



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Kai Salmivuoren ja Tilintarkastusrengas Oy:n toiminnan tutkinta Helsingin Asumisoikeus Oy:n tilikausien 2020 - 2021 tilintarkastuksissa

Tilintarkastuslautakunnan päätös 18.6.2024
Päätöksen diaarinumero: PRH/1926/10000/2023

Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastusvalvonta on vastaanottanut 8.9.2023 ilmoituksen Helsingin Asumisoikeus Oy:n tilikausien 2020-2022 tilintarkastuksista. Tilikausien 2020 ja 2021 tilintarkastajana on toiminut Tilintarkastusrengas Oy ja sen päävastuullisena tilintarkastajana on ollut HT Kai Salmivuori.

Ilmoitus

Tilintarkastusvalvonnalle toimitetussa ilmoituksessa on tuotu esille muun muassa seuraavaa.

- Helsingin Asumisoikeus Oy on rikkonut hankintalakia ainakin vuonna 2020 jättäessään kilpailuttamatta isännöintipalveluiden hankinnan. Kilpailu- ja kuluttajavirasto antoi asiassa huomautuksen vuonna 2022. Yhtiö kilpailutti isännöintipalveluiden hankinnan vuonna 2022, ja se oli tiettävästi ensimmäinen sen järjestämä julkinen kilpailutus. Tämä herättää kysymyksen, onko Salmivuori paneutunut riittävästi hallinnon/sopimusten tarkastamiseen ja havainnut lainkaan hankintalain rikkomista.
- Helsingin Asumisoikeus Oy:n tilinpäätöksissä tilikausilta 2020-2022 on toistuvia puutteita, joiden takia tilinpäätökset eivät anna oikeaa ja riittävää kuvaa:
 - toimintakertomuksista puuttuvat talouden tunnusluvut, todennäköinen tuleva kehitys ja henkilöstöluvut
 - rahoituslaskelmat on laadittu vastikerahoituslaskemina eikä niissä ole vertailutietoja
 - liitetiedoissa on puutteita ja erityisesti tilikauden 2022 osalta ne ovat sekavat
 - taseen liitetiedoissa yli viiden vuoden kuluttua erääntyvä osuus vieraasta pääomasta on suurempi kuin vieras pääoma tilinpäätöshetkellä
 - liitetiedoissa ei mainita kiinteistöjen vallintarajoituksia eikä sitoumuksissa pitkiä vuokrasopimuksia.
- Otettaessa huomioon Salmivuoren aiemmin saama varoitus vuonna 2022, tilintarkastusvalvonnan on syytä selvittää tilintarkastusten laatu ainakin tilikausien 2020-2022 osalta.

Tutkinnan rajaus ja kohdentaminen

Tilintarkastusvalvonta on tutkinut ilmoituksessa esille nostetut asiat siltä osin kuin ne liittyvät tilintarkastajan toimintaan. Tilintarkastuslautakunnalla ei ole toimivaltaa arvioida ja ottaa kantaa suoraan tilintarkastuksen kohteena olleen Helsingin Asumisoikeus Oy:n tilinpäätöksen oikeellisuuteen. Tilintarkastusvalvonta on oma-aloitteisesti laajentanut tutkinnan koskemaan myös tilintarkastajan toimintaa erityislainsäädännön noudattamisen tarkastamisessa ja raportoinnissa (604/2001: laki vuokra-asuntolainojen ja asumisoikeustalolainojen korkotuesta, 650/1990: laki asumisoikeusasunnoista ja 1190/1993: aravarajoituslaki).

Tilintarkastusvalvonnan selvityspyynnöt

Tilintarkastusvalvonta on 19.10.2023 pyytänyt Kai Salmivuorta ottamaan kantaa ilmoituksessa esille nostettuihin asioihin ja esittämään kaikki seikat, jotka ovat olennaisia arvioitaessa sitä, onko hän toiminut tilintarkastuksissa tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan mukaisesti. Lisäksi Salmivuorta pyydettiin selvittämään mitä tilintarkastustoimenpiteitä hän on tehnyt ja miten hän on raportoinut tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen tarkastuksesta sekä korkotukilainsäädännön (604/2001: laki vuokra-asuntolainojen ja asumisoikeustalolainojen korkotuesta, myöhemmin myös ”korkotukilaki”), asumisoikeuslain (650/1990: laki asumisoikeusasunnoista, myöhemmin myös ”asumisoikeuslaki”) ja aravarajoituslain (1190/1993) yhtiölle tuomista velvoitteista. Salmivuorta pyydettiin myös toimittamaan tilikausien 2020 ja 2021 tilintarkastusdokumentaatio.

Tilintarkastusvalvonta on 19.10.2023 pyytänyt Tilintarkastusrenkas Oy:tä selvittämään, miten yhteisö on valvonut päävastuullisen tilintarkastajan toimintaa kyseisten tilintarkastustoimeksiantojen suorittamisessa ja miten tilintarkastusyhteisö on varmistanut, että toimeksiantojen hoitamiseen on ollut riittävät ja asianmukaiset resurssit.

Tilintarkastajan selvitys

Kai Salmivuori on antanut tilintarkastusvalvonnan selvityspyyntöön 15.12.2023 päivätyn selvityksen ja toimittanut pyydetyn tilintarkastusdokumentaation tilikausilta 2020 ja 2021. Kirjallisessa selvityksessään Salmivuori toteaa seuraavaa.

- Isännöintipalveluiden kilpailutus on toteutettu vuonna 2022, joten asia on siltä osin korjaantunut.
- Toimintakertomuksille asetetut kirjanpitolain mukaiset vaatimukset täyttyvät olennaisilta osin. Tunnusluvut tulee kirjanpitolain mukaan esittää tarvittaessa, mutta näiden tietojen esittäminen ei ole ollut yhtiön toiminnan luonteen takia tarpeellista. Tuleva kehitys näkyy toimintakertomuksista, vaikka sitä ei ole otsikoitu erikseen.
- Yhtiö on laatinut rahoituslaskelman jälkilaskelman muotoisena, jonka on todettu kuvaavan yhtiön tilikauden rahavirtoja paremmin kuin kirjanpitolain edellyttämä rahoituslaskelma. Samaa käytäntöä on noudatettu useiden vuosien ajan.
- Tilinpäätöksen liitetietojen esittämisen osalta ei lainsäädännössä ole varsinaista esittämiskaavaa. Yli viiden vuoden kuluttua erääntyvät osuudet vieraasta pääomasta on otettu järjestelmästä, joka ottaa huomioon myös tulevat nostot lainoista ja joita ei ollut kokonaan tilikauden päättyessä nostettu.
- Vallintarajoitusten on tulkittu koskevan asumisoikeuslain mukaan konsernin emoyhtiötä ja pitkestä kaupungin kanssa tehdyistä vuokrasopimuksista ei ole yleisen käytännön mukaisesti esitetty tietoja liitetiedoissa.
- Tilintarkastuksissa on todettu, että yhtiö on laatinut kohdekohtaiset tulos- ja jälkilaskelmat.
- Yhtiön toiminta on ollut vuodesta 1992 alkaen saman muotoista, ja yhtiö on noudattanut sen toimintaan liittyviä erityislakeja ja asetuksia hyvin pitkään.

Tilintarkastusyhteisön selvitys

Tilintarkastusyhteisö Tilintarkastusrenkas Oy on antanut tilintarkastusvalvonnalle 15.12.2023 päivätyn selvityksen. Selvityksessään yhteisö toteaa seuraavaa.

- Tilintarkastusrenkas Oy:llä on ollut käytössään vuosina 2020 ja 2021 laatukäsikirja, jonka sisältö on käyty läpi jokaisen yhtiössä työskentelevän tilintarkastajan kanssa ja jota kaikki noudattavat. Ohjeistus sisältää koko tilintarkastusprosessin hyväksynnästä seurantaan.
- Tutkinnassa olevien tilintarkastustoimeksiantojen osalta päävastuulliseen ei ole kohdistettu erityisiä valvontatoimia.
- Yhtiön palveluksessa on 5 auktorisoitua tilintarkastajaa ja 4-5 tilintarkastusassistenttia. Yhtiölle tulevat tilintarkastustoimeksiannot jaetaan tilintarkastajille sen mukaisesti, kenellä on parhaat resurssit ajan

sekä tarkastuksen edellyttämän erityisosaamisen suhteen kyseisen tehtävän suorittamiseksi. Salmivuorella on ollut toimeksiannoissa apuna yksi tilintarkastusassistentti (HT-tilintarkastaja).

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa Kai Salmivuorelle varoituksen. Tilintarkastusyhteisö Tilintarkastusrenkas Oy:n toiminnan tutkinta ei anna aihetta seuraamuksen määräämiseen.

Muut taustatiedot

Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastusvalvonta on lakkauttanut Kai Salmivuoren 31.8.2023 tekemän ilmoituksen perusteella hänen HT-hyväksynnän 1.9.2023.

Perustelut

Suoritettut tilintarkastukset ja tilintarkastajan raportointi

Kai Salmivuori on antanut Tilintarkastusrenkas Oy:n nimissä tilikauden 2020 tilintarkastuksesta 23.4.2021 päivätyn vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen ja tilikauden 2021 tilintarkastuksesta Tilintarkastusrenkas Oy:n nimissä 27.4.2022 päivätyn vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen.

Tilintarkastuslaki ja hyvä tilintarkastustapa sekä dokumentaatiota koskeva säännöstö

Suorittaessaan tilintarkastuslain (1141/2015, ”TTL”) 1 luvun 1 §:n 1 momentin 1) kohdassa ja 3 luvun 1 §:ssä tarkoitettua lakisääteistä tilintarkastusta, on tilintarkastajan noudatettava ammattieettisiä periaatteita (TTL 4:1) ja hyvää tilintarkastustapaa (TTL 4:3). Tilintarkastajan on suoritettava tehtävänsä ammattitaitoisesti, rehellisesti, objektiivisesti ja ammatillinen kriittisyys säilyttäen sekä huolellisesti yleinen etu huomioon ottaen.

Hyvään tilintarkastustapaan kuuluu tarkastustyön dokumentointi. Kansainvälinen tilintarkastusstandardi ISA 230 (Tilintarkastusdokumentaatio) ohjeistaa yksityiskohtaisesti dokumentoinnin laatimista ja sisältöä sen varmistamiseksi, että tilintarkastusstandardissa ISA 200 määritellyt tilintarkastuksen yleiset tavoitteet saavutetaan. Tilintarkastusdokumentaation luonnetta ja tarkoitusta on määritelty ISA 230 -standardin kappaleissa 2-3 sekä sen muotoa, sisältöä ja laajuutta standardin kappaleissa 8-11 ja niitä koskevassa standardin selittävässä ohjeistuksessa. Kansainvälisten tilintarkastusstandardien sisältämien keskeisten periaatteiden noudattamista pidetään vakiintuneesti osana tilintarkastuslaissa säädettyä hyvää tilintarkastustapaa.

TTL 4 luvun 12 §:n mukaan tilintarkastajan on järjestettävä toimintansa hyvän tilintarkastustavan mukaisesti toiminnan laajuus ja monimutkaisuus huomioon ottaen sekä kirjattava toimintatavat tämän varmistamiseksi. Toimintatapojen tulee sisältää riittävät periaatteet muun muassa toimeksiantoja koskevan aineiston toimeksiantokohtaisesta dokumentoinnista. TTL 4 luvun 4 §:n mukaan tilintarkastajan on säilytettävä lakisääteistä tilintarkastusta koskevaa toimeksiantoa koskevat asiakirjat vähintään kuusi vuotta.

Tilintarkastuslautakunnan käsittelyssä tehdyt havainnot

Helsingin Asumisoikeus Oy on perustettu 28.9.1992 ja se on Helsingin kaupungin kokonaan omistama yhtiö. Yhtiön yhtiöjärjestyksen 2 §:ssä on yhtiön toimiala määritelty seuraavasti (voimassa 3.7.2020 alkaen):

”Yhtiön toimialana on osana Helsingin kaupunkikonsernia omistaa tai vuokraoikeuden nojalla hallita kiinteistöjä ja omistaa niille rakennettavia asuintaloja sekä luovuttaa niissä sijaitsevien huoneistojen hallintaoikeuksia vastiketta vastaan asumisoikeussopimuksen tai vuokrasopimuksen nojalla. Yhtiö voi toimintaansa varten harjoittaa kiinteistöjen, osakkeiden ja osuuksien ostamista, myyntiä, omistamista, vuokrausta ja hallintaa.

Yhtiö toimii ympäristöasioissa vastuullisesti ja kestävän kehityksen periaatteiden mukaisesti. Yhtiö pyrkii toiminnassaan tehokkaaseen ja ympäristöä säästävään energiankäyttöön.

Yhtiön tarkoituksena ei ole tuottaa voittoa eikä se jaa omistajilleen osinkoa, vaan mahdollinen voitto on käytettävä yhtiön oman toiminnan tukemiseen ja kehittämiseen kaupunkikonsernin yhtiölle asettamat tavoitteet huomioon ottaen.”

Yhtiö omisti vuoden 2021 lopussa 102 kohdetta, joissa oli yhteensä 5313 asuntoa. Yhtiö on korkotukilain 5 §:n nojalla saanut korkotukilainoja ja aravalain (1189/93) 22 §:n nojalla aravalainoja asumisoikeustalojen rakentamista ja perusparantamista varten. Yhtiö on täyttänyt kirjanpitolaissa määritetyt suuryrityksen kriteerit tilikausilla 2020 ja 2021.

1. Tilintarkastuskertomuksissa annetut lausunnot

1.1 Tilintarkastuskohteena olleen yhtiön tilinpäätöstä koskevat keskeiset säännökset käsiteltävissä asioissa
Kirjanpitolain (1336/1997, ”KPL”) 3 luvun 1 §:n mukaan suuryrityksen tilinpäätöksessä on esitettävä varojen hankintaa ja niiden käyttöä selvittävä rahoituslaskelma. Kustakin rahoituslaskelman erästä on esitettävä vastaava tieto viimeistä edelliseltä tilikaudelta (vertailutieto). Kirjanpitoasetuksen (1339/1997, ”KPA”) 2 luvun 1 §:ssä on tarkemmin säädetty mitä rahoituslaskelman tulee sisältää (liiketoiminnan rahavirta, investointien rahavirrat ja rahoituksen rahavirrat).

KPA 2 luvun 5 §:n 1 momentin kohdan 2 mukaan tilinpäätöksen liitetietona on esitettävä tase-erien mukaan eritelty tieto sellaisista pitkäaikaiseen vieraaseen pääomaan kuuluvista veloista, jotka erääntyvät myöhemmin kuin viiden vuoden kuluttua.

KPA 2 luvun 7 §:n 2 momentin kohdan 2 mukaan tilinpäätöksen liitetietona on esitettävä kirjanpitovelvollisen vuokravastuut. Vuokravastuista on esitettävä lisäksi seuraavalle tilikaudelle kohdistuva yhteismäärä (KPA 2 luvun 7 §:n 5 momentti). KPA 2 luvun 7 §:n 2 momentin kohdan 5 mukaan liitetietona on esitettävä muut kirjanpitovelvollista koskevat taseen ulkopuoliset järjestelyt.

KPL 3 luvun 2 §:n mukaan tilinpäätöksen tulee antaa oikea ja riittävä kuva toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta olennaisuusperiaatteen mukaisesti ottaen huomioon kirjanpitovelvollisen harjoittaman toiminnan laatu ja laajuus.

31.12.2021 asti voimassa olleen asumisoikeuslain (650/1990) 51 b §:n mukaan sen lisäksi mitä kirjanpitolaissa säädetään, tilinpäätöksen liitetietoina on ilmoitettava talonomistajayhteisön omaisuuteen kohdistuvat pysyvät rasitteet (51 b §:n 1 momentin kohta 2) ja 16 a §:n 2 momentissa tarkoitettut laskelmat (51 b §:n 1 momentin kohta 5).

Kirjanpitolautakunta on lausunnossaan (2004/1926) katsonut, että asumisoikeuslain 16 d § on tarkoitettu määrittämään myös 16 a §:n 2 momentin mukaisen liitetietovaatimuksen tarkempi sisältö. Asumisoikeuslain 16 d § velvoittaa asumisoikeustalon omistajan laatimaan sekä käyttövastikkeen määräytymislaskelman että jälkilaskelman. Laskelmat tulee laatia yhteisö-, tasausryhmä- ja talokohtaisesti. Kirjanpitolautakunta ei pitänyt lausunnossaan talokohtaisten laskelmien sisällyttämistä tilinpäätöksen liitetietoihin ehdottomana vaatimuksena, vaan katsoi, että niiden sisällyttäminen olisi harkittava olennaisuuden periaatteen kannalta ottaen huomioon se, että talokohtainen laskelma on kaikkien asukkaiden saatavissa muulla tavoin.

1.2 Tilintarkastuskertomuksissa annetut lausunnot, muu raportointi ja niiden arviointi

Kai Salmivuori on antanut Tilintarkastusrengas Oy:n nimissä vakimuotoiset tilintarkastuskertomukset Helsingin Asumisoikeus Oy:n tilikausien 2020 ja 2021 tilintarkastuksista. Yhtiön johdolle ei ole annettu tilintarkastuspöytäkirjoja tai tilintarkastusmuistioita.

Annettujen tilintarkastuskertomusten lausunnot ovat olleet virheellisiä siltä osin kuin niissä on lausuttu, että tilinpäätökset täyttävät lakisääteiset vaatimukset (TTL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 2 kohta). Salmivuori ei ole huomauttanut tai raportoinut siitä, että yhtiön tilikausien 2020 ja 2021 tilinpäätöksistä ovat puuttuneet:

- rahoituslaskelmat (tilinpäätöksissä on esitetty rahoituslaskelma -nimikkeen alla asumisoikeuslain 16 d §:n mukaiset yhteisötason jälkilaskelmat)
- käyttövastikkeiden määräytymislaskelmat

- yhtiön omaisuuteen kohdistuvat käyttö- ja luovutusrajoitukset (pysyvät rasitteet)
- tiedot pitkäaikaisista vuokrasopimuksista
- vuokravastuut.

Helsingin Asumisoikeus Oy on suuryritys, jonka olisi tullut esittää tilinpäätöksissään 31.12.2020 ja 31.12.2021 rahoituslaskelmat (KPL 3:1 §). Asumisoikeuslain 51 b §:n 1 momentin kohdan 5 mukaan yhtiön olisi tullut esittää tilinpäätösten liitetietoina käyttövastikkeiden määräytymislaskelmat. Asumisoikeuslain 51 b §:n 1 momentin kohdan 2 mukaan yhtiön olisi tullut ilmoittaa tilinpäätösten liitetietoina, että sen omistamiin asuntokohteisiin liittyy asumisoikeuslain mukaisia käyttö- ja luovutusrajoituksia.

Yhtiöllä on pitkäaikaiset maanvuokrasopimukset Helsingin kaupungin kanssa. Tilikausien 2020 ja 2021 tilinpäätöstietojen mukaan kuluksi kirjatut tonttivuokrat ovat olleet noin 6,3 miljoonaa euroa (tilikausi 2020) ja noin 6,6 miljoonaa euroa (tilikausi 2021). Vuokrasopimukset ja niihin liittyvät vuokravastuut ovat olleet taloudellisesti merkittäviä, joten niitä koskevat tiedot olisi tullut esittää tilinpäätösten liitetietoina. Vuokrasopimusten osalta tietojenantovelvollisuus perustuu kirjanpitoasetuksen 2 luvun 7 §:n 2 momentin kohtaan 5 (taseen ulkopuoliset järjestelyt) ja vuokravastuiden osalta saman asetuksen 2 luvun 7 §:n 2 momentin kohtaan 2.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että tilikausien 2020 ja 2021 tilintarkastuskertomuksissa annetut vakimuotoiset lausunnot ovat olleet virheellisiä ja Salmivuori on toiminut asiassa tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan vastaisesti.

Helsingin Asumisoikeus Oy on esittänyt tilinpäätösten liitetiedoissa yli viiden vuoden kuluttua erääntyvien pitkäaikaisten lainojen erittelyssä myös sellaiset lainaosuudet, joita ei ollut vielä tilinpäätöshetkellä kokonaan nostettu. Tilintarkastuslautakunta katsoo, ettei tilinpäätösten liitetietoihin tulisi sisällyttää tietoja nostamatta olevien lainaerien erääntymisestä. Salmivuoren olisi tullut raportoida asiasta yhtiön johdolle.

2. Hallinnon tarkastaminen

2.1 Tilintarkastuskohdetta koskeva erityislainsäädäntö

Helsingin Asumisoikeus Oy:lle on myönnetty merkittävä määrä asumisoikeustalolainoja ja aravalainoja. Valtion tukea kuten korkotukilainaa voidaan myöntää korkotukilain 5 §:n mukaisille saajille tai Asumisen rahoitus- ja kehittämiskeskuksen (myöhemmin "ARA") yleishyödylliseksi nimeämälle yhteisölle. Helsingin Asumisoikeus Oy on kilpailuttanut ARA:n lainapäätökset asumisoikeustalolainojen ja aravalainojen nostamiseksi eri rahoituslaitoksista.

Valtaosa yhtiön omistamista kohteista on ollut vuosina 2020-2021 käyttö- ja luovutusrajoitusten piirissä ja niihin kohdistuvat käyttövastikkeiden määräysrajoitukset. Yhtiön tilintarkastuksessa on sen takia olennaista, että tilintarkastaja kiinnittää erityistä huomiota korkotukilainoilla ja aravalainoilla rahoitettujen asumisoikeustalojen omistukseen ja käyttöön liittyvien säännösten noudattamiseen. Asumisoikeuslain säännökset rajoittavat tuettujen kohteiden käyttöä ja luovutusta sekä vaikuttavat muun muassa asumisoikeuden haltijoiden valintaan, asumisoikeussopimukseen, käyttövastikkeiden määräytymiseen ja asumisoikeusasuntojen luovutuksiin.

Säännökset edellyttävät muun muassa omakustannusperiaatteen käyttämistä perittyjen käyttövastikkeiden määräytymisperusteena ja niiden korottamisperusteena. Omakustannusperiaatteen noudattamisen tarkastaminen edellyttää, että yhtiö on tehnyt sekä yhteisötason että kohdekohtaiset jälkilaskelmat sekä käyttövastikkeiden määräytymislaskelmat, joissa on otettu huomioon jälkilaskelmien yli- tai alijäämät. Asumisoikeuslain 16 d §:n mukaisten jälkilaskelmien ja käyttövastikkeiden määräytymislaskelmien laatiminen on tullut pakolliseksi vuonna 2017 alkaneesta tilikaudesta lukien. Laskelmat on laadittava tilinpäätöksen laatimisen yhteydessä eli 4 kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä.

2.2 Jälkilaskelmat ja niiden tarkastaminen

Salmivuoren tilikauden 2020 ja 2021 tilintarkastusdokumentaation perusteella hän on tehnyt tilinpäätöksiin sisältyneiden yhteisötason jälkilaskelmiin tarkastusmerkintöjä. Muuta dokumentaatiota laskelmien

tarkastamisesta ei aineistossa ollut. Aineistoon sisältyivät molempien tilikausien osalta kohdekohtaiset jälkilaskelmat. Niiden tarkastaminen ei ollut todennettavissa. Kun jälkilaskelmat ovat osa asumisoikeusyhteisön tilinpäätöstä, tulee tilintarkastajan tarkastaa ne myös osana tilinpäätöksen tarkastusta.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että Salmivuoren tilintarkastusdokumentaation perusteella on vain osittain todennettavissa yhteisötason jälkilaskelmiin kohdistetut tilintarkastustoimenpiteet.

2.3 Käyttövastikkeiden määräytymislaskelmien tarkastaminen

Tilikauden 2020 dokumentaatio ei sisältänyt käyttövastikkeiden määräytymislaskelmia. Tilikauden 2021 dokumentaatiossa ovat kohdekohtaiset käyttövastikkeiden määräytymislaskelmat. Salmivuoren dokumentaatiosta ei ilmene, että hän olisi tarkastanut käyttövastikkeiden määräytymislaskelmia kummankaan tilikauden osalta. Kun käyttövastikkeiden määräytymislaskelmat ovat osa asumisoikeusyhteisön tilinpäätöstä, tulee tilintarkastajan tarkastaa myös ne osana tilinpäätöksen tarkastusta.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, ettei Salmivuoren tilintarkastusdokumentaation perusteella ole todennettavissa käyttövastikkeiden määräytymislaskelmien tarkastaminen.

Yhteenveto kohdista 2.1-2.3

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että tilintarkastajan on perehdyttävä tarkastuskohteen toimialaan, toimintaympäristöön ja muihin olosuhteisiin, jotta hän voi työssään ottaa huomioon tilintarkastuksen kannalta olennaiset säännökset, joiden noudattamista hänen on tarkastettava. Helsingin Asumisoikeus Oy:n toimialaan liittyvät keskeisesti asumisoikeuslain ja korkotukilain säännökset sekä ARA:n antamat ohjeet ja määräykset. Niin sanottujen ARA-säännösten noudattamiseen liittyvä erityinen valvontatehtävä kuuluu ARA:lle. Salmivuori on kuitenkin ollut velvollinen tarkastamaan tilintarkastusten yhteydessä yhtiötä koskevan erityislainsäädännön noudattamista olennaisuus ja riskiperusteisuus huomioon ottaen, koska säännöksillä on olennainen merkitys ja vaikutus yleishyödyllisenä yhteisönä toimivan Helsingin Asumisoikeus Oy:n toimintaan.

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Salmivuori on laiminlyödessään lähes kokonaan jälkilaskelmien ja käyttövastikkeiden määräytymislaskelmien tarkastamisen, toiminut asiassa tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan vastaisesti.

2.4 Hankintalain noudattamisen tarkastaminen

Kilpailu- ja kuluttajavirasto (KKV) antoi 22.6.2022 Helsingin Asumisoikeus Oy:lle huomautuksen hankintalain (julkisista hankinnoista ja käyttöoikeussopimuksista annettu laki 1397/2016) rikkomisesta yhtiön jättäessä kilpailuttamatta isännöintipalveluiden hankinnan vuonna 2020. Asiassa oli kysymys aiemmin vuonna 1993 tehdyn sopimuksen päivittämisestä vuonna 2020 palveluntarjoajan kanssa ilman kilpailutusta. Vuonna 2020 tehty päivitetty sopimus siirtyi myöhemmin samana vuonna tehdyn liiketoimintasiirron myötä uudelle palveluntarjoajalle. Sopimuksen päivityksessä vuonna 2020 sen sisältö on muuttunut olennaisesti erityisesti sen euromääräisen arvon osalta. Hankittujen isännöintipalveluiden arvonlisäveroton hinta on vuonna 2020 ollut 992.575,69 euroa ja vuonna 2021 1.106.325,45 euroa.

KKV:n päätöksen mukaan Helsingin Asumisoikeus Oy on toiminut isännöintipalveluiden hankinnassaan hankintalainsäädännön vastaisesti, kun se on vuonna 2020 muuttanut hankintasopimusta olennaisesti järjestämättä uutta tarjouskilpailua. Hankintayksiköllä ei ole ollut tehdyille muutoksille hankintalain 136 §:n 2 momentin mukaista poikkeusperustetta. KKV katsoi, että tekemällä olennaisia muutoksia alkuperäiseen hankintasopimukseen hankintayksikkö on tosiasiallisesti tehnyt suorahankinnan, johon ei ollut hankintalaissa esitettyjä perusteita.

Tilintarkastusdokumentaatioon sisältyvät hallituksen kokousten pöytäkirjajäljennökset vuodelta 2020. Isännöintipalveluiden hankinta-asiaa on käsitelty hallituksen kokouksessa 13.5.2020, ja asiasta on todettu muun muassa, että yhtiön täytyy varmistaa hankintalain näkökulmasta sopimuksen siirron laillisuus. Hallituksen tekemän päätöksen mukaan yhtiön toimitusjohtajaa kehoitettiin huolehtimaan siitä, että siirron lailliset edellytykset täyttyvät. Lisäksi toimitusjohtajalle annettiin valtuutus allekirjoittaa siirtosopimus.

Tilintarkastuslautakunnan käytettävissä olleesta aineistosta ei ilmene, mitä toimenpiteitä toimitusjohtaja on tehnyt siirron laillisuuden selvittämiseksi.

Hankintalain noudattamisen tarkastaminen kuuluu tilintarkastajan tehtäviin osana hallinnon tarkastusta. Tilintarkastajalla on kuitenkin aina harkintavaltaa sen suhteen, mitä toimenpiteitä hän tilintarkastuksessa tekee myös hallinnon tarkastuksen osalta. Salmivuoren tilintarkastusdokumentaatiosta ei ilmene, että hän olisi kohdistanut tähän asiaan erityisiä tilintarkastustoimenpiteitä tai kommunikoinut asiasta yhtiön johdon kanssa.

Kun asiaan liittyvä oikeudellinen epävarmuus on ollut ilmeistä jo pelkästään hallituksen kokouspöytäkirjaan tehtyjen kirjausten perusteella, olisi Salmivuoren tullut kiinnittää asiaan huomiota tilintarkastusta suorittaessaan ja ryhtyä tarvittaviin tilintarkastustoimenpiteisiin. Kun hän ei ole dokumentaationsa perusteella näin tehnyt, tilintarkastuslautakunta katsoo, että Salmivuori on toiminut asiassa tilintarkastuslain ja hyvän tilintarkastustavan vastaisesti.

Seuraamuksen määräämisessä huomioon otettavat seikat

Seuraamuksesta päätettäessä on otettava huomioon kaikki asiaankuuluvat seikat tilintarkastuslain 10 luvun 7 §:n mukaisesti. Näitä ovat 1) rikkomisen vakavuus ja ajallinen kesto, 2) tilintarkastajan vastuun aste, 3) tilintarkastajan halukkuus tehdä yhteistyötä toimivaltaisen viranomaisen kanssa, 4) tilintarkastajalle määrätyt aiemmat seuraamukset ja 5) teosta tai laiminlyönnistä aiheutuneen vahingon tai haitan määrä.

Tilintarkastuslain 10 luvun 1 §:n mukaan tilintarkastuslautakunnan tulee antaa tilintarkastajalle huomautus, jos tämä on huolimattomuudesta menetellyt tämän lain tai sen nojalla annettujen säännösten vastaisesti tai julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuksesta annetun lain vastaisesti 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.

Salmivuoren HT-hyväksyntä on lakkautettu 1.9.2023 Salmivuoren tekemän ilmoituksen perusteella. Hyväksynnän lakkauttaminen ei estä tilintarkastajan toiminnan tutkimista eikä seuraamuksen määräämistä hänelle (TTL 7:3).

Salmivuoren menettely liittyy kirjanpidon, tilinpäätöksen ja hallinnon tarkastamiseen (TTL 3:1), tilintarkastuskertomuksen antamiseen ja sen sisältöön (TTL 3:5) tai muuhun raportointiin (TTL 3:7) sekä tilintarkastajan tehtävien suorittamiseen ammattitaitoisesti, rehellisesti, objektiivisesti ja ammatillinen kriittisyys säilyttäen sekä huolellisesti yleinen etu huomioon ottaen (TTL 4:1).

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että huolellisesti laaditulla tilintarkastusdokumentaatiolla on keskeinen merkitys tilintarkastajan tekemän työn jälkikäteisessä arvioinnissa. Salmivuoren tekemät tilintarkastustoimenpiteet ja niitä koskeva tilintarkastusdokumentaatio sekä raportointi ovat olleet olennaisesti puutteellisia nyt kyseessä olevissa tilintarkastustehtävissä.

Tilintarkastuslautakunta on antanut 4.10.2022 Salmivuorelle varoituksen, jonka perusteena ovat olleet tehtyjen tilintarkastustoimien ja dokumentaation puutteet. Päätös on tullut lainvoimaiseksi 9.11.2022. Tällä seuraamuksella ei ole kuitenkaan vaikutusta tässä asiassa tehtävän seuraamuksen määräämisessä, koska nyt tutkittavana olleet tilintarkastustoimenpiteet oli saatettu loppuun ennen edellä mainitun seuraamuksen määräämistä.

Tilintarkastuslautakunta katsoo Salmivuoren toimintaan liittyvien puutteiden olevan siinä määrin vakavia, ettei huomautus ole riittävä seuraamus vaan Salmivuorelle annetaan varoitus.

Tilintarkastusyhteisö Tilintarkastusrenkas Oy:n toiminta ei anna aihetta seuraamuksen määräämiseen.

Sovelletut säännökset

Tilintarkastuslaki (1141/2015) 1 luku 1 §, 3 luku 1 §, 5 § ja 7 §, 4 luku 1 §, 3 §, 4 § ja 12 §, 7 luku 5 §, 10 luku 1 § ja 7 §. Kirjanpitolaki (1336/1997) 3 luku 1 § ja 2 §. Kirjanpitoasetus (1339/1997) 2 luku 1 §, 5 § ja

7 §. Laki asumisoikeusasunnoista (650/1990) 16 §, 16 a §, 16 d §, 51 b §. Laki vuokra-asuntolainojen ja asumisoikeustalolainojen korkotuesta (604/2001) 5 § ja 22 §.

Valitusoikeus

Kai Salmivuorella ja Tilintarkastusrengas Oy:llä on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Pekka Pajamo (puheenjohtaja), Jussi Heiskanen (varapuheenjohtaja), Ari Ahti, Antti Fredriksson, Lasse Niemi, Riikka Rannikko, Anders Tallberg

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta
Pekka Pajamo
Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Hannu Kuortti
Esittelijä
Tilintarkastusvalvonta

Liite Valitusosoitus