen yhteydessä tietoonsa. Vasama on suullisessa kuulemisessa kertomansa tavoin pitänyt velvollisuutenaan tietojen julkistamista salassapitovelvollisuudesta huolimatta, mikä osoittaa, että hänen toimintansa on ollut tietoista ja harkittua. Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Vasama on rikkonut tahallisesti tilintarkastajan salassapitovelvollisuutta koskevia säännöksiä.

Seuraamusta koskeva arviointi

Tilintarkastajalle määrättävästä seuraamuksesta säädetään tilintarkastuslain 10 luvussa.

Tilintarkastuslautakunnan tulee antaa tilintarkastajalle tilintarkastuslain 10 luvun 1 §:n perusteella huomautus, jos tämä on huolimattomuudesta menetellyt tilintarkastuslain tai sen nojalla annettujen säännösten tai muussa lainsäädännössä olevien tilintarkastusta koskevien säännösten vastaisesti. Huomautus on riittävä seuraamus, jos moitittava menettely on vähäinen, siihen liittyy lieventäviä asianhaaroja tai se on taloudellisesti vähämerkityksellinen. Jos menettely on sellainen, että huomautusta ei pidetä riittävänä seuraamuksena, tilintarkastuslautakunnan tulee antaa tilintarkastajalle varoitus.

Tilintarkastuslautakunta voi tilintarkastuslain 10 luvun 3 §:n perusteella kieltää tilintarkastajaa suorittamasta tilintarkastuksia ja allekirjoittamasta tilintarkastuskertomuksia enintään kolmen vuoden määräajaksi, jos tilintarkastuslautakunta katsoo, että varoitus on liian lievä ja hyväksymisen peruuttaminen on liian ankara seuraamus. Tällaisella määräaikaisella kiellolla ei lähtökohtaisesti ole vaikutusta mahdollisuuteen harjoittaa tilintarkastajan ominaisuudessa muuta tilintarkastuslain 1 luvun 1 §:n 4 momentissa tarkoitettua toimintaa.

Tilintarkastuslautakunnan on tilintarkastuslain 10 luvun 2 §:n 1 momentin perusteella peruutettava hyväksyminen, jos tilintarkastaja 1) on tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta menetellyt olennaisesti tämän lain tai sen nojalla annettujen säännösten tai muussa lainsäädännössä olevien tilintarkastusta koskevien säännösten vastaisesti tai 2) tilintarkastaja ei täytä hyväksymisen edellytyksiä.

Tilintarkastuslain 6 luvun 2 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan henkilö ei täytä HT-tilintarkastajan hyväksymisen edellytyksiä, jos hän on toiminnallaan osoittanut olevansa sopimaton tilintarkastajan tehtävään. Mainitun pykälän 3 momentin mukaan henkilö on 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettulla tavalla sopimaton tilintarkastajan tehtävään, jos hänet on tuomittu lainvoimaisella tuomiolla kolmen viimeisen vuoden aikana sakkorangaistukseen tai viiden viimeisen vuoden aikana vankeusrangaistukseen rikoksesta, joka osoittaa hänen olevan sopimaton toimimaan tilintarkastajana. Henkilöä ei myöskään pidetä sopivana tehtävään, jos hän on muutoin aikaisemmalla toiminnallaan osoittanut olevansa ilmeisen sopimaton tilintarkastajan tehtävään. Tilintarkastuslain 6 luvun 3 §:n 1 momentin nojalla näitä hyväksymisedellytyksiä sovelletaan KHT-tilintarkastajaan.

Tilintarkastuslain 10 luvun 2 §:n 3 momentin mukaan hyväksymisen peruuttaminen edellyttää, että tilintarkastaja on menetellyt olennaisesti tai tahallaan tilintarkastusta koskevien säännösten vastaisesti ja saanut hyväksymisen peruuttamisen perusteena olevasta seikasta varoituksen, eikä hän tämän jälkeen ole korjannut menettelyään. Tilintarkastuslautakunta toteaa, että on selvää, että varoituksen antamista koskevaa edellytystä ei ole tarkoitettu sovellettavaksi tilanteessa, jossa tilintarkastaja ei täytä hyväksymisen edellytyksiä vaan hyväksymisen edellytykset arvioidaan tilintarkastuslain 6 luvun 2 §:n 1 momentin nojalla. Siten hyväksymisen peruuttamisen edellytyksiä voidaan tässä tapauksessa arvioida tilintarkastuslain 10 luvun 2 §:n 1 momentin 2 kohdan perusteella. Sen sijaan hyväksymisen peruuttaminen 2 §:n 1 momentin 1 kohdan perusteella ei voi tulla sovellettavaksi, koska Vasamalle ei ole aikaisemmin määrätty tilintarkastuslain 10 luvun 1 §:n mukaista varoitusta.

Tilintarkastuslain 10 luvun 2 §:n 4 momentin mukaan hyväksymisen peruuttamista koskeva päätös voidaan määrätä pantavaksi täytäntöön valituksesta huolimatta, jos siihen on erittäin painavia syitä.

Tilintarkastuslain esitöiden (HE 295/1993 vp., s. 45) mukaan erityisen painava syy voisi olla julkiseen hyväksymisen perustuvan tilintarkastajajärjestelmän arvon ja luotettavuuden välttämätön suojeleminen.

Asiassa on siten ensin arvioitava, onko Vasama toiminnallaan tässä asiassa osoittanut olevansa ilmeisen sopimaton tilintarkastajan tehtävään vai onko lievempää seuraamusta pidettävä riittävänä. Jos asiassa katsotaan, että Vasama on toiminnallaan osoittanut olevansa ilmeisen sopimaton tilintarkastajan tehtävään, on lisäksi arvioitava, onko asiassa käsillä erittäin painavia syitä, joiden perusteella hyväksymisen peruuttamista koskeva päätös on pantava täytäntöön valituksesta huolimatta.

Tilintarkastuslaissa tai sen esitöissä ei tarkemmin avata millainen toiminta muutoin osoittaa henkilön olevan ilmeisen sopimaton tilintarkastajan tehtävään. Hallituksen esityksen mukaan ilmeistä sopimattomuutta osoittaa esimerkiksi se, että henkilö on antanut paikkaansa pitämättömiä tietoja tilintarkastusvalvonnalle (HE 254/2014 vp, s. 63). Hallituksen esityksen perusteella viranomaisella vaikuttaa olevan harkintavaltaa sen suhteen, millainen toiminta osoittaa henkilön sopimattomuutta tilintarkastajan tehtävään. Tilintarkastusdirektiivin (2006/43/EY) 5 artiklan mukaan tilintarkastajan hyväksyminen on peruutettava, jos kyseisen henkilön hyvä maine on vakavasti vaarantunut. Direktiivin johdanto-osan yhdeksännessä perustelukappaleessa todetaan lisäksi, että lakisääteisten tilintarkastajien olisi noudatettava erittäin tiukkoja eettisiä normeja ja että tämän vuoksi heidän pitäisi olla ammattietiikkaa koskevien vaatimusten alaisia, jotka koskevat ainakin heidän yleisen edun mukaista tehtäväänsä, rehellisyyttään ja objektiivisuuttaan sekä ammatillista pätevyyttään ja huolellisuuttaan. Edelleen direktiivin johdanto-osan kymmenennen perustelukappaleen mukaan tilintarkastajien on kunnioitettava asiakkaidensa yksityisyyttä, minkä vuoksi heidän pitää noudattaa luottamuksellisuutta ja salassapitoa koskevia tiukkoja sääntöjä. Tilintarkastajan menettely, joka on vastoin tilintarkastajan ammattieettisiä periaatteita ja joka on omiaan alentamaan yleistä luottamusta tilintarkastukseen, voi siten olla sellaista toimintaa, joka osoittaa henkilön olevan sopimaton toimimaan tilintarkastajana. IESBA:n (The International Ethics Standards Board for Accountants) eettisissä säännöissä on kuvattu tilintarkastajalta vaadittavaa ammatillista käyttäytymistä. Ammatillisen käyttäytymisen periaate velvoittaa tilintarkastajaa noudattamaan asiaankuuluvia säädöksiä ja määräyksiä sekä välttämään toimintaa, jonka tilintarkastaja tietää tai hänen pitäisi tietää mahdollisesti saattavan ammattikunnan huonoon valoon. Tämä sisältää toiminnan, jonka järkevä ja asiaa tunteva kolmas osapuoli todennäköisesti toteaisi vaikuttavan kielteisesti ammattikunnan hyvään maineeseen punnittuaan kaikkia tilintarkastusammattilaisen käytettävissä kyseisenä ajankohtana olevia tosiseikkoja ja olosuhteita.

Tilintarkastuslautakunnan ratkaisukäytännössä on katsottu, että henkilö on sopimaton toimimaan tilintarkastajana, jos häneltä puuttuu tilintarkastajan tehtävän edellyttämä uskottavuus ja luotettavuus. Olosuhteita, joissa tilintarkastaja on toiminnallaan osoittanut olevansa ilmeisen sopimaton tilintarkastajan tehtävään, on pidettävä poikkeuksellisina. Ratkaisukäytännössä hyväksyntä on peruutettu esimerkiksi silloin, kun tilintarkastaja on tuomittu lainvoimaisella tuomiolla rangaistukseen tilintarkastusrikoksesta tai talousrikoksista.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että Vasaman toiminta on ollut keskeisten tilintarkastajan ammattieettisten periaatteiden vastaista. Vaikka Vasama antamassaan kertomuksessa kiinteistöosakeyhtiön erityisessä tarkastuksessa on hyvin oleellisella tavalla menetellyt tilintarkastuslain ja sen nojalla annettujen säännösten vastaisesti siten, että hänen toimintaansa on pidettävä tahallisenä tai ainakin törkeän huolimattomana, ei menettely tässä yksittäisessä toimeksiannossa sellaisenaan osoita sopimattomuutta tilintarkastajan tehtävään. Sopimattomuutta arvioitaessa keskeinen merkitys onkin Vasaman julkaisuilla sosiaalisessa mediassa ja salassapitovelvollisuuden rikkomisella. Tilintarkastuslautakunta katsoo, että salassapitoa koskevien säännösten rikkominen on luonteeltaan sellaista, joka jo yksinomaan on keskeisellä tavalla omiaan alentamaan yleistä luottamusta tilintarkastukseen. Vasamaa kuultaessa on tullut esille, että hän oli tältä osin menetellyt tahallisesti ja jatkanut toimintaansa tietoisena siitä, että hänellä on lakiin perustuva salassapitovelvollisuus. Lisäksi hänen sosiaalisessa mediassa esittämänsä kannanotot, väitteet ja toteamukset ovat selvästi ylittäneet sen, mitä voidaan pitää tilintarkastajan ammattieettiset periaatteet ja hyvä tilintarkastustapa huomioiden asiallisena.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että Vasama on toiminut osin tahallisesti ja jopa suunnitelmallisena pidettävällä hyvin moitittavalla tavalla tilintarkastajan velvollisuuksia koskevien säännösten ja määräysten

vastaisesti ja jatkanut toimintaansa. Vasaman on Suomen tilintarkastajien eettisen lautakunnan jäsenenä täytynyt olla erityisen hyvin tietoinen eettisten sääntöjen ja hyvän tilintarkastustavan vaatimuksista. Vasaman menettely osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta tilintarkastuslakia, hyvää tilintarkastustapaa ja tilintarkastajaa velvoittavia ammattieettisiä periaatteita kohtaan. Vasaman tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan vastainen toiminta on ollut pitkäkestoista ja se on jatkunut vielä valvonta-asian vireilletulon jälkeen. Hänen tilintarkastajan ammattieettisten periaatteiden vastainen menettelynsä on ollut omiaan alentamaan yleistä luottamusta tilintarkastukseen ja saattamaan ammattikunnan huonoon valoon. Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Vasama on toiminnallaan nyt käsillä olevassa asiassa osoittanut olevansa ilmeisen sopimaton tilintarkastajan tehtävään eikä siten enää täytä tilin tarkastuslain 6 luvun 2 §:ssä säädettyjä tilintarkastajan hyväksymisedellytyksiä. Hyväksymisen peruuttamista ei ole myöskään pidettävä liian ankarana tai kohtuuttomana seuraamuksena.

Edellä todetusti tilintarkastuslain 10 luvun 2 §:n 4 momentin mukaan hyväksymisen peruuttamista koskeva päätös voidaan määrätä pantavaksi täytäntöön valituksesta huolimatta, jos siihen on erittäin painavia syitä. Tilintarkastuslautakunta viittaa edellä lausuttuun siltä osin, että edellä todetusti Vasaman hyvän tilintarkastustavan ja tilintarkastuslain vastainen toiminta on käsillä olevassa asiassa ollut pitkäkestoista ja se on vaikuttanut heikentävästi tilintarkastajajärjestelmän arvoon ja luotettavuuteen. Vasama on jatkanut hyvän tilintarkastustavan vastaista toimintaansa vielä sen jälkeen, kun asia on tullut vireille tilintarkastuslautakunnassa ja senkin jälkeen, kun häntä oli kuultu asiassa suullisesti. Lautakunta katsoo, että Vasaman toiminta hyväksyttynä tilintarkastajana jatkuessaan vielä mahdollisen muutoksenhaun ajan olisi omiaan alentamaan merkittävästi tilintarkastajakunnan arvoa. Lautakunta katsoo, että asiassa on tilintarkastuslain 10 luvun 2 §:n 4 momentissa tarkoitettuja erityisen painavia syitä määrätä hyväksymisen peruuttamista koskeva päätös täytäntöön pantavaksi valituksesta

Sovelletut säännökset

Tilintarkastuslaki (1141/2015) 1 luku 1 §, 4 luku 1 §, 3 § ja 8 §, 6 luku 2–3 §, 7 luku 3 § ja 5 §, 10 luku 2 § ja 7 §

Osakeyhtiölaki (624/2006) 7 luku 7–9 §

Valitusoikeus

Asianosaisella on oikeus valittaa päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Ari Ahti, Mari Arala, Antti Fredriksson, Lasse Niemi, Riikka Rannikko ja Anders Tallberg

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Jussi Heiskanen

Tilintarkastuslautakunnan varapuheenjohtaja

Wille Korhonen

Esittelijä

Tilintarkastusvalvonta