JHTT-TUTKINTO 2013
OSA II
ARVOSTELUPERUSTEET JA MALLIVASTAUKSET

TEHTÄVÄ 1 (enintään 5 pistettä)

Mitä virheitä tai puutteita KKOy Laavan Vuokratalon tilikauden 1.1.2012–31.12.2012 kirjanpidossa, tilinpäätöksessä, toimintakertomuksessa ja hallinnossa on? Esitä vastauksesi seuraavan taulukon muodossa. Perustele johtopäätöksesi ja selosta lyhyesti, miten virhe tai puutteellisuus tulisi oikaista sekä missä raportissa raportoidaan, jos virhettä tai puutetta ei oikaista.

Käytetyt lyhenteet:

KKOy = KKOy Laavan Vuokratalo
AOYL = Asunto-osakeyhtiölaki 22.12.2009/1599
KPL = Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336
KPA = Kirjanpitoasetus 30.12.1997/1339
KILAn lausunto = Kirjanpitolautakunnan lausunto
KILAn yleisohje 7.12.2010 = Kirjanpitolautakunnan yleisohje asunto-osakeyhtiöiden ja muiden keskinäisten kiinteistöyhtiöiden kirjanpidosta, tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta 7.12.2010
KILAn yleisohje 1.2.2011 = Kirjanpitolautakunnan yleisohje kirjanpidon menetelmistä ja aineistoista 1.2.2011

Nro	Tarkastuskohde	Tarkastushavainto, arviointi ja oikaisu-menettely	Missä raportissa raportoidaan, jos virhettä tai puutetta ei oikaista
01.	Sovellettava yhteisölaki (**0,2**)	**Tarkastushavainto:** KKOy on vuonna 1992 perustettu keskinäinen kiinteistöosakeyhtiö. **Arviointi:** *AOYL 28:1 § Soveltamisala* Tehtävän tiedoilla KKOy:hyn sovelletaan asunto-osakeyhtiölakia (eikä osakeyhtiölakia).	
02.	Liitetietojen esittämisvelvollisuus (**0,2**)	**Tarkastushavainto:** KKOy on AOYL 28:2 §:ssä tarkoitettu osakeyhtiö, jolla on ylittynyt vuosina 2012 ja 2011 yksi KPL 3:9.2 §:ssä tarkoitetuista rajoista.	

		Arviointi: *KPA 2:11 § Lyhennetyt liitetiedot.* KKOy saa esittää lyhennetyt liitetiedot, jollaisina sen on esitettävä vähintään KPL 2:11.2 §:ssä säädetyt liitetiedot.	
03.	Olennaisuusraja (**0,4**)	**Tarkastushavainto:** Vuoden 2012 tuloslaskelman kiinteistön tuotot on 516 T€, kiinteistön hoitokulut 498 T€, taseen loppusumma 5.387 T€ ja oma pääoma 4.416 T€. **Arviointi:** Olennaisuusraja 1−2 % kiinteistön tuotoista / hoitokuluista olisi 4.980−10.320 €, 0,5−1 % taseen loppusummasta olisi 26.935−53.870 € ja 1−2 % omasta pääomasta olisi 44.160−88.320 €. ”Normaalin” vuoden 2011 kiinteistön tuotot / hoitokulut puoltavat alhaisempaa olennaisuusrajaa kuin 0,5−1 % taseen loppusummasta tai 1−2 % omasta pääomasta toiminnan tuloksen muodostumisesta annettavan kuvan oikeellisuuden kannalta. Ammatillisen harkinnan perusteella olennaisuusraja 10.000 €.	
1.	Hankeosuuksien periminen ja pankkilainan ottaminen linjasaneerausta varten (**0,8**)	**Tarkastushavainto:** Hallituksen ja isännöitsijän määrittelemät linjasaaneeraushankkeen huoneistokohtaiset hankeosuudet, joita osakkaat maksoivat tammikuussa 2012, ja KKOy:n hankkeen rahoittamiseksi huhtikuussa 2012 nostama pankkilaina yhteismäärältään 1.150.000 euroa perustuvat jo keväällä 2011 tehtyyn 1.150.000 euron kokonaiskustannusarvioon, vaikka kokonaiskustannusarvio ilman mahdollisia lisätöitä oli vuoden 2011 loppuun mennessä tarkentunut runsaan 880.000 euron (saataessa täysimääräinen korjausavustus) ja 979.000 euron (korjausavustuksen jäädessä saamatta)	Tilintarkastuskertomus

		haarukkaan eli joka tapauksessa olennaisesti alkuperäistä kustannusarviota alhaisemmaksi. **Arviointi:** *AOYL 3:1 § Maksuvelvollisuus* Osakkeenomistaja on velvollinen maksamaan yhtiön menojen kattamiseksi yhtiövastiketta yhtiöjärjestyksessä määrättyjen perusteiden mukaan. Vastikkeen suuruus on pääsäännön mukaan mitoitettava arvioitujen menojen perusteella. Sellainen päätös, jolla yhtiö perii selvästi ylisuurta vastiketta suhteessa yhtiön arvioituihin menoihin, on lainvastainen. Linjasaneeraushankkeen menojen kattamiseksi peritty kertaluonteinen vastike (= hankeosuus) on määritetty mahdolliset lisätyöt huomioon ottaen arviolta 100.000−200.000 liian suuren rahoitustarpeen perusteella noin 10−20 % ylisuureksi. Hankkeen rahoittamiseksi on nostettu vastaavasti liian suuri pääomavastikkeella hoidettava pankkilaina. *AOYL 1:11 § Johdon tehtävä* *AOYL 7:2 § Hallituksen yleiset tehtävät* *AOYL76:17 § Isännöitsijän yleiset tehtävät* Hallitus ja isännöitsijä ovat ilmeisesti huolimattomuudesta ylittäneet toimivaltansa perimällä osakkailta ylisuuria hankeosuuksia ja nostamalla hanketta varten liian suuren pääomavastikkeella hoidettavan pankkilainan. Varsinaisessa yhtiökokouksessa 20.5.2012 hallituksen esittämässä muodossa hyväksytystä vuoden 2012 talousarviosta puuttuvat lisäksi toteutettavaksi päätetyn linjasaneerausurakan menot sekä niiden rahoittamiseksi jo tammikuussa 2012 osakkailta perityt hankeosuudet ja huhtikuussa 2012 nostettu yhtiölaina. (Ks. jäljempänä kohta 9).	

		AOYL 24:1 § Johtohenkilön vahingon-korvausvelvollisuus Näin menettelemällä hallitus ja isännöitsijä ovat saattaneet syyllistyä tekoon, josta AOYL 24:1 §:n nojalla voi seurata vahingonkorvaus-velvollisuus osakkeenomistajia kohtaan. **Oikaisumenettely**: Tilikauden aikana tapahtunut asunto-osake-yhtiölain rikkomus ei ole enää oikaistavissa.	
2.	Hankeosuuksien palautettavan määrän kirjaaminen velaksi (**0,8**)	**Tarkastushavainto:** KKOy:n tammikuussa 2012 perimät hanke-osuudet 481.735,30 euroa on esitetty tulos-laskelmassa kiinteistön tuotoissa siten, että niistä on netotettu hankeosuutensa maksaneiden osakkaiden laskennallinen osuus hankeylijäämästä 53.271,85 euroa. Se on kirjattu taseeseen siirtovelaksi. KKOy:n ylimääräinen yhtiökokous 19.11.2011, joka päätti linjasaneerauksen aloittamisesta ja valtuutuksen myöntämisestä hallitukselle ja isännöitsijälle nostaa korkeintaan 1.150.000 euroa rahoituslainaa, ei tehnyt mitään päätöstä osakkailta perittävien hankeosuuksien palauttamismahdollisuudesta. Myöskään varsinainen yhtiökokous 20.5.2012, joka hyväksyi vuoden 2012 talousarvion, ei tehnyt sellaista päätöstä. Hallituksen kokouksessa 27.10.2012 käsiteltiin linjasaneeraushankkeen taloudellinen loppuselvitys ja todettiin, että hankkeen rahoittamiseen oli varattu liian paljon varoja, mutta hallitus ei kuitenkaan tehnyt päätöstä hankeosuuksien liikamäärän palauttamisesta osakkaille eikä ryhtynyt toimenpiteisiin yhtiökokouksen koolle kutsumiseksi päättämään asiasta ennen vuoden 2012 päättymistä. Hallitus teki tätä koskevan päätöksen vasta kokouksessaan 17.2.2013, ja ylimääräinen yhtiökokous, jossa tehtiin päätös linjasaneeraushankkeen yli-	Tilintarkastus-kertomus

		jäämän palauttamisesta, pidettiin vasta 15.3.2013. **Arviointi:** *KPL 5:1 § Tuottojen jaksottaminen* *KILAn lausunto 1706/17.6.2003 ylimitoitettujen pääomavastikkeiden kirjaamisesta asunto-osakeyhtiössä, KILAn yleisohje 7.12.2010, luku 2.1.3 ja KILAn lausunto 1890/5.6.2012 hankeosuuksien käsittelystä asunto-osakeyhtiön tilinpäätöksessä* KILAn em. lausuntojen ja yleisohjeen nojalla KKOy:n perimät hankeosuudet ovat kokonaisuudessaan tilivuoden 2012 tuottoa, jonka aikana ne on asianmukaisin yhtiökokouspäätöksin päätetty periä. Hankeosuuksien liikamäärän kirjaaminen taseeseen velaksi ei ole sallittua, kun hankeosuuksien perimisestä päätettäessä ei ole päätetty myös perittävien hankeosuuksien palauttamismahdollisuudesta eikä tilivuoden aikana ole myöskään tehty perittyjen hankeosuuksien suuruutta koskevaa uutta päätöstä. **Oikaisumenettely**: Hankeosuutensa maksaneiden osakkaiden laskennallista osuutta hankeylijäämästä vastaavan määrän 53.271,85 euroa kirjaus velaksi peruutetaan ja myös tämä osa perityistä hankeosuuksista tuloutetaan ja merkitään tuloslaskelmaan tuotoksi.	
3.	Toimintakertomuksen vastikerahoituslaskelma (**0,4**)	**Tarkastushavainto:** Vastikerahoituslaskelman hoitopuolen tuloista on vähennetty ”Hankeosuuden maksaneiden osuus ylijäämästä" 53.271,85 €. **Arviointi:** *AOYL 1:10 § Osakkeenomistajien yhdenvertaisuus*	Tilintarkastuskertomus

		AOYL 10:5.2 § 1 kohta: Toiminta-kertomuksessa on oltava tiedot yhtiö-vastikkeen käytöstä, jos vastike voidaan periä eri tarkoituksiin eri perustein. Hoitopuolen tilikauden ylijäämä ja hoitoylijäämä tilikauden lopussa ovat karkeasti virheelliset, kun hoitopuolen ylijäämää laskettaessa on vähennetty hankeosuuksia maksaneiden osakkaiden osuus hankeylijäämästä, mutta pääomavastike 2:a maksavien osakkaiden vastaava osuus hankeylijäämästä on jätetty vähentämättä. Hoitopuolen kertyneeseen ylijäämään sisältyy tämän vuoksi 73.898,89 euroa, joka ei jakaannu kaikkien osakkaiden hyväksi vaan ainoastaan pääomavastike 2:a maksavien osakkaiden hyväksi. **Oikaisumenettely**: Hoitopuolen tuloista jätetään vähentämättä ”Hankeosuuden maksaneiden osuus ylijäämästä" 53.271,85 €. (Tai, jos kohdan 2 oikaisukirjausta ei tehdä: Hoitopuolen kertyneeseen ylijäämään sisältyvä 73.898,89 euroa vähennetään hoitopuolen tuloista ja lisätään pääomapuolen, pääomavastike 2, tuloihin.)	
4.	Asuintalovarauksen kirjaaminen (**0,4**)	**Tarkastushavainto:** Tilinpäätöksessä 31.12.2012 on kirjattu 28.200,00 euron asuintalovaraus. KKOy:n omistaman rakennuksen pinta-alasta on asuntopinta-alaa 720,00 m² ja liikehuoneistojen pinta-alaa 1.127,00 m². **Arviointi:** *KPL 5:15 § Vapaaehtoinen varaus* *KILAn lausunto 1694/10.12.2002 yleishyödyllisen yhteisön edellytyksestä tehdä asuintalovaraus kirjanpidossa ja KILAn*	Tilintarkastuskertomus

		yleisohje 7.12.2010, luku 3.4. *Laki asuintalovarauksesta verotuksessa 1-2 §* KILAn em. lausunnon ja yleisohjeen nojalla asuintalovarauksen muodostaminen yhteisön kirjanpidossa on hyvän kirjanpitotavan mukainen vain silloin, kun sillä on vaikutusta yhteisön verotettavan tulon määräytymiseen. Asuintalovarauksesta verotuksessa annetun lain mukaan ainoastaan asuinrakennukseen liittyviä menoja varten muodostettu varaus on yhteisön tuloverotuksessa vähennyskelpoinen. Edelleen tämän lain mukaan asuin-rakennuksella tarkoitetaan rakennusta, jonka huoneistojen pinta-alasta vähintään puolta käytetään vakituiseen asumistarkoitukseen verovuoden päättyessä. Koska KKOy:n omistaman rakennuksen huoneistojen pinta-alasta alle puolet on asuntopinta-alaa, kirjattu asuintalovaraus ei ole KKOy:n tuloverotuksessa vähennys-kelpoinen. Asuintalovarauksen kirjaaminen ei näin ollen ole ollut hyvän kirjanpitotavan mukaista. **Oikaisumenettely**: Asuintalovarauksen kirjaukset peruutetaan.	
5.	Tuloverojen kirjaaminen (**0,4**)	**Tarkastushavainto:** KKOy:llä on vuoden 2011 verotuspäätöksen mukaan tuloverotuksessa vahvistettua tappiota 3.472,23 euroa. Tilivuoden 2012 tuloslaskelman mukaan tilikauden voitto, johon ei sisälly tuloverojen vaikutusta, on 3.466,69 euroa. Kun kohtien 2 oikaisukirjaukset tehdään, ne lisäävät tuloslaskelman voiton ennen veroja 84.938,54 euroon. **Arviointi:** *KPL 3:4 § Maksuperusteisuuden*	Tilintarkastus-kertomus

		oikaiseminen ja täydentäminen Tehtävän tiedoilla KKOy:n verovuoden 2012 verotettava tulo on oikaisukirjausten jälkeen: tilikauden voitto ennen veroja 84.938,54 € ./. vahvistettu tappio 3.472,23 € = 81.466,31 €. Sen perusteella KKOy:n on suoritettava vuodelta 2012 tuloveroa: 24,5 % * 81.466,31 € = 19.959,25 €. **Oikaisumenettely**: Tehdään kirjanpitoon jaksotetun tuloveron täydennysviennit sekä merkitään se tulos-laskelmassa kohtaan ”Välittömät verot” ja taseessa siirtovelkoihin.	
6.	Tositeaineisto (**0,4**)	**Tarkastushavainto:** Tulotositteista puuttuvat KKOy:n laskut osakkaille vastikkeista ja hankeosuus-suorituksista. Tositeaineistosta puuttuu joitakin meno-tositteiden liitteitä ostetuista hyödykkeistä. Tositeaineistoon kuuluvista pankkitiliotteista puuttuu tositenumerointi. Viitepanoina pankkitilille tulleiden suoritusten osalta viitesiirtojen yhdistelmien erittelytiedot eivät ole suoraan täsmäytettävissä pankkitiliotteilla oleviin yhdistelmätietoihin. **Arviointi:** *KPL 2:5 § Tosite ja KPL 2:6 § Kirjausketju sekä KILAn yleisohje 1.2.2011, luvut 2, 3.5 ja 3.7.* Tositeaineisto ei täytä edellä mainituilta osin kirjanpitolain 2:5 §:n tositetta ja 2:6 §:n kirjausketjua koskevia vaatimuksia. **Oikaisumenettely**: Tositeaineistoa täydennetään puuttuvilla tulotositteilla ja menotositteiden liitteillä sekä	Tilintarkastus-kertomus (tai tilintarkastus-pöytäkirja)

		pankkitiliotteista puuttuvilla tositenumeroilla. Viitepanoina pankkitilille tulleiden suoritusten osalta viitesiirtojen yhdistelmien erittelytietoja täydennetään siten, että ne ovat suoraan täsmäytettävissä pankkitiliotteilla oleviin yhdistelmätietoihin.	
7.	Kirjapitoaineistoa koskevat tiedot tase-kirjassa (**0,4**)	**Tarkastushavainto:** Tasekirjan kirjanpitoaineistoa koskevissa tiedoissa on kirjanpitokirjoista annettu tiedot ainoastaan tasekirjan osalta sekä tositteista on annettu tieto tositelajeista. Näiden tietojen jälkeen on ilmoitettu, että koneellisen tieto-välineen sisällysluettelo on tasekirjan liitteenä. **Arviointi:** *KPL 3:8.1 § Tasekirja ja KILAn yleisohje 1.2.2011, luvut 4.3, 4.5.3 ja 6.7* Tiedot kirjanpitokirjoista ja niiden säilytys-tavoista sekä tositteiden säilytystavoista ovat puutteelliset. Kirjanpitoaineistoa koskevat tiedot on merkittävä tasekirjaan eikä tase-kirjan ”liitteeseen”. **Oikaisumenettely**: Tasekirjan kirjanpitoaineistoa koskevia tietoja täydennetään puuttuvilla tiedoilla kirjanpito-kirjoista ja niiden säilytystavoista sekä tositteiden säilytystavoista.	Tilintarkastus-kertomus (tai tilintarkastus-pöytäkirja)
8.	Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisaika (**0,3**)	**Tarkastushavainto:** Tilinpäätös ja toimintakertomus on alle-kirjoitettu 21.5.2013. **Arviointi:** *KPL 3:6 § Laatimisaika* Tilinpäätös ja toimintakertomus on KPL 3:6 §:n mukaan laadittava neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä, joten ne on laadittu liian myöhään.	Tilintarkastus-kertomus (tai tilintarkastus-pöytäkirja)

		Laavan kunnan konserniohjeissa tytäryhtiön tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisen määräaika on lisäksi erittäin todennäköisesti ennen seuraavan vuoden maaliskuun loppua. **Oikaisumenettely**: Neljän kuukauden kuluttua tilikauden päättymisestä kirjanpitolain rikkomus ei ole enää korjattavissa.	
9.	Vuodelle 2012 hyväksytty talousarvio (**0,3**)	**Tarkastushavainto:** Varsinaisessa yhtiökokouksessa 20.5.2012 hallituksen esittämässä muodossa hyväksytystä vuoden 2012 talousarviosta puuttuvat toteutettavaksi päätetyn linjasaneerausurakan menot sekä niiden rahoittamiseksi jo tammikuussa 2012 osakkailta perityt hankeosuudet ja huhtikuussa 2012 nostettu yhtiölaina. **Arviointi:** *AOYL 6:3.3 § 4 kohta: Varsinaisessa yhtiökokouksessa on päätettävä talousarviosta ja yhtiövastikkeen määrästä, jos tämä kuuluu yhtiökokoukselle.* Vaikka talousarvio on vain arvio yhtiön talousarviovuoden menoista ja tuloista, huolelliseen hallintotapaan kuuluu talousarvion täydellisyys. **Oikaisumenettely**: Vuoden 2012 talousarviota ei ole talousarviovuoden päätyttyä enää mahdollista täydentää.	Tilintarkastuskertomus (tai tilintarkastuspöytäkirja)
10.	Toimintakertomuksen tiedot olennaisista poikkeamista talousarvioon nähden (**0,2**)	**Tarkastushavainto:** Toimintakertomuksen talousarviovertailussa vuoden 2012 korjausten toteutuma on 1.079.190,90 € budjetoidun määrän ollessa 22.758,00 €. **Arviointi:**	Tilintarkastuspöytäkirja (tai tilintarkastuskertomus)

		AOYL 10:5.2 § 5 kohta: Toiminta-kertomuksessa on oltava tiedot talousarvion toteutumisesta sekä riittävä selvitys olennaisista poikkeamista talousarvioon nähden. Talousarviovertailun alla annetuista tiedoista puuttuu selvitys korjausten toteutuman ja budjetoidun määrän olennaisesta poikkeamasta samoin kuin selvitys vuoden 2012 toteutumasarakkeessa riveillä ”Hanke-osuudet” ja ”Saadut avustukset” eriä vastaavien budjetoitujen määrien puuttumisesta. **Oikaisumenettely**: Talousarviovertailun alla annettuihin tietoihin lisätään selvitys edellä mainitusta olennaisesta poikkeamasta samoin kuin selvitys vuoden 2012 toteutumasarakkeessa riveillä ”Hanke-osuudet” ja ”Saadut avustukset” eriä vastaavien budjetoitujen määrien puuttumisesta.	
11.	Toimintakertomuksen tieto maksu-valmiudesta (**0,2**)	**Tarkastushavainto:** Toimintakertomuksen kohdassa ”Talous” annetun tiedon mukaan maksuvalmius on ollut välttävä. Taseiden mukaan maksu-valmius I (quick ratio) on ollut tilivuoden 2012 alussa 0,1 eli erittäin huono ja lopussa 1,4 eli erinomainen. Hallituksen pöytä-kirjoissa kerrotun taloudellisen tilanteen mukaan yhtiön pankkitilin saldo on ollut ainakin maaliskuun 2012 lopusta lähtien merkittävästi suurempi kuin maksuun menevien laskujen euromäärä. **Arviointi:** *KPL 3:2 § Oikeat ja riittävät tiedot* Toimintakertomuksessa maksuvalmiudesta annettu tieto piti paikkansa tilikauden alussa, mutta se on väärä suurimmalta osalta tili-kautta.	Tilintarkastus-pöytäkirja (tai tilintarkastus-kertomus)

		Oikaisumenettely: Toimintakertomuksen tieto maksuvalmiudesta muutetaan kuulumaan esimerkiksi: ”Maksuvalmius on ollut suurimman osan tilikautta erittäin hyvä.”	
12.	Linjasaneerushankkeen hankerahoituslaskelma (**0,2)**	**Tarkastushavainto:** Tilinpäätöksen liitetietona on ilmoitettu, että linjasaneerauksen jälkilaskelma on käsitelty ylimääräisessä yhtiökokouksessa 15.3.2013. **Arviointi:** *AOYL 10:5.2 § 1 kohta: Toimintakertomuksessa on oltava tiedot yhtiövastikkeen käytöstä, jos vastike voidaan periä eri tarkoituksiin eri perustein.* *KILAn lausunto 1825/30.9.2008 asuntoosakeyhtiön suuria korjaushankkeita koskevista toimintakertomustiedoista sekä KILAn yleisohje 7.12.2010, luku 6.1.1.1 ja 6.1.5 sekä liite 5* Toimintakertomuksesta puuttuu suuren linjasaneeraushankkeen hankerahoituslaskelma. **Oikaisumenettely**: Toimintakertomukseen lisätään linjasaneeraushankkeen hankerahoituslaskelma.	Tilintarkastuspöytäkirja (tai tilintarkastuskertomus)
13.	Varsinaisen yhtiökokouksen päätös rahoitusvastikkeista (**0,2**)	**Tarkastushavainto:** Varsinaisen yhtiökokouksen 20.5.2012 pöytäkirjan mukaan talousarvio vuodelle 2012 päätettiin hyväksyä hallituksen ehdotuksen mukaan. Pöytäkirjan talousarviota koskevaan 10 §:ään on merkitty tiedot hoitovastikkeen ja autotallivuokran euromääristä. Hallituksen kokouksen 3/2013 pöytäkirjan liitteenä olevasta erittelystä ”Arvioidut tuotot vuodelle 2013”, joka liittyy talousarvioehdotukseen 2013, käyvät ilmi myös rahoitusvastikkeet.	Tilintarkastuspöytäkirja

		Arviointi: *AOYL 6:3.3 § 4 kohta: Varsinaisessa yhtiökokouksessa on päätettävä talousarviosta ja yhtiövastikkeen määrästä, jos tämä kuuluu yhtiökokoukselle.* Varsinaisen yhtiökokouksen pöytäkirjasta puuttuu merkintä rahoitusvastikkeiden määristä. Tehtävän tiedoilla syynä on ilmeisesti pöytäkirjan puutteelliset merkinnät eikä se, ettei varsinainen yhtiökokous olisi tehnyt päätöstä rahoitusvastikkeiden määristä. **Oikaisumenettely**: Varsinaisen yhtiökokouksen 20.5.2012 pöytäkirjan merkintöjä ei ole enää mahdollista täydentää.	
14.	Selvityksen esittäminen varsinaisessa yhtiökokouksessa tarpeesta kunnossapitoon. (**0,2**)	**Tarkastushavainto:** Varsinaisen yhtiökokouksen 20.5.2012 pöytäkirjassa ei ole merkintää hallituksen kirjallisen selvityksen esittämisestä tarpeesta yhtiön rakennuksen ja kiinteistön kunnossapitoon seuraavan viiden vuoden aikana. **Arviointi:** *AOYL 6:3.2 § 2 kohta: Varsinaisessa yhtiökokouksessa on esitettävä hallituksen kirjallinen selvitys tarpeesta yhtiön rakennuksen ja kiinteistön kunnossapitoon seuraavan viiden vuoden aikana* (lainkohdassa mainituin edellytyksin). Joko hallituksen kirjallista selvitystä ei ole esitetty varsinaisessa yhtiökokouksessa tai varsinaisen yhtiökokouksen pöytäkirjasta puuttuu merkintä tästä selvityksestä. **Oikaisumenettely:** Hallituksen kirjallista selvitystä ei mahdollista esittää enää vuoden 2012 yhtiökokoukselle ja varsinaisen yhtiökokouksen 20.5.2012 pöytäkirjan merkintöjä ei ole enää mahdollista	Tilintarkastus-pöytäkirja

		täydentää.	
15.	Hallituksen jäsen Irja Hurjan passiivisuus (**0,2**)	**Tarkastushavainto:** Hallituksen jäsen Irja Hurja ilmoitti 20.9.2012 JHTT Tauno Tarkalle, ettei hän katsonut hallituksen kokouksen 15.9.2012 jälkeen voivansa enää osallistua hallituksen työskentelyyn. Hallituksen em. kokouksen pöytäkirjassa 2/2012 ei ole Irja Hurjan allekirjoitusta. Hallituksen seuraavien kokousten pöytäkirjojen 3/2012−3/2013 mukaan Irja Hurja ei ole osallistunut hallituksen kokouksiin. Tilivuoden 2012 tasekirjasta, toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen allekirjoituksista puuttuu Irja Hurjan allekirjoitus. **Arviointi:** *AOYL 7:12 § Hallituksen jäsenen eroaminen* Irja Hurja ei ole ilmoittanut eroamistaan hallitukselle, joten hän on edelleen hallituksen jäsen. *AOYL 1:11 § Johdon tehtävä* *AOYL 7:2 § Hallituksen yleiset tehtävät* *AOYL 24:1 § Johtohenkilön vahingonkorvausvelvollisuus* Irja Hurja on ilmeisesti tahallaan laiminlyönyt velvollisuutensa osallistua hallituksen kokouksiin 27.10.2012 pidetystä kokouksesta lähtien. Passiiviseksi jättäytyminen ei kuitenkaan pelkästään vapauta Irja Hurjaa hallituksen jäsenen vastuusta. *KPL 3:7 § Päiväys ja allekirjoitus* *KILAn lausunto 1899/18.12.2012 tilinpäätöksen allekirjoittamisesta muutoin kuin perinteisin allekirjoituksin* Tilivuoden 2012 toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen on allekirjoittanut tasekirjaan	Tilintarkastuspöytäkirja

		toimi- ja päätösvaltainen hallitus. **Oikaisumenettely**: Irja Hurjan laiminlyöntiä osallistua hallituksen kokouksiin ei ole enää mahdollista korjata.	
16.	Vaihtuvien vastaavien saamiset taseessa (**0,2**)	**Tarkastushavainto:** Vaihtuvien vastaavien saamiset on merkitty taseeseen yhtenä ryhmänä. **Arviointi:** *KPA 1:6.2 § Tase: Vaihtuvien vastaavien saamisten eristä on merkittävä taseeseen erikseen pitkäaikaisten saamisten määrä.* *KPA 1:7.1 § Lyhennetty tase: Vaihtuvien vastaavien saamisista merkitään lyhyt- ja pitkäaikaiset erikseen taseeseen..* Vaihtuvien vastaavien saamisista tulee pitkäaikaisten saamisten määrä merkitä taseeseen erikseen tai taseryhmän nimeksi on täsmennettävä ”Lyhytaikaiset saamiset”, mikäli kaikki saamiset ovat lyhytaikaisia. **Oikaisumenettely**: Merkitään taseeseen vaihtuvien vastaavien saamisista erikseen pitkäaikaisten saamisten määrä tai muutetaan taseryhmän nimeksi ”Lyhytaikaiset saamiset”, mikäli kaikki saamiset ovat lyhytaikaisia	Tilintarkastus-pöytäkirja
17.	Liitetieto arvostus-periaatteista (**0,2)**	**Tarkastushavainto:** Tilinpäätöksen liitetiedoissa on otsikolla ”Pysyvien vastaavien arvostusperiaatteet” annettu tiedot aineellisen omaisuuden ja rahoitusomaisuuden osalta. **Arviointi:** *KPA 2:11 § Lyhennetyt liitetiedot.* *KPA 2:2.1 § 1 kohta: Tilinpäätöksen laatimista koskevat liitetiedot, tilinpäätöstä*	Tilintarkastus-pöytäkirja (tai tilintarkastus-muistio isännöitsijälle)

		laadittaessa noudatetut arvostusperiaatteet KKOy on siltä vaadittavien lyhennettyjen liitetietojen lisäksi antanut vapaaehtoisesti lisätietoja arvostusperiaatteista pysyvien vastaavien ja rahoitusomaisuuden osalta otsikon koskiessa vain ensiksi mainittuja. Lisäksi lisätietona on jäänyt antamatta tieto taseeseen merkittyjen velkojen arvostusperiaatteesta, mikä rikkoo hyvään kirjanpitotapaan kuuluvaa johdonmukaisuuden periaatetta. **Oikaisumenettely**: Liitetietojen kohdan otsikoksi muutetaan ”Tilinpäätöstä laadittaessa noudatetut arvostusperiaatteet” sekä siinä annetaan pysyvien vastaavien ja rahoitusomaisuuden arvostusperiaatteiden lisäksi tieto velkojen arvostusperiaatteesta.	
18.	Tilikautta koskeva tieto toimintakertomuksen otsikossa (**0,1**)	**Tarkastushavainto:** Toimintakertomuksen otsikossa on tilikautena 1.1.-31.12.2011. **Arviointi:** Tilikauden vuosiluku on väärä. **Oikaisumenettely**: Tilikauden vuosiluvuksi muutetaan 2012.	Tilintarkastusmuistio isännöitsijälle (tai tilintarkastuspöytäkirja)
19.	Toimintakertomuksen vastikerahoituslaskelman vertailutiedot vuodelta 2011 (**0,1**)	**Tarkastushavainto:** Toimintakertomuksen vastikerahoituslaskelman vuodelta 2011 osaan ”Tarkistus kirjanpitoon” merkitty lyhytaikaisen vieraan pääoman euromäärä on 18.135,89. Taseen 31.12.2011 mukainen lyhytaikaisen vieraan pääoman euromäärä on 5.871,34 ilman lainoja rahoituslaitoksilta 18.028,23. Taseen 31.12.2011 mukaan pitkäaikainen vieras pääoma sisältää lainoja rahoituslaitoksilta 11.527,34. Toimintakertomuksen lainaosuuslaskelmien mukaan pääomavastikkeella hoidettava lainapääoma vuoden 2012 alussa	Tilintarkastusmuistio isännöitsijälle (tai tilintarkastuspöytäkirja)

		on 17.291,02. **Arviointi:** *AOYL 10:5.2 § 1 kohta: Toiminta-kertomuksessa on oltava tiedot yhtiö-vastikkeen käytöstä, jos vastike voidaan periä eri tarkoituksiin eri perustein.* *KILAn yleisohje 7.12.2010, luku 6.1.1 ja liite 4* Toimintakertomuksessa vertailutietona oleva vastikerahoituslaskelma vuodelta 2011 on virheellinen joko sen vuoksi, että se eroaa tilivuoden 2011 tasekirjassa esitetystä vastikerahoituslaskelmasta, tai sen vuoksi, että vastikerahoituslaskelma vuodelta 2011 on laadittu alun perin väärin. **Oikaisumenettely**: Jos toimintakertomuksen vastikerahoitus-laskelma vuodelta 2011 on virheellinen sen vuoksi, että se eroaa tilivuoden 2011 tase-kirjassa esitetystä vastikerahoituslaskelmasta, laskelma oikaistaan sen mukaiseksi. Jos vastikerahoituslaskelma vuodelta 2011 on virheellinen sen vuoksi, että se on laadittu alun perin väärin, vastikerahoituslaskelmaan vuodelta 2012 tehdään virheen johdosta tarpeellinen oikaisu.	
20.	Toimintakertomuksen talousarviovertailun sarakkeen ”Erotus” luvut (**0,1**)	**Tarkastushavainto:** Talousarviovertailun sarakkeen ”Erotus” luvut on esitetty prosentteina. **Arviointi:** *AOYL 10:5.2 § 5 kohta: Toiminta-kertomuksessa on oltava tiedot talousarvion toteutumisesta sekä riittävä selvitys olennaisista poikkeamista talousarvioon nähden.* *KILAn yleisohje 7.12.2010, luku 6.1.5 ja liite*	Tilintarkastus-muistio isännöitsijälle (tai tilin-tarkastuspöytä-kirja)

		6 Talousarviovertailussa ei ole ilmoitettu eroja euromääräisesti. **Oikaisumenettely**: Ilmoitetaan talousarviovertailussa erot myös euromääräisesti.	
21.	Liitetieto pysyvien vastaavien muutoksista (**0,1**)	**Tarkastushavainto:** Taseen vastaavia koskevien liitetietojen kohdassa ”Pysyvien vastaavien muutokset tilikaudella” on annettu tietoja taseen pysyviin vastaaviin merkittyjen erien muutoksista. **Arviointi:** *KPA 2:11 § Lyhennetyt liitetiedot.* *KPA 2:2.1 § 1 kohta: Tilinpäätöksen laatimista koskevat liitetiedot, tilinpäätöstä laadittaessa noudatetut arvostusperiaatteet* KKOy on siltä vaadittavien lyhennettyjen liitetietojen lisäksi antanut vapaaehtoisesti lisätietoja pysyvien vastaavien muutoksista, mutta ei kaikkien erien osalta, mikä rikkoo hyvään kirjanpitotapaan kuuluvaa johdonmukaisuuden periaatetta. Lisäksi kaikkien erien osalta ei ole käytetty tasenimikkeitä, jolloin niiden yhteys tase-eriin ei ole vaivattomasti todettavissa. **Oikaisumenettely**: Annetaan tiedot pysyvien vastaavien muutoksista kaikkien tase-erien osalta sekä käyttäen kaikkien erien osalta niiden tasenimikkeitä ja niiden haluttuja täsmennyksiä.	Tilintarkastusmuistio isännöitsijälle (tai tilintarkastuspöytäkirja)

(Teoreettinen maksimi 7,0 pistettä)

TEHTÄVÄ 2 (enintään 3 pistettä)

Laadi KKOy Laavan Vuokratalon tilintarkastajan allekirjoitettavaksi **päiväyksin 31.5.2013**

a. tilinpäätösmerkintä ja
b. tilintarkastuskertomus sekä
c. mahdollinen tilintarkastuspöytäkirja

edellyttäen, että tehtävässä esitetyiltä osin yhtiön tilikauden 1.1.2012–31.12.2012 kirjanpitoon, tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen ei tehdä muutoksia.

2 a. Tilinpäätösmerkintä

(**0,2**)	TTL 14 §:n mukainen merkintä, jossa viitataan tilintarkastuskertomukseen sekä päiväys on 31.5.2013 ja JHTT Tauno Tarkan allekirjoitus on asianmukainen.

2 b. Tilintarkastuskertomus

1. (**0,1; jokin virhe -0,1**)	Johdanto: yhtiön nimi; tilikausi; tarkastuksen kohteet; tilinpäätöksen sisältö.
2. (**0,1; jokin virhe -0,1**)	Hallituksen ja isännöitsijän vastuu
3. (**0,1; jokin virhe -0,1**)	Tilintarkastajan velvollisuudet
4. (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**)*	Ehdollisen [tai Kielteisen] lausunnon perustelu[t]: * Esitetty vähintään yksi asianmukainen perustelu * Perusteluna hankeosuuksien osan 53.271,85 € virheellinen kirjaus velaksi * Perusteluna asuintalovarauksen 28.200,00 € virheellinen kirjaaminen * Perusteluna edellisistä johtuvan tuloverojaksotuksen puuttuminen * Perusteluna toimintakertomuksen vastikerahoituslaskelman virheellisyys * [Muu olennainen ja johdonmukainen perustelu]
5. (**0,1**) (**0,1**)	Ehdollinen [tai Kielteinen] lausunto tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta * Esitetty * Asianmukaisella perusteella
6. (**0,1**)	Lausunto tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen ristiriidattomuudesta * Esitetty
7. (**0,1**) (**0,1**)	Lisätieto: * Esitetty em. lausunnon jälkeen [tai ehdollisen / kielteisen lausunnon perustelussa] * Ylimääräisen yhtiökokouksen 15.3.2013 päätös hankeosuuksien ”ylijäämän” palauttamisesta osakkaille ei ole asunto-osakeyhtiölain 11 luvun varojen jakamista koskevien säädösten mukaan laillinen
8. (**0,1**)	Huomautukset: * Esitetty em. lausunnon jälkeen ja ennen lausuntoa vastuuvapaudesta

(**0,1**) (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**)*	* Tilinpäätös ja toimintakertomus ei ole laadittu säännösten mukaisesti * Tilinpäätös ja toimintakertomus ei ole valmistunut säädetyssä ajassa * Hallitus ja isännöitsijä ovat perineet osakkailta ylisuuria hankeosuuksia ja nostaneet liian suuren pääomavastikkeella hoidettavan pankkilainan yhtiölle linjasaneerus-hanketta varten ryhtymättä toimenpiteisiin liikaa otetun rahoituksen palauttamiseksi ennen vuoden 2012 päättymistä. * Sähköisenä laaditun kirjanpidon tositeaineistossa on puutteita * Kirjanpitoaineistoa koskevat tiedot tasekirjassa ovat puutteelliset. * [Muu olennainen ja johdonmukainen huomautus]
9. (**0,2)** (**0,1**)	Lausunto vastuuvapaudesta * Esitetty huomautusten jälkeen hallituksen ja isännöitsijän osalta * Myönteinen [tai Kielteinen esitetyn olennaisen huomautuksen perusteella teosta tai laiminlyönnistä, josta saattaa seurata vahingonkorvausvelvollisuus yhtiötä kohtaan]
10. (**0,1; jokin virhe -0,1**)	Päiväys 31.5.2013 sekä JHTT Tauno Tarkan allekirjoitus ja osoite asianmukaisesti

* Selvistä virheistä vastauksessa on vähennetty pisteitä á -0,1.

2 c. Tilintarkastuspöytäkirja

1. (**0,1; jokin virhe -0,1**)	Johdanto: yhtiön nimi; tilikausi; TTL 16 §:n mukainen asiakirja; hallitukselle.
2. (**0,1)** (**0,1**)* (**0,1**)*	Asiasisältö: * Asiakokonaisuuksittain: 1. Tilintarkastuskertomuksen mukautettujen osien perustelut ja 2. Muut tiedot ja huomautukset. * Mukautettujen osien perustelut tarkemmin * Muut tiedot ja huomautukset ryhmiteltyinä tilintarkastuksen kohteittain: kirjanpito, tasekirjan tiedot, hallinto
3. (**0,1; jokin virhe -0,1**)	Päiväys ja JHTT Tauno Tarkan allekirjoitus asianmukaisesti [sekä jakelu asian-mukaisesti]

* Oikeista tarkemmista perusteluista sekä muista tiedoista ja huomautuksista vastauksessa on annettu lisäpisteitä á +0,1.
* Selvistä virheistä vastauksessa on vähennetty pisteitä á -0,1 paitsi, jos sama virhe sisältyy tilin-tarkastuskertomukseen.

TEHTÄVÄ 2

2 a. Tilinpäätösmerkintä

Esimerkki hyväksytystä tilinpäätösmerkinnästä:

TILINPÄÄTÖSMERKINTÄ

Suoritetusta tilintarkastuksesta on tänään annettu kertomus.

Laava 31.5.2013

Tauno Tarkka
JHTT

2 b. Tilintarkastuskertomus

Esimerkki hyväksytystä tilintarkastuskertomuksesta:

TILINTARKASTUSKERTOMUS

KKOy Laavan Vuokratalon yhtiökokoukselle

Olen tarkastanut KKOy Laavan Vuokratalon kirjanpidon, tilinpäätöksen, toimintakertomuksen ja hallinnon tilikaudelta 1.1.–31.12.2012. Tilinpäätös sisältää tuloslaskelman, taseen ja liitetiedot.

Hallituksen ja isännöitsijän vastuu

Hallitus ja isännöitsijä vastaavat tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta ja siitä, että ne antavat oikeat ja riittävät tiedot Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti. Hallitus vastaa kirjanpidon ja varainhoidon valvonnan asianmukaisesta järjestämisestä ja isännöitsijä siitä, että kirjanpito on lainmukainen ja varainhoito luotettavalla tavalla järjestetty.

Tilintarkastajan velvollisuudet

Velvollisuutenani on antaa suorittamani tilintarkastuksen perusteella lausunto tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta. Tilintarkastuslaki edellyttää, että noudatan ammattieettisiä periaatteita. Olen suorittanut tilintarkastuksen Suomessa noudatettavan hyvän tilintarkastustavan mukaisesti. Hyvä tilintarkastustapa edellyttää, että suunnittelen ja suoritan tilintarkastuksen hankkiakseni kohtuullisen varmuuden siitä, onko tilinpäätöksessä tai toimintakertomuksessa olennaista virheellisyyttä, ja siitä, ovatko hallituksen jäsenet tai isännöitsijä syyllistyneet tekoon tai laiminlyöntiin, josta saattaa seurata vahingonkorvausvelvollisuus yhtiötä kohtaan, taikka rikkoneet asunto-osakeyhtiölakia tai yhtiöjärjestystä.

Tilintarkastukseen kuuluu toimenpiteitä tilintarkastusevidenssin hankkimiseksi tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen sisältyvistä luvuista ja niissä esitettävistä muista tiedoista. Toimenpiteiden valinta perustuu tilintarkastajan harkintaan, johon kuuluu väärinkäytöksestä tai virheestä johtuvan olennaisen virheellisyyden riskien arvioiminen. Näitä riskejä arvioidessaan tilintarkastaja ottaa huomioon sisäisen valvonnan, joka on yhtiössä merkityksellistä oikeat ja riittävät tiedot antavan tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisen kannalta. Tilintarkastaja arvioi sisäistä valvontaa pystyäkseen suunnittelemaan olosuhteisiin nähden asianmukaiset tilintarkastustoimenpiteet mutta ei siinä tarkoituksessa, että hän antaisi lausunnon yhtiön sisäisen valvonnan tehokkuudesta. Tilintarkastukseen kuuluu myös sovellettujen tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden asianmukaisuuden, toimivan johdon tekemien kirjanpidollisten arvioiden kohtuullisuuden sekä tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen yleisen esittämistavan arvioiminen.

Käsitykseni mukaan olen hankkinut lausuntojeni perustaksi tarpeellisen määrän tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä.

Ehdollisen lausunnon perustelut

Tuloslaskelmassa on esitetty kiinteistön tuottoina osakkaiden maksamat linjasaneerausurakan hankeosuudet vähennettynä hankeosuutensa maksaneiden osakkaiden laskennallisella osuudella hankeylijäämästä 53.271,85 euroa, joka on kirjattu taseen lyhytaikaisen vieraan pääoman siirtovelkoihin. Yhtiökokouksessa ei ole kuitenkaan tehty päätöstä liikaa perittyjen hankeosuussuoritusten palauttamisesta eikä tällaista päätöstä ole tehty myöskään hallituksen kokouksessa

vuoden 2012 päättymiseen mennessä. Perittyjen hankeosuuksien liikamäärän kirjaamiselle velaksi ei ole tämän vuoksi asianmukaista päätösperustetta, ja kirjaus on hyvän kirjanpitotavan vastainen.

Tilinpäätöksessä kirjattu asuintalovaraus 28.200,00 euroa ei ole yhtiön tuloverotuksessa vähennyskelpoinen, koska yhtiön omistaman rakennuksen huoneistojen pinta-alasta alle puolet on asunto-pinta-alaa. Tämän vuoksi asuintalovarauksen kirjaaminen ei ole ollut myöskään hyvän kirjanpitotavan mukaista.

Edellä mainittujen kirjausvirheiden oikaiseminen lisää tuloslaskelman voiton ennen veroja lähes 85.000 euroon sekä verotettavan tulon vahvistetun tappion vähentämisen jälkeen yli 81.000 euroon. Siitä puolestaan on seurauksena velvollisuus suorittaa lähes 20.000 euroa tuloveroa, joka on kirjaamatta tilinpäätökseen.

Toimintakertomuksen vastikerahoituslaskelmassa hoitopuolen ylijäämä tilikauden lopussa on saaduista hankeosuuksista ilman asianmukaista päätösperustetta tehdyn 53.271,85 euron vähennyksen vuoksi liian pieni. Lisäksi kun hoitopuolen menona otetaan huomioon jaksotettava tulovero lähes 20.000 euroa, hoitopuolen oikaistu kertynyt ylijäämä on noin 150.700 euroa.

Ehdollinen lausunto tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta

Lausuntonani esitän, että edellisessä kappaleessa mainittujen virheiden vaikutuksia lukuun ottamatta tilinpäätös ja toimintakertomus antavat Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti oikeat ja riittävät tiedot yhtiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot ovat ristiriidattomat.

Lisätieto koskien ylimääräisen yhtiökokouksen päätöstä tilikauden päättymisen jälkeen

Ylimääräisen yhtiökokouksen 15.3.2013 päätös vuonna 2012 perittyjen hankeosuuksien ”ylijäämän” palauttamisesta osakkaille ei ole asunto-osakeyhtiölain 11 luvun varojen jakamista koskevien säädösten mukaan laillinen.

Huomautukset

Tilinpäätöstä ja toimintakertomusta ei ole laadittu ehdollisen lausunnon perusteluissa selostettujen seikkojen osalta Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti.

Toimintakertomus ja tilinpäätös ovat valmistuneet kirjanpitolain 3 luvun 6 §:ssä säädetyn laatimisajan jälkeen.

Hallitus ja isännöitsijä ovat perineet osakkailta ylisuuria hankeosuuksia ja nostaneet liian suuren pääomavastikkeella hoidettavan pankkilainan yhtiölle linjasaneeraushanketta varten ryhtymättä toimenpiteisiin asunto-osakeyhtiölain 3 luvun 1 §:ssä osakkeenomistajille säädettyyn maksuvelvollisuuteen nähden liian suurina hankeosuussuorituksina ja yhtiölainana otetun rahoituksen palauttamiseksi ennen vuoden 2012 päättymistä. Tämän johdosta yhtiön hoitopuolen kertynyt ylijäämä 31.12.2012 vastaa suuruudeltaan yli 1,5 vuoden hoitovastikkeiden yhteismäärää.

Vuoden 2012 kirjanpito on laadittu isännöitsijätoimistossa ensimmäisen kerran ns. sähköisenä kirjanpitona, jossa myös tositteet ovat digitaalisessa muodossa. Tarkastusta varten saamastamme tositeaineistosta puuttui osa tulotositteista ja menotositteiden liitteitä, tositeaineistoon kuuluvista pankkitiliotteista puuttui tositenumerointi sekä pankkitilille viitesiirtojen yhdistelminä kirjattujen tulleiden suoritusten erittelytiedot olivat puutteelliset kirjanpitolain 2 luvun 5 §:n tositetta ja 6 §:n kirjausketjua koskevien vaatimusten vastaisesti. Tositeaineiston puutteellisuudesta huolimatta olen

kuitenkin muuta tarkastuksessa käytettävissä ollutta aineistoa hyödyntäen kyennyt riittävästi varmistumaan puuttuvien tositteiden perusteella kirjanpitoon tehtyjen merkintöjen oikeellisuudesta.

Tasekirjassa kirjanpitoaineistosta ennen toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen allekirjoituksia esitetyistä tiedoista puuttuu tasekirjaa lukuun ottamatta tiedot muista kirjanpitokirjoista ja niiden säilytystavasta samoin kuin tositteiden säilytystavasta kirjanpitolain 3 luvun 8 §:n 1 momentin vaatimusten vastaisesti.

Yhtiöjärjestykseen perustuva lausunto vastuuvapaudesta

Puollan vastuuvapauden myöntämistä hallituksen jäsenille ja isännöitsijälle tarkastamaltani tilikaudelta.

Laava 31.5.2013

Tauno Tarkka
JHTT

[Tauno Tarkan osoite]

2 c. Tilintarkastuspöytäkirja

Esimerkki hyväksytystä tilintarkastuspöytäkirjasta:

TILINTARKASTUSPÖYTÄKIRJA

KKOy Laavan Vuokratalon tilikauden 1.1.–31.12.2012 tilintarkastajana esitän tilintarkastuslain 16 §:n tarkoittamana tilintarkastuspöytäkirjana yhtiön hallitukselle ja toimitusjohtajalle seuraavaa:

Tilintarkastuskertomuksen ehdollisen lausunnon perustelut, lisätieto ja huomautukset

Hankeosuuksien palautettavan määrän perusteeton kirjaaminen velaksi

KKOy:n osakkailta tammikuussa 2012 perimät hankeosuudet 481.735,30 euroa on esitetty tuloslaskelmassa kiinteistön tuotoissa siten, että niistä on netotettu hankeosuutensa maksaneiden osakkaiden laskennallinen osuus hankeylijäämästä 53.271,85 euroa. Tämä osa saaduista hankeosuuksista on kirjattu taseeseen siirtovelaksi.

KKOy:n ylimääräinen yhtiökokous 19.11.2011 päätti linjasaneerauksen aloittamisesta ja valtuutuksen myöntämisestä hallitukselle ja isännöitsijälle nostaa yhtiölle korkeintaan 1.150.000 euroa rahoituslainaa. Tämä yhtiökokous ei tehnyt mitään päätöstä osakkailta perittävien hankeosuuksien palauttamismahdollisuudesta. KKOy:n osakkaille vuoden 2011 lopulla tehdyssä maksutapakyselyssä huoneistokohtaiset hankeosuudet perustuivat 1.150.000,00 euron kokonaiskustannusarvioon, ja osakkaat maksoivat tammikuussa 2012 näitä hankeosuussuorituksia kertamaksuina 481.735,30 euroa. Huhtikuussa 2012 KKOy nosti 1.150.000,00 euron ja perittyjen hankeosuussuoritusten erotuksen suuruisen pankkilainan 668.264,70 euroa, jonka hoitomaksuja varten KKOy ryhtyi helmikuusta 2012 lähtien perimään pääomavastike 2:a lainavaihtoehdon valinneilta osakkailta.

Varsinaisessa yhtiökokouksessa 20.5.2012 hyväksyttiin hallituksen esittämässä muodossa vuoden 2012 talousarvio, josta puuttuvat linjasaneerausurakan menot sekä niiden rahoittamiseksi jo tammikuussa 2012 osakkailta perityt hankeosuudet ja huhtikuussa 2012 nostettu yhtiölaina. Tämäkään yhtiökokous ei tehnyt mitään päätöstä osakkailta perittyjen hankeosuuksien palauttamismahdollisuudesta.

Hallituksen kokouksessa 27.10.2012 käsiteltiin linjasaneeraushankkeen taloudellinen loppuselvitys ja todettiin, että hankkeen rahoittamiseen oli varattu liian paljon varoja. Hallituksen kokouspöytäkirjan mukaan hallitus päätti tämän johdosta seuraavaa:

> ”Yhtiökokoukselle tullaan esittämään, että hankeosuuksia maksaneille osakkaille palautetaan hankeylijäämän perusteella hankeosuussuorituksia ja pääomavastike 2:a maksavien osakkaiden hyväksi tehdään samalla perusteella ylimääräinen lainanlyhennys. Yhtiökokouksessa tullaan päättämään mitä varoille tehdään.”

Hallitus ei ryhtynyt kuitenkaan toimenpiteisiin yhtiökokouksen koolle kutsumiseksi päättämään hankeosuuksien liikamäärän palauttamisesta osakkaille ennen vuoden 2012 päättymistä.. Hallitus teki tätä koskevan päätöksen vasta kokouksessaan 17.2.2013, ja ylimääräinen yhtiökokous, jossa tehtiin päätös linjasaneeraushankkeen ylijäämän palauttamisesta, pidettiin vasta 15.3.2013. Tämä jälkikäteinen päättäminen ei oikeuta kuitenkaan muuttamaan aiempien toimien oikeudellista luonnetta erityisesti suhteessa verottajaan ja muihin kolmansiin osapuoliin.

Kirjanpitolautakunta (jatkossa KILA) on todennut yleisohjeessaan 7.12.2010 asunto-osakeyhtiöille ja muille keskinäisille kiinteistöyhtiöille vastiketulojen jaksottamisesta muun muassa seuraavaa:

”Tilikauden tuottoa ovat ne vastikkeet, jotka tilikaudelta on asianmukaisin yhtiökokouspäätöksin päätetty periä. Merkitystä ei ole vastikkeiden tosiasiallisella maksulla. Tilinpäätöshetkellä maksamatta olevat vastikkeet tuloutetaan ja merkitään taseeseen saataviksi sekä ennakkoon maksetut vastikkeet vieraaseen pääomaan velaksi. Sillä seikalla, että vastikkeet ovat mahdollisesti yli- tai alimitoitettuja niillä katettaviin menoihin nähden, ei myöskään ole tulouttamisen kannalta merkitystä. Vastikkeiden jaksottaminen (siirtyvien erien avulla) tilikaudelle kohdistuvien kulujen suuruiseksi on hyvän kirjanpitotavan vastaista, jos tuottoina tuloslaskelmassa ilmoitettavat vastikkeet eivät näin menetellen vastaa yhtiökokouksen perittäväksi päättämiä vastikkeita.”

Edelleen KILAn yleisohjeessa todetaan hankeosuussuoritusten kirjaamisesta muun muassa seuraavaa:

”Hankeosuussuoritusten kirjanpidollinen käsittely perustuu siihen, mitä varojen taloudellisesta luonteesta on päätetty. Yhtiöjärjestysmääräyksellä tai tavanomaisemmin yhtiökokouksen päätöksellä hankeosuussuoritukset käsitellään osakkaan yhtiöön tekemänä pääomasijoituksena. Tällöin osakkaan suoritus ei ole yhtiölle tuottoa vaan suoritus kirjataan omaan pääomaan kuuluviin eriin. …

Jos hankeosuussuoritusta ei ole pidettävä pääomasijoituksena, se tuloutetaan nimikkeessä ”Kiinteistön tuotot - Vastikkeet” sen tilikauden tuottona, jolle se yhtiökokouksen päättämällä tavalla kohdistuu.”

KILAn em. kannanottojen nojalla KKOy:n perimät hankeosuudet ovat kokonaisuudessaan tilivuoden 2012 tuottoa, jonka aikana ne on asianmukaisin yhtiökokouspäätöksin päätetty periä. Hankeosuuksien liikamäärän kirjaaminen taseeseen velaksi ei ole sallittua, kun hankeosuuksien perimisestä päätettäessä ei ole päätetty myös perittävien hankeosuuksien palauttamismahdollisuudesta eikä tilivuoden aikana ole myöskään tehty perittyjen hankeosuuksien suuruutta koskevaa uutta päätöstä. Kun hankeosuuksien palautettavan määrän 53.271,85 euroa kirjaamiselle tilinpäätöksessä 31.12.2012 velaksi ei ole asianmukaista päätösperustetta, kirjaus on hyvän kirjanpitotavan vastainen.

<u>Asuintalovarauksen perusteeton kirjaaminen</u>

KKOy:n tilinpäätöksessä 31.12.2012 on kirjattu 28.200,00 euron suuruinen asuintalovaraus. KILAn yleisohjeessa 7.12.2010 asunto-osakeyhtiöille ja muille keskinäisille kiinteistöyhtiöille todetaan asuintalovarauksen kirjaamisesta muun muassa seuraavaa:

”Asuintalovaraus on KPL 5:15 §:n mukainen vapaaehtoinen varaus. Vapaaehtoisten varausten muodostaminen kirjanpidossa on katsottu hyvän kirjanpitotavan mukaiseksi silloin, kun varauksen muodostamisella on vaikutusta kirjanpitovelvollisen verotettavan tulon määräytymiseen. Varauksen muodostaminen kirjanpidossa ei siten ole mahdollista esimerkiksi tuloverosta vapaille yleishyödyllisille yhteisöille. Sen sijaan yhteisöt, joiden verotettavan tulon määrään asuintalovarauksen muodostamisella voidaan vaikuttaa, voivat muodostaa kirjanpidossaan asuintalovarauksen.”

Asuintalovarauksesta verotuksessa annetun lain (846/1986) mukaan ainoastaan asuinrakennukseen liittyviä menoja varten muodostettu varaus on yhteisön tuloverotuksessa vähennyskelpoinen. Edelleen tämän lain mukaan asuinrakennuksella tarkoitetaan rakennusta, jonka huoneistojen pinta-alasta vähintään puolta käytetään vakituiseen asumistarkoitukseen verovuoden päättyessä.

KKOy:n omistaman rakennuksen pinta-alasta on asuntopinta-alaa 720,00 m² ja liikehuoneistojen pinta-alaa 1.127,00 m². Koska KKOy:n omistaman rakennuksen huoneistojen pinta-alasta alle puolet on asuntopinta-alaa, kirjattu asuintalovaraus ei ole KKOy:n tuloverotuksessa vähennys-

kelpoinen. Asuintalovarauksen kirjaaminen ei KILAn em. kannanoton nojalla ole ollut hyvän kirjanpitotavan mukaista.

Tuloverojen kirjaamatta jättäminen

KKOy:llä on vuoden 2011 verotuspäätöksen mukaan tuloverotuksessa vahvistettua tappiota 3.472,23 euroa. Tilivuoden 2012 tuloslaskelman mukaan tilikauden voitto, johon ei sisälly tuloverojen vaikutusta, on 3.466,69 euroa. Kun edellä mainittu hankeosuuksien palautettavan määrän 53.271,85 euroa perusteeton kirjaaminen velaksi oikaistaan tulouttamalla tämä euromäärä sekä asuintalovarauksen 28.200,00 euroa perusteeton kirjaus peruutetaan, nämä oikaisukirjaukset lisäävät tuloslaskelman voiton ennen veroja 84.938,54 euroon.

KPL 3:4 §:n mukaan maksuperusteiset kirjaukset on vähäisiä liiketapahtumia lukuun ottamatta oikaistava ja täydennettävä suoriteperusteen mukaisiksi ennen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista. Tämän säännöksen nojalla on myös tuloverot jaksotettava tilinpäätökseen vähäisiä eriä lukuun ottamatta.

KKOy:n verovuoden 2012 arviomääräinen verotettava tulo oikaisukirjausten jälkeen saadaan, kun tilikauden oikaistusta voitosta ennen veroja 84.938,54 euroa vähennetään vahvistettu tappio 3.472,23 euroa. Verotettavan tulon suuruus on noin 81.466 euroa. Sen perusteella KKOy:n on suoritettava vuodelta 2012 tuloveroa 24,5 % * 81.466 euroa = 19.959 euroa. Tämä tilikauden tulovero on kirjaamatta tuloslaskelman kohtaan ”Välittömät verot” ja taseen vieraaseen pääomaan siirtovelaksi.

Vastikerahoituslaskelman virheellisyys

Asunto-osakeyhtiölain (1599/2009) 1 luvun 10 §:ssä on säädetty asunto-osakeyhtiön toiminnan keskeisiin periaatteisiin kuuluvasta osakkeenomistajien yhdenvertaisuudesta seuraavasti:

> ”Kaikki osakkeet tuottavat yhtiössä yhtäläiset oikeudet, jollei yhtiöjärjestyksessä määrätä toisin. Yhtiökokous, hallitus tai isännöitsijä ei saa tehdä päätöstä tai ryhtyä muuhun toimenpiteeseen, joka on omiaan tuottamaan osakkeenomistajalle tai muulle epäoikeutettua etua yhtiön tai toisen osakkeenomistajan kustannuksella.”

Asunto-osakeyhtiölain 10 luvun 5 §:n 2 momentin 1. kohdan mukaan toimintakertomuksessa on oltava tiedot yhtiövastikkeen käytöstä, jos vastike voidaan periä eri tarkoituksiin eri perustein. Säännöksen tarkoitus on osakkaiden yhdenvertaisuuden toteuttaminen pitämällä erillään eri tarkoituksiin perityt varat. Yhtiön toimintakertomuksessa tai sen liitteenä oleva vastikerahoituslaskelma laaditaan tämän varojen erillään pidon toteuttamiseksi.

KKOy:n vuoden 2012 toimintakertomuksen liitteenä olevassa tilivuoden 2012 vastikerahoituslaskelmassa on virhe, kun hoitopuolen tuloista on tehty vähennys 53.271,85 euroa hankeosuutensa maksaneiden osuutena hankeylijäämästä ilman asianmukaista päätösperustetta. Tämän jälkilaskelman mukainen hoitopuolen ylijäämä tilikauden lopussa on vastaavasti liian pieni. Kun hankeosuuksista hyvän kirjanpitotavan vastaisesti tehty vähennys 53.271,85 euroa peruutetaan ja hoitopuolen menoihin lisätään yhtiön suoritettavaksi tilivuodelta tuleva tulovero noin 19.959 euroa, hoitopuolen kertynyt ylijäämä on oikaistuna noin 150.698 euroa.

Vastikejälkilaskelmassa hoitopuolen kertynyt ylijäämä jakaantuu kaikkien osakkaiden hyväksi sekä pääomapuolen pääomavastike 2:n kertynyt ylijäämä jakaantuu pääomavastike 2:a maksavien osakkaiden hyväksi yhtiöjärjestyksessä määrättyjen vastikkeen laskentaperusteiden mukaisesti. Tähän liittyen todettakoon toimintakertomuksen liitteenä olevasta tilivuoden 2012 vastikerahoituslaskelmasta sellaisenaan, että siinä on karkea virhe, kun hoitopuolen kertynyttä ylijäämää laskettaessa on vähennetty hankeosuuksia maksaneiden osakkaiden osuus hankeylijäämästä, mutta

pääomavastike 2:a maksavien osakkaiden vastaava osuus hankeylijäämästä on jätetty vähentämättä. Tämän johdosta hoitopuolen kertyneeseen ylijäämään sisältyy 73.898,89 euroa, joka ei jakaannu kaikkien osakkaiden hyväksi vaan ainoastaan pääomavastike 2:a maksavien osakkaiden hyväksi. Laadittu vastikejälkilaskelma on siis kuitenkin virheellinen ensi sijassa hoitopuolen tuloista hyvän kirjanpitotavan vastaisesti tehdyn 53.271,85 euron vähennyksen vuoksi.

Ylimääräisen yhtiökokouksen 15.3.2013 päätös hankeosuuksien ”ylijäämän” palauttamisesta

Tilivuoden 2012 päättymisen jälkeen KKOy:n ylimääräinen yhtiökokous 15.3.2013 on tehnyt päätöksen vuonna 2012 perittyjen hankeosuuksien ”ylijäämän” palauttamisesta osakkaille. Tilintarkastuskertomuksessa tähän liittyen antamallani lisätiedolla olen halunnut kiinnittää yhtiön osakkeenomistajien huomiota siihen, että tämä päätös ei ole asunto-osakeyhtiölain mukainen. Osakkaille voidaan vuonna 2013 yhtiökokouksen niin päättäessä jakaa varoja ainoastaan asunto-osakeyhtiölain 11 luvun 1 §:ssä säädetyillä tavoilla eli esimerkiksi osinkoina jakokelpoisen oman pääoman puitteissa ja asunto-osakeyhtiölain 11 luvun 2 §:n vaatiman maksukyvyn säilyttämisen ehdolla.

Toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen laatimisajan ylittäminen

Kirjanpitolain 3 luvun 6 §:ssä on säädetty toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen laatimisajasta seuraavasti:

> "Tilinpäätös ja toimintakertomus on laadittava neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä."

Tasekirjassa olevan päiväyksen mukaan toimintakertomus ja tilinpäätös on laadittu vasta 21.5.2013 eli kolme viikkoa kirjanpitolain 3 luvun 6 §:ssä säädetyn laatimisajan jälkeen.

Ylisuurten hankeosuuksien periminen ja pankkilainan ottaminen linjasaneerausta varten

Asunto-osakeyhtiölain 3 luvun 1 §:ssä on säädetty osakkeenomistajan maksuvelvollisuudesta seuraavasti:

> ”Osakkeenomistaja on velvollinen maksamaan yhtiön menojen kattamiseksi yhtiövastiketta yhtiöjärjestyksessä määrättyjen perusteiden mukaan.”

Edellä mainitun säännöksen soveltamisessa on pääsääntönä vastikkeen mitoittaminen katettavien menojen mukaan. Vaikka talousarvio on suunnitelmaluonteinen eikä se voi olla täysin sitova, pitää se mitoittaa tilikaudella syntyviksi arvioitujen menojen perusteella. Sellainen päätös, jolla yhtiö perii selvästi ylisuurta vastiketta suhteessa yhtiön arvioituihin menoihin, on lainvastainen. Talousarvio tulee tehdä niin, että arvioidut menot ja arvioidut vastiketulot ovat tasapainossa.

KKOy:n hallituksen ja isännöitsijän määrittelemät linjasaaneeraushankkeen huoneistokohtaiset hankeosuudet, joita osakkaat maksoivat tammikuussa 2012, ja KKOy:n hankkeen rahoittamiseksi huhtikuussa 2012 nostama pankkilaina yhteismäärältään 1.150.000 euroa perustuvat jo keväällä 2011 tehtyyn 1.150.000 euron kokonaiskustannusarvioon, vaikka kokonaiskustannusarvio ilman mahdollisia lisätöitä oli vuoden 2011 loppuun mennessä tarkentunut runsaan 880.000 euron (saataessa täysimääräinen korjausavustus) ja 979.000 euron (korjausavustuksen jäädessä saamatta) haarukkaan eli joka tapauksessa olennaisesti alkuperäistä kustannusarviota alhaisemmaksi.

Linjasaneeraushankkeen menojen kattamiseksi peritty kertaluonteinen vastike (= hankeosuus) on määritetty mahdolliset lisätyöt huomioon ottaen arviolta 100.000–200.000 euroa liian suuren rahoitustarpeen perusteella noin 10–20 % ylisuureksi. Hankkeen rahoittamiseksi on nostettu vastaavasti liian suuri pääomavastikkeella hoidettava pankkilaina. Hoitopuolen kertynyt ylijäämä

(oikaistuna) noin 150.698 euroa vastaa viime vuosina perittyihin hoitovastikkeisiin suhteutettuna lähes 21 kuukauden hoitovastikkeita.

Hallitus ja isännöitsijä ovat ilmeisesti huolimattomuudesta ylittäneet toimivaltansa perimällä osakkailta ylisuuria hankeosuuksia ja nostamalla hanketta varten liian suuren pääomavastikkeella hoidettavan pankkilainan. Näin menettelemällä hallitus ja isännöitsijä ovat saattaneet syyllistyä tekoon, josta asunto-osakeyhtiölain 24:1 §:n nojalla voi seurata vahingonkorvausvelvollisuus osakkeenomistajia kohtaan.

Tositeaineiston puutteellisuus

Isännöitsijätoimisto Laavan talohallinta Oy on laatinut KKOy:n vuoden 2012 kirjanpidon ensimmäisen kerran ns. sähköisenä kirjanpitona, jossa myös tositteet ovat digitaalisessa muodossa pdf-, tif- tai xml-tiedostoina. Olen saanut kirjanpitoaineiston tarkastettavaksi CD-levylle tallennettuna, minkä lisäksi se on ollut selattavissa käyttäjätunnuksen ja salasanan avulla Laavan talohallinta Oy:n internet-sivuilla.

Kirjanpitolain 2 luvun 5 §:ssä on säädetty tositteita koskevat perusvaatimukset, joista pykälän 1 momentissa todetaan seuraavasti:

> ”Kirjauksen on perustuttava päivättyyn ja numeroituun tositteeseen, joka todentaa liiketapahtuman. Jos peruskirjanpidosta ei ilmene eikä muutoinkaan ole selvää, miten liiketapahtuma on kirjattu, tositteessa on oltava merkintä käytetyistä tileistä.”

Kirjanpitolain 2 luvun 6 §:ssä on säädetty kirjausketjusta seuraavasti:

> "Liiketapahtumat on merkittävä kirjanpitoon siten, että kirjausten yhteys tositteesta peruskirjanpitoon ja pääkirjanpitoon sekä pääkirjanpidosta 3 luvun 1 §:ssä tarkoitettuun tuloslaskelmaan ja taseeseen on vaikeuksitta todettavissa."

Kirjanpitolain em. vaatimukset koskevat sellaisenaan myös sähköisesti hoidettua kirjanpitoa. KILAn yleisohjeessa 1.2.2011 kirjanpidon menetelmistä ja aineistosta on annettu yksityiskohtaisia ohjeita näiden vaatimusten soveltamisesta. Lisäksi KILAn yleisohjeessa 7.12.2010 asunto-osakeyhtiöille ja muille keskinäisille kiinteistöyhtiöille on annettu näille yhtiöille erityisiä ohjeita muun muassa tositteista ja kirjausketjusta.

Tarkastuksessa olen havainnut tositeaineistossa seuraavia puutteita, joiden osalta on rikottu kirjanpitolain 2 luvun 5 §:n tositetta koskevia vaatimuksia sekä kirjanpidon menetelmistä ja aineistosta annetussa KILAn yleisohjeessa 1.2.2011 niiden soveltamisesta lausuttua:

- Tulotositteista puuttuivat KKOy:n laskut osakkaille vastikkeista ja hankeosuussuorituksista.

- KKOy:n tositeaineistosta puuttui myös joitakin menotositteiden liitteitä ostetuista hyödykkeistä.

- KKOy:n pankkitiliotteet kuuluvat tositeaineistoon, mutta niistä puuttui tositenumerointi. Tämän johdosta kirjanpito ei täytä pankkitilitapahtumien osalta myöskään kirjanpitolain 2 luvun 6 §:n kirjausketjua koskevaa vaatimusta. Digitaalisessa muodossa olevaan tilioteaineistoon ei sisältynyt myöskään viitepanoina pankkitilille tulleiden suoritusten osalta viitesiirtojen yhdistelmien erittelytietoja, mutta erikseen pyydettyäni sain niistä jäljennökset – kuitenkin siten puutteellisina, etteivät viitesiirtojen erittelytiedot olleet suoraan täsmäytettävissä pankkitiliotteilla oleviin yhdistelmätietoihin.

Muuta tilintarkastuksessa käytettävissä ollutta aineistoa hyväksi käyttäen olen kyennyt riittävästi varmistumaan puuttuvien tositteiden perusteella kirjanpitoon tehtyjen merkintöjen oikeellisuudesta.

Puuttuvien tositteiden samoin kuin ilman tositenumeroa olevien pankkitiliotteiden perusteella tehtyjen kirjausten tarkastaminen on kuitenkin ollut tavanomaista työläämpää.

Tasekirjan puutteelliset tiedot kirjanpitoaineistosta

Kirjanpitolain 3 luvun 6 §:n 1 momentissa on säädetty tasekirjan sisällöstä seuraavasti:

> "Tilinpäätös ja toimintakertomus sekä luettelo kirjanpitokirjoista ja tositteiden lajeista samoin kuin tieto niiden säilytystavoista on kirjoitettava sidottuun tai välittömästi tilinpäätöksen valmistumisen jälkeen sidottavaan tasekirjaan, jonka sivut tai aukeamat on numeroitava."

Kauppa- ja teollisuusministeriön päätöksessä 47/1998 kirjanpidossa käytettävistä menetelmistä on erityisiä säädöksiä digitaalisessa muodossa olevan kirjanpitoaineiston säilyttämisestä. KILAn yleisohjeessa 1.2.2011 kirjanpidon menetelmistä ja aineistosta on annettu lisäksi yksityiskohtaisia ohjeita em. vaatimusten soveltamisesta.

Kirjanpitoaineiston sisältöä ja säilytystapoja koskevat tiedot tasekirjassa ovat erityisen tärkeitä silloin, kun kirjanpitoaineistoa säilytetään, kuten KKOy:n tapauksessa, laajasti muussa kuin paperimuodossa. KKOy:n tasekirjassa nämä tiedot on kuitenkin esitetty karkeasti puutteellisina seuraavilta osin:

- Kirjanpitokirjoista ja niiden säilytystavoista on annettu tiedot ainoastaan tasekirjan osalta mutta ei muiden käytössä olleiden kirjanpitokirjojen osalta.

- Tositteiden säilytystavoista ei ole annettu erikseen tietoa.

KKOy:n tasekirjan kirjanpitoaineistoa koskevissa tiedoissa todetaan myös seuraavasti: ”Koneellisen tietovälineen sisällysluettelo sidotun tasekirjan liitteenä." Tämä viittaus koskee tasekirjan sivujen jälkeen numeroidulle sivulle tulostettuja tietoja. Kirjanpitolain 3 luvun 8 §:n 1 momentin vaatimuksen mukaisesti kirjanpitoaineistoa koskevat tiedot on kirjoitettava tasekirjaan eikä niiden esittäminen, kuten KKOy:n tapauksessa, ”tasekirjan liitteenä”, täytä lain vaatimusta.

Muut huomautukset

Toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen merkitykseltään vähäiset puutteet ja virheet

Toimintakertomus:

- Toimintakertomuksen kohdassa ”Talous” annetun tiedon mukaan yhtiön maksuvalmius on ollut välttävä. Taseiden mukaan esim. maksuvalmius I (quick ratio) on ollut tilivuoden 2012 alussa 0,1 eli erittäin huono ja tilivuoden lopussa 1,4 eli erinomainen. Hallituksen pöytäkirjoissa kerrotun taloudellisen tilanteen mukaan yhtiön pankkitilin saldo on ollut ainakin maaliskuun 2012 lopusta lähtien merkittävästi suurempi kuin maksuun menevien laskujen euromäärä. Toimintakertomuksessa maksuvalmiudesta annettu tieto piti paikkansa tilikauden alussa, mutta se on väärä suurinta osaa tilikaudesta koskien.

- KILAn yleisohjeessa 7.12.2010 asunto-osakeyhtiöille ja muille keskinäisille kiinteistöyhtiöille suositellaan, että merkittävistä korjaushankkeista liitetään toimintakertomukseen aina erillinen hankerahoituslaskelma. KKOy:n tilinpäätöksen liitetietona on ilmoitettu, että linjasaneerauksen jälkilaskelma on käsitelty ylimääräisessä yhtiökokouksessa 15.3.2013, mutta toimintakertomuksesta puuttuu tämän merkittävän korjaushankkeen hankerahoituslaskelma.

- Asunto-osakeyhtiölain 10:5.2 §:n 5. kohdan mukaan toimintakertomuksessa on oltava tiedot talousarvion toteutumisesta sekä riittävä selvitys olennaisista poikkeamista talousarvioon nähden. KKOy:n toimintakertomuksen liitteenä olevassa talousarviovertailussa vuoden 2012 korjausten

toteutuma on 1.079.190,90 € budjetoidun määrän ollessa 22.758,00 €. Talousarviovertailun alla annetuista tiedoista puuttuu selvitys korjausten toteutuman ja budjetoidun määrän olennaisesta poikkeamasta samoin kuin selvitys vuoden 2012 toteutumasarakkeessa riveillä ”Hankeosuudet” ja ”Saadut avustukset” eriä vastaavien budjetoitujen määrien puuttumisesta.

Tilinpäätös:

- KPA 1:6.2 §:n mukaan vaihtuvien vastaavien saamisten eristä on merkittävä taseeseen erikseen pitkäaikaisten saamisten määrä sekä KPA 1:7.1 §:n lyhennettyä tasetta koskevan vaatimuksen mukaan vaihtuvien vastaavien saamisista merkitään lyhyt- ja pitkäaikaiset erikseen taseeseen. KKOy:n tilinpäätöstiedoissa vaihtuvien vastaavien saamiset on merkitty taseeseen yhtenä ryhmänä. Niistä olisi tullut merkitä pitkäaikaisten saamisten määrä taseeseen erikseen tai, mikäli kaikki saamiset ovat lyhytaikaisia, taseryhmän nimeksi olisi pitänyt täsmentää ”Lyhytaikaiset saamiset”.

- KKOy on siltä KPA 2:11 §:n nojalla vaadittavien lyhennettyjen liitetietojen lisäksi antanut liitetiedoissa vapaaehtoisesti lisätietoja arvostusperiaatteista pysyvien vastaavien ja rahoitusomaisuuden osalta otsikolla ”Pysyvien vastaavien arvostusperiaatteet”. Liitetietojen tämän kohdan otsikon olisi pitänyt olla ”Tilinpäätöstä laadittaessa noudatetut arvostusperiaatteet”. Lisäksi lisätietona on jäänyt antamatta tieto taseeseen merkittyjen velkojen arvostusperiaatteesta, mikä rikkoo hyvään kirjanpitotapaan kuuluvaa johdonmukaisuuden periaatetta.

<u>Hallinnon merkitykseltään vähäiset puutteet ja virheet</u>

Asunto-osakeyhtiölain 6:3.3 §:n 4. kohdan mukaan varsinaisessa yhtiökokouksessa on päätettävä talousarviosta ja yhtiövastikkeen määrästä, jos tämä kuuluu yhtiökokoukselle. KKOy:n varsinaisessa yhtiökokouksessa 20.5.2012 hyväksyttiin hallituksen esittämässä muodossa vuoden 2012 talousarvio, josta puuttuvat toteutettavaksi päätetyn linjasaneerausurakan menot sekä niiden rahoittamiseksi jo tammikuussa 2012 osakkailta perityt hankeosuudet ja huhtikuussa 2012 nostettu yhtiölaina. Vaikka talousarvio on vain arvio yhtiön talousarviovuoden menoista ja tuloista, huolelliseen hallintotapaan kuuluu talousarvion täydellisyys.

KKOy:n varsinaisen yhtiökokouksen 20.5.2012 pöytäkirjan vuoden 2012 talousarviota koskevaan 10 §:ään on merkitty tiedot hoitovastikkeen ja autotallivuokran euromääristä. Pöytäkirjasta puuttuu merkintä rahoitusvastikkeiden määristä.

Asunto-osakeyhtiölain 6:3.2 §:n 2. kohdan mukaan varsinaisessa yhtiökokouksessa on esitettävä hallituksen kirjallinen selvitys tarpeesta yhtiön rakennuksen ja kiinteistön kunnossapitoon seuraavan viiden vuoden aikana (lainkohdassa mainituin edellytyksin). KKOy:n varsinaisen yhtiökokouksen 20.5.2012 pöytäkirjassa ei ole merkintää hallituksen kirjallisen selvityksen esittämisestä tarpeesta yhtiön rakennuksen ja kiinteistön kunnossapitoon seuraavan viiden vuoden aikana.

Hallituksen jäsen Irja Hurja ilmoitti 20.9.2012 tilintarkastajalle, ettei hän katsonut hallituksen kokouksen 15.9.2012 jälkeen voivansa enää osallistua hallituksen työskentelyyn. Hallituksen em. kokouksen pöytäkirjassa 2/2012 ei ole Irja Hurjan allekirjoitusta. Hallituksen seuraavien kokousten pöytäkirjojen 3/2012–3/2013 mukaan Irja Hurja ei ole osallistunut hallituksen kokouksiin. Tilivuoden 2012 tasekirjasta, toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen allekirjoituksista puuttuu Irja Hurjan allekirjoitus. Irja Hurja ei ole ilmoittanut asunto-osakeyhtiölain 7:12 §:n vaatimuksen mukaisesti eroamistaan hallitukselle, joten hän on edelleen hallituksen jäsen. Irja Hurja on ilmeisesti tahallaan laiminlyönyt velvollisuutensa osallistua hallituksen kokouksiin 27.10.2012 pidetystä kokouksesta lähtien. Passiiviseksi jättäytyminen ei kuitenkaan pelkästään vapauta häntä hallituksen jäsenen vastuusta. Tilivuoden 2012 toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen on allekirjoittanut tasekirjaan KPL 3:7 §:n vaatimuksen mukaisesti toimi- ja päätösvaltainen hallitus.

Laava 31.5.2013

Tauno Tarkka
JHTT

Jakelu: Hallitus