



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

KHT, JHT A:n ja X Oy:n toiminta Asunto Oy:n tilintarkastuksessa

Tilintarkastuslautakunnan päätös 05/2023

Asian vireilletulo

Asunto Oy:n (jäljempänä myös asunto-osakeyhtiö tai yhtiö) kaksi osakkeenomistajaa (jäljempänä ilmoittajat) ovat ottaneet yhteyttä PRH:n tilintarkastusvalvontaan. Ilmoittajat ovat esittäneet moitteita KHT, JHT A:n ja tilintarkastusyhteisö X Oy:n menettelystä yhtiön tilintarkastuksessa. Tilintarkastusvalvonta on päättänyt saattaa asian tilintarkastuslautakunnan (TILA) tutkittavaksi.

Ilmoitus

Ilmoituksessa on tuotu esille muun muassa seuraavia seikkoja yhtiön hallintoon ja tilintarkastajan toimintaan liittyen:

- tilintarkastajan valintaa koskeva menettely,
- epäilyt KHT, JHT A:n riippumattomuudesta tehtävään,
- väitteet yhden huoneiston yhtiölainaosuuden virheistä tilinpäätöksissä vuodesta 2011 lähtien.

Tilintarkastajan selvitys

KHT, JHT A on kommentoinut asiaa mm. seuraavasti.

Varsinainen yhtiökokous 7.10.2020 päättänyt kohdassa 15 valtuuttaa yksimielisesti hallituksen valitsemaan tilintarkastaja ja varatilintarkastaja vuodelle 2020. Hallitus on yhtiökokouksen valtuuttamana tehnyt tilintarkastajan valintapäätöksen kokouksessaan 21.10.2020 kohdassa 6. A:n mukaan pienissä asunto-osakeyhtiöissä ei useinkaan ole juridista osaamista ja kirjaukset ovat usein hieman hakusessa. Hänen nähtyään vuoden 2020 tilintarkastuksen yhteydessä keväällä 2021 kyseiset vuoden 2020 tilintarkastajan valintapäätökset, hän on antanut ohjeet vuoden 2021 tilintarkastajan valintapäätöksen tekemiseen.

A:n arvion mukaan yhtiön hallituksen puheenjohtajan kanssa aikaisempi yhteinen työhistoria tai heidän tuttavuutensa eivät ole sen luonteisia, että ne vaarantaisivat A:n riippumattomuuden Asunto Oy:n tilintarkastajana.

Väitetystä virheellisyydestä tilinpäätöksessä A toteaa, että kyseessä oleva mahdollinen virhe tilinpäätöksessä ei ylitä tilintarkastukselle asetettua olennaisuusrajaa eikä edes virheen listaamisrajaa. Saadun selvityksen mukaan väitetyn virheen suuruusluokka on ollut noin 1000 euroa.

X Oy:n selvitys

X Oy on kertonut, että puheena olevan tilintarkastustoimeksiannon osalta A:n toimintaan ei ole kohdistunut tilintarkastusyhteisön taholta erityisiä valvontatoimenpiteitä. Asiakkaan hyväksyntäprosessi ja sen dokumentointi on ohjeistettu X Oy:n laatukäsikirjassa.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa KHT, JHT A:lle ja X Oy:lle kummallekin huomautuksen.

Äänestys

Lautakunnassa suoritettiin äänestys X Oy:lle annettavan seuraamuksen osalta. Huomautusta kannattivat puheenjohtaja Pajamo, varapuheenjohtaja Heiskanen, Ruohonen, Vesterbacka ja Wahlroos (5). Lautakunnan jäsenet Ahti, Arala, Fredriksson ja Rannikko (4) katsoivat, että tilintarkastusyhteisölle ei tulisi antaa seuraamusta.

Päätökseen liittyy vähemmistöön jääneiden lautakunnan jäsenten eriävä mielipide X Oy:lle annettavan seuraamuksen osalta sekä esittelijän eriävä mielipide A:lle annettavan seuraamuksen osalta. Eriävät mielipiteet on selostettu tämän päätöksen lopussa.

Perustelut

Päätöksen rajaus

Asianosaisina nyt käsiteltävässä asiassa ovat KHT, JHT A ja tilintarkastusyhteisö X Oy. Tilintarkastuslautakunnan päätös ei kohdistu asunto-osakeyhtiöön eikä sen osakkeenomistajiin, eivätkä nämä tahot ole hallintolain (434/2003) 11 §:ssä ja oikeudenkäynnistä hallintoasioissa annetun lain (808/2019) 7 §:ssä tarkoitetulla tavalla asianosaisia tilintarkastajan toimintaa koskevassa valvonta-asiassa. Asiassa annettu ratkaisu ei vaikuta välittömästi ilmoittajan tai

tilintarkastuksen kohteena olevan asunto-osakeyhtiön oikeuteen, velvollisuuteen tai etuun. Siten tilintarkastusvalvonta ja tilintarkastuslautakunta eivät ole asian tutkittavaksi ottamisessa tai tutkinnan kohdentamisessa ja laajuudessa sidottuja ilmoittajan tai asunto-osakeyhtiön esittämiin näkökohtiin, havaintoihin tai vaatimuksiin. Tilintarkastajan toimintaa voidaan selvittää ja tutkia siinä laajuudessa kuin sitä on pidettävä tarpeellisena tilintarkastuslain 7 luvun 2 §:ssä säädetyn valvontatehtävän toteuttamiseksi. Ilmoittajalla tai asunto-osakeyhtiöllä ei ole muutoksenhakuoikeutta tilintarkastuslautakunnan päätökseen.

Tilintarkastuslautakunnan toimivaltaan tilintarkastuslain (TTL, 1141/2015) 7 luvun 5 §:n perusteella ei kuulu ottaa kantaa tilintarkastuksen kohteena olevan yhtiön kirjanpidon, tilinpäätöksen tai hallituksen ja isännöitsijän toiminnan lainmukaisuuteen.

Tilintarkastuslautakunta katsoo tarkoituksenmukaiseksi rajata asian käsittelyn koskemaan sitä, onko tilintarkastajan valintamenettely yhtiössä tilikaudelle 1.1.-31.12.2020 ollut asunto-osakeyhtiölain mukainen ja ovatko X Oy ja KHT, JHT A siten olleet oikeutettuja tilintarkastustehtävän vastaanottamiseen ja suorittamiseen sekä tilintarkastuskertomuksen antamiseen mainitulta tilikaudelta.

Arvio A:n ja X Oy:n toiminnasta

Saadun selvityksen mukaan Asunto Oy:n varsinaisen yhtiökokouksen 7.10.2020 pöytäkirjaan on kirjattu: *"15. Valitaan tilintarkastaja ja varatilintarkastaja Valtuutettiin yksimielisesti hallitus valitsemaan tilintarkastaja ja varatilintarkastaja vuodelle 2020."* Yhtiön hallituksen kokouksen 21.10.2020 pöytäkirjaan on kirjattu: *"6. Tilintarkastajien valinta Valtuutettiin [hallituksen puheenjohtaja] sopimaan X / A:n kanssa AsOy:n tilintarkastuksesta, varalla X."*

KHT, JHT A on tilintarkastusyhteisö X Oy:n nimissä tilikaudelta 1.1.-31.12.2020 antanut 24.5.2021 päivätyn vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen. Tämän voidaan katsoa osoittavan, että X Oy on katsonut tulleen valituksi Asunto Oy:n tilintarkastajaksi ja että yhteisö on osoittanut A:n toimeksiannon päävastuulliseksi tilintarkastajaksi.

Asunto-osakeyhtiölain (1599/2009) 9 luvun 2 §:n ja Asunto Oy:n yhtiöjärjestyksen 11 §:n perusteella yksinomainen toimivalta yhtiön tilintarkastajan valintaan on ollut yhtiökokouksella. Asiassa ei ole ilmennyt, että X Oy:n tai A:n valitseminen tilintarkastajaksi tilikaudelle 1.1.-31.12.2020 olisi tapahtunut yhtiökokouksen päätöksellä. Tilintarkastajan valintaa koskevassa päätöksessä mahdollisesta juridisesta osaamattomuudesta tai muusta syystä johtuvat virheet eivät vähennä tilintarkastajan vastuuta varmistua lainmukaisesta valinnasta tilintarkastajaksi ennen toimeksiannon suorittamista.

Tilintarkastuslautakunta on vakiintuneessa ratkaisukäytännössään todennut, että tilintarkastajan tulee aina ennen tarkastustehtävän vastaanottamista varmistua siitä, että hänellä on oikeus suorittaa tilintarkastus. X Oy:n ja A:n on alalla toimivina ammattilaisina tullut olla tietoisia tilintarkastajan valitsemisessa noudatettavasta lainmukaisesta päätöksentekomenettelystä. A on kuitenkin suorittanut Asunto Oy:n tilintarkastuksen tilikaudelta 1.1.-31.12.2020 ilman lain edellyttämällä tavalla tapahtunutta valintaa yhtiön tilintarkastajaksi, vaikka hänellä ja tilintarkastusyhteisöllä ei siten ole ollut asianmukaisessa järjestyksessä syntyntä toimeksiantoa eikä oikeutta kyseisen tehtävän suorittamiseen. Yhtiökokous ei voi pätevästi siirtää toimivaltaansa tilintarkastajan valinnassa yhtiön hallitukselle. Tällainen valtuutus on yhtiöoikeudellisesti merkityksetön eikä legitimoi tilintarkastajan valintaa.

X Oy:n ja A:n olisi tullut pidättäytyä tilintarkastuksen suorittamisesta, ellei asunto-osaakeyhtiö toimita heille päätöstä yhtiökokouksessa asianmukaisesti asunto-osaakeyhtiölain 9 luvun 2 §:n mukaan tapahtuneesta valinnasta tilintarkastajaksi. Saadun selvityksen mukaan näin ei ole tapahtunut, mutta A on siitä huolimatta suorittanut tilintarkastuksen ja antanut tilikaudelta 1.1.-31.12.2020 tilintarkastus- kertomuksen X Oy:n nimissä. Näin menetellen sekä A että X Oy ovat toimineet huolimattomasti ja menettelyllään rikkoneet tilintarkastuslain 4 luvun 1 ja 3 §:ssä säädettyjä ammattieettisiä periaatteita ja hyvää tilintarkastustapaa.

Tilintarkastuslautakunta viittaa aiemmin tekemiinsä päätöksiin PRH/2210/10001/2016, PRH/1886/10000/2016, PRH/2243/10000/2016, PRH/4758/10000/2016, PRH/394/10000/2017, PRH/1650/10000/2018 ja PRH/2385/10000/2021, joissa on otettu kantaa tilintarkastajalta vaadittaviin valinnan lainmukaisuutta varmistaviin toimiin. Näissä tapauksissa on pääsääntöisesti annettu tilintarkastajalle seuraamukseksi varoitus.

Seuraamuksen määrittämisessä huomioon otettavat seikat

TTL 10 luvun 1 §:n mukaan huomautus on riittävä seuraamus, jos tilintarkastajan moitittava menettely on vähäinen, siihen liittyy lieventäviä asianhaaroja tai se on taloudellisesti vähämerkityksellinen. Jos edellä tarkoitettu menettely on sellainen, että huomautusta ei pidetä riittävänä seuraamuksena, tilintarkastuslautakunnan tulee antaa tilintarkastajalle varoitus. Lain 10 luvun 7 §:n mukaan seuraamuksesta päätettäessä on otettava huomioon kaikki asiaankuuluvat seikat.

Tilintarkastajaksi valitun tilintarkastusyhteisön toimeksiantoon osoittama toimeksiannosta vastuullinen henkilö (päävastuullinen tilintarkastaja) on ensisijaisesti velvollinen huolehtimaan siitä, että tilintarkastus tulee suoritetuksi asianomaisen yhteisölain, tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan mukaisesti.

Ottaen huomioon, että kysymys on taloudellisesti vähämerkityksellisestä asiasta ja tapauksen olosuhteet kokonaisuutena arvioituna tilintarkastuslautakunta katsoo, että huomautus on A:n menettelystä riittävä seuraamus.

Tilintarkastuslautakunnan ratkaisukäytännössä tilintarkastusyhteisöjen osalta lähtökohtaisesti arvioidaan sitä, onko yhteisö valvonut ja tukenut päävastuullisen tilintarkastajan toimintaa tilintarkastustoimeksiannon suorittamisessa ja antanut tälle riittävät ja asianmukaiset resurssit tehtävään. Nyt käsiteltävässä tapauksessa kuitenkin kysymys on tilintarkastuksen suorittamisen perusedellytyksestä eli siitä, onko tilintarkastusyhteisö lainmukaisesti valittu tehtävään ja siten ylipäätään oikeutettu ryhtymään toimeksiantoon. Kun tässä päätöksessä edellä todetun mukaisesti näin ei ole ollut, on perusteltua tässä tapauksessa kohdistaa seuraamus myös tilintarkastusyhteisöön. Kun otetaan huomioon toimeksiannosta vastuullisen henkilön (päävastuullisen tilintarkastajan) ensisijainen velvollisuus varmistua toimeksiannon vastaanottamisen ja suorittamisen edellytyksistä, tilintarkastuslautakunta katsoo, että X Oy:lle riittävänä seuraamuksena on pidettävä huomautusta.

Lautakunnan jäsenten Ahti, Arala, Fredriksson ja Rannikko eriävä mielipide

X Oy:n selvityksen mukaan asiakkaan hyväksymisprosessi ja sen dokumentointi on ohjeistettu X Oy:n laatukäsikirjassa. Toimeksiannosta vastuullisella henkilöllä (päävastuullinen tilintarkastaja) on ensisijainen velvollisuus varmistua toimeksiannon vastaanottamisen ja suorittamisen edellytyksistä.

Tilintarkastusyhteisön velvollisuus on valvoa ja tukea päävastuullisen tilintarkastajan toimintaa tilintarkastustoimeksiannon suorittamisessa ja antaa tälle riittävät ja asianmukaiset resurssit tehtävään.

Toimeksiannosta vastuullisen henkilön on varmistuttava siitä, että toimeksiantojen hyväksymisen suhteen on noudatettu asianmukaisia menettelytapoja, ja todettava, että näitä koskevat johtopäätökset ovat asianmukaisia. (ISA 220 kohta 12). Tilintarkastusyhteisöjä koskeva ISQC 1 edellyttää, että tilintarkastusyhteisö hankkii kyseisissä olosuhteissa tarpeelliseksi katsomansa tiedon ennen kuin se hyväksyy toimeksiannon uudelta asiakkaalta (ISA 220 kohta A8). Näitä tietoja voivat esimerkiksi olla arvio yhteisön omistajien, johdon ja hallintoelimiin kuuluvien rehellisyydestä, toimeksiantotiimin pätevyys ja resursointi sekä relevantit eettiset vaatimukset.

Katsomme, että toimeksiannon valinnan oikeellisuuden arviointi on ensi sijassa päävastuullisella tilintarkastajalla ja tilintarkastusyhteisön tulee valvoa päävastuullisen tilintarkastajan toimintaa. Valvonta sisältää asianmukaiset prosessit ja niiden dokumentoinnin. Prosessien toimivuudelta voidaan edellyttää kohtuullista varmuutta. Sitä, että prosessi ei ole toiminut yksittäisen toimeksiannon osalta, ei voida pitää evidenssinä siitä, että tilintarkastusyhteisö olisi toiminut huolimattomasti. Esitetyn johdosta katsomme, että tilintarkastusyhteisölle ei tulisi antaa seuraamusta.

Esittelijän eriävä mielipide

Esittelijä katsoo, että asiassa ei ole KHT, JHT A:n osalta ilmennyt varoitusta lievempää seuraamusta puoltavia seikkoja eikä tilintarkastajan asianmukaisen valintamenettelyn varmistamista koskevaa laiminlyöntiä voida pitää vähäisenä. Sen vuoksi esittelijä katsoo A:n menettelyn sellaiseksi, että siitä olisi tullut tilintarkastuslain 10 luvun 1 §:n 2 momentin mukaan antaa hänelle seuraamukseksi varoitus.

Sovelletut säännökset

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

Asunto-osakeyhtiölaki (1599/2009) 9 luku 2 §

Valitusoikeus

KHT, JHT A:lla ja X Oy:llä on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

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

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Pekka Pajamo

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Pekka Virtamo

Esittelijä

Tilintarkastusvalvonta

Liite Valitusosoitus

Tiedoksi Ilmoittajat