

## Salon kaupungin tilintarkastaja ja tilintarkastuspalveluita koskeva sopimus

Tarkastuslautakunta 28.08.2024 § 70  
4532/02.08.00.00.00/2022

Valmistelija kaupunginlakimies Niclas Sundman, niclas.sundman@salo.fi, 02 778 2059

### Asian tausta

#### *Kaupungin tilintarkastuksesta*

TALVEA Julkishallinnon Palvelut Oy on valittu kilpailutuksen perusteella Salon kaupungin tilintarkastusyhteisöksi ja se tarjoaa kaupungille tilintarkastuspalveluita osapuolien välillä solmittuun sopimukseen perustuen. Kun tilintarkastajana toimii tilintarkastusyhteisö, tilintarkastusyhteisö nimeää päävastuullisen tilintarkastajan, joka vastaa tarkastuksesta ja allekirjoittaa tilintarkastuskertomuksen.

Tilintarkastuspalvelun hankinnan kohteena on tarjouspyynnön mukaisesti ollut muun ohella erityisesti Salon kaupungin hallinnon ja talouden tarkastus tilivuosina 2023-2024 kuntalain 122 ja 123 §:n mukaan ja niistä raportoiminen kaupungin johdolle ja tarkastuslautakunnalle.

Kuntalain mukaan tilintarkastajan tulee noudattaa valtuuston ja tarkastuslautakunnan antamia ohjeita, jolleivät ne ole ristiriidassa lain, hallintosäännön tai julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan kanssa.

Asianmukaisen tilintarkastuksen toimittaminen edellyttää tarkastuslautakunnan ja tilintarkastajan välistä yhteistyötä.

#### *Reklamaatiot*

Salon kaupungin tilintarkastusta osaltaan seuraavan tarkastuslautakunnan taholta on reklamoitu tilintarkastuspalveluita koskien TALVEA Julkishallinnon Palvelut Oy:lle suullisesti loppuvuonna 2023 ja asiaa on 5.12.2023 sekä 14.12.2023 käsitelty suullisesti kaupungin ja tilintarkastusyhteisön välillä. TALVEA Julkishallinnon Palvelut Oy:n pyynnön perusteella suullisesti reklamoiduista asioista on tehty kirjallinen reklamaatio, jonka tarkastuslautakunnan puheenjohtaja on lähettänyt TALVEA Julkishallinnon Palvelut Oy:lle 28.12.2023. Tämän jälkeen Salon kaupungin tarkastuslautakunta on varsinaisessa kokouskäsitelyssään uudistanut kyseisen reklamaation TALVEA Julkishallinnon Palvelut Oy:lle 6.3.2024 ja uudistanut reklamaation uudestaan vielä 22.5.2024.

Reklamaatioissa on ollut kysymys tarkastuslautakunnan kokemasta päävastuullisen tilintarkastajan epäasiallisesta ja epäammattimaisesta käytöksestä tilintarkastustoimen hoitamisessa sekä sopimusehtojen noudattamattomuudesta. Reklamaatioissa esiin tuotujen seikkojen johdosta tarkastuslautakunta on menettänyt luottamuksen päävastuullista tilintarkastajaa kohtaan ja tarkastuslautakunta on ilmaissut tämän epäluottamuksen tilintarkastuspalveluja tuottavalle TALVEA Julkishallinnon Palvelut Oy:lle reklamaatioissaan. Epäluottamuksen myötä päävastuullisen tilintarkastajan ja tarkastuslautakunnan välillä ei vallitse enää sellaista avointa ja asiaankuuluvaa yhteyttä, jota asianmukaisen tilintarkastuksen suorittamisen voidaan katsoa edellyttävän.

Julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuksesta annetun lain mukaan kaupungin tilintarkastajan tulee noudattaa tilintarkastustehtävää suorittaessaan julkishallinnon hyvää tilintarkastustapaa, joka sisältää

suosituksia muun ohella tilintarkastajan eettisistä säännöistä sekä tilintarkastuksen sisällöstä ja toteutuksesta. Julkishallinnon hyvään tilintarkastustapaan kuuluu muun ohella noudatettavana periaatteena tilintarkastajan ammatillinen käyttäytyminen sekä avoimuus ja eturistiriitojen välttäminen. Tilintarkastajan on asennoiduttava tarkastettaviin asiallisesti ja arvostavasti. Tarkastuskohteessa tilintarkastajan tulee pyrkiä toimiviin ihmissuhteisiin säilyttäen tarpeellisen etäisyyden riippumattomuutensa varmistamiseksi.

Ensimmäisen kirjallisen 28.12.2023 päivätyn reklamaation jälkeen tilintarkastusyhteisön ja päävastuullisen tilintarkastajan toimesta päävastuullisen tilintarkastajan osallistumiseksi tarkastuslautakunnan kokouksiin on edellytetty ”järjestelyä, jossa kokouksen kulku voidaan myöhemmin todentaa mahdollisten perättömien väitteiden kumoamiseksi”. Tässä tarkoituksessa tarkastuslautakunnan kokouksien kulkua päävastuullisen tilintarkastajan osallistumiselta osin on hyväksytty seuraamaan toinen tilintarkastustiimin jäsen. Palveluntuottajana toimivan tilintarkastusyhteisön toimesta on tällöin ensimmäisen tarkastuslautakunnan puheenjohtajan toimittaman kirjallisen reklamaation jälkeen myös pyydetty, että luottamuksen menettämistä koskien toimitetaan tarkastuslautakunnan päätös.

Palveluntuottajalta saadun pyynnön perusteella tarkastuslautakunta on käsitellyt reklamaatioasian lautakunnan kokouksessa 6.3.2024 uudistaen reklamaation sisällön sekä pyytäen, että TALVEA Julkishallinnon Palvelut Oy esittää Salon kaupungille nykyisen päävastuullisen tilintarkastajan tilalle uutta päävastuullista tilintarkastajaa. TALVEA Julkishallinnon Palvelut Oy on vastauksena sanottuun reklamaatioon tuonut esiin päävastuullisen tilintarkastajan eroavan näkemyksen tapahtumien kulusta, halua jollakin tavoin selvittää reklamaation kohteena olevia tapahtumia tarkemmin sekä esittänyt ajankohtaan nähden kiireisten tilinpäätöksen, tilintarkastuksen ja arviointikertomuksen hoitamista loppuun ennen tulevaisuudesta keskustelemista. Varsinaiseen pyyntöön uuden päävastuullisen tilintarkastajan esittämisestä ei ole enemmälti vastattu.

Tilintarkastuskauden ajankohtaan nähden kiireelliset Salon kaupungin tilintarkastuksen loppuraportti 2023 ja tilintarkastuskertomus 2023 on esitetty tarkastuslautakunnalle 15.5.2024, jolloin myös arviointikertomus vuodelta 2023 on hyväksytty. Kun reklamaatioasiaan taikka tarkastuslautakunnan asiassa esittämään pyyntöön ei ole tämän jälkeen palattu TALVEAn toimesta, tarkastuslautakunta on asian käsittelemiseksi 22.5.2024 uudistanut aiemmin tekemänsä reklamaation sekä uusintu aiemman pyynnön vaatimuksen muodossa. Tässä 22.5.2024 päivätyssä uudistetussa reklamaatiossa esitetyn vaatimuksen mukaan TALVEA Julkishallinnon Palvelut Oy:n on tullut esittää Salon kaupungille nykyisen päävastuullisen tilintarkastajan tilalle uutta päävastuullista tilintarkastajaa viipymättä ja viimeistään 30 päivän kuluessa vaatimuksen toimittamisesta. TALVEA Julkishallinnon Palvelut Oy ei ole tehnyt esitystä uudeksi päävastuulliseksi tilintarkastajaksi, vaan on halunnut jatkaa asian selvittelyä ja edellyttänyt kaupungin selvittävän asiaa jollakin tarkemmin määrittelemättömällä tavalla.

Osapuolien välisen tilintarkastuspalveluita koskevan sopimuksen liitteenä olevien ”JYSE 2014 Palvelut (päivitysversio huhtikuu 2022)” yleisten ehtojen 7.3. kohdan mukaan:

*”Palveluntuottajan tulee tilaajan vaatimuksesta viivytyksettä ja veloituksetta vaihtaa palvelun tuottamiseen osallistuva henkilö, jolta puuttuu riittävä ammattitaito tai joka ei muutoin ole sopiva kyseiseen tehtävään.”*

Sopimusehtojen mukaan palveluntuottajan on tilaajan vaatimuksesta vaihdettava palvelun tuottamiseen osallistuva henkilö, joka ei ole sopiva kyseiseen tehtävään.

Koska tarkastuslautakunta on reklamaatioissa esitettyjen seikkojen johdosta menettänyt luottamuksen päävastuullista tilintarkastajaa kohtaan, asianmukaisen ja sopimuksenmukaisen tilintarkastuksen suorittamisen asettamat vaatimukset huomioon ottaen päävastuullista tilintarkastajaa on pidettävä soveltumattomana kyseiseen tehtävään tilintarkastuspalvelun tuottamisessa. Asianmukaisen tilintarkastuksen edellyttämien osapuolien välisen toimivan ja avoimen yhteyden sekä suhteen puuttuminen ilmenee osaltaan myös edellä todetusta tilintarkastajan omasta menettelystä reklamaation jälkeen.

## **Tilintarkastajan erottamisesta ja sopimuksen purkamisesta**

### *Tilintarkastajan erottamisesta*

Tilintarkastuslain 2 luvun 9 §:n mukaan:

*”Tilintarkastajan voi erottaa toimestaan kesken toimikauden se, joka on tilintarkastajan valinnut, määrännyt tai osoittanut tehtävään. Tilintarkastajan erottamiseen kesken toimikauden on oltava perusteltu syy. Jos tilintarkastaja erotetaan kesken toimikauden, sen, joka on erottanut tilintarkastajan, on annettava jäljempänä 7 luvun 1 §:ssä tarkoitetulle Tilintarkastusvalvonnalle selvitys erottamisesta ja sen syistä.*

*Tilintarkastaja voi erota toimestaan kesken toimikauden ilmoittamalla siitä yhteisölle tai säätiölle. Tilintarkastajan on ilmoitettava ero rekisteröitäväksi kahden viikon kuluessa siitä, kun hän teki ilmoituksen. Lisäksi tilintarkastajan on annettava Tilintarkastusvalvonnalle selvitys eroamisesta ja esitettävä sille perusteltu syy.*

*Jos tilintarkastajan toimi tulee avoimeksi kesken toimikauden tai jos tilintarkastaja menettää kelpoisuutensa sanottuun toimeen, eikä varatilintarkastajaa ole, tilintarkastajan valintaan osallistuvien yhtiömiesten, hallituksen tai vastaavan toimielimen on huolehdittava siitä, että uusi tilintarkastaja valitaan jäljellä olevaksi toimikaudeksi.”*

Kuntalain 14 §:n mukaan tilintarkastajan valitsemisesta päättää valtuusto. Tilintarkastajan voi siten erottaa toimestaan kesken toimikauden valtuusto. Kun tilintarkastajaksi on valittu tilintarkastusyhteisö, ei voida erottaa pelkästään päävastuullista tilintarkastajaa vaan erotettaessa tilintarkastaja koko tilintarkastusyhteisö tulee erottaa. Päävastuullisen tilintarkastajan voi erottaa ainoastaan itse tilintarkastusyhteisö.

Tilintarkastajan erottamiseen kesken toimikauden on oltava perusteltu syy. Tilintarkastuslakia koskevan hallituksen esityksen (HE 194/2006) mukaan perusteltuna syynä erottamiselle ei lähtökohtaisesti pidetä esimerkiksi kirjanpitokäsittelyä tai tilintarkastustoimenpiteitä koskevaa mielipide-eroa.

Tarkastuslautakunta on menettänyt luottamuksen päävastuullista tilintarkastajaa kohtaan. Reklamaation kohteena olevat seikat huomioon ottaen menetettyä luottamusta ei lähtökohtaisesti ole mahdollista palauttaa ja korjata selvittelemällä asiaa ja reklamaation kohteena olleita seikkoja enemmälti reklamaation jälkeen.

Päävastuullisen tilintarkastajan osallistuessa reklamaation jälkeisiin tarkastuslautakunnan kokouksiin ja 6.3.2024 ja 15.5.2024 tilintarkastusyhteisön ja päävastuullisen tilintarkastajan taholta on edellytetty ”järjestelyä, jossa kokouksen kulku voidaan myöhemmin todentaa mahdollisten perättömien väitteiden kumoamiseksi”, josta johtuen kokouksien kulkua seuraamaan on hyväksytty toinen tilintarkastustiimin jäsen. Menettely osoittaa osaltaan tilintarkastajan ja tilintarkastettavan välisen suhteen ja yhteyden toimimattomuutta sekä molemminpuolista epäluottamusta.

Epäluottamuksen myötä päävastuullisen tilintarkastajan ja tarkastuslautakunnan välillä ei vallitse enää sellaista toimivaa avointa ja asiaankuuluvaa yhteyttä tai suhdetta, jota asianmukaisen tilintarkastuksen suorittamisen voidaan katsoa edellyttävän. Jättäessään esitetystä vaatimuksesta huolimatta palvelun tuottamiseen osallistuvan siihen soveltumattoman henkilön vaihtamatta, tilintarkastusyhteisön on palveluntuottajana myös katsottava laiminlyöneen sopimuksen mukaisia velvoitteitaan niin, että sopimuksenmukaisen palvelun tuottaminen ei ole enää mahdollista.

Luottamuksen menettämisen päävastuullista tilintarkastajaa kohtaan, tähän liittyen sopimuksen noudattamatta jättämisen sekä myös ilmenneen molemminpuolisen luottamuksen puutteen voidaan katsoa muodostavan perustellun syyn erottaa tilintarkastaja.

Tilintarkastajan erottavan tahon on annettava patenti- ja rekisterihallituksen Tilintarkastusvalvonnalle selvitys erottamisesta ja sen syistä.

#### *Sopimuksen purkamisesta*

Osapuolien välisen tilintarkastuspalveluita koskevan sopimuksen sopimuskohdan 15 mukaan:

*”Mikäli Palveluntuottaja sopimuskaudella laiminlyö sopimuksen mukaisia tehtäviään tai palvelu ei vastaa tarjouspyynnön vaatimuksia, on Tilaajalla oikeus purkaa sopimus. Ennen sopimuksen purkua Tilaaja antaa Palveluntuottajalle asiasta yhden kirjallisen huomautuksen ja Palveluntuottajalle mahdollisuuden korjata palvelussa havaitut virheet.*

*Jos sovittuja korjauksia ei ole toteutettu määräajassa tai jos Palveluntuottaja on syyllistynyt olennaiseen sopimusrikkomukseen. Tilaajalla on oikeus purkaa sopimus välittömästi. Palveluntuottaja voi purkaa sopimuksen välittömästi, mikäli Tilaaja on rikkonut oleellisesti sopimusvelvollisuuksiaan, eikä ole korjannut menettelyään 30 päivän kuluessa Palveluntuottajan kirjallisesta ilmoituksesta.”*

Tarkastuslautakunnan menetettyä luottamuksen päävastuullista tilintarkastajaa kohtaan tarkastuslautakunta on katsonut, että tilintarkastuspalvelun tuottamista ei ole mahdollista jatkaa asianmukaisesti ja sopimuksenmukaisesti sanotun päävastuullisen tilintarkastajan johdolla.

Palveluntuottajalle on reklamaatioin annettu asiassa kirjallinen huomautus ja annettu kohtuullinen aika ja mahdollisuus korjata menettely eli toisin sanoen antaa esityksensä päävastuullisen tilintarkastajan vaihtamiseksi (palvelun tuottamiseen osallistuvan siihen soveltumattoman henkilön vaihtaminen). Palveluntuottaja ei ole kuitenkaan antanut esitystään päävastuullisen tilintarkastajan vaihtamiseksi taikka edistänyt

päävastuullisen tilintarkastajan vaihtamista palvelun tuottamiseen osallistuvana henkilönä.

Kun esitetystä vaatimuksesta huolimatta palveluntarjoaja ei ole antanut esitystään päävastuullisen tilintarkastajan vaihtamiseksi ja näin vaihtanut palvelun tuottamiseen osallistuvaa siihen soveltumatonta henkilöä, palveluntuottaja on toiminut sopimusehtojen vastaisesti.

Palveluntuottaja on laiminlyönyt olennaisia sopimuksen mukaisia velvoitteitaan, eikä palveluntuottaja laiminlyönnin vuoksi kykene tuottamaan sopimuksen mukaista palvelua. Salon kaupungilla voidaan katsoa olevan sopimuksen mukainen oikeus purkaa sopimus.

### **Kaupungin tilintarkastus jatkossa**

Kunnalla tulee olla tilintarkastaja. Kuntalain mukaisesti valtuuston tulee valita kunnan hallinnon ja talouden tarkastamista varten tilintarkastusyhteisö.

Tilintarkastuslain mukaan, jos tilintarkastajan toimi tulee avoimeksi kesken toimikauden tai jos tilintarkastaja menettää kelpoisuutensa sanottuun toimeen, eikä varatilintarkastajaa ole, tilintarkastajan valintaan osallistuvien yhtiömiesten, hallituksen tai vastaavan toimielimen on huolehdittava siitä, että uusi tilintarkastaja valitaan jäljellä olevaksi toimikaudeksi.

Mikäli tilintarkastuspalveluita koskeva sopimus puretaan, tilintarkastaja erotetaan ja tilintarkastajan toimi tulee näin avoimeksi kesken toimikauden, tarkastuslautakunnan tulee käynnistää hankintamenettely kaupungin tilintarkastuspalveluiden hankkimiseksi niin, että uusi tilintarkastaja valitaan myös jäljellä olevaksi toimikaudeksi.

Esittelijä

Tarkastuslautakunnan puheenjohtaja

Päätösehdotus

Tarkastuslautakunta päättää ehdottaa valtuustolle, että:

1. Valtuusto päättää purkaa Salon kaupungin ja TALVEA Julkishallinnon Palvelut Oy:n välisen 1.6.2023 allekirjoitetun tilintarkastuspalvelujen hankintaa koskevan sopimuksen päättymään heti.

2. Valtuusto päättää

2.1. erottaa TALVEA Julkishallinnon Palvelut Oy:n Salon kaupungin tilintarkastajana ja

2.2. antaa Tilintarkastusvalvonnalle tämän päätöksen valmistelusta ilmenevän selvityksen tilintarkastajan erottamisesta ja sen syistä.

3. Pöytäkirja tämän asian osalta tarkastetaan heti valtuuston kokouksessa.

Pöytäkirja tämän asian osalta tarkastetaan heti kokouksessa.

Päätös

Tarkastuslautakunta hyväksyi päätösehdotuksen.

Pöytäkirja tarkastettiin tämän asian osalta heti kokouksessa.

Tiedoksianto

Toimistopalvelut