

---

KHT Tuomas Honkamäki

---

## PÄÄTÖS

### KHT Tuomas Honkamäen toiminnan tutkiminen Soprano Oyj:n tilintarkastuksessa

#### Asian vireille tulo

PRH:n tilintarkastusvalvonta teki 16.1.2017 päätöksen Honkamäen toiminnan ottamisesta tutkintaan Soprano Oyj:n tilintarkastuksessa tilikaudelta 2015. Päätös tutkintaan ottamisesta perustui PricewaterhouseCoopers Oy:ssä (PwC) vuonna 2016 suoritettuun laaduntarkastukseen, jonka toimeksiantokohtaisessa laaduntarkastuksessa (Soprano Oyj) havaittiin puutteita.

Havaintojen vuoksi PRH:n tilintarkastusvalvonta päätti 16.1.2017 aloittaa Soprano Oyj:n päävastuullisen tilintarkastajan KHT Tuomas Honkamäen toiminnan tutkiminnan PRH/134/10000/2016.

PRH:n tilintarkastusvalvonta on lähettänyt 10.2.2017 Honkamäelle selvityspyynnön Soprano Oyj:n tilintarkastukseen tilikaudelta 1.1.-31.12.2015. Selvityspyynnössä Honkamäelle on esitetty kahdeksan kysymystä, jotka perustuvat laaduntarkastuksen havaintoihin ja siinä syntyneisiin epäilyihin.

#### Tilintarkastajan selvitys

KHT Honkamäki on antanut PRH:n tilintarkastusvalvonnalle 6.3.2017 päivätyn selvityksen.

Honkamäki on katsonut, että hänen antamansa selvitys sisältää asianmukaiset ja riittävät tiedot siitä, miten selvityspyynnössä mainitut asiat on Soprano Oyj:n tilintarkastuksessa tarkastettu ja siitä, että hän on Soprano Oyj:n tilintarkastajana noudattanut hyvää tilintarkastustapaa.

#### Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa Honkamäelle varoituksen.

#### Perustelut

Honkamäki on ollut velvollinen noudattamaan tilintarkastuslakia (1141/2015) suorittaessaan tilintarkastusta Soprano Oyj:ssä (yhtiössä) ja tilintarkastuslakia (459/2007) antaessaan tilintarkastuskertomuksen tilikaudelta 1.1.- 31.12.2015. Tilintarkastuslain (TTL, 1141/2015) mukaan tilintarkastajan on noudatettava ammattieettisiä periaatteita (TTL 4:1) ja hyvää tilintarkastustapaa (TTL 4:3), johon sisältyy velvollisuus noudattaa kansainvälisiä tilintarkastusalan standardeja (ISA).

Honkamäen suorittama tilintarkastus ei ole vastannut tilintarkastuslakiin perustuvia vaatimuksia seuraavilla perusteilla.

## 1 Lähipiirin tarkastaminen

Honkamäellä on ollut velvollisuus tarkastaa tilintarkastuksen yhteydessä Soprano Oyj:n lähipiirisuhteet ja lähipiirin suorittamat liiketoimet.

Honkamäki on ollut velvollinen soveltamaan lähipiirin tarkastamiseen ISA 550 standardia. ISA 550(3):n mukaan on tärkeää, että yrityksen tilinpäätöksen lukija ymmärtää lähipiirisuhteiden ja lähipiiriliiketoimien luonteen ja niiden todelliset tai mahdolliset vaikutukset tilinpäätökseen. Sovellettava IFRS-tilinpäätösnormisto sisältää lähipiiritietoja koskevia vaatimuksia (IAS 24).

ISA 550 -standardin mukaan tilintarkastaja on velvollinen suorittamaan tilintarkastustoimenpiteitä tunnistukseen olennaisen virheellisuuden riskit, jotka johtuvat siitä, ettei yhteisö käsittele lähipiirisuhteita tai -liiketoimia taikka lähipiirisaamisia tai -velkoja kirjanpidossa asianmukaisesti. Tilintarkastajan on pystyttävä arvioimaan kyseisiä riskejä, kuten väärinkäytösten riskejä ja vastaamaan niihin.

ISA 550(9):n mukaan tilintarkastajan on muodostettava riittävä käsitys lähipiirisuhteista ja -liiketoimista pystyäkseen tunnistamaan mahdolliset lähipiirisuhteista ja -liiketoimista johtuvat väärinkäytöksen riskitekijät, jotka ovat relevantteja väärinkäytöksestä johtuvan olennaisen virheellisuuden riskien tunnistamisen ja arvioimisen kannalta. Lähipiirin tarkastamiseen liittyvät toimet liittyvät myös tilinpäätöksen oikean ja riittävän kuvan (oikeat ja riittävä tiedot) varmistamiseen. Tilintarkastajan on hankittava tarpeellinen määrä tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä siitä, ovatko lähipiirisuhteet ja -liiketoimet tunnistettu ja käsitelty asianmukaisesti kirjanpidossa ja onko niistä esitetty tilinpäätöksessä asianmukaiset tiedot tilinpäätösnormiston mukaisesti. Tilintarkastajan on voitava todeta, että tilinpäätös on esitetty oikein (ISA 550(4)).

ISA 550 sisältää kuvauksen tilintarkastajan toimenpiteistä, jotka kuuluvat lähipiirin tarkastamiseen edellä mainittujen tavoitteiden mukaisesti. Näitä toimia kuvataan kyseisen ISA 550-standardin 11-28 kohdissa. Tilintarkastajalta vaadittavia toimenpiteitä ovat muun muassa riskienarviointi, tiedustelut toimivalta johdolta, tarkkaavaisuus tunnistamattomien seikkojen johdosta sekä lähipiiriä koskevan tilintarkastusevidenssin hankkiminen riskienarvioinnin pohjalta. Tilintarkastajan on sisällytettävä tilintarkastusdokumentaatioon tunnistettujen lähipiiriin kuuluvien osapuolten nimet ja tiedot lähipiirisuhteiden luonteesta.

Honkamäki on esittänyt PRH:n tilintarkastusvalvonnalle selvityksensä tilintarkastuksessa käytetyistä lähipiiriä koskevista tiedoista. Honkamäen selvityksestä yhdessä muun PRH:n tilintarkastusvalvonnan selvityksen kanssa ei käy ilmi, että Honkamäki olisi tarkastanut lähipiirin huolellisesti. Honkamäen tilintarkastusdokumentaatioon ei sisälly tarkasti, kattavasti ja ajantasaisesti ISA 550 -standardin edellyttämiä tietoja lähipiiristä siten, että tiedot lähipiiristä olisivat olleet tarkastustiimin jäsenten tiedossa tilintarkastuksen ajan. Lähipiirin identifiointi tilintarkastuksessa on ollut puutteellinen. PRH:n tilintarkastusvalvonnan selvityksen mukaan yhtiöllä ei ole ollut erillistä lähipiirilistaa eikä kontrolleja lähipiiritapahtumien identifiointiksi. Selvityksen mukaan lähipiiriä koskevista tiedoista on puuttunut tarkastetun tilikauden aikana Soprano Oyj:n lähipiiriin kuuluneita henkilöitä, minkä vuoksi lähipiiri-yhtiöitä ja lähipiiriliiketoimia ei ole voitu tarkastaa riittävästi.

Honkamäen olisi pitänyt selvittää ja dokumentoida ISA 550-standardin mukaisesti yrityksen lähipiiri koko tarkastettavan tilikauden ajalta. ISA 550-standardin mukaan tilintarkastajan on selvitettävä lähipiiriä yhtiön ilmoittaman lisäksi myös omin tarkastustoi-

menpitein. Honkamäki ei ole osoittanut, että hän olisi tehnyt vaadittavat tarkastustoimenpiteet lähipiirin selvittämiseksi. Honkamäen menettely on ollut huolimatonta ja siten hyvän tilintarkastustavan vastaista.

### 2 Lainan luokittelu tilinpäätöksessä

Soprano Oyj:n lainojen luokittelu tilinpäätöksessä on PRH:n tilintarkastuslautakunnan tekemän selvityksen perusteella virheellinen. Tilintarkastuksen kannalta kyseessä on olennainen virhe.

Lainojen luokitteluun listayhtiön IFRS-tilinpäätöksessä on tullut soveltaa kansainvälistä tilinpäätösstandardia IAS 1. IFRS-tilinpäätöksessä laina luokitellaan pitkäaikaiseksi, jos velkoja on raportointikauden (tässä tilikauden) loppuun mennessä suostunut myöntämään jatkoajan (waiver), joka ulottuu vähintään 12 kuukauden päähän tilikauden päättymisestä eikä velkoja voi vaatia velan välitöntä takaisinmaksua (IAS 1.75). Velallisyhtiön laina on luokiteltava lyhytaikaiseksi, kun yhtiöllä ei ole ehdotonta oikeutta lykätä velan suorittamista vähintään 12 kuukauden päähän tilikauden päättymisestä (IAS 1.69).

Soprano Oyj:n tilikausi päättyi 31.12.2015. Yhtiön olisi tullut saada edellä mainitut ehdot täyttävä lainaa koskeva waiver rahoittajalta 31.12.2015 mennessä, jotta se olisi voinut luokitella pitkäaikaiseksi 1 332 000 euron määräisen lainan, joka Soprano Oyj:n tilinpäätöksessä 31.12.2015 on luokiteltu pitkäaikaiseksi (sisältyy taseen vieras pääoma, pitkäaikainen, erään lainat 2 133 332 €). Yhtiö kuitenkin sai 31.3.2016 waiverin lainanantajalta 30.6.2016 asti.

PRH:n tilintarkastusvalvonnan laadunvarmistusryhmän havaintojen mukaan Honkamäki oli saanut tiedon lainanantajan antaman waiverin sisällöstä 30.6.2016 asti vain hieman ennen tilintarkastuskertomuksen antamista 31.3.2016. Honkamäen olisi pitänyt harkita lainan tilinpäätöskäsittelyä uudelleen ja ottaa tilinpäätöskäsittely huomioon raportoinnissaan. Kyseisen lainan luokittelu olisi edellyttänyt reagointia ennen tilintarkastuksen loppuun saattamista. Honkamäen olisi pitänyt tarvittaessa edellyttää lainan luokittelun muuttamista tilinpäätöksessä tai vaihtoehtoisesti tuoda asia esiin tilintarkastuskertomuksessaan.

Kuten Soprano Oyj:n tilinpäätöksestä ja tilintarkastuskertomuksesta käy ilmi, yhtiöllä on ollut going concern-ongelma ja huono taloudellinen tilanne. Nämä seikat ovat antaneet Honkamäelle syyn kiinnittää erityistä huomiota lainojen luokitteluun. Lainan virheellinen luokittelu tilinpäätöksessä ylittää tilintarkastajan määrittämän olennaisuuden rajan. Soprano Oyj:n tilinpäätöksen 2015 lainan luokittelutapa on sisältänyt tilintarkastusriskin, johon Honkamäen olisi pitänyt reagoida tilintarkastuksessaan. Honkamäki ei ole kyennyt esittämään riittäviä perusteita sille, että hän antoi vakiomuotoisen lausunnon tilintarkastuskertomuksessaan. Honkamäen menettely on ollut huolimatonta ja siten hyvän tilintarkastustavan vastaista.

### 3 Tilintarkastustoimenpiteiden riittävä suorittaminen

Honkamäki on ollut velvollinen noudattamaan hyvää tilintarkastustapaa ja ISA-standardia. ISA-standardin 330.24 ja 330.A59 mukaan tilintarkastajan tulee suorittaa tilintarkastustoimenpiteitä sen arvioimiseksi, onko tilinpäätöksen, siihen kuuluvat liitetiedot mukaan lukien, yleinen esittämistapa sovellettavan tilinpäätösnormiston mukainen. Standardien mukaan varmistuksen tekemistä varten on eri käytettävissä eri keinoja.

Yksi tällainen keino on tilintarkastusyhteisössä, tässä tapauksessa PwC:ssä, käytetty IFRS-tarkastuslista. Honkamäki ei ollut soveltanut IFRS-tarkastuslistaa Soprano Oyj:n tilinpäätöksen normiston mukaisuuden varmistamiseen.

Lisäksi PwC:n prosesseissa on ollut käytössä IFRS-Review, jonka tarkoituksena on varmistua IFRS-tilinpäätöksen säännöstenmukaisuudesta (PwC Audit Guide). Honkamäki on 30.3.2016 antanut IFRS-review'n PwC:n siitä vastaavien IFRS-asiantuntijoiden tehtäväksi. Tilintarkastusprosessiin kuuluva IFRS-review oli aloitettu, mutta sitä ei saatettu loppuun ennen tilintarkastuskertomuksen antamista 31.3.2016. Honkamäki ei ollut käsitellyt asianmukaisesti loppuun kaikkia IFRS-review'n havaintoja ennen vuoden 2015 tilintarkastuskertomuksen antamista.

Honkamäen toiminta ei ollut PwC:n soveltaman tilintarkastusprosessin mukainen. Jos tilintarkastaja tilintarkastuksessa poikkeaa tilintarkastusyhteisössä käytössä olevien menetelmien ja keinojen ja tilintarkastusyhteisön ohjeiden noudattamisesta, poikkeaminen ei sellaisenaan merkitse tilintarkastuslakiin perustuvien velvoitteiden rikkomista. Tilintarkastajan on kuitenkin huolehdittava tilintarkastusyhteisön menetelmistä poikettaenkin siitä, että tilintarkastus vastaa hyvään tilintarkastustapaan perustuvia vaatimuksia. Honkamäki ei ole osoittanut, että hän olisi muulla tavoin suorittanut tarvittavat tarkastustoimenpiteet ja hankkinut riittävän tilintarkastusevidenssin tilintarkastuskertomuksen antamista varten.

Tilintarkastuksessa on jäänyt edellä kerrotuin tavoin varmistamatta, onko tilinpäätös kaikilta osin säännösten mukainen ja antaako se oikeat ja riittävät tiedot. Soprano Oyj:n tilikauden 1.1.-31.12.2015 tilintarkastus ja Honkamäen antama tilintarkastuskertomus eivät täytä tilintarkastuslakiin perustuvia vaatimuksia. Honkamäen menettely rikkoo useiden ISA-standardien (ISA 200, ISA 700 ym.) mukaista menettelyä ja tilintarkastajalta vaadittavaa huolellisuutta (TTL 4:1 ja 4:3). Honkamäen toiminta on ollut huolimaton ja siten hyvän tilintarkastustavan vastaista.

#### 4 Valvonnan vaikeuttaminen

Tilintarkastuslain 8 luvun 1 §:n 1 momentin mukaan tilintarkastajan tulee toimittaa ilman aiheutonta viivästystä PRH:n tilintarkastusvalvonnalle sen pyytämät valvonnan kannalta tarpeelliset tiedot ja selvitykset avoimesti ja totuudenmukaisesti sekä muutoinkin avustaa valvonta-asian selvittämisessä.

Honkamäki on vaikeuttanut ja viivyttänyt tilintarkastustoimintansa valvontaa vastoin tilintarkastuslain 8 luvun 1 §:n 1 momentin veloitetta PRH:n tilintarkastusvalvonnan suorittaessa PwC:hen kohdistuvaa laaduntarkastusta syksyllä 2016. Viivyttely ja vaikeuttaminen käyvät ilmi sähköposteihin ja soittopyyntöön vastaamatta jättämisestä laaduntarkastuksen yhteydessä. Honkamäki ei ole viidennenkään kehotuksen jälkeen vastannut PRH:n tilintarkastusvalvonnan selvityspyyntöihin ja kysymyksiin tilintarkastuslain edellyttämällä tavalla viivyttämättä ja asianmukaisesti. Honkamäen toiminta on ollut tilintarkastuslain vastaista.

#### 5 Yhteenveto

Honkamäki on edellä 1-4 kohdissa esitetyillä perusteilla toiminut tilintarkastuslain vastaisesti

- 1 suorittamalla lähipiirin tarkastustoimenpiteet puutteellisesti;
- 2 jättämällä puuttumatta Soprano Oyj:n tilinpäätökseen 31.12.2015 sisältyvän lainan ilmeisen virheelliseen luokitteluun ja antamalla vakiomuotoisen lausunnon tilintarkastuskertomuksessa;
- 3 jättämällä suorittamatta riittäviä tilintarkastustoimenpiteitä ennen tilintarkastuskertomuksen antamista; sekä
- 4 jättämällä myötävaikuttamatta valvonta-asian selvittämiseen viivyttämällä ja vaikeuttamalla valvontatoimia.

Honkamäen tilintarkastuslain vastainen toiminta on edellä kerrotuin tavoin olennaista.

PRH:n tilintarkastuslautakunta ottaa huomioon seuraamuksesta päättäessään seuraavat tilintarkastuslain 10 luvun 7 §:n mukaiset seikat:

- 1 Honkamäki on Soprano Oyj:n päävastuullisena tilintarkastajana ollut ensisijaisessa vastuussa tilintarkastuksesta.
- 2 Kysymys on ollut listayhtiön tilintarkastuksesta, jonka suorittamisessa tilintarkastajan on oltava korostetun huolellinen tilinpäätösinformaation säännösten mukaisuuden sekä tilinpäätöksen oikeiden ja riittävien tietojen laajalle ulottuvien vaikutusten vuoksi.
- 3 Puutteet tilintarkastuksessa ovat omiaan aiheuttamaan merkittävää haittaa ja vahingon vaaraa sijoittajille ja muille sidosryhmille.
- 4 Honkamäki on valvontatoimia vaikeuttamalla osoittanut olevansa vastahakoinen tekemään yhteistyötä PRH:n tilintarkastusvalvonnan kanssa.

Näistä syistä rikkomusten määrä huomioon ottaen huomautusta olisi pidettävä riittämättömänä seuraamuksena, joten Honkamäelle on annettava varoitus.

#### Sovelletut säännökset

Tilintarkastuslaki (459/2007) 14 ja 15 §

Tilintarkastuslaki (1141/2015) 3 luku 1, 2 ja 5 §, 4 luku 1, 3 ja 5 §, 7 luku 9 §, 8 luku 1 § ja 10 luku 1 §

#### Valitusoikeus

Honkamäellä on asianosaisena oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen liitteenä olevan valitusosoituksen mukaisesti.

#### Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

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

#### Vakuudeksi

#### PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

Tilintarkastuslautakunta



Mika Ilveskero

Tilintarkastuslautakunnan varapuheenjohtaja



Pasi Horsmanheimo

Esittelijä

tilintarkastusvalvonta@prh.fi

#### Liite

Valitusosoitus

#### Tiedoksi

Tuomas Honkamäki

## 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 tiedoksisaunnista. 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.

### Valituskirelmä

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 valituskirelmä. 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

Valituskirelmä 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. Sähköpostia lähetettäessä (at)-merkintä korvataan @-merkillä. Vaihte 029 56 42000 , Faksi 029 56 42079