

- 1) KHT Pasi Waris
- 2) PricewaterhouseCoopers Oy

PÄÄTÖS

KHT Pasi Wariksen ja PricewaterhouseCoopers Oy:n toiminnan tutkiminen Capillary Oy:n tilintarkastuksessa

Asian vireilletulo

PRH:n tilintarkastusvalvonta teki 27.4.2017 päätöksen KHT Pasi Wariksen ja PricewaterhouseCoopers Oy:n (PwC) toiminnan ottamisesta tutkintaan Capillary Oy:n tilintarkastuksessa tilikaudelta 2015. Päätös tutkintaan ottamisesta perustui Pasi Wariksen laaduntarkastuksessa havaittuihin puutteisiin.

Tilintarkastajien selvitykset

Waris on antanut PRH:n tilintarkastusvalvonnalle 31.8.2017 päivätyn selvityksen. Selvityksessään Waris on vastannut hänelle esitettyihin kysymyksiin ja todennut, että Capillary Oy:n tilintarkastuskertomus tilikaudelta 1.1.-31.12.2015 on ollut asianmukainen.

PwC on antanut PRH:n tilintarkastusvalvonnalle 31.8.2017 päivätyn selvityksen, jossa se on todennut menetelleensä asianmukaisesti. Wariksella on ollut käytettävissään riittävät resurssit ja hänellä on ollut riittävä asiantuntemus tilintarkastustoimeksiannon suorittamiseksi.

Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa Warikselle varoituksen.

PwC:n toiminnan tutkimisen perusteella ei ole aihetta tilintarkastuslain 10 luvun mukaisiin toimenpiteisiin PwC:tä kohtaan.

Tilintarkastuslautakunta ilmoittaa tilintarkastuskertomuksen puutteellisuuden tilintarkastuslain 3:5a §:n nojalla verkkosivuillaan samalla, kun tilintarkastuslautakunnan päätös saa lainvoiman.

Perustelut

KHT Pasi Wariksen toiminta

Waris on toiminut Capillary Oy:n päävastuullisena tilintarkastajana tilikaudella 1.1. – 31.12.2015 ja antanut tilintarkastuksesta 4.4.2016 päivätyn tilintarkastuskertomuksen, joka on vakiomuotoinen.

Waris on ollut velvollinen noudattamaan tilintarkastuslakia (1141/2015, TTL) antaessaan tilintarkastuskertomuksen Capillary Oy:n tilikauden 1.1.-31.12.2015 tilintarkastuksesta. Toiminnan hetkellä voimassa olleen TTL 3:5:n mukaan tilintarkastajan tulee tilintarkastuskertomuksessaan muun muassa antaa lausunto siitä, antavatko tilinpäätös

ja toimintakertomus noudatetun tilinpäätössäännösten mukaisesti oikeat ja riittävät tiedot yhteisön tai säätiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Tilintarkastajan on mukautettava tilintarkastuskertomusta ja tarvittaessa annettava lisätietoja tilintarkastuskertomuksessa. Tilintarkastaja on velvollinen esittämään tilintarkastuskertomuksessa huomautuksen muun muassa silloin, kun tarkastuskohteen vastuuhenkilö on rikkonut yhteisöä tai säätiötä koskevaa lakia. Vakiintuneen soveltamiskäytännön mukaan tilintarkastajan huomauttamisvelvollisuus koskee myös tilinpäätöksessä olevaa virhettä.

Wariksella on ollut velvollisuus noudattaa TTL 4:1:n nojalla ammattieettisiä periaatteita ja TTL 4:3:n nojalla hyvää tilintarkastustapaa. Hyvä tilintarkastustapa edellyttää lähtökohtaisesti, että tilintarkastaja noudattaa tilintarkastustehtävää hoitaessaan kansainvälisiä tilintarkastusalan standardeja.

Kansainvälisessä tilintarkastusstandardissa ISA 560 käsitellään tilinpäätöspäivän jälkeisiin tapahtumiin liittyviä tilintarkastajan velvollisuuksia tilintarkastuksessa. Waris on ollut velvollinen toimimaan ISA 560 standardin edellyttämällä tavalla laatiessaan Capillary Oy:n tilintarkastuskertomusta tilikaudelta 1.1. – 31.12.2015. Standardin mukaan tilinpäätöspäivän jälkeen toteutuvat tapahtumat saattavat vaikuttaa tilinpäätökseen. Tilintarkastajan on ISA 560 –standardin mukaan suoritettava tilintarkastustoimenpiteitä, joiden tarkoituksena on hankkia tarpeellinen määrä tarkoitukseen soveltuva tilintarkastusevidenssiä siitä, että kaikki tilinpäätöspäivän ja tilintarkastuskertomuksen antamispäivän välillä toteutuvat tapahtumat, jotka edellyttävät tilinpäätöksen oikaisemista tai lisätietojen esittämistä, on tunnistettu (6. kohta). Jos tilintarkastaja kappaleiden 6 ja 7 edellyttämien toimenpiteiden tuloksena tunnistaa tapahtumia, jotka edellyttävät tilinpäätöksen oikaisemista tai lisätietojen esittämistä, hänen on ratkaistava, onko kaikki tällaiset tapahtumat otettu asianmukaisesti huomioon tilinpäätöksessä (8. kohta). Tilintarkastajan on pyydettävä johtoa ja soveltuviin tapauksiin hallintoelimiä antamaan kirjallinen vahvistusilmoitus siitä, että kaikkien sellaisten tilinpäätöspäivän jälkeisten tapahtumien, jotka sovellettavan tilinpäätösnormiston mukaan edellyttävät tilinpäätöksen oikaisemista tai lisätietojen esittämistä, mukaiset oikaisut on tehty tai vaadittavat tiedot esitetty.

ISA 700 –standardissa määrätään tilinpäätöstä koskevan lausunnon laatimisesta. Tilintarkastajan on laadittava lausunto siitä, onko tilinpäätös kaikilta olennaisilta osiltaan laadittu sovellettavan tilinpäätösnormiston mukaisesti (kohta 10). Tilintarkastajan on tehtävä johtopäätös siitä, onko hän hankkinut kohtuullisen varmuuden siitä, onko tilinpäätöksessä kokonaisuutena väärinkäytöksestä tai virheestä johtuvaa olennaista virheellisyttä (kohta 11). Johtopäätöksessä on otettava huomioon (a) tilintarkastajan ISA 330:n mukaisesti tekemä johtopäätös siitä, onko hankittu tarpeellinen määrä tarkoitukseen soveltuva tilintarkastusevidenssiä; (b) tilintarkastajan ISA 450:n mukaisesti tekemä johtopäätös siitä, ovatko korjaamattomat virheellisyydet yksin tai yhdessä olennaisia; ja standardissa tarkemmin määritellyt, vaadittavat arvioinnit. Tilintarkastajan on arvioitava, onko tilinpäätös kaikilta olennaisilta osiltaan laadittu sovellettavan tilinpäätösnormiston vaatimusten mukaisesti (kohta 12). Tähän arviointiin tulee kuulua harkintaa, joka koskee yhteisön tilinpäätösmenettelyihin liittyviä laadullisia näkökohtia, mukaan lukien viitteet mahdollisesta johdon tarkoitushakuisuudesta harkintaan perustuvissa ratkaisuisissa.

Mukautettua tilintarkastuskertomusta koskee ISA 705 –standardi, jonka mukaan tilintarkastajan on annettava mukautettu lausunto tilinpäätöksestä muun muassa silloin, kun tilintarkastaja tekee hankkimansa tilintarkastusevidenssin perusteella johtopäätöksen, että tilinpäätöksessä kokonaisuutena on olennainen virheellisyys (4. kohta). Tilintarkastajan on mukautettava tilintarkastuskertomukseen sisältyvä lausunto silloin, kun (a) hän tekee johtopäätöksen, että hankitun tilintarkastusevidenssin perusteella tilin-

päätöksessä kokonaisuutena on olennainen virheellisyys; tai (b) hän ei pysty hankkimaan tarpeellista määrää tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä tehdäkseen johtopäätöksen, ettei tilinpäätöksessä kokonaisuutena ole olennaista virheellisyttä (6. kohta). Jos tilintarkastaja on ISA 560 -standardin kappaleiden 6 ja 7 edellyttämien toimenpiteiden tuloksena tunnistanut tapahtumia, jotka edellyttävät tilinpäätöksen oikaisemista tai lisätietojen esittämistä, hänen on ratkaistava, onko kaikki tällaiset tapahtumat otettu asianmukaisesti huomioon tilinpäätöksessä (8. kohta). Jos näin ei ole menetelty, hänen on harkittava tilintarkastuskertomuksen mukauttamista.

Tilintarkastuksen yhteydessä Waris sai 4.4.2016 päivätyn Capillary Oy:n johdon vahvistusilmoituskirjeen, jonka liitteen mukaan korjaamattomina virheinä on esitetty 233 000 euroa. Korjaamattomat virheet liittyvät Capillary Oy:n osakesijoitukseen Coligro Oy:öön. Coligro Oy on asetettu konkurssiin siten, että konkurssin alkaminen on rekisteröity 1.7.2015. Konkurssin raukeaminen on rekisteröity 17.2.2016.

Waris on selvityksen mukaan dokumentoinut tilikauden tarkastusta koskevaan yhteenvetoon Coligro Oy:n konkurssin ja edellä mainitut päivämäärät. Capillary Oy:n hallitus ei ole kuitenkaan tilinpäätöstä laatiessaan ja sen allekirjoittaessaan 18.3.2016 tehnyt kyseiseen osakesijoitukseen liittyvää arvonlennusta ja kirjannut sen arvoa alas tilinpäätöksessä per 31.12.2015. Waris on dokumentoinut tarkastusta koskeviin työpapereihin, ettei Capillary Oy:n toimiva johto tee korjauksia tilinpäätökseen, koska siihen ei ole ollut erityistä syytä, eikä tilinpäätöstä ole katsottu tarpeelliseksi avata ja korjata tasetta. Waris on PRH:n tilintarkastusvalvonnan laaduntarkastuksen havaintojen mukaan keskustellut 17.3.2016 puhelimitse Capillary Oy:n johdon kanssa havaituista virheistä. Waris on selvityksessään PRH:n tilintarkastusvalvonnalle viitannut Capillary Oy:n johdon antamaan "lisäselvitykseen". Coligro Oy:n konkurssiin liittyvä osakkeiden arvostuksen virhe on ollut tuolloin tiedossa, koska kaupparekisterimerkintä konkurssin raukeamisesta varojen puuttumisen vuoksi on tehty 17.2.2016.

Vaikka Waris on selvityksessään PRH:lle viitannut Coligro Oy:tä koskeviin tulonodotuksiin ja keskusteluihin Capillary Oy:n toimitusjohtajan kanssa, hän ei ole selvityksessään kysyttäessä osannut selvittää laskelmin tai muulla tavoin, mitä tulonodotuksia Coligro Oy:n osakkeiden omistukseen olisi tässä tilanteessa voinut liittyä. Yleisen elämäkokemuksen perusteella voidaan ottaa lähtökohdaksi, että konkurssissa olleen Coligro Oy:n arvo on ollut pysyvästi alentunut tilinpäätöksen laatimisen hetkellä ja että se on pysyvästi alentunut viimeistään tilintarkastuskertomuksen antamishetkellä, kun yhtiön konkurssi on jo rauennut varojen puutteeseen. Myös Capillary Oy:n johto on vahvistuskirjeessä katsonut, että Coligro Oy:n arvostus on virheellinen.

Waris on antanut vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen samana päivänä kun hän sai johdon vahvistuskirjeen, jossa korjaamaton virhe oli esitetty, eli 4.4.2016.

Johdon vahvistuskirjeen 4.4.2016 liitteenä olevat korjaamattomat virheet, 233 000 euroa, ylittävät tilintarkastajan Capillary Oy:n tarkastuksessa käyttämän olennaisuuden. Tilintarkastajan määrittämä olennaisuusrajat ovat olleet kyseisen tilikauden tilintarkastuksessa seuraavat: kokonaisolennaisuus 127 472 €, tarkastusolennaisuus 95 604 € ja vähäpätöinen virheellisyys 6 374 €.

Waris ei ole verrannut tilinpäätöksen korjaamattomia virheitä tilintarkastuksessa käytettyyn olennaisuuteen. Waris ei ole esittänyt hyväksyttäviä perusteita sille, että vertailu on jäänyt tekemättä.

Yhteenveto Wariksen toiminnasta

PRH:n tilintarkastusvalvonnan selvityksen perusteella Caligro Oy:öön liittyvän osakesijoituksen jättäminen kirjaamatta alas tilinpäätöksessä per 31.12.2015 on ollut virhe.

Waris ei ole pyydettyäkään pystynyt esittämään PRH:n tilintarkastusvalvonnalle mitään sellaista tietoa tai dokumentaatiota, jonka perusteella olisi ollut perusteltua päättellä tilintarkastuksessa, ettei kyseessä ollut emoyrityksen Capillary Oy:n tilinpäätökseen vaikuttava olennainen virhe.

Korjaamattomien virheiden vaikutusta ei ole huomioitu Capillary Oy:n tilintarkastuskertomuksessa. Wariksen olisi tilintarkastuksen suorittamisen aikaisemmassa vaiheessa, ennen hallituksen päätöstä 18.3.2016 tilinpäätöksen vahvistamista edellyttää tilinpäätöksen korjaamista tai vaihtoehtoisesti antaa mukautettu tilintarkastuskertomus.

Tilintarkastuslautakunnan käytössä olevan aineiston perusteella Wariksen olisi tullut mukauttaa tilintarkastuskertomustaan TTL 3:5:n ja ISA 705 –standardin 4(a) ja 6(a) kohtien perusteella.

Antamalla vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen Capillary Oy:n tilinpäätöksestä per 31.12.2015 Waris on toiminut TTL 3:5:n vastaisesti. Moitittava menettely ei ole vähäinen, siihen ei liity lieventäviä seikkoja eikä virhe ole taloudellisesti vähämerkityksellinen. Huomautus ei ole riittävä seuraamus (TTL 10:7).

PwC:n toiminta

Tilintarkastuslakiin perustuvassa tilintarkastajien valvonnassa vakiintuneen soveltamiskäytännön mukaan tilintarkastusyhteisön on vähintään tarjottava päävastuulliselle tilintarkastajalle riittävät resurssit tilintarkastuksen suorittamista varten ja tilintarkastusyhteisön on valvottava asianmukaisesti päävastuullista tilintarkastajaa.

Tätä tutkinta-asiaa koskevassa selvityksessä ei ole tullut esiin seikkoja, jotka osoittaisivat, että PwC olisi menetellyt epäasianmukaisesti tai velvollisuuksiensa vastaisesti Capillary Oy:n tilikauden 1.1. – 31.12.2015 tilintarkastuksessa.

Sovelletut säännökset

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

Valitusoikeus

Wariksella ja PwC:llä on kummallakin asianosaisena oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen liitteenä olevan valitusosoituksen mukaisesti.

Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Manne Airaksinen (pj), Mika Ilveskero (vpj), Teija Laitinen (tarkastava jäsen), Antti Fredriksson, Jussi Heiskanen, Riikka Lamberg, Mervi Niskanen, Pekka Pajamo ja Anders Tallberg

Vakuudeksi

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta

Manne Airaksinen

Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja



Pasi Horsmanheimo
Esittelijä
tilintarkastusvalvonta@prh.fi

Liite

Valitusosoitus

Tiedoksi

Pasi Waris
PricewaterhouseCoopers Oy, toimitusjohtaja Mikko Nieminen



VALITUSOSOITUS

Tilintarkastuslain (1141/2015) 11 luvun 1 §:n 3 momentin mukaan tilintarkastuslautakunnan päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen siten kuin hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

Valitus on tehtävä 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Valitusaikaa laskettaessa tiedoksisaantipäivää ei oteta lukuun. Tavallisena tiedoksiantona hallintolain (434/2003) 59 §:n mukaan postitse kirjeellä toimitettaessa vastaanottajan katsotaan saaneen päätöksestä tiedon seitsemäntenä päivänä kirjeen lähettämisestä, jollei muuta näytetä. Jos päätös on annettu todisteellisena tiedoksiantona hallintolain 60 §:n mukaan, saantitodistus osoittaa tiedoksisaannin ajankohdan. Jos päätös on annettu tiedoksi sähköpostitse tavallisena sähköisenä tiedoksiantona, katsotaan päätös annetun tiedoksi kolmantena päivänä viestin lähettämisestä, ellei muuta näytetä (laki sähköisestä asiointista viranomaistoiminnassa 13/2003, 19 §).

Valitus hallinto-oikeuteen on tehtävä kirjallisesti. Valittaja voi laatia valituskirjelmänsä itse tai käyttää sen laatimisessa avustajaa. Valittaja voi myös valtuuttaa asiamiehen tekemään valituksen puolestaan. Asiamiehen, jollei hän ole asianajaja tai julkinen oikeusavustaja, on liitettävä valitukseen valittajan antama valtakirja.

Valituskirjelmä

Valituskirjelmässä on ilmoitettava, mihin päätökseen haetaan muutosta. Valituksessa on ilmoitettava, miltä kohdin päätökseen haetaan muutosta ja mitä muutoksia siihen vaaditaan tehtäväksi.

Valituskirjelmässä tulee esittää perusteet, joilla muutosta vaaditaan.

Valituskirjelmässä on ilmoitettava valittajan nimi ja kotikunta sekä yhteystiedot eli postiosoite ja puhelinnumero, joihin asiaa koskevat ilmoitukset valittajalle voidaan toimittaa. Jos valittajan puhevaltaa käyttää hänen laillinen edustajansa tai asiamiehensä tai jos valituksen laatijana on joku muu henkilö, valituskirjelmässä on ilmoitettava myös tämän nimi ja kotikunta.

Valittajan, laillisen edustajan tai asiamiehen on allekirjoitettava valituskirjelmä. Allekirjoituksella tarkoitetaan omakätistä nimen kirjoittamista.

Liitteet

Valitukseen tulee liittää seuraavat asiakirjat:

1. Päätös, johon haetaan muutosta valitusosoituksineen, alkuperäisenä tai jäljennöksenä
2. Todistus siitä, minä päivänä päätös on annettu tiedoksi, esimerkiksi kopio saantitodistuksesta tai muu selvitys valitusajan alkamisen ajankohdasta
3. Asiakirjat, joihin valittaja vetoaa, jollei niitä ole jo aikaisemmin toimitettu viranomaiselle
4. Asiamiehen valtakirja, ellei hän ole asianajaja tai yleinen oikeusavustaja.

Valituksen määräaika ja toimittaminen

Valituskirjelmä liitteineen tulee toimittaa Helsingin hallinto-oikeudelle ennen valitusajan päättymistä.

Valittaja tai hänen edustajansa voi tuoda valituskirjelmän hallinto-oikeuden kirjaamoon tai lähettää sen postitse. Oikeudenkäyntiasiakirjoja voidaan toimittaa tuomioistuimelle myös telekopiona tai sähköpostina.

Helsingin hallinto-oikeuden yhteystiedot: Radanrakentajantie 5, 00520 HELSINKI. Sähköposti [helsinki.hao\(at\)oikeus.fi](mailto:helsinki.hao(at)oikeus.fi). Sähköpostia lähetettäessä (at)-merkintä korvataan @-merkillä. Vaihde 029 56 42000 , Faksi 029 56 42079