



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

## **VUODEN 2016 KHT-TUTKINNON ARVOSTELUPERUSTEET**

Arvosteluperusteissa on kuvattu seikat, joiden perusteella on annettu pisteitä. Arvosteluperusteet eivät ole mallivastaus. Arvosteluperusteissa ei ole esitetty täydellisesti kaikkia hyväksyttäviä näkökohtia tai vastauksia tehtäviin. Vastausten arvostelussa on voinut saada lisäpisteitä riittävän perustelluista ja olennaisista havainnoista, vaikka niitä ei ole mainittu arvosteluperusteissa.

Arvosteluperusteissa esitetyt lainsäädännön sekä hyvän tilintarkastustavan ja hyvän kirjanpitoavan tulkinnat liittyvät kunkin tehtävän vastausten arvosteluun vain tässä tutkinnossa. Arvosteluperusteiden tulkintoja ei voi esittää PRH:n tilintarkastusvalvonnan kannanottoina muissa asiayhteyksissä.

## KHT-tutkinto 2016

## TILINTARKASTUSKERTOMUS JA TILINTARKASTAJAN MUU RAPORTOINTI (110 PISTETTÄ)

**Tehtävä 1 (80,0 pistettä)**

Tarkastushavainto-kohdassa täysien pisteiden saaminen ei ole edellyttänyt mahdollisia arvonalisäveroon liittyviä havaintoja ja korjaus ehdotuksia. Arvonalisäveroihin liittyviä kirjauksia ei ole esitetty arvosteluperusteissa.

|    | <b>1. Tarkastettu asia</b>                                       | <b>2. Tarkastushavainto, perusteltu arviointi ja korjausmenettely</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | <b>3. Vaikutus tilintarkastajan raportointiin (kerro mitä, missä ja miten raportoidaan, jos virhettä tai puutetta ei korjata)<sup>1</sup></b>                                                                                                                                     | <b>Pisteet</b> |
|----|------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| 1. | Väärinkäytös ja tuotteiden takaisin veto (konserni ja emoyritys) | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/> Tilintarkastusassistenttien yhteenvedon liitteessä 2 esitetystä toimitusjohtaja Lasse Liukkaan 24.2.2016 lähettämästä sähköpostiviestistä ja hallituksen kokouksen 30.8.2016 pöytäkirjasta ilmenee, että toimitusjohtaja ja Hyvinkään tehtaan johtoryhmä ovat vääristelleet elintarvikemuovitestien tuloksia ja ottaneet tuotantoon raaka-aineita, joiden koostumuksesta ei ole ollut tarkkaa tietoa.</p> <p>Epäpuhtaiden raaka-aineiden käytöstä aiheutuu yhtiölle välitöntä vahinkoa tuotteiden takaisinvedosta. Hallituksen kokouksessaan 30.8.2016 käsittelemän kustannusarvion mukaan päättyneen tilikauden hyvitetävät myynnit takaisinvedosta johtuen ovat 3 000 tuhatta euroa (= kokonaisarvio 5 000 tuhatta - heinäkuulle kohdistuva 2 000 tuhatta euroa). Hallituksen 30.8.2016 tekemän päätöksen mukaan takaisinvedon määrä päättyneen tilikauden myyntejä koskien tulee kustannusarvion mukaan olemaan 3 000 tuhatta euroa, sillä se on päätetty hyvittää asiakkaille.</p> | <p>Tilintarkastuskertomus TilintL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 1-kohdan mukainen kielteinen lausunto tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen antamasta informaatiosta</p> <p>TilintL 3 luvun 5 §:n 4 momentin 1-kohdan mukainen huomautus toimitusjohtajan vahingonkorvausvastuusta</p> | 7              |

<sup>1</sup> Viittauksista vanhaan TilintL:iin ei ole annettu kokelaille pisteitä.

|  |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |  |  |
|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|
|  |  | <p>Pörssitiedotteesta 30.8.2016 ilmenee, että 4 000 tuhatta euroa vero-vaikutuksella vähennettynä on kokonaan kohdistettu alkaneelle tilikaudelle, jolloin päättyneelle tilikaudelle kohdistuvaa 3 000 tuhannen euron myynnin hyvitystä ei ole kirjattu tilinpäätökseen. Tilinpäätöstä on oikaistava IAS 10.8:n, IAS 10.9e:n ja IAS 10.19:n mukaisesti.</p> <p>Takaisinvedettävien tuotteiden osalta tehty tuloutus ei täytä konsernitilinpäätöksessä tuloutuksen edellytyksiä IAS 18:14:n mukaisesti, sillä on todennäköistä, etteivät myynnistä aiheutuneet taloudelliset hyödyt koidu yhtiön hyväksi. Takaisinvelto täyttää konsernitilinpäätöksessä varauksen määritelmän (IAS 37:14) siltä osin kuin suoritus hyvitetävästä myynnistä on jo saatu, jolloin myynnin hyvitys kirjataan tältä osin lyhytaikaiseksi varaukseksi.</p> <p>Vastaava virhe on emoyrityksen tilinpäätöksessä. Emoyrityksessä kirjataan pakollinen varaus siltä osin kuin korvattava määrä ei ole kohdistettavissa myyntisaamisiin (KPL 5: 14.3). Koska pakollisen varauksen vähentämistä ei ole verotuksessa yleensä hyväksytty vähennyskelpoiseksi, kirjataan tältä osin laskennallista verosaamista. Emoyrityksen tilinpäätöksen laadintaperiaatteiden mukaisesti myös emoyrityksen osalta kirjataan laskennalliset verot. Tuotteiden takaisinvedon osalta verovaikutus on 600 tuhatta euroa (3 000 tuhatta/ 20 prosenttia).</p> <p>Heinäkuulle kohdistuvan 2 000 tuhannen euron osalta hyvitetävää myyntiä ei ole vielä kirjattu tilinpäätöshetkellä, eivätkä velvoitteet ole vielä syntyneet tilinpäätöshetkellä (IAS 37.14–16, IAS 37.63, KPL 5:14:n kriteerit).</p> <p>Kirjanpitolautakunta on lausunnossaan 1827/2008 arvioinut todennäköisyyttä ja kirjauskypsyttä seuraavasti:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Mikäli realisoitumisen todennäköisyys on perustellusti varmaa (todennäköisyys 95–100%) ja se ei ole vastainen tapahtuma, se on kirjattava kuluksi.</li> <li>2) Mikäli realisoituminen on todennäköinen (50–95 %) ja määrä voidaan kohtuudella arvioida, se kirjataan kuluksi. Muussa tapauksessa se ilmoitetaan liitetiedoissa.</li> <li>3) Mikäli realisoituminen on mahdollista, mutta ei todennäköistä (5–50 %), ilmoitetaan se liitetietona.</li> </ol> |  |  |
|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|

|  |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |  |  |
|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|
|  |  | <p>4) Mikäli realisoituminen on epätodennäköistä (0–5 %), sitä ei ilmoiteta liitetiedoissa.</p> <p>Mahdollisen elintarvikerikkomuksesta tulevan sakon tai kuluttajien korvaushakemusten todennäköisyyttä ja määrää ei pystytä arvioimaan, mutta niiden toteutuminen on mahdollista. Konsernitilinpäätöksessä tällaiset erät tulee luokitella ehdolliseksi velaksi. Tarvittavia liitetietoja ei ole annettu (IAS 10.21, IAS 37.10 ja IAS 37.86). KILAn lausunnon mukaan näin ollen mahdollinen vastuu tulisi esittää emoyrityksen liitetiedoissa. Liitetietoa ei ole esitetty.</p> <p>Emoyrityksen irtisanottu toimitusjohtaja on toiminut vastoin OYL 1:8:n huolellisuusvelvoitetta vääristellessään testituloksia, josta saattaa seurata OYL 22:1:n mukainen vahingonkorvausvelvollisuus yhtiötä kohtaan.</p> <p><b>Korjausmenettelyt (konsernissa ja emoyrityksessä)</b></p> <p>Kirjaus konsernissa:<br/> Debet liikevaihto/liiketoiminnan muut kulut<br/> Kredit myyntisaamiset/lyhytaikainen varaus<br/> 3 000 tuhatta euroa</p> <p>Debet verojaksotus (tase)/ laskennalliset verot (tase)<br/> Kredit verokulut / laskennallisten verojen muutos<br/> 600 tuhatta euroa</p> <p>Konsernitilinpäätöksen osalta on annettava varauksen osalta IAS 37.84–85 mukaiset liitetiedot.</p> <p>Kirjaus emoyrityksessä:<br/> Debet liikevaihto/liiketoiminnan muut kulut<br/> Kredit myyntisaamiset/pakollinen varaus<br/> 3 000 tuhatta euroa.</p> <p>Debet verojaksotus (tase)/ laskennalliset verot (tase)<br/> Kredit verokulut / laskennallisten verojen muutos<br/> 600 tuhatta euroa</p> |  |  |
|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|

|   |                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                 |   |
|---|---------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
|   |                     | <p>Emoyrityksen tilinpäätöksessä on annettava pakollisen varauksen osalta KPA 2:5.1 6-kohdan mukaiset liitetiedot.</p> <p>Sekä emoyrityksen että konsernin liitetietoihin tulee lisätä taseen ulkopuolisena vastuuna selvitys siitä, että haitta-arvot ylittävien tuotteiden aiheuttamat mahdolliset vahingot ja niistä aiheutuvat vahingonkorvaukset eivät ole yhtiön tiedossa eivätkä vielä arvioitavissa.</p> <p>Julkaistaan pörssitiedote, jossa oikaistaan 30.8.2016 annetun pörssitiedotteen virheellinen tieto takaisinvedon tulosvaikutuksista ensimmäiseen osavuositarkastukseen (Arvopaperimarkkinalaki 1:3.2).</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                 |   |
| 2 | Hidas tiedottaminen | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b></p> <p>Hallitus on saanut tiedon 10.8.2016 Afääri-lehdestä, että Plastico on manipuloinut Elintarviketurvallisuusviraston testituloksia. Hallitus on pitänyt 12.8.2016 hätäkokouksen puhelimitse. Hätäkokoukseen mennessä Elintarviketurvallisuusvirasto on jo esittänyt tuotteiden takaisinvento-vaatimuksen ja asettanut uhkasakon. Hallitus on kuitenkin hätäkokouksessaan 12.8.2016 todennut, että asiasta ei tiedoteta ennen kuin tutkinta on saatettu loppuun.</p> <p>Arvopaperin liikkeeseenlaskija on velvollinen pitämään sijoittajien saatavilla tasapuolisesti ja johdonmukaisesti riittävä tiedot seikoista, jotka ovat omiaan olennaisesti vaikuttamaan arvopaperin arvoon (AML 1:4). Liikkeeseenlaskijan jatkuvasta tiedonantovelvollisuudesta on säädetty 3.7.2016 voimaan tullessa markkinoiden väärinkäyttöasetuksen 17 artiklassa. Liikkeeseenlaskijan on ilmoitettava yleisölle mahdollisimman pian sisäpiiritiedosta, joka koskee suoraan kyseistä liikkeeseen laskijaa.<sup>2</sup></p> <p>Myös Pörssin sääntöjen (3.7.2016) kohdan 2.3.1.1:n mukaan pörssiyhtiön on mahdollisimman pian julkistettava tieto, jolla todennäköisesti olisi huomattava vaikutus yhtiön arvopaperien arvoon.</p> | Tilintarkastuskertomus<br>TilintL 3 luvun 5 §:n 4<br>momentin 2-kohdan<br>tarkoittama huomautus | 3 |

<sup>2</sup> Markkinoiden väärinkäytösasetuksen rikkominen voi johtaa AML 15:2:n mukaiseen seuraamusmaksuun.

|   |                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                |   |
|---|---------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
|   |                                             | <p>Hallitus on saanut Elintarviketurvallisuusviraston takaisinvetovaatimuksen ja uhkasakon mahdollisuuden tietoonsa 12.8.2016 mennessä. Pörssitiedote on laadittu vasta toimitusjohtajan erottamisen yhteydessä 30.8.2016. Pörssitiedottaminen on ollut liian hidasta.</p> <p><b>Korjausmenettely:</b><br/>Ei korjattavissa.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                |   |
| 3 | Tilikauden päättymisen jälkeiset tapahtumat | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/>Konsernitilinpäätöksessä liitetiedossa 40 on todettu, ettei tilinpäätöspäivän jälkeen ole ollut olennaisia tapahtumia. Tämä liitetiedossa 40 annettu tieto on ristiriidassa toimintakertomuksen kanssa, sillä toimintakertomuksessa on tuotu esiin olennainen tapahtuma tilikauden päättymisen jälkeen. Tilinpäätöksen antamat tiedot ovat tältä osin puutteelliset ja ristiriidassa toimintakertomuksen kanssa.</p> <p>Toimintakertomuksessa tilikauden jälkeisiä tapahtumia koskevassa kohdassa on tuotu esiin edellä kohdassa 1 esitetty takaisinvento ja siitä aiheutuvat ja mahdollisesti aiheutuvat seuraamukset.</p> <p>Takaisinvedon kustannusten osalta ei ole annettu oikeaa ja riittävää kuvaa (KPL 3:2) kustannusten jakautumisesta eri tilikausille (ks. kohta 1 edellä). Kyseisessä toimintakertomuksen kohdassa ei ole myöskään erikseen tuotu esiin toimitusjohtajan irtisanomista 30.8.2016.</p> <p><b>Korjausmenettely:</b><br/>Korjataan konsernin liitetietoa 40 ja lisätään IAS 10:21:n mukaiset liitetiedot (ks. edellä kohta 1).</p> <p>Toimintakertomuksen tilinpäätöspäivän jälkeisiä tapahtumia käsittelevään kohtaan</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- lisätään tieto toimitusjohtajan irtisanomisesta ja</li> <li>- täsmennetään takaisinvedon kustannuksia eri tilikausille kohdistuvien myyntien osalta ja todetaan, että 2 000 tuhatta euroa kohdistuu heinäkuun 2016 myyntiin.</li> </ul> | <p>Tilintarkastuskertomus<br/>TilintL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 1- ja 2-kohdan mukaiset kielteiset lausunnot tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen antamasta informaatiosta</p> | 2 |

|   |                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                           |   |
|---|---------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|---|
| 4 | Lähipiiri ja toimivallan ylitys | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b></p> <p>Tilintarkastusassistenttien yhteenvedon liitteessä 2 esitetyssä Lasse Liukkaan sähköpostiviestistä johtoryhmälle 24.2.2016 ilmenee, että toimitusjohtaja on saanut Hyvinkään tehtaan johtoryhmältä valtuudet tehdä puolisonsa yrityksen Juustotukku Oy:n kanssa nollakatteisen sopimuksen juustotoimituksista ulkoisen myynnin edistämiseksi.</p> <p>Juustotukku Oy kuuluu Plastico Oyj:n lähipiiriin IAS 24.9:n ja KPA 2: 7b.2:n määritelmän mukaisesti.</p> <p>Hyvinkään tehtaiden johtoryhmän kokouspöytäkirjassa 30.6.2016 todetaan, että sopimuksen mukainen myynti lähipiirille on ollut 1 500 tuhatta euroa (tämä ilmenee myös konsernin liitetiedosta 38) ja tästä on tullut tappiota 10 tuhatta euroa. Lähipiirin kanssa tehdystä sopimuksesta on näin ollen aiheutunut taloudellista vahinkoa yhtiölle 10 tuhatta euroa.<sup>3</sup>.</p> <p>Konsernitilinpäätöksen liitetiedossa 38 todetaan, että lähipiirin kanssa tehdyt liiketoimet tehdään markkinaehtoisesti ja ne vastaavat ehdoiltaan riippumattomien osapuolten kanssa tehtäviä liiketoimia. Assistenttien yhteenvedon liitteessä 2 esitetystä sähköpostista ilmenee, että sopimus lähipiirin kanssa on tehty nollakatteisena johtoryhmän päätöksen mukaisesti. Nollakatteista sopimusta ei voida pitää normaalina kaupallisena ehtona toimiessa riippumattomien osapuolten kanssa. Markkinaehtoisuutta ei voida näin ollen näyttää toteen IAS 24.23:n mukaisesti. Johtoryhmä on ylittänyt toimivaltuutensa hyväksyessään sopimuksen lähipiirin kanssa vastoin yhtiössä noudatettavaa politiikkaa.</p> <p>Hallinnointikoodi 2016 suosituksen 29/Hallinnointikoodi 2015 suosituksen 28 mukaan yhtiön on arvioitava ja seurattava lähipiirinsä kanssa tehtäviä liiketoimia ja huolehdittava siitä, että mahdolliset eturistiriidat tulevat asianmukaisesti huomioon otetuiksi yhtiön päätöksenteossa. Lasse Liukkaan sähköpostista johtoryhmälle 24.2.2016 ilmenee, ettei lähipiiriasiaa ole mitenkään erityisesti huomioitu päätöksenteossa. Samasta</p> | Tilintarkastuskertomus<br>TilintL 3 luvun 5 §:n 4 momentin 1-kohdan tarkoittama huomautus | 3 |
|---|---------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|---|

<sup>3</sup> Arvosteluperusteissa ei oteta kantaa siihen, onko kyse laittomasta varojen jaosta (OYL 13:1). Tehtäväaineistosta ei käy yksiselitteisesti ilmi, onko lähipiiriliiketoimelle ollut liiketaloudellista perustetta.

|  |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |  |  |
|--|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|
|  |  | <p>sähköpostista ilmenee, että toimitusjohtaja on myös itse osallistunut päätöksen tekoon.</p> <p>Pörssin sääntöjen (1.12.2015) kohdan 2.3.3.6 mukaan pörssiyhtiön ja sen lähipiirin väliset liiketoimet, jotka eivät ole osa pörssiyhtiön normaalia liiketoimintaa, on julkistettava, kun tällaista liiketointa koskeva päätös on tehty, ellei liiketoimi ole ilmeisen vähämerkityksellinen osapuolten kannalta. Nollakatteista sopimusta ei sinällään voitane pitää normaalina liiketoimintana. Tällainen nollakatteinen sopimus ei myöskään ole yleisesti tarjolla useille työntekijöille, jolloin voidaan katsoa, että kyse on sellaisesta poikkeuksellisesta ja merkittävästä liiketoimesta, josta olisi tullut tiedottaa, kun päätös sopimuksen tekemisestä on tehty.</p> <p>Lähipiirin kanssa tehdyllä sopimuksella on myös merkitystä kannustinjärjestelmän kannalta (eturistiriita), sillä järjestelyllä on saatu kasvatettua emoyhtiön ulkoista myyntiä, joka on varsinaisen yhtiökokouksen pöytäkirjaotteen mukaan kannustinjärjestelmän toteutumisen kannalta yksi kriteeri.</p> <p>Emoyhtiön irtisanottu toimitusjohtaja on toiminut vastoin osakeyhtiölain mukaista yhdenvertaisuuden periaatetta (OYL 1:7) ja johdon huolellisuusperiaatetta (OYL 1:8) lähipiiriasioita käsitellessään ja on täten toimillaan aiheuttanut yhtiölle vahinkoa, josta saattaa seurata OYL 22:1:n mukainen vahingonkorvausvelvollisuus yhtiötä kohtaan.</p> <p>Kaikkia tarvittavia liitetietoja, kuten kuvausta lähipiirisuhteen luonteesta, ei ole esitetty tilinpäätöksessä (konserni) IAS 24:18:n ja (emoyritys) KPA 2:7b:n mukaisesti.</p> <p><b>Korjausmenettely:</b><br/>Virheellinen tieto lähipiiriliiketoimien markkinaehtoisuudesta tulee poistaa konsernin liitetiedoista. Juustotukun kanssa tehdystä lähipiiriliiketoimista on annettava tarkemmat tiedot konsernin ja emoyhtiön liitetiedoissa IAS 24:n ja KPA:n vaatimusten mukaisesti.</p> <p>Asia olisi tullut tiedottaa ilman aiheetonta viivettä.</p> |  |  |
|--|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|

|   |                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                       |   |
|---|--------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|---|
| 5 | Hallituksen valvontavelvollisuuden laiminlyönti        | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/>Hallituksen kokousten pöytäkirjoista 12.8.2016 ja 30.8.2016 ilmenee, ettei hallitus ole riittävän tehokkaasti seurannut toimitusjohtajan ja johtoryhmän toimintaa liittyen kohdassa 1 kuvattuun elintarvikemuovien testeihin ja tuotantoon.</p> <p>Edellä arvosteluperusteen kohdassa 4 on kuvattu myös lähipiirin kanssa neuvoteltua sopimusta, jonka osalta hallitus on myös laiminlyönyt valvontavelvollisuutensa, sillä tehty sopimus ei ole linjassa konsernin liitetiedossa 38 esitettyjen konsernin lähipiiriin liittyvien periaatteiden kanssa.</p> <p>Hallitus on laiminlyönyt OYL 1:8:n mukaisen tehtävänsä huolellisesti valvoa yhtiön etua sekä OYL 6:2:n mukaisen valvontavelvollisuutensa, sillä se ei ole riittävän tarkasti seurannut johtoryhmän ja toimitusjohtajan toimia liittyen elintarviketurvallisuusviraston testeihin ja lähipiirin kanssa tehtyyn sopimukseen.</p> <p>Hallituksen valvontavelvollisuuden laiminlyönnistä saattaa seurata hallituksen jäsenille OYL 22:1:n mukainen vahingonkorvausvelvollisuus.</p> <p><b>Korjausmenettely:</b><br/>Ei korjattavissa.</p> | Tilintarkastuskertomus TilintL 3 luvun 5§:n 4 momentin 1-kohdan tarkoittama huomautus | 2 |
| 6 | Myynnin tulouttaminen Suomessa (konserni ja emoyritys) | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/>Hyvinkään tehtaan johtoryhmän 30.6.2016 kokouksessa käsitelty 120 tuhannen euron myynti Suomen Pakkaustukku Oy:lle on tuloutettu kesäkuulle 2016 vastoin IAS 18.14:n asettamia edellytyksiä. Vastaavasti KPL 5:1:n ja KPL 2:3:n mukaiset tulouttamisedellytykset eivät ole täyttyneet. Tavara on EXW-toimitusehdon mukaisesti toimitettu vasta 1.7.2016, kun se on pakattu.</p> <p>Tavaralla ei ollut enää varastoarvoa, joten 120 tuhatta euroa on kirjattava tulospaikutteisesti. Lisäksi koska tiedetään, että alaskirjatulla erällä onkin myyntiarvoa, alaskirjatun erän hankintahinta 100 tuhatta euroa on</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Kirjallinen raportointi hallitukselle <sup>4</sup>                                    | 3 |

<sup>4</sup> Arvosteluperusteessa kirjallinen raportointi hallitukselle tarkoittaa tilintarkastuspöytäkirjaa tai muistiota. Tehtävän arvostelussa ei tehty eroa tilintarkastuspöytäkirjan tai muistion välille.

|   |                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                              |   |
|---|---------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|---|
|   |                                                   | <p>palautettava vaihto-omaisuuteen sekä emoyhtiössä (KPL 5:6 ja KPL 5:16) että konsernissa (IAS 2.9 ja IAS 2.34).</p> <p><b>Korjausmenettely (emoyritys ja konserni):</b><br/> Debet liikevaihto<br/> Kredit myyntisaamiset<br/> 120 tuhatta euroa</p> <p>Debet vaihto-omaisuus<br/> Kredit valmiiden ja keskeneräisten tuotteiden varastojen muutos<br/> 100 tuhatta euroa</p> <p>Verovaikutus Suomen verokannalla on 4 tuhatta euroa:<br/> Debet verojaksotus (tase)<br/> Kredit verokulut<br/> 4 tuhatta euroa</p>                                                                                                                                                                               |                                              |   |
| 7 | <p>Myynnin tulouttaminen Ruotsissa (konserni)</p> | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/> Tilintarkastusassistenttien yhteenvedon 8-kohdan mukaan Ruotsin tytäryhtiön tilintarkastaja on raportoinut myyntierästä, joka olisi tullut peruuttaa kesäkuulta 2016 (IAS 18.14).</p> <p>Erää ei palauteta varastoarvoon, koska testauksen perusteella koko erän on todettu olevan käyttökelvoton, jolloin erällä ei käytännössä ole arvoa (IAS 2.9 ja IAS 2.34).</p> <p><b>Korjausmenettely (konserni):</b><br/> Debet<br/> Kredit Myyntisaamiset<br/> 140 tuhatta euroa.</p> <p>Verovaikutus Ruotsin verokannalla (22 prosenttia) 31 tuhatta euroa:<br/> Debet verojaksotus (tase)<br/> Kredit verokulut<br/> 31 tuhatta euroa.</p> | <p>Kirjallinen raportointi hallitukselle</p> | 2 |

|   |                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                     |   |
|---|----------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
| 8 | Oman pääoman ehtoinen laina (konserni) | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b></p> <p>Konsernin tilinpäätöksessä on esitetty oman pääehtoisena lainana tytäryhtiön Suomen Muovi Oy:n liikkeeseen laskema vaihtovelkakirjalaina 6 000 tuhatta euroa. Hallituksen kokouksen 20.3.2016 pöytäkirjan liitteenä 1 esitetyn vaihtovelkakirjalainan sopimusehtojen mukaan laina voidaan konvertoida Suomen Muovi Oy:n osakkeiksi (ei Plastico Oyj:n osakkeiksi).</p> <p>Vaihtovelkakirjalaina ei muutoinkaan täytä oman pääoman ehtoisen lainan kriteereitä (IAS 32.16):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Vaihtovelkakirjalainan sopimusehtojen mukaan Suomen Muovi Oy:llä on oikeus lykätä koron tai voitto-osuuden maksua osittain tai kokonaan, mutta päättäessään maksaa osinkoa tai korkoa vaihtovelkakirjalainalle lykkäämisvuotta seuraavilta tilikausilta, Suomen Muovi Oy:llä on kuitenkin velvollisuus maksaa myös aikaisemmin lykkääntyneet korot ja voitto-osuudet. Täten voidaan katsoa, ettei IAS 32.16 a-kohdan kriteeri siitä, ettei instrumentti sisällä sopimukseen perustuvaa velvollisuutta luovuttaa käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja toiselle yhteisölle, täyty. "Lykätä" termi myös itsessään viittaa siihen, että koron tai voitto-osuuden maksua vain siirretään eteenpäin, jolloin käytännössä maksuvelvoite on olemassa.</li> <li>- Myöskään IAS 32.16 b-kohdan kriteeri ei täyty, sillä Suomen Muovi Oy käyttää sopimuksen toteuttamiseen muuttuvan määrän omia oman pääoman ehtoisia instrumenttejaan</li> <li>- Lisäksi vaihtovelkakirjalainan sopimusehtojen mukaan vaihtovelkakirjalainan velkojilla on parempi etuoikeus kuin osakkeilla.</li> </ul> <p>IAS 32:18:n mukaisesti vaihtovelkakirjan luokittelu tulee määrittää vaihtovelkakirjan tosiasiallisen luonteen, eikä sen oikeudellisen muodon perusteella.</p> <p>IAS 32.21:n mukaan sopimus ei ole oman pääoman ehtoinen pelkästään sillä perusteella, että se saattaa johtaa yhteisön omien oman pääoman ehtoisten instrumenttien vastaanottamiseen tai luovuttamiseen.</p> <p>IAS 32.19:n mukaan velvoite vastaa rahoitusvelan määritelmää, jos yhteisöllä ei ole ehdotonta oikeutta välttää käteisvarojen tai muiden</p> | <p>Tilintarkastuskertomus TilintL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 1-kohdan mukainen kielteinen lausunto tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen antamasta informaatiosta</p> | 6 |
|---|----------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|

|  |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                     |  |
|--|--|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|--|
|  |  | <p>rahoitusvarojen luovuttamiselta sopimukseen perustuvan velvoitteen täyttämiseksi lukuun ottamatta lunastusvelvoitteisia instrumentteja (IAS 32.16A ja 16B) tai vain yhteisön purkautuessa luovutukseen velvoittavia instrumentteja (IAS 32.16C ja 16D). Tässä tapauksessa ei ole kysymys kummastakaan poikkeustapauksesta.</p> <p>Vaihtovelkakirjalaina täyttää IAS 32:11:ssä esitetyn rahoitusvelan määritelmän.</p> <p>Koska kyseessä on rahoitusvelka, vaihtovelkakirjalainan korot on kirjattava tulosvaikutteisesti kuluksi IAS 32:35:n mukaisesti. Konsernin liitetiedon 29 mukaan korkoihin liittyviä siirtovelkoja on kirjattu tuhat euroa. Myöskään laskelmassa konsernin oman pääoman muutoksista eivät ilmene korkokulut, jolloin korkokuluja ei ole kirjattu myöskään oman pääoman ehtoisten instrumenttien tavoin suoraan omaan pääomaan. Vaihtovelkakirjalainan sopimusehtojen mukaan ensimmäinen koronmaksupäivä on 31.12.2016, jolloin tilinpäätöshetkellä korkokulut tulisi jaksottaa 122 päiväältä. Verovaikutus lasketaan Suomen verokannalla.</p> <p><b>Korjausmenettely (konserni):</b></p> <p>Debet oman pääoman ehtoinen laina<br/>Kredit pitkäaikaiset korolliset velat<br/>6 000 tuhatta euroa</p> <p>Jaksotetaan korkokulut 122 päivää /360 päivää *5 prosenttia (vähintään korkokulua) * 6 000 tuhatta euroa = 102 tuhatta euroa:</p> <p>Debet korkokulut<br/>Kredit siirtovelka<br/>102 tuhatta euroa</p> <p>Debet laskennalliset verot (tase)<br/>Kredit laskennallisten verojen muutos (tuloslaskelma)<br/>20 tuhatta euroa</p> | <p>Kirjallinen hallitukselle</p> <p>raportointi</p> |  |
|--|--|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|--|

|    |                                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                 |   |
|----|----------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
| 9  | Kovenanttiehtojen rikkoutuminen (konserni ja emoyritys)        | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b></p> <p>Tilintarkastusassistenttien yhteenvedosta kohdasta 5 ilmenee, että emoyhtiön 50 000 tuhannen euron lainaan liittyy ehto konsernin vähintään 15 prosentin omavaraisuusasteesta per 30.6.2016 sekä tästä eteenpäin kolmen kuukauden seurantajaksoissa. Kun otetaan huomioon edellä 8-kohdassa mainittu vaihtovelkakirjan luokitteluvirhe, konsernin omavaraisuusaste on vain 14 prosenttia (= (konsernin oma pääoma 28 660 – 6 000)/(taseen loppusumma 161 324 – saadut ennakot yhteensä 61 liitetiedosta 29)).</p> <p>Myös kaikki 20 kohdassa esitetyt virheet huomioiden konsernin omavaraisuusaste laskee alle 15 prosentin.<sup>5</sup></p> <p>Lainan kovenanttiehto on rikkoutunut tilanteessa 30.6.2016 ja 50 000 tuhannen euron laina kokonaisuutena erääntynyt per 30.6.2016. Näin ollen pitkäaikaisena esitetty 45 000 tuhannen euron osuus tulee luokitella lyhytaikaiseksi lainaksi sekä emoyrityksessä että konsernissa (KPL 4:7, Kila 1912/11.3.2014, IAS 1.74 ja IAS 1.69d).</p> <p>Tarvittavia liitetietoja ei ole annettu (IAS 1.135 d ja e ja IFRS 7.18–19). Tietoa ei ole esitetty toimintakertomuksessa (KPL 3:1.6 Olennaiset tapahtumat tilikaudella).</p> <p><b>Korjausmenettely (konserni ja emoyritys):</b></p> <p>Debet pitkäaikaiset korolliset velat<br/>Kredit lyhytaikaiset korolliset velat<br/>45 000 tuhatta euroa</p> <p>Lisäksi on esitettävä tarvittavat liitetiedot ja annettava tieto kovenanttien rikkoutumisesta toimintakertomuksessa.</p> | Tilintarkastuskertomus<br>TilintL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 1-kohdan mukainen kielteinen lausunto tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen antamasta informaatiosta | 6 |
| 10 | Tappiollinen sopimus, toimitus Saksaan (konserni ja emoyritys) | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b></p> <p>Johtoryhmä käsitteli kokouksessaan 30.6.2016 tappiollista sopimusta erikoismuovierän toimituksesta Saksaan. Kyseinen muovierä oli jo pakattu lähtövalmiiksi. Heinäkuussa toteutuvan myynnin tiedetään johtavan 200</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | Kirjallinen raportointi hallitukselle                                                                                                                           | 3 |

<sup>5</sup> Oikaistu oma pääoma on 23 552 tuhatta euroa. Korjausten jälkeistä taseen loppusummaa ei pystytä täysin määrittämään, sillä vero-oikaisujen ja 1-kohdan takaisinsaannin osalta ei ole saatavilla tietoa siitä, kummalle puolelle tasetta oikaisut kirjataan. Taseen loppusumman tulisi laskea vähintään 4 250 tuhatta euroa, jottei omavaraisuusaste rikkoutuisi korjatulla oman pääoman määrällä. Edellä mainituista oikaisuista ei enimmilläänkään tulisi vaadittavaa määrää.

|    |                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                           |   |
|----|--------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
|    |                                      | <p>tuhannen euron tappioon, joka ollaan hallituksen kokouksen mukaan kirjaamassa heinäkuulle 2016. Toimituksen osalta ei olla näin ollen tehty alaskirjausta varaston arvoon tai kirjattu varausta tappiollisesta sopimuksesta IAS 37.66:n mukaisesti. Kyseinen tappio tulisi huomioida vaihto-omaisuuden alaskirjauksena, sillä on tiedossa, että kyseisen jo pakatun erän nettorealisointiarvo tulee olemaan kirjanpitoarvoaan 200 tuhatta euroa pienempi (IAS 2.28 ja IAS 37:69).</p> <p>Myös emoyrityksessä tämä tulisi huomioida vastaavasti. Emoyrityksessä vaihto-omaisuus arvostetaan alimman arvon periaatteella, jolloin arvostus tehtäisiin tässä tapauksessa todennäköiseen luovutushintaan (KPL 5:6 ja KPL 5:14.4 ja 5).</p> <p><b>Korjausmenettely (konserni ja emoyritys):</b><br/> Debet valmiiden ja keskeneräisten tuotteiden varastojen muutos<br/> Kredit vaihto-omaisuus<br/> 200 tuhatta euroa</p> <p>Verovaikutus Suomen verokannalla on 40 tuhatta euroa:<br/> Debet verojaksotus (tase)<br/> Kredit verokulut<br/> 40 tuhatta euroa</p> |                                                                                                                                                                           |   |
| 11 | YT-menettely (konserni ja emoyritys) | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/> Hallitus on kokouksessaan 20.6.2016 päättänyt tehtävästä 510 tuhannen euron varauksesta Hyvinkään tehtaalla liittyen YT-menettelyyn. Konsernin liitetiedosta 31 ja emoyrityksen liitetiedosta 16 ilmenee, että varaus on kirjattu hallituksen päätöksen mukaisesti.</p> <p>Konsernitilinpäätöksessä varauksen kirjausedellytykset eivät olleet vielä täyttyneet. Hallituksen pöytäkirjasta ilmenee, että hallituksen päätöksestä ei ole tiedotettu riittävän yksityiskohtaisella tavalla henkilöstöä, jota asia koskee (IAS 37.20 ja IAS 37.72).<sup>6</sup></p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | <p>Tilintarkastuskertomus<br/> TilintL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 1-kohdan mukainen kielteinen lausunto tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen antamasta informaatiosta.</p> | 3 |

<sup>6</sup> Emoyrityksen kannalta tilanne on enemmän tulkinnanvarainen, sillä KPL ei sisällä tiedottamisen osalta vastaavia vaatimuksia. Varauksen kirjaamisesta päättäneessä hallituksen kokouksessa todetaan, että irtisanomiset ovat mahdollisia. Täten voidaan tulkita, että myöskään KPL 5:14:n mukaiset kirjausedellytykset eivät ole vielä täyttyneet tilinpäätöshetkellä ja varaus tulisi perua myös emoyrityksessä.

|    |                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                       |   |
|----|--------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------|---|
|    |                                | <p>Koska kyseessä on raportointikauden päättymisen jälkeinen olennainen tapahtuma, jonka johdosta tilinpäätöslaskelmia ei oikaista, tulee YT-menettelystä antaa IAS 10.21–22:n mukaiset tiedot. Liitetietoja ei ole annettu.</p> <p><b>Korjausmenettely (konserni ja emoyritys):</b><br/> Debet lyhytaikaiset varaukset (konserni)/ pakolliset varaukset (emoyritys)<br/> Kredit työsuhte-etuuksista aiheutuvat kulut<br/> 510 tuhatta euroa</p> <p>Debet laskennallisten verojen muutos (Suomen verokannalla 20 prosenttia)<br/> Kredit laskennalliset verot (tase)<br/> 102 tuhatta euroa</p> <p>YT-menettelystä konsernin liitetiedossa 31 annetut tiedot tulee poistaa ja antaa liitetiedot IAS 10.21–22 vaatimusten mukaisesti.<sup>7</sup></p>                     |                                       |   |
| 12 | Muutos liikearvossa (konserni) | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/> Liitetiedosta 4 ilmenee, että tammikuussa 2016 on saatu 277 tuhannen euron kauppahintaoikaisu elokuussa 2014 tapahtuneeseen liiketoimintojen yhdistämiseen liittyen. Tämä on oikaistu hankintamenoa, kuten myös 26 tuhatta euroa asiantuntijapalkkioita.</p> <p>Kyseisen hankinnan osalta IFRS 3.45:ssa tarkoitettu tarkastelujakso on päättynyt viimeistään elokuussa 2015. Liitetieto 4:n mukaan saatu kauppahintaoikaisu perustui joulukuussa 2015 päättyneen seurantajakson heikompaan tulokseen. Tällainen ehdollinen vastike on kirjattava tulosvaikutteisesti (IFRS 3.58 (b)).</p> <p>IFRS 3.53:n mukaan asiantuntijapalkkiot 26 tuhatta euroa on kirjattava kuluksi, eikä osana hankintamenoa.</p> | Kirjallinen raportointi hallitukselle | 4 |

Asian tulkinnanvaraisuudesta johtuen emoyrityksen kirjauskäsittelyä ei ole pisteytetty tehtävien 1 ja 2 osalta.

<sup>7</sup> Vastaavasti emoyrityksen liitetieto 16 tulee oikaista ja esittää asia tilikauden jälkeisenä tapahtumana toimintakertomuksessa.

|    |                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                          |   |
|----|----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
|    |                                  | <p><b>Korjausmenettely (konserni):</b><br/> Debet liikearvo 251 tuhatta euroa<br/> Debet liiketoiminnan muut kulut 26 tuhatta euroa<br/> Kredit liiketoiminnan muut tuotot 277 tuhatta euroa</p> <p>Liikearvoon kirjatun osalta ei ole kirjattu laskennallisia veroja, joten vero-oikaisua ei aiheudu.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                          |   |
| 13 | Arvon alentumistestit (konserni) | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/> Tilintarkastusassistenttien yhteenvedosta kohdasta 1 ilmenee, ettei arvonalentumistestausten osalta ole tehty IAS 36.135e:n mukaisia herkkyyssanalyysijä. Näin ollen herkkyyssanalyysien osalta ei ole liitetiedossa 17myöskään annettu tarvittavia tietoja.</p> <p>Suomen muovien osalta assistenttien yhteenvedon 1-kohdasta ja yhteenvedon liitteenä esitetystä arvonalentumistestistä lisäksi ilmenee seuraavia puutteita suoritettujen arvonalentumistestauksen osalta:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- liikevaihdon kasvuennusteet ylittivät huomattavasti verrokkiryhmän kasvuennusteet, joten kasvuennusteet ovat verrokkiryhmään verrattuna epärealistiset,</li> <li>- käytettyjen ennusteiden toteumatarkkuus on ollut huono ja ennusteet ovat olleet ylioptimistisia,</li> <li>- investoinnit ovat olleet / ovat koko ajan pienemmät kuin poistot, mikä johtaa siihen, että testattava omaisuuserä pienenee,</li> <li>- jäännösarvo on suuri suhteessa käyttöarvoon,</li> <li>- käyttöarvoa laskettaessa vastaiset rahavirrat ovat laskettu verojen jälkeen IAS 36.50–51:n vastaisesti.</li> </ul> <p>Arvon alentumistestaukset on tehty tammikuussa 2016. IAS 36.9:n mukaan yhtiön on arvioitava jokaisena raportointikauden päättymispäivänä, onko olemassa viitteitä siitä, että jonkin omaisuuserän arvo saattaa olla alentunut ja jos tällaisia viitteitä esiintyy, yhtiön on arvioitava omaisuuserästä kerrytettävissä oleva rahamäärä. Yhtiö ei ole kuitenkaan päivittänyt arvonalentumistestejä tilinpäätöstilanteesta, vaikka tällaisia viitteitä on esiintynyt Suomen elintarvikemuovien osalta (toteuma vs. budjetti,</p> | <p>Tilintarkastuskertomus<br/> TilintL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 1-kohdan mukainen kielteinen lausunto tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen antamasta informaatiosta</p> | 6 |

|    |                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                  |   |
|----|-------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
|    |                               | <p>investoinnit ovat poistoja vähäisemmät, kohdassa 1 mainittu elintarvikemuovien testien manipulointiin liittyvä tuotteiden takaisinvento).</p> <p><b>Korjausmenettely (konserni):</b><br/>         Mahdollisen arvonalentumistappion määrää ei voida laskea annetuilla tiedoilla. Tilinpäätöshetkeltä tulisi laatia päivitetty ja korjattu arvonalentumistestaus Suomen elintarvikemuoveista tilinpäätöshetken päivitettyt budjetit, realistiset ennusteet ja oikea laskentatapa huomioiden.</p> <p>Herkkyysanalyysit tulisi laatia ja lisätä tilinpäätöksen liitetietoihin.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                  |   |
| 14 | Osakepalkitseminen (konserni) | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/>         Assistenttien yhteenvedosta kohdasta 6 ilmenee, että uuteen optio-ohjelmaan liittyen on kirjattu konsernitilinpäätökseen kuluksi tilikaudelle 3 000 tuhatta euroa perustuen kaikkien annettujen optioiden määrään (500 000 kpl) ja optioiden käypään arvoon tilinpäätöspäivänä ja vasta-erä on merkitty siirtovelkoihin.</p> <p>Kyseessä on IFRS 2.2:n mukainen omana pääomana maksettava osakeperusteinen liiketoimi.</p> <p>IFRS 2.15:n mukaan optio-ohjelmasta yllä olevin perustein määritelty kulu kirjataan oikeuden syntymisajanjakson kuluessa kuluksi ja omaan pääomaan.</p> <p>IFRS 2.11:n mukaan optiot arvostetaan myöntämispäivänä, joka on 2.10.2015.</p> <p>IFRS 2.20:n mukaan yhtiön tulee arvioida merkittävien optioiden määrä. Optioiden merkinnälle on asetettu ehto, että henkilöiden on oltava konsernin palveluksessa merkintäajan alkaessa (2.10.2015–30.6.2017) ja että kunkin avainhenkilön työnantajayhteisössä on konsernin ulkoisen liikevaihdon ja liikevoiton ylitettävä vähintään 5 prosenttia edellistilikaudesta. Assistenttien yhteenvedossa kohdassa 6 todetaan erillisyhtiöille asetettujen liikevaihto- ja liikevoittokriteerien täyttyneen. Konsernin estimaatti on, että optioita merkitään 450 000 kappaletta, joten tätä lukua tulee käyttää laskettaessa kuluksi kirjattavaa määrää.</p> | <p>Tilintarkastuskertomus<br/>         TilintL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 1-kohdan mukainen kielteinen lausunto tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen antamasta informaatiosta</p> | 7 |

|    |                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                       |   |
|----|-----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------|---|
|    |                                                           | <p><b>Korjausmenettely (konserni):</b><br/>Perutaan virheellisesti tilinpäätöskurssilla velkoihin kirjattu optio-ohjelma.</p> <p>Debet siirtovelat<br/>Kredit henkilöstökulut<br/>3 000 tuhatta euroa</p> <p>Optioiden arvo on <math>450\,000 \text{ kpl} \times 5 \text{ euroa} = 2\,250 \text{ tuhatta euroa}</math>, joka kirjataan kuluksi ajalla 2.10.2015–30.6.2017 (91+366+181 päivää). Tilikaudelle 1.7.2015 - 30.6.2016 tulisi näin ollen kirjata kulua 963 tuhatta euroa <math>((91+182)/638 \text{ pv} \times 2\,250 \text{ tuhatta euroa})</math>.</p> <p>Debet henkilöstökulut<br/>Kredit edellisten tilikausien voittovarot<br/>963 tuhatta euroa</p> <p>Vastaavasti myös kirjauksiin liittyvät mahdollisesti tehdyt verokirjaukset tulee oikaista. Tehtävässä ei ole kuitenkaan annettu tarpeellisia tietoja verokirjauksen oikaisun laatimiseksi (verokannat ja osuudet maittain).</p> |                                       |   |
| 15 | Rahoituskulujen aktivointi vaihto-omaisuuteen (emoyritys) | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/>Tilintarkastusassistenttien yhteenvedosta kohdasta 2 ja emoyhtiön laadintaperiaatteista ilmenee, että emoyhtiössä on aktivoitu 100 tuhatta euroa korkokuluja vaihto-omaisuuteen, mutta tämä ei ole yhtiössä noudatetun KPL:n mukaan sallittua. KPL 4:5.3:ssa (13.7.2001/629) mahdollisuus aktivointiin on annettu vain pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen valmistamiseen kohdistettavissa olevista lainan koroista. Korkokulut oli aktivoitu käyttäen keskimääräistä rahoituskulukerointia, eikä suoranaisia korkokuluja näin ollen ole ollut.</p> <p><b>Korjausmenettely (emoyhtiö):</b><br/>Debet valmiiden ja keskeneräisten tuotteiden varaston muutos<br/>Kredit vaihto-omaisuus<br/>100 tuhatta euroa</p> <p>Debet verojaksotus (tase)</p>                                                                                     | Kirjallinen raportointi hallitukselle | 4 |

|    |                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                 |   |
|----|---------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
|    |                                                         | <p>Kredit verokulut<br/>20 tuhatta euroa.</p> <p>Konsernin osalta korkokulujen aktivointi on IAS 23.7–14:n mukainen. Koska korjauskirjaus tehdään vain emoyhtiöön, konsernitilinpäätökseen tällä on vaikutusta ainoastaan verojen osalta. Konsernin virheen osuus jää kuitenkin annettua 25 tuhannen euron olennaisuusrajaa alhaisemmaksi, jolloin korjausmenettelyä ei ole tarpeen esittää tältä osin.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                 |   |
| 16 | Vapaa oma pääoma on esitetty virheellisesti (emoyritys) | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/>Emoyrityksen omien osakkeiden rahasto on negatiivinen. Omien osakkeiden rahastoa -824 tuhatta euroa ei ole huomioitu vapaassa omassa pääomassa emoyrityksen liitetiedossa 14.</p> <p>Osakeyhtiölain 8: 1:n mukaan sidottua omaa pääomaa ovat osakepääoma, kirjanpitolain mukainen arvonorotusrahasto, käyvän arvon rahasto ja uudelleenarvostusrahasto. Lisäksi ennen 21.7.2006/624 voimaan tullutta osakeyhtiölakia syntynyt ylikurssirahasto on osakeyhtiölain voimaantulusta annetun lain (625/2006) 13 §:n mukaan sidottua omaa pääomaa. Muut rahastot, tilikauden voitto sekä edellisten tilikausien voitto ovat vapaata omaa pääomaa. OYL 13:5:n mukaan yhtiö saa jakaa vapaan oman pääoman, josta on vähennetty yhtiöjärjestyksen mukaan jakamatta jätettävät varat.</p> <p><b>Korjausmenettely:</b><br/>Vapaan oman pääoman (sekä voitonjakokelpoisten varojen) laskelmassa on huomioitava omien osakkeiden rahasto.</p> | Tilintarkastuskertomus<br>TilintL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 1-kohdan mukainen kielteinen lausunto tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen antamasta informaatiosta | 3 |
| 17 | Osingonjakoehdotus (emoyritys)                          | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/>Yhtiön hallitus esittää toimintakertomuksessa, että osinkoa jaettaisiin tilikauden 1.7.2015–30.6.2016 tuloksesta 0,50 euroa osakkeelta eli yhteensä 7 660 000,00 euroa.</p> <p>Yhtiöllä ei ole kuitenkaan riittävästi jakokelpoisia varoja, joista osinkoa voidaan jakaa mainittua määrää, sillä emoyhtiön liitetiedossa 14 esitetyssä laskelmassa jakokelpoisista varoista ei ole otettu huomioon omien osakkeiden rahastoa, kuten edellä kohdassa 16 on kerrottu. Lisäksi</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Tilintarkastuskertomus<br>TilintL 3 luvun 5 §:n 4 momentin 2-kohdan tarkoittama huomautus                                                                       | 6 |

|    |                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                 |   |
|----|------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
|    |                              | <p>korjaamattomat virheet (yhteensä -2 248 tuhatta euroa, ks. kohta 20) pienentävät OYL 13:5:n mukaisia jakokelpoisia varoja.</p> <p>Toimintakertomuksessa todetaan myös osingonjakoehdotuksen yhteydessä, ettei ehdotettu osingonjako vaaranna yhtiön maksukykyä, eikä tilikauden päättymisen jälkeen ole tapahtunut olennaisia muutoksia ja että yhtiön maksuvalmius on hyvä. Edellä kohdassa 9 mainittu kovenanttiehtojen rikkoutuminen ja edellä kohdassa 1 mainittu takaisinvento kaikkine seuraamuksineen voivat aiheuttaa huomattavat maksuvelvoitteet, joiden vuoksi tulee uudelleen arvioida myös emoyrityksen maksukykyisyyttä ottaen huomioon OYL 13:2–3.</p> <p><b>Korjausmenettely:</b><br/>Osingonjakoehdotus on muutettava osakeyhtiölain mukaiseksi ja hallituksen on arvioitava uudelleen toimintakertomuksessa esitettyä maksukykyisyyttä kohdassa 9 esitetty kovenanttiehtojen rikkoutuminen ja tilinpäätöksen jälkeiset tapahtumat huomioden.</p> |                                                                                                                                                                 |   |
| 18 | Rahoituslaskelma (emoyritys) | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/>Emoyrityksen tilinpäätös ei sisällä rahoituslaskelmaa.</p> <p>Julkisen osakeyhtiön tilinpäätökseen tulee KPL 3:1:n mukaan sisällyttää rahoituslaskelma.</p> <p><b>Korjausmenettely:</b><br/>Tilinpäätökseen sisällytetään emoyrityksen rahoituslaskelma.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Tilintarkastuskertomus<br>TilintL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 1-kohdan mukainen kielteinen lausunto tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen antamasta informaatiosta | 2 |
| 19 | Going concern                | <p><b>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</b><br/>Yhtiön johdon arvion mukaan oletus toiminnan jatkuvuudesta on perusteltu, ja tilinpäätös on laadittu jatkuvuuden periaatteella.</p> <p>Yhtiön toiminnan jatkuvuuteen liittyy merkittävää epävarmuutta liittyen kovenanttiehtojen rikkoutumiseen ja elintarvikemuovien takaisinvento, kuten kohdissa 1 ja 9 on selvitetty.</p> <p>IAS 1.25:n ja IAS 1.26:n mukaan mikäli johto on tietoinen sellaisista tapahtumista tai olosuhteisiin liittyvistä olennaisista tilinpäätöksen ja</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | Tilintarkastuskertomus<br>TilintL 3 luvun 5 §:n 2 momentin 1-kohdan mukainen kielteinen lausunto tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen antamasta informaatiosta | 4 |

|                                          |                                       | <p>toimintakertomuksen antamasta informaatiosta epävarmuustekijöistä, jotka liittyvät yhtiön toiminnan jatkuvuuteen, siitä on annettava tietoa tilinpäätöksessä. Edelleen IAS 1.25:n mukaan silloin kun yhteisön tilinpäätöstä ei laadita toiminnan jatkuvuuteen perustuen, tästä on annettava tieto, ja on ilmoitettava, millä perusteella tilinpäätös on laadittu ja minkä vuoksi toiminnan jatkuvuuden periaatetta ei katsota voitavan soveltaa.</p> <p>KPL 3:3.1:n mukaan jatkuvuus on yksi tilinpäätösperiaatteista. KPL 3:2:n mukaan tilinpäätöksen on annettava oikeat ja riittävät tiedot kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. KPL 3:1.5:n mukaan toimintakertomuksessa on arvioitava kattavasti merkittävimpiä riskejä ja epävarmuustekijöitä.</p> <p><b>Korjausmenettely:</b><br/>Raportoidaan konsernin ja emoyhtiön toimintakertomuksessa ja tilinpäätöksen liitetiedoissa yllä kuvatuista asioista johtuvasta merkittävästä toiminnan jatkuvuuteen liittyvästä epävarmuudesta.</p> |                               |  |                                         |        |                            |      |                                          |      |                                                                                           |   |
|------------------------------------------|---------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------|--|-----------------------------------------|--------|----------------------------|------|------------------------------------------|------|-------------------------------------------------------------------------------------------|---|
| 20                                       | Yhteenveto korjaamattomista virheistä | <p>Virheiden vaikutuksen arviointi (ISA 450) (esimerkki)</p> <p>Olennaisuusraja on määritetty tehtävänannossa valmiina. Johtopäätökseen on tultava vertaamalla havaittuja virheitä annettuun olennaisuusrajaan. Tilintarkastuskertomukseen merkittävillä virheille on tehtävässä määriteltä rajaksi emoyhtiössä 300 tuhatta euroa ja 500 tuhatta euroa konsernissa. Alla on esimerkki yhteenvedosta liittyen todettuihin virheisiin.</p> <p>Konsernitilinpäätöksen mukainen tilikauden voitto on 4 597 tuhatta euroa.</p> <p><b>Konsernitilinpäätöksessä</b> olleiden olennaisten virheiden vaikutusten yhteenveto (tuhatta euroa):</p> <table><tr><th colspan="2">Vaikutus konsernin tulokseen:</th></tr><tr><td>Takaisinvedosta aiheutuvat kustannukset</td><td>-3 000</td></tr><tr><td>Edelliseen liittyvät verot</td><td>+600</td></tr><tr><td>Yt-menettelystä johtuvan varauksen purku</td><td>±510</td></tr></table>                                                                                                         | Vaikutus konsernin tulokseen: |  | Takaisinvedosta aiheutuvat kustannukset | -3 000 | Edelliseen liittyvät verot | +600 | Yt-menettelystä johtuvan varauksen purku | ±510 | Tilintarkastuskertomus<br>TilintL 3 luvun 5 §:n 4 momentin 1-kohdan tarkoittama huomautus | 4 |
| Vaikutus konsernin tulokseen:            |                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                               |  |                                         |        |                            |      |                                          |      |                                                                                           |   |
| Takaisinvedosta aiheutuvat kustannukset  | -3 000                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                               |  |                                         |        |                            |      |                                          |      |                                                                                           |   |
| Edelliseen liittyvät verot               | +600                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                               |  |                                         |        |                            |      |                                          |      |                                                                                           |   |
| Yt-menettelystä johtuvan varauksen purku | ±510                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                               |  |                                         |        |                            |      |                                          |      |                                                                                           |   |

|                                     |           |
|-------------------------------------|-----------|
| Edelliseen liittyvät verot          | -102      |
| Optio-ohjelman virheellinen kirjaus | +2 037    |
| <b>Olennaiset virheet yhteensä</b>  | <b>45</b> |

Epäolennaiset virheet ovat:

|                                                               |             |
|---------------------------------------------------------------|-------------|
| Myynnin tuloutusvirheet Suomessa                              | -120        |
| Vaihto-omaisuuden muutos Suomessa                             | +100        |
| Edellisiin liittyvät verot                                    | +4          |
| Myynnin tuloutusvirheet Ruotsissa                             | -140        |
| Edelliseen liittyvät verot                                    | +31         |
| Vaihtovelkakirjalainan korot                                  | -102        |
| Edelliseen liittyvät verot                                    | +20         |
| Vaihto-omaisuuden arvostus tappiolliseen sopimukseen liittyen | -200        |
| Edelliseen liittyvät verot                                    | +40         |
| Liiketoiminnan muut kulut                                     | -26         |
| Liiketoiminnan muut tuotot                                    | +277        |
| <b>Epäolennaiset virheet yhteensä</b>                         | <b>-116</b> |

Oikaistu konsernitilinpäätöksen tulos on 4 526 tuhatta euroa.

#### Konsernin omaan pääomaan vaikuttavat olennaiset virheet:

Samat kuin yllä ja lisäksi oman pääoman ehtoisena esitetty tytäryhtiön Suomen Muovi Oy:n liikkeeseen laskema 6 000 tuhannen euron suuruinen vaihtovelkakirjalaina, joka tulee esittää velkana sekä osakepalkitsemiseen liittyen tehtävä lisäys omaan pääomaan 963 tuhatta euroa.

Konsernin oma pääoma on oikaisujen jälkeen yhteensä 23 552 tuhatta euroa.

**Emoyhtiön tulokseen vaikuttavat olennaiset virheet (tuhatta euroa):**

Emoyhtiön tilikauden voitto on 6 494 tuhatta euroa.

**Vaikutus emoyhtiön tulokseen:**

|                                          |                    |
|------------------------------------------|--------------------|
| Takaisinvedosta aiheutuvat kustannukset  | -3 000             |
| Edelliseen liittyvät verot               | + 600              |
| Yt-menettelystä johtuvan varauksen purku | + 510 <sup>8</sup> |
| Edelliseen liittyvät verot               | -102               |
| <b>Olennaiset virheet yhteensä</b>       | <b>-1 992</b>      |

Epäolennaiset virheet ovat (tuhatta euroa):

|                                               |             |
|-----------------------------------------------|-------------|
| Myynnin tuloutusvirhe Suomessa                | - 120       |
| Vaihto-omaisuuden muutos                      | +100        |
| Edellisiin liittyvät verot                    | + 4         |
| Tappiollisesta sopimuksesta aiheutuvat kulut  | - 200       |
| Edelliseen liittyvät verot                    | +40         |
| Rahoituskulujen aktivointi vaihto-omaisuuteen | -100        |
| Edelliseen liittyvät verot                    | +20         |
| <b>Epäolennaiset virheet yhteensä</b>         | <b>-256</b> |

Epäolennaiset virheet ovat yhteensä -256 tuhatta euroa.  
Oikaistu emoyhtiön tulos on +4 246 tuhatta euroa.

**Emoyhtiön omaan pääomaan vaikuttavat virheet:**

<sup>8</sup> Seikkaa ei ole pisteytetty arvosteluperusteessa.

|  |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |  |  |
|--|--|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|
|  |  | <p>Samat kuin yllä.</p> <p>Emoyhtiön oma pääoma on oikaisujen jälkeen 29 166 tuhatta euroa.</p> <p><b>Muita olennaisia puutteita ja virheitä:</b></p> <p>Lainasopimuksen kovenanttiehtojen rikkoutuminen johtaa siihen, että rahoittaja on oikeutettu irtisanomaan yhtiön 50 000 tuhannen euron lainat välittömästi. Edellä olevasta seuraa, että Rahapankki Oyj:ltä olevat lainat tulee luokitella kokonaisuudessaan lyhytaikaiseksi velaksi. Kovenanttiehtojen rikkoutumisen aiheuttaa käytännössä konsernitilinpäätöksessä omaan pääomaan sisältyvä 6 000 tuhannen euron suuruinen tytäryhtiön liikkeeseen laskema vaihtovelkakirjalaina, joka ei täytä IAS 32:16:n mukaisia oman pääoman ehtoisen lainan kriteereitä. Vaihtovelkakirjalaina tulee esittää pitkäaikaisissa korollisissa veloissa. Tämä huomioiden yhtiön omavaraisuusaste laskee alle lainan 15 prosentin kovenanttiehdon, jolloin 45 000 tuhannen euron pitkäaikaiseksi luokiteltu pankkilaina tulee kokonaisuudessaan luokitella lyhytaikaiseksi.</p> <p>Kovenanttien rikkoutuminen ja kohdassa 1 esitetty elintarvikemuovien takaisin veto mahdollisine seuraamuksineen johtavat siihen, että yhtiön toiminnan jatkuvuuteen liittyy olennaista epävarmuutta, eikä siitä ole annettu tilinpäätöksessä riittäviä tietoja.</p> <p>Liikearvon arvonalentumistestausta Suomen muovien osalta ei ole päivitetty tilinpäätöshetkellä vaikka arvonalentumisesta on ollut viitteitä. Myöskään kassavirtaennusteiden herkkyysanalyysija ei ole laadittu. Mahdollisen virheen määrää ei pystytä arvioimaan ilman uutta arvonalentumistestausta Suomen muovien osalta, mutta on selvää, että arvonalentumistestaukset olisi tullut päivittää tilinpäätöshetkeltä. Tämän vuoksi tilintarkastuskertomuksessa asia esitetään olennaisena.</p> <p>Emoyhtiön tilinpäätös ei anna oikeita ja riittäviä tietoja yhtiön vapaasta omasta pääomasta, koska omien osakkeiden rahastoa ei ole huomioitu vapaan oman pääoman laskelmalla. Tämä on johtanut myös OYL:n</p> |  |  |
|--|--|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|

|  |                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                       |                             |
|--|-------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------|-----------------------------|
|  |                   | <p>vastaiseen osingonjakoehdotukseen, josta tulee antaa huomautus tilintarkastuskertomuksella. Myöskään yhtiön maksukykyisyyttä ei ole arvioitu tilikauden jälkeiset tapahtumat, kovenattiehtojen rikkoutuminen ja OYL 13:2 huomioiden.</p> <p>Emoyhtiön tilinpäätös ei anna oikeita ja riittäviä tietoja, koska siitä puuttuu rahoituslaskelma.</p> <p>Tilinpäätöksessä on laajalle ulottuva olennainen virhe, koska edellä mainitut olennaiset virheet ylittävät olennaisuusrajan ja vaikuttavat moniin yksittäisiin tilinpäätöseriin merkittävästi. Tästä syystä tilintarkastuskertomuksessa on annettava kielteinen lausunto. Koska tilinpäätöksestä annettava lausunto on kielteinen, hallitukselle ja toimitusjohtajalle on annettava huomautus.</p> <p>Huomautus on annettava myös sen johdosta, että hallitus ja emoyhtiön irtisanottu toimitusjohtaja eivät ole toimineet huolellisesti edistäen yhtiön etua. Hallitus on laiminlyönyt velvollisuutensa valvoa yhtiön hallintoa ja sen toimintaa. Toimitusjohtaja on osallistunut väärinkäytökseen, josta saattaa seurata hallituksen jäsenille vahingonkorvausvelvollisuus emoyhtiötä kohtaan. Vahingonkorvausvelvollisuus saattaa seurata myöskin siitä, että toimitusjohtaja on suosinut lähipiiriään yhtiön vahingoksi.</p> <p>Huomautus on annettava myös siitä syystä, että yhtiön johto ei ole noudattanut markkinoiden väärinkäyttöasetuksen 17 artiklan ja Pörssin sääntöjen mukaista edellytystä arvopaperin arvoon vaikuttavan asian tiedottamisessa.</p> |                                       |                             |
|  |                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | <b>Yhteensä</b>                       | <b>80,0</b>                 |
|  | Sisäinen valvonta | <p>Tilinpäätöksessä on ilmennyt useita virheitä ja puutteita (lähipiiriasioiden seuranta, katkokontrollit, tuotannon laadun seuranta), jotka saattavat olla seurausta konsernin sisäisen valvonnan heikkouksista. Tilintarkastajan tulee ottaa huomioon kontrolliympäristössä havainnoimansa puutteet ISA 315:n mukaisesti.</p> <p>Elintarvikemuovien testaukseen ja Juustotukku Oy:n kanssa tehtyyn lähipiiriliiketoimeen liittyvien väärinkäytösten osalta tulisi ISA 240.40:n mukaisesti raportoida toimivalle johdolle relevanteista seikoista.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | Kirjallinen raportointi hallitukselle | <b>1,0<br/>lisäpistettä</b> |

|  |  |                                                                                                                                         |  |  |
|--|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|
|  |  | Tilintarkastajan tulee myös selvittää, onko hän velvollinen raportoimaan väärinkäytöksistä yhteisön ulkopuoliselle taholle (ISA 240.43) |  |  |
|--|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|

**Tehtävä 2 (20,0 pistettä)****TILINTARKASTUSKERTOMUS****Plastico Oyj:n yhtiökokoukselle**

Olemme tilintarkastaneet Plastico Oyj:n kirjanpidon, tilinpäätöksen, toimintakertomuksen ja hallinnon tilikaudelta 1.7.2015–30.6.2016. Tilinpäätös sisältää konsernin taseen, laajan tuloslaskelman, laskelman oman pääoman muutoksista, rahavirtalaskelman ja liitetiedot sekä emoyhtiön taseen, tuloslaskelman ja liitetiedot.

**Hallituksen ja toimitusjohtajan vastuu**

Hallitus ja toimitusjohtaja vastaavat tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta ja siitä, että konsernitilinpäätös antaa oikeat ja riittävät tiedot EU:ssa käyttöön hyväksytyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien (IFRS) mukaisesti ja että tilinpäätös ja toimintakertomus antavat oikeat ja riittävät tiedot Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti. Hallitus vastaa kirjanpidon ja varainhoidon valvonnan asianmukaisesta järjestämisestä ja toimitusjohtaja siitä, että kirjanpito on lainmukainen ja varainhoito luotettavalla tavalla järjestetty.

**Tilintarkastajan velvollisuudet**

Velvollisuutenamme on antaa suorittamamme tilintarkastuksen perusteella lausunto tilinpäätöksestä, konsernitilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta. Tilintarkastuslaki edellyttää, että noudatamme ammattieettisiä periaatteita. Olemme suorittaneet tilintarkastuksen Suomessa noudatettavan hyvän tilintarkastustavan mukaisesti. Hyvä tilintarkastustapa edellyttää, että suunnittelemme ja suoritamme tilintarkastuksen hankkiaksemme kohtuullisen varmuuden siitä, onko tilinpäätöksessä tai toimintakertomuksessa olennaista virheellisyttä ja siitä, ovatko emoyhtiön hallituksen jäsenet tai toimitusjohtaja syyllistyneet tekoon tai laiminlyöntiin, josta saattaa seurata vahingonkorvausvelvollisuus yhtiötä kohtaan taikka rikkoneet 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.

Käsityksemme mukaan olemme hankkineet kielteisen lausuntonne perustaksi tarpeellisen määrän tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä.

**Kielteisen lausunnon perustelut (konsernitilinpäätös)**

Yhtiö on saanut Elintarviketurvallisuusvirastolta vaatimuksen raja-arvot ylittävien elintarvikemuovien takaisinvedosta. Takaisinvedon todennäköiset kustannukset tilikaudelle ilman verovaikutusta ovat 3 000 tuhatta euroa. Tätä ei ole kirjattu konsernitilinpäätökseen IAS 18:n ja IAS 37:n mukaisesti.

Myöskään tarvittavia liitetietoja ei ole esitetty tilinpäätöksessä. Virheellinen tilinpäätöskäsittely on vaikuttanut tilinpäätöksessä 30.6.2016 esitettyihin konsernin tase- ja tuloslaskelmaeriin seuraavasti:

- Myyntisaamiset/lyhytaikaiset varaukset on esitetty 3 000 tuhatta euroa liian suurena/pienena.
- Liikevaihto/liiketoiminnan muut kulut on esitetty 3 000 tuhatta euroa liian suurena/pienena.
- Lisäksi tähän liittyvät verokulut on esitetty 600 tuhatta euroa liian suurena.

**(1,0 pistettä)**

Edellä mainitusta tuotteiden takaisinvetovaatimuksesta on annettu tieto toimintakertomuksessa tilikauden päättymisen jälkeisenä tapahtumana. Konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa on sitä vastoin annettu tieto, ettei tilinpäätöspäivän jälkeen ole olennaisia tapahtumia. Konsernitilinpäätöksessä on annettu asiasta virheellinen tieto, jolloin konsernitilinpäätös on tältä osin ristiriidassa toimintakertomuksen kanssa. **(0,5 pistettä)**

Yhtiö on kirjannut konsernitilinpäätökseen uudelleenjärjestelyvarauksen 510 tuhatta euroa Hyvinkään tehtaan yhteistoimintamenettelyjen johdosta. Neuvotteluista ei ole tiedotettu. Kulukirjaus on IAS 37:20:n mukaisesti liian aikainen. Kyseessä on tilinpäätöksen jälkeinen tapahtuma, josta ei ole annettu tarvittavaa liitetietoa. Virheellinen tilinpäätöskäsittely on vaikuttanut konsernin tase- ja tuloslaskelmaeriin seuraavasti:

- Varaukset on esitetty 510 tuhatta euroa liian suurena.
- Henkilöstökulut on esitetty 510 tuhatta euroa liian suurena.
- Lisäksi tähän liittyvä laskennallinen vero on kirjaamatta.

**(1,0 pistettä)**

Konsernitilinpäätöksessä omaan pääomaan sisältyy 6 000 tuhannen euron suuruinen vaihtovelkakirjalaina, joka ei ole emoyhtiön liikkeeseen laskema ja joka ei täytä IAS 32:16:n mukaisia oman pääoman ehtoisen lainan kriteereitä **(1,0 pistettä)**. Vaihtovelkakirjalaina tulee esittää pitkäaikaisissa korollisissa veloissa **(0,5 pistettä)**. Tämä huomioiden yhtiön omavaraisuusaste laskee alle lainan 15 prosentin kovenanttiehdon, jolloin 45 000 tuhannen euron osuus pankkilainoista tulee luokitella lyhytaikaiseksi korolliseksi velaksi. **(1,0 pistettä)** Kovenanttien rikkoutumisesta ei ole annettu tietoa konsernin liitetiedoissa IFRS 7.18-19:n ja IAS 1.135 d-kohdan mukaisesti **(0,25 pistettä)**.

Konsernin Suomen muovitoimintoon kohdistuva liikearvo on taseessa 12 440 tuhatta euroa. Liikearvon arvonalentumistestausta Suomen muovien osalta ei ole päivitetty tilinpäätöshetkeltä, vaikka arvonalentumisesta on ollut viitteitä. Tammikuussa 2016 suoritettu Suomen muovitoimintojen arvonalentumistestaus ei ollut kaikilta osin asianmukainen (käytetyt ennusteet, käyttöarvon laskenta). Myöskään IAS 36.135e:n mukaisia kassavirtaennusteiden herkkyyssanalyysejä ei ole laadittu. Mahdollinen arvonalennus alentaisi konsernin liikearvon ja oman pääoman määrää. **(1,5 pistettä)**

Optio-ohjelman mukaiset kulut on kirjattu täysimääräisesti tilinpäätöspäivän kurssiin. IFRS 2.11:n mukaan optiot arvostetaan myöntämispäivänä. IFRS 2.20:n mukaan yhtiön tulee arvioida toteutuvien optioiden määrää. Virheellinen tilinpäätöskäsittely on vaikuttanut konsernin tase- ja tuloslaskelmaeriin seuraavasti:

- Oma pääoma (edellisten tilikausien voitto- ja tappio) on esitetty 963 euroa liian pienenä.
- Siirtovelat on esitetty 3 000 tuhatta euroa liian suurena.
- Henkilöstökulut on esitetty 2 037 tuhatta euroa liian suurena. **(1,0 pistettä)**

Edellä mainittu kovenanttiehtojen rikkoutuminen sekä elintarviketurvallisuusviraston takaisinvetovaatimus viittaavat sellaiseen olennaiseen epävarmuuteen, joka saattaa antaa merkittävää aihetta epäillä yhtiön kykyä jatkaa toimintaansa. Tämä seikka ei käy esille konsernitilinpäätöksestä eikä siihen sisältyvistä liitetiedoista. **(1,0 pistettä)**

### **Kielteinen lausunto konsernitilinpäätöksestä**

Lausuntonamme esitämme, että kielteisen lausunnon perusteluissa mainituista seikoista johtuen konsernitilinpäätös ei anna EU:ssa käyttöön hyväksytyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien

(IFRS) mukaisesti oikeita ja riittäviä tietoja konsernin taloudellisesta asemasta sekä sen toiminnan tuloksesta ja rahavirroista. **(1,0 pistettä)**

### **Kielteisen lausunnon perustelut (emoyhtiön tilinpäätös)**

Yhtiö on saanut Elintarviketurvallisuusvirastolta vaatimuksen raja-arvot ylittävien elintarvikemuovien takaisinvedosta. Takaisinvedon todennäköiset kustannukset tilikaudelle ilman verovaikutusta ovat 3 000 tuhatta euroa. Tilinpäätökseen ei ole kirjattu takaisinvedosta aiheutuvaa kulua eikä KPL 5:14:n mukaista pakollista varausta. Virheellinen tilinpäätöskäsittely on vaikuttanut tilinpäätöksessä 30.6.2016 esitettyihin emoyhtiön tase- ja tuloslaskelmaeriin seuraavasti:

- Myyntisaamiset/pakolliset varaukset on esitetty 3 000 tuhatta euroa liian suurena/pienena.
- Liikevaihto/liiketoiminnan muut kulut on esitetty 3 000 tuhatta euroa liian suurena/pienena.
- Lisäksi tähän liittyvät verokulut on esitetty 600 tuhatta euroa liian suurena.

Myöskään toimintakertomuksessa takaisinvedon vaikutuksista eri tilikausille ei ole annettu oikeaa ja riittävää kuvaa. **(1,0 pistettä)**

Kuten edellä konsernitilinpäätöksen kielteisen lausunnon perusteluissa on todettu, lainan kovenanttiehdot ovat rikkoutuneet, jolloin 45 000 tuhannen euron osuus pankkilainoista tulee luokitella lyhytaikaiseksi korolliseksi velaksi. **(1,0 pistettä)** Kovenanttien rikkoutumisesta ei ole annettu tietoa toimintakertomuksessa. **(0,25 pistettä)**

Omien osakkeiden rahastoa ei ole huomioitu vapaan oman pääoman laskelmassa tilinpäätöksen liitetiedoissa OYL 13:5:n mukaisesti. **(1,0 pistettä)**

Tilinpäätökseen ei sisälly rahoituslaskelmaa. **(0,5 pistettä)**

Elintarviketurvallisuusviraston takaisinvetovaatimus ja edellä esitetyt korjaamattomat virheet viittaavat sellaiseen olennaiseen epävarmuuteen, joka saattaa antaa merkittävää aihetta epäillä yhtiön kykyä jatkaa toimintaansa. Tämä seikka ei käy esille tilinpäätöksestä eikä siihen sisältyvistä liitetiedoista. **(1,0 pistettä)**

### **Kielteinen lausunto tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta**

Lausuntonamme esitämme, että kielteisen lausunnon perusteluissa mainituista seikoista johtuen tilinpäätös ja toimintakertomus eivät anna Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti oikeita ja riittäviä tietoja konsernin sekä emoyhtiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. **(0,5 pistettä)** Edellä konsernitilinpäätöksen kielteisten lausunnon perusteluissa mainittua seikkaa lukuun ottamatta toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot ovat ristiriidattomia<sup>1</sup>. **(0,5 pistettä)**

### **Huomautukset**

Huomautuksena esitämme, että tilinpäätöstä ja toimintakertomusta ei ole laadittu edellä kielteisen lausunnon perusteluissa kuvattujen seikkojen vuoksi Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti. **(1,0 pistettä)**

Huomautuksena esitämme myös, että hallituksen osingonjakoesitys on liian suuri. OYL 13:5:n mukaiset voitonjakokelpoiset varat eivät mahdollista esitettyä osingonjakoa. Lisäksi ottaen huomioon kovenanttiehtojen rikkoutumisen ja 50 miljoonan euron lainojen erääntymisen sekä takaisinvedosta aiheutuvat ylimääräiset kustannukset osingonjakoehdotuksessa ei ole otettu huomioon yhtiön maksukykyisyyttä OYL 13:2:n mukaisesti. **(1,0 pistettä)**

Huomautuksena esitämme, ettei yhtiön johto ole huolellisesti toimien edistänyt yhtiön etua. Hallitus on laiminlyönyt velvollisuutensa valvoa yhtiön hallintoa ja sen toimintaa. Emoyrityksen irtisanottu

<sup>1</sup> Vastauksena on hyväksytty myös muita esittämistapoja.

toimitusjohtaja on osallistunut väärinkäytöksiin liittyen elintarviketurvallisuusviraston suorittamien testin vääristelyyn, oman lähipiirin suosimiseen ja kannustinjärjestelmän manipulointiin, joista saattaa seurata irtisanotulle toimitusjohtajalle ja hallituksen jäsenille vahingonkorvausvelvollisuus emoyritystä kohtaan OYL 22:1:n mukaisesti. **(1,0 pistettä)**

Huomautuksena esitämme, että yhtiön johto ei ole noudattanut markkinoiden väärinkäyttöasetuksen 17 artiklan ja Pörssin sääntöjen mukaista edellytystä arvopaperin arvoon vaikuttavan asian tiedottamisessa. **(1,0 pistettä)**

Helsingissä 24. syyskuuta 2016

TILINTARKASTUS TARKKA OY

Tilintarkastusyhteisö **(0,25 pistettä)**

Tiina Tarkastaja  
KHT

Tarkastajankatu 25 A **(0,25 pistettä)**  
00100 HELSINKI

### **Tehtävä 3 (10,0 pistettä)**

Tehtävän a- ja b-kohdan vastausten arvostelu on suoritettu yhtenä kokonaisuutena. Pisteet edellyttävät asioiden oikeita perusteluja. Pisteitä on saanut suorista säännösviittauksista, mikäli niiden perusteella on tehnyt oikean johtopäätöksen.

#### **a) Velvollisuus tilintarkastaa Solvenssi II -vakavaraisuuslaskelmia**

Henki- ja vahinkovakuutusyhtiön tilintarkastajalla ei ole Suomessa velvollisuutta tarkastaa Solvenssi II -vakavaraisuuslaskelmia (VYL 7:6 ja Direktiivi 2009/138/EY huomioiden Omnibus II -direktiivin tuomat muutokset) **(yhteensä 3,0 pistettä, mikäli vastaukseen sisältyy alla mainitut kolme perustelua).**

- Solvenssi II on EU-tasoista sääntelyä. Direktiivi (2009/138/EY huomioiden Omnibus II – direktiivin tuomat muutokset) ei vaadi Solvenssi II -sääntelyn tilintarkastusta. Euroopan tasolla Solvenssi II kuuluu lakisääteisen tilintarkastuksen piiriin useassa maassa.
- Suomessa vakavaraisuuslaskenta on jätetty lakisääteisen tilintarkastuksen ulkopuolelle. Sääntely on tullut voimaan 1.1.2016 (VYL 7:6). Tilintarkastajalla ei ole velvollisuutta tarkastaa vakavaraisuuslaskelmia henki- eikä vahinkovakuutusyhtiössä.
- VYL:ssä on säädetty, että tarkastusvelvollisuus koskee tilinpäätöksessä/kirjanpidossa olevaa vastuuvelkaa.
  - o Tilintarkastusvelvollisuus koskee nimenomaisesti VYL:n 9 luvussa tarkoitetun tilinpäätöksessä/kirjanpidossa olevan vastuuvelan tilintarkastamista. Se ei koske VYL 10 luvun mukaisen vakavaraisuuslaskentaan liittyvän vastuuvelan tilintarkastamista. Tilintarkastuksen on ulotuttava lisäksi sijoitustoimintaan, vakuuttamis- ja korvaustoimintaan.
  - o Vakavaraisuuslaskennassa varojen ja velkojen arvostaminen ja vastuuvelka (VYL 10 luku), pääomavaatimukset (VYL 11 luku) ja oma varallisuus vakavaraisuuslaskennassa (VYL 12 luku) on jätetty lakisääteisen tilintarkastuksen ulkopuolelle.<sup>1</sup>

**Esitystapa/ Tiedonanto ja raportointi:** Solvenssi II ei ole osa lakisääteistä tilintarkastusta. Siksi Solvenssi II vakavaraisuusasemaan liittyviä lukuja ei tulisi esittää tilinpäätöksessä. Keskustelua käydään muun muassa siitä, voiko vakavaraisuuslukuja esittää toimintakertomuksessa.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Vanhassa VYL 7:6:ssä oli vakuutusyhtiön tilintarkastusta koskevia erityissäännöksiä Solvenssi I:n mukaisen toimintapääoman tarkastuksesta. Lisäksi Fivan määräys- ja ohjekokoelmassa oli säännöksiä kateluettelon vähintään vuosittaisesta tarkastuksesta sekä tilintarkastajan näihin liittyvistä raportointivelvollisuuksista. Toimintapääomalaskelmia ja kateluetteloita ei enää 1.1.2016 alkaen laadita henki- tai vahinkovakuutusyhtiössä. Sen sijaan voimassa olevassa vastaavassa lakipykälässä edellytetään kuitenkin edelleen työeläkevakuutusyhtiön vakavaraisuuspääoman tarkastusta sekä siihen liittyvää raportointia. Voimassa olevassa VYL 7:6:ssä viitataan työeläkevakuutusyhtiöistä annetun lain 16 §:n mukaiseen vakavaraisuuspääomaan. Työeläkevakuutusyhtiö laatii myös edelleen kuluvalta vuodelta kateluettelon, joka tulee tarkastaa ja siitä sekä vakavaraisuuspääomalaskelmasta tulee tilintarkastajan antaa lausunto vuodelta 2016. Työeläkevakuutusyhtiön uudet vakavaraisuussäännökset astuvat voimaan 1.1.2017.

<sup>2</sup> Tilintarkastuslain muutoksen jälkeen toimintakertomus ei enää ole tilintarkastuksen kohteena. Varsinaisen tilintarkastuksen kohteena voi olla yksinomaan tilinpäätös, ja toimintakertomukseen kohdistetaan vain direktiivien edellyttämät toimet. Toimintakertomus tulee käydä läpi, jotta tilintarkastaja voi antaa lausunnon tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen tietojen yhdenmukaisuudesta. Tarkastustoimenpiteet eivät ole kuitenkaan varsinaisen tilintarkastuksen taseisia. Toimintakertomuksen poistuminen tilintarkastuksen laajuudesta saattaa mahdollistaa Solvenssi II -vakavaraisuuslukujen esittämisen toimintakertomuksessa ilman niihin kohdistuvaa tilintarkastusta (keskustelua asiasta käydään edelleen).

Vakuutusyhtiön on nykyään julkistettava vuosittain erillinen hallituksen hyväksymä kertomus vakavaraisuudesta ja taloudellisesta tilasta (VYL 8a luku 1§). **(1,0 pistettä)**

STM:n asetus vakuutusyhtiön tilinpäätöksestä sisältää määräyksen selostaa toimintakertomuksessa, missä VYL 8 a:ssa tarkoitettu vakavaraisuutta ja taloudellista tilaa koskeva kertomus on julkistettu (STM:n asetus 140/2016 Vakuutusyhtiön tilinpäätöksestä ja konsernitilinpäätöksestä annetun STM:n asetuksen muuttamisesta (voimaan 24.2.2016)). **(1,0 pistettä)**

Osana riskienhallintaa vakuutusyhtiöiden on lisäksi tehtävä riski- ja vakavaraisuusarvio ainakin kokonaisvakavaraisuuden tarpeesta ja VYL 11 luvussa säädettyjen pääomavaatimusten ja VYL 10 luvussa säädettyjen vastuovelkaa koskevien vaatimusten jatkuvasta noudattamisesta (VYL 6:12 ja 6:12a). **(1,0 pistettä)**

Vakuutusyhtiöt raportoivat Solvenssi II tiedot Finanssivalvonnalle. Finanssivalvonta on julkaissut Solvenssi II -raportointia koskevat ohjeet. Finanssivalvonnan tehtävänä on valvoa, että vakuutusyhtiöt noudattavat vakuutustoimintaa koskevaa lainsäädäntöä ja hyvää vakuutustapaa, erityisesti vakavaraisuuslaskentaan liittyviä vaatimuksia (VYL 25:1 ja 3 sekä lisäksi Finanssivalvonnan julkaisemat ohjeet). **(1,0 pistettä)**

#### **b) Tilintarkastajan muut velvollisuudet suorittaessaan lakisääteistä tilintarkastusta liittyen vakavaraisuuslaskentaan**

Euroopan parlamentin ja neuvoston ns. Solvenssi II- direktiivi vaatii, että tilintarkastajan tulee ilmoittaa valvojalle heti, jos hän saa tietoonsa asioita, joilla voi olla merkittävä vaikutus yhtiön vakavaraisuuteen tai hallintoon (Direktiivi 2009/138/EY huomioiden Omnibus II –direktiivin tuomat muutokset).

Toimilupavalvottavan eli vakuutusyhtiön tilintarkastajan on viipymättä ilmoitettava Finanssivalvonnalle valvottavaa koskevasta seikasta tai päätöksestä, jonka hän on saanut tietoonsa tehtävänsä suorittaessaan ja jonka voidaan katsoa olennaisesti rikkovan valvottavan toimilupaedellytyksiä tai toiminnan harjoittamista koskevia säännöksiä tai niiden nojalla annettuja määräyksiä tai vaarantavan valvottavan toiminnan jatkumisen. Eli tilintarkastajan on tehtävä ilmoitus Finanssivalvonnalle seikoista, jotka voivat johtaa vakavaraisuus- tai vähimmäispääomavaatimuksen täyttämättä jättämiseen. (FivaL 31 §)

Sama asia ilmenee myös uudesta tilintarkastusasetuksesta. Velvollisuus ilmoittaa Fivalle jatkuvuuteen liittyvistä ongelmista tai epäilyksistä tulee tilintarkastusasetuksen 12. artiklan kohdasta 1 b), jonka mukaan tilintarkastajalla on velvollisuus viipymättä ilmoittaa asianomaista yleisen edun kannalta merkittävää yhteisöä valvoville toimivaltaisille viranomaisille, jos hän on tullut tietoiseksi lakisääteistä tilintarkastusta suorittaessaan yleisen edun kannalta merkittävän yhteisön toiminnan jatkuvuuteen kohdistuvasta olennaisesta uhkasta tai epäilystä. **(1,0 pistettä, mikäli kokelas on viitannut johonkin mainituista kolmesta säännöksestä; Solvenssi II- direktiiviin, lakiin Finanssivalvonnasta tai mahdollisesti viittaus jo uuteen tilintarkastusasetukseen)**

Tilintarkastajalla on raportointivelvollisuus (ml. tilintarkastuskertomuksen asianmukaisuus) liittyen going concerniin eli yhtiön toiminnan jatkuvuuteen. Vakavaraisuus on edelleen olennainen tunnusluku vakuutusyhtiössä, vaikka vanha Solvenssi I:n toimintapääoma ja toimintapääoman vähimmäismäärä -tunnusluvut onkin poistettu vaatimuksista.

Tilintarkastajan raportointivelvollisuus hallitukselle ja hallintoneuvostolle: Vakuutusyhtiön hallituksen ja hallintoneuvoston on kuultava tilintarkastajaa lakisääteisestä tarkastuksesta vähintään kerran vuodessa ja tilintarkastajan on annettava hallitukselle erillinen kertomus (ns. Tilintarkastajan kertomus) lakisääteisestä tarkastuksesta (VYL 7:6 ja tilintarkastajan raportoinnista Finanssivalvonnan määräys ja ohjekokoelmassa MOK 8/2012). Lisäksi Tilintarkastusdirektiivin artiklan 41 mukaan tilintarkastajan tai tilintarkastusyhteisön on raportoitava tarkastusvaliokunnalle tilintarkastuksen yhteydessä havaituista keskeisistä seikoista, erityisesti olennaisista heikkouksista tilinpäätösraportoinnin prosessiin liittyvässä sisäisessä valvonnassa. Kysymyksessä on lisäksi tilintarkastuskertomukseen nostettava asia, mikäli merkittävä epäily yhtiön kyvystä jatkaa toimintaansa on olemassa. ISA 570:n mukaan Tilintarkastaja on velvollinen hankkimaan tarpeellisen määrän tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä siitä, että toimivan johdon on ollut asianmukaista käyttää oletusta toiminnan jatkuvuudesta tilinpäätöksen laatimisessa, ja tekemään johtopäätöksen siitä, onko olennaista epävarmuutta yhteisön kyvystä jatkaa toimintaansa. Tarkastajan tavoitteena on määrittää tämän vaikutukset tilintarkastuskertomukseen, vaikka asialla ei ole välitöntä vaikutusta tilinpäätöksen lukujen oikeellisuuteen – voi olla perustavanlaatuiset seuraukset liiketoiminnan harjoittamiseen. (KPL 3:3 ja TilintL 3:5 sekä ISA 570) **(1,0 pistettä)**<sup>3 4</sup>

Tilintarkastajalla on myös raportointivelvollisuus (ml. tilintarkastuskertomuksen asianmukaisuus) mikäli varojenjakosäännöksiä on rikottu. Vakuutusyhtiö ei saa jakaa varoja, jos yhtiö ei täytä VYL 11 luvussa säädettyjä pääomavaatimuksia tai VYL 9 luvun tai 10 luvun mukaista vastuuvelkaa koskevia vaatimuksia, taikka jos tiedetään tai pitäisi tietää, että yhtiö on maksukyvytön. Varoja ei myöskään saa jakaa, jos tiedetään tai pitäisi tietää, että varojen jakaminen aiheuttaa yhtiön maksukyvyttömyyden tai sen, että VYL 11 luvussa säädettyt pääomavaatimukset, taikka VYL 9 tai 10 luvun mukaista vastuuvelkaa koskevat vaatimukset eivät enää täyty. Tilintarkastajan raportointivelvollisuus<sup>5</sup> hallitukselle ja hallintoneuvostolle sekä tarkastus-valiokunnalle on tämän lakisääteiseen tarkastukseen liittyvän asian osalta vastaava kuin yllä olevassa going concern -kohdassa. Kysymyksessä on lisäksi tilintarkastuskertomukseen nostettava asia, mikäli yhtiössä on rikottu varojenjakosäännöksiä. (VYL 16:5 sekä TilintL 3:5) **(1,0 pistettä)**

---

<sup>3</sup> Asia on myös huomioitu voimassa olevassa TilintL:ssa, jonka mukaan tilintarkastuskertomuksessa on annettava tarpeelliset lisätiedot seikoista, joihin tilintarkastaja kiinnittää erityistä huomiota sekä tiedot seikoista, jotka voivat antaa olennaista aiheutta epäillä yhteisön kykyä jatkaa toimintaansa (TilintL 3:5.7).

<sup>4</sup> Voimassa olevassa TilintL:ssa on lisäksi todettu, että kirjanpitolain 1:9:ssä tarkoitettu yleisen edun kannalta merkittävästä yhteisöstä tilintarkastajan tulee lisäksi laatia myös tarkastusvaliokunnalle Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen 11 artiklassa tarkoitettu lisäraportti (TilintL 3:5).

<sup>5</sup> Tilintarkastajan VYL 7:6:n mukainen raportointivelvollisuus henki- ja vahinkoyhtiössä koskee lakisääteisen tilintarkastuksen raportointia. Solvenssi II nousee raportointiin mm. going concern- ja/tai varojenjakosäännösten rikkomuksen myötä. Yleisestä raportointivelvollisuuden esille ottamisesta on annettu 0,25 pistettä (going concern -kohdassa, jossa mainittu, että tilintarkastajaa on vuosittain kuultava).