

**JHTT-TUTKINTO 2010**  
**OSA II**  
**MALLIRATKAISU**

**TEHTÄVÄ 1 (6 PISTETTÄ)**

| nro | Tarkastuskohde       | Tarkastushavainto, arviointi ja oikaisumenettely                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | Raportin sisältö, jos virhettä tai puutetta ei oikaista | Missä raportissa raportoidaan, jos virhettä tai puutetta ei oikaista |
|-----|----------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
| 1.  | Myyntisaamiset (0,2) | <p>Hallituksen kokouksen pöytäkirjan 4/2010 mukaan osa myyntisaamisista on yli viiden kuukauden ikäisiä. Mikäli niille ei löydy turvaavia vakuuksia tai maksusopimuksia, tulee ne kirjata luottotappioiksi.</p> <p>KPL 5:2.1 §</p> <p>Saamiset kirjataan taseeseen nimellisarvoon, kuitenkin enintään todennäköiseen arvoon.</p> <p><b>Korjaus:</b> Selvitetään luottotappioksi kirjattavien myyntisaamisten määrä ja tehdään tarvittava korjaus.</p>                                 | Perustelu lausunnon mukauttamiseksi                     | Tilintarkastus kertomus                                              |
| 2.  | Myyntisaamiset (0,4) | <p>Hallituksen kokouksen pöytäkirjan 4/2010 mukaan Golfkaverit Oy:ltä myöhässä olevan saatavan saamisen todennäköisyys on 48 prosenttia.</p> <p>KILAn lausunto 1827 28.10.2008</p> <p>Mikäli saamisen todennäköisyys alittaa 50 % mutta ylittää 5 %, vähennetään saaminen tuloslaskelmassa luottotappiona ("Liiketoiminnan muut kulut" -erässä) eikä sitä merkitä taseeseen saamiseksi, vaan siitä annetaan liitetietona selvitys, josta ilmenee muun ohella saamiserän luonne ja</p> | Perustelu lausunnon mukauttamiseksi                     | Tilintarkastus kertomus                                              |

|    |                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                     |                         |
|----|---------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------|
|    |                                 | <p>arvio sen taloudellisesta vaikutuksesta.</p> <p><b>Korjaus:</b> Kirjataan luottotappioksi 16 600 euron saatava Golfkaverit Oy:ltä ja annetaan siitä liitetiedoissa selvitys.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                     |                         |
| 3. | Ympäristömenon aktivointi (0,4) | <p>Yhtiö on saanut ympäristörikkomuksesta 2 500 euron sakon tehtyään maanrakennustyötä rauhoitetun kasvin esiintymisalueella sekä joutunut kunnostamaan tuhoamansa aluetta 14 000 eurolla. Syntyneet ympäristömenot, 16 500 euroa, on aktivoitu taseeseen.</p> <p>KILAn yleisohje ympäristöasioiden kirjaamisesta, laskennasta ja esittämisestä tilinpäätöksessä 24.10.2006</p> <p>Ympäristömenon aktivoinnin edellytys on aina, että omaisuuserä on KPL 4 luvun 3 §:n mukaisesti tarkoitettu tuottamaan tuloa jatkuvasti useana tilikautena. Myöskään ympäristömenot, jotka liittyvät ympäristön palauttamiseen pilaantumista edeltäneeseen tilaan eivät ole aktivointikelpoisia. Mikäli aktivoinnin edellytykset eivät täyty, kirjataan ympäristömeno kokonaan tilikauden kuluksi.</p> <p><b>Korjaus:</b> Puretaan tehty aktivointi 16 500 euroa ja kirjataan se tilikauden kuluksi.</p> | Perustelu lausunnon mukauttamiselle | Tilintarkastus kertomus |
| 4. | Ehdollinen ympäristövelka (0,4) | <p>Yhtiölle jäi edellä esitettyssä ympäristöasiassa kunnostamis- menoja arviolta 3 000 – 5 000 euroa seuraavalle tilikaudelle. Tilinpäätöksessä tämän erän suuruudeksi arvioitiin 4 000 euroa ja vastuusta annettiin liitetieto kohdassa ”ehdollinen ympäristövelka”.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Perustelu lausunnon mukauttamiselle | Tilintarkastus kertomus |

|    |                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |           |                         |
|----|------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-------------------------|
|    |                                                                        | <p>KILAn yleisohje ympäristöasioiden kirjaamisesta, laskennasta ja esittämisestä tilinpäätöksessä 24.10.2006</p> <p>Mikäli ympäristövastuu on aikaisemmista tapahtumista johtuva, ympäristöön liittyvä olemassa oleva velvoite, jonka täyttäminen todennäköisesti johtaa taloudellista hyötyä ilmentävien voimavarojen siirtymiseen pois kirjanpitovelvollisen toiminnan piiristä, niin tällainen ympäristövastuuseen liittyvä vastainen meno merkitään KPL 5 luvun 14 §:n mukaan taseeseen pakollisena varauksena.</p> <p><b>Korjaus:</b> Poistetaan liitetiedoista kohta ”ehdollinen ympäristövelka” ja tehdään varovaisuuden periaatetta noudattaen 5 000 euron suuruinen pakollinen varaus. Lisäksi annetaan tästä liitetieto kohdassa ”pakolliset varaukset”.</p> |           |                         |
| 5. | Ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönti omien osakkeiden hankinnasta (0,2) | <p>Edellinen varsinainen yhtiökokous on päättänyt hankkia hallituksen esityksestä poikkeavalla tavalla yhtiön omia osakkeita. Yhtiö on tiedottanut tehdystä päätöksestä sanomalehti-ilmoituksella. Yhtiöllä on ulkomailla asuva osakkeenomistaja, joka ei osallistunut yhtiökokoukseen.</p> <p>OYL 15:8.1-2,1 §</p> <p>Osakkeenomistajalle, jolla on hankkimispäätöksen mukaan oikeus myydä osakkeensa yhtiölle, on ennen osakkeiden yhtiölle tarjoamiselle asetetun ajan alkamista ilmoitettava päätöksestä samalla tavalla kuin kutsu yhtiökokoukselle toimitetaan. Yhtiö ei myöskään voi vapautua ilmoitusvelvollisuudesta OYL</p>                                                                                                                                  | Huomautus | Tilintarkastus kertomus |

|    |                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |           |                         |
|----|---------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-------------------------|
|    |                                 | <p>15:8.2,1 § mukaan, sillä hankintaehdot ovat muuttuneet yhtiökokouksuudessa esitetyistä ehdoista.</p> <p><b>Korjaus:</b> Tiedotetaan hallituksen jäsenille, että hallitus ja toimitusjohtaja ovat laiminlyöneet OYL:n määrittelemää ilmoitusvelvollisuutta ja voivat olla korvausvelvollisia osakkeenomistajaa kohtaan, joka on tästä syystä kärsinyt vahinkoa.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                |           |                         |
| 6. | Hallituksen kokous 5/2010 (0,2) | <p>Yhtiön hallitus on kokoontunut 20.4.2010, niin että paikalla on ollut vain kaksi hallituksen jäsentä ja tehnyt päätöksen työsuhdeauton hankinnasta.</p> <p>OYL 6:3.2 § ja OYL 1:7 §</p> <p>Hallitus on päätösvaltainen, kun paikalla on yli puolet jäsenistä, jollei yhtiöjärjestyksessä edellytetä suurempaa määrää.</p> <p><b>Korjaus:</b> Tiedotetaan hallituksen jäsenille, että kokous on virheellisesti todettu päätösvaltaiseksi ja että kokouksessa tehty päätös on pätemätön. Huomautetaan, että hallituksen jäsenillä, toimitusjohtajalla tai muilla yhtiön edustajille ei ole oikeutta noudattaa pätemätöntä hallituksen päätöstä.</p> | Huomautus | Tilintarkastus kertomus |
| 7. | Osakkeiden arvonalennus (0,2)   | <p>Hallituksen kokouksen pöytäkirjan 10/2009 mukaan yhtiö omistaa 5 000 euron arvosta selvitystilaan asetetun pienyrityksen osakkeita.</p> <p>KPL 5:13 §</p> <p>Jos pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen tai sijoituksen todennäköisesti tulevaisuudessa kerryttämä tulo on pysyvästi vielä</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | Huomautus | Pöytäkirja              |

|    |                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |           |            |
|----|-------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------------|
|    |                               | <p>poistamatonta hankintamenoa pienempi, erotus on kirjattava arvonalennuksena kuluksi.</p> <p><b>Korjaus:</b> Kirjataan 5 000 euron arvonalennus pysyvien vastaavien sijoituksista.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |           |            |
| 8. | Myyntisaamisten kirjaus (0,2) | <p>Huhtikuussa myyntisaamisiin on kirjattu 25 212,37 euron arvoinen erä, jota ei ole kuitenkaan toimitettu kokonaisuudessaan tilikauden aikana.</p> <p>KPL 2:3.1 § ja KPL 3:4 §</p> <p>Menot ja tulot tulee kirjata ensisijaisesti suoriteperusteisesti. Mikäli ne kirjataan maksuperusteisesti, tulee ne oikaista ja täydentää suoriteperusteen mukaisiksi ennen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista.</p> <p><b>Korjaus:</b> Vähennetään myyntisaamisia 4 221 eurolla.</p>                                                                                               | Huomautus | Pöytäkirja |
| 9. | Vaihtokauppa (0,4)            | <p>Yhtiö on tehnyt liiketapahtuman Konetukku Oy:n kanssa, jossa saatu pysyviin vastaaviin kuuluva hyödyke on maksettu kokonaan toisella pysyviin vastaaviin kuuluvalla hyödykkeellä. Lisäksi yhtiö on saanut tässä kaupassa vastikkeeksi rahaa 12 700 euroa, jotka se on tulouttanut liiketoiminnan muissa tuotoissa.</p> <p>KPL 3:3.1,6 § ja KILAn lausunto 79/347 ja 79/348</p> <p>Menot ja tulot tulee merkitä kirjanpitoon, niin että koko luovutetun hyödykkeen myyntihinta tuloutetaan kirjanpidossa ja että saadun hyödykkeen arvo aktivoidaan taseeseen poistosuunnitelman</p> | Huomautus | Pöytäkirja |

|     |                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |           |            |
|-----|-------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------------|
|     |                         | <p>mukaisesti.</p> <p><b>Korjaus:</b> Lisätään liiketoiminnan muihin tuottoihin vaihtoarvo 22 500 euroa. Laaditaan hankitulle koneelle poistosuunnitelma ja aktivoidaan hankintameno taseeseen. Lisäksi poistetaan luovutetun koneen poistamaton hankintameno taseesta.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |           |            |
| 10. | Liikearvo (0,2)         | <p>Yhtiö on aktivoinut taseeseensa liikearvoa liiketoimintakauppojen yhteydessä vuonna 2004 50 000 euroa ja tehnyt siitä suunnitelmanmukaisia poistoja 5 000 euroa per vuosi. Yhtiö on laman vuoksi lopettanut harjoitus-verkkoliiketoiminnan kehittämisen toistaiseksi.</p> <p>KPL 5:9 §</p> <p>Aktivoitu liikearvo on poistettava enintään viiden vuoden kuluessa suunnitelman mukaan tai, jos sen vaikutusaika on tätä pidempi, vaikutusaikanaan, kuitenkin enintään 20 vuoden kuluessa.</p> <p><b>Korjaus:</b> Tutkitaan tarkemmin onko liikearvon 10 vuoden aktivoinnille perusteita. Erityisesti kyseisen liiketoiminnan kehittämisen lopettaminen ja taloudellista käyttöaikaa omaavan koneen vaihtokauppa viittaavat siihen, ettei liikearvon poistoaikaa tulisi korottaa esittämän viiden vuoden ylittäväksi.</p> | Huomautus | Pöytäkirja |
| 11. | Valmistuslisenssi (0,2) | <p>Aineettomiin hyödykkeisiin kuuluva kuluvalle tilikaudella ostettu valmistuslisenssi on suunniteltu poistettavaksi vaikutusaikanaan 25 vuoden kuluessa tasapoistoin.</p> <p>KPL 5:5 §</p> <p>Aineettomiin hyödykkeisiin</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Huomautus | Pöytäkirja |

|     |                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |           |            |
|-----|--------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------------|
|     |                                            | <p>kuuluvien vastikkeellisesti hankittujen hankintameno aktivoidaan. Hankintameno on poistettava suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan, enintään viiden vuoden kuluessa, jollei tätä pidempää poistoaikaa, kuitenkin enintään 20 vuotta, voida erityisestä syystä pitää hyvän kirjanpitolavan mukaisena.</p> <p><b>Korjaus:</b> Valmistuslisenssi tulee poistaa viiden vuoden kuluessa. Korjataan poistosuunnitelmaa ja lisätään suunnitelmanmukaisia poistoja 11 571 euroa.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |           |            |
| 12. | Poistosuunnitelman takautuva oikaisu (0,4) | <p>Käyttökelvottomaksi todetun harjoitteluverkkojen tuotannossa käytettävän koneen aktivoitujen menojen poistoja on oikaistu takautuvasti.</p> <p>KILAn yleisohje 16.10.2007 ja KPA 2:3.1, 3 §</p> <p>Jos pysyviin vastaaviin merkityn hyödykkeen tulonodotukset muuttuvat olennaisesti, voidaan kyseessä olevan hyödykkeen poistosuunnitelmaa joutua muuttamaan. Aiempien tilikausien poistoja ja kertynyttä poistoeroa ei tällöin kuitenkaan oikaista. Poistosuunnitelman muutos koskee vain muutostilikauden ja sitä seuraavien tilikausien suunnitelmapoistoja. Poistosuunnitelman muutos tulee lisäksi ilmoittaa liitetietona.</p> <p><b>Korjaus:</b> Poisto-oikaisu tulee palauttaa ja korjata luvut edellisen tilikauden vertailutietoihin ja liitetietoihin. Lisäksi liitetietoihin tulee lisätä poistosuunnitelman muutos.</p> | Huomautus | Pöytäkirja |

|     |                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |           |            |
|-----|---------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------------|
| 13. | Korkomenojen aktivointi (0,2)               | <p>Korkomenot on luettu omaan käyttöön valmistettujen pysyviin vastaaviin kuuluvien hyödykkeiden ja itse valmistetun vaihto-omaisuuden hankintameno.</p> <p>KILAn yleisohje 31.1.2006</p> <p>Korkomenojen lukeminen hyödykkeen hankintameno on KPL 4:5.3 §:n mukaan mahdollista pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen osalta, joka on valmistettu omaan käyttöön. Sitä vastoin itse valmistetun vaihto-omaisuuden hankintameno korkomenoja ei saada lukea.</p> <p><b>Korjaus:</b> Siirretään itsevalmistetun vaihto-omaisuuden hankintameno luetut korkomenot kuluiksi.</p> | Huomautus | Pöytäkirja |
| 14. | Ulkomaanrahan määräiset ennakkomaksut (0,4) | <p>Yhtiö on muuttanut ulkomaanrahan määräiset, tilikaudella saadut ennakkomaksut euromääräisiksi käyttäen tilinpäätöspäivän keskikurssia.</p> <p>KILAn yleisohje 13.12.2005</p> <p>Silloin kun kirjanpitovelvollinen saa suoritteiden myyntiin liittyvän valuuttamääräisen ennakkomaksun, ei sen jälkeen tapahtuvilla valuuttakurssin muutoksilla ole vaikutusta kyseisen ennakkomaksun määrään euroissa.</p> <p><b>Korjaus:</b> Korjataan saadut valuuttamääräiset ennakkomaksut taseeseen käyttäen niiden syntymispäivän valuuttakurssia.</p>                               | Huomautus | Pöytäkirja |



|     |                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |           |            |
|-----|-----------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------------|
| 15. | Pankin vastuu- ja vakuusvahvistus (0,2) | <p>Tiilaakson Pankki Oy:n antamat vastuuvahvistus ja vakuusvahvistus eivät täsmää lainojen osalta tilinpäätöksen lainan saldoon eivätkä vakuuksiin.</p> <p><b>Korjaus:</b> Selvitetään, mistä erot johtuvat ja tehdään tarvittavat korjaukset tilinpäätökseen.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | Huomautus | Pöytäkirja |
| 16. | Toimintakertomus (0,2)                  | <p>Arviot tulevasta kehityksestä ja tilikauden päättymisen jälkeisistä olennaisista tapahtumista puuttuvat.</p> <p>KPL 3:1.6 § ja KILAn yleisohje 12.9.2006</p> <p>Toimintakertomuksen tulee sisältää arvion todennäköisestä tulevasta kehityksestä ja tilikauden päättymisen jälkeisistä olennaisista tapahtumista</p> <p><b>Korjaus:</b> Lisätään puuttuvat tiedot toimintakertomukseen.</p>                                                                                                                                                                            | Huomautus | Pöytäkirja |
| 17. | Pääomalainat (0,4)                      | <p>Hallituksen kokouksen pöytäkirjan 1/2010 mukaan yhtiö on saanut tuotekehittelyyn 17 500 euron suuruisen pääomalainan.</p> <p>KPL 2:1 § ja OYL 8:5.3,2 §</p> <p>Kirjanpitovelvollisen on merkittävä kirjanpitoonsa liiketapahtumina rahoitustapahtumat ja esitettävä toimintakertomuksessa pääomalainojen pääasialliset lainaehdot ja lainoille kuluksi kirjaamaton korko.</p> <p><b>Korjaus:</b> Kirjataan saatu pääomalaina 17 500 euroa lisäyksenä pääomalainoihin vieraaseen pääomaan ja lisätään tieto pääomalainan ehdoista ja koroista toimintakertomukseen.</p> | Huomautus | Pöytäkirja |

|     |                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |           |            |
|-----|-------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------------|
| 18. | Lähipiirilainat<br>(0,2)      | <p>Toimitusjohtajalle myönnettyistä lainoista ei ole annettu kaikkia vaadittavia liitetietoja.</p> <p>KPA 2:8 § ja OYL 8:6.1 §</p> <p>Liitetietona on esitettävä toimitusjohtajalle myönnettyjen rahalainojen yhteenlaskettu määrä samoin kuin määrän vähennys ja lisäys tilikauden aikana sekä lainojen pääasialliset korko- ja muut ehdot.</p> <p><b>Korjaus:</b> Lisätään toimintakertomukseen toimitusjohtajalle aikaisemmin myönnetty rahalaina 11 000 euroa sekä lainan pääasialliset korko- ja muut ehdot.</p>                                                                                                                     | Huomautus | Pöytäkirja |
| 19. | Osakepääoman korotus<br>(0,4) | <p>Vuoden 2005 yhtiön osakkeiden merkintää (Kouva) ei ole ilmoitettu patentti- ja rekisterihallitukselle, joten se on rauennut. Koska päätös on tehty vanhan osakeyhtiölain aikana, sovelletaan tuolloin voimassa ollutta osakeyhtiölakia.</p> <p>Vanha OYL (734/78) 4:8 § ja KILA 2008/1816</p> <p>Korotuksen rauettua on merkityistä osakkeista maksettu määrä heti palautettava merkitsijälle.</p> <p><b>Korjaus:</b> Tilinpäätöksessä osakkeista maksettu määrä 5 000 euroa tulee vähentää yhtiön oman pääoman eristä ja merkitä kirjanpidossa ja tilinpäätöksessä velaksi merkitsijöille siltä osin, kun sitä ei ole palautettu.</p> | Huomautus | Pöytäkirja |

|     |                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |           |            |
|-----|--------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------------|
| 20. | Myyntilaskutus<br>(0,2)                          | <p>Laskutusasiakas Rannikon Golf oy myyntilaskut on laadittu kuvitteelliselle Golfukun nimelle.</p> <p>KILAn lausunto 1811 29.1.2008</p> <p>Hyvän kirjanpitotavan mukaista ei ole käyttää virheellisiä tai kuvitteellisia asiakastietoja laskutuksessa, jos kirjanpito-velvollinen tiesi tai hänen olisi pitänyt tietää tietojen olevan tosiasioita vastaamattomia.</p> <p><b>Korjaus:</b> Laskuihin tulee korjata laskutusasiakkaan oikea nimi.</p>       | Huomautus | Pöytäkirja |
| 21. | Liiketoiminnan<br>muut tuotot<br>(0,2)           | <p>Yhtiö on saanut vakuutusyhtiöltä korvauksen romuttuneesta pakettiautosta ja kirjannut sen liiketoiminnan muihin tuottoihin.</p> <p>KPL 4:2 §</p> <p>Satunnaisiksi katsotaan sellaiset tuotot ja kulut, jotka perustuvat kirjanpitovelvollisen tavanomaisesta toiminnasta poikkeaviin, kertaluonteisiin ja olennaisiin tapahtumiin.</p> <p><b>Korjaus:</b> Siirretään saatu vakuutuskorvaus liiketoiminnan muista tuotoista satunnaisiin tuottoihin.</p> | Huomautus | Pöytäkirja |
| 22. | Toimitus-<br>johtajan<br>ylinopeussakko<br>(0,2) | <p>Hallituksen kokouksen pöytäkirjan 1/2010 mukaan yhtiö on maksanut toimitusjohtaja Kumpusen ylinopeussakon.</p> <p>EVL 2:16.5 §</p> <p>Kyseessä on yhtiön meno, joka ei ole tuloverotuksessa vähennyskelpoinen. Mikäli meno on maksettu palkkana toimitusjohtajalle, palkka on vähennyskelpoinen. Tällöin on tarkastettava, onko ennakonpidätys</p>                                                                                                      | Huomautus | Pöytäkirja |

|  |  |                                                                                                                                                                   |  |  |
|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|
|  |  | ja sosiaaliturvamaksu hoidettu.<br><br><b>Korjaus:</b> Mikäli ennakonpidätystä ja sosiaaliturvamaksua ei ole maksettu, tulee ne maksaa mahdollisineen korkoineen. |  |  |
|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|

## TEHTÄVÄ 2 (yhteensä 2 pistettä)

### a) Tilinpäätösmerkintä

#### Esimerkki hyväksytystä tilinpäätösmerkinnästä (0,20)

Suoritetusta tilintarkastuksesta on tänään annettu kertomus.

Tiilaaksossa, 23.9.2010

Teuvo Valpas  
KHT

### b) Tilintarkastuskertomus

#### Esimerkki hyväksytystä tilintarkastuskertomuksesta (1,60)

## TILINTARKASTUSKERTOMUS

### Suomen golf fit Oy:n yhtiökokoukselle

Olen tarkastanut Suomen golf fit Oy:n kirjanpidon, tilinpäätöksen, toimintakertomuksen ja hallinnon tilikaudelta 1.5.2009 – 30.4.2010. Tilinpäätös sisältää taseen, tuloslaskelman ja liitetiedot.

### Hallituksen ja toimitusjohtajan vastuu

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

### Tilintarkastajan velvollisuudet

Tilintarkastajan tulee suorittaa tilintarkastus Suomessa noudatettavan hyvän tilintarkastustavan mukaisesti ja sen perusteella antaa lausunto tilinpäätöksestä ja

toimintakertomuksesta. Hyvä tilintarkastustapa edellyttää ammattieettisten periaatteiden noudattamista ja tilintarkastuksen suunnittelua ja suorittamista siten, että saadaan kohtuullinen varmuus siitä, että tilinpäätöksessä tai toimintakertomuksessa ei ole olennaisia virheellisyyksiä ja että emoyhtiön hallituksen jäsenet ja toimitusjohtaja ovat toimineet osakeyhtiölain mukaisesti.

Tilintarkastustoimenpiteillä tulisi varmistua tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen lukujen ja muiden tietojen oikeellisuudesta. Toimenpiteiden valinta perustuu tilintarkastajan harkintaan ja arvioihin riskeistä, että tilinpäätöksessä on väärinkäytöksestä tai virheestä johtuva olennainen virheellisyys. Tarvittavia tarkastustoimenpiteitä suunniteltaessa arvioidaan myös tilinpäätöksen laadintaan ja esittämiseen liittyvää sisäistä valvontaa. Lisäksi arvioidaan tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen yleistä esittämistapaa, tilinpäätöksen laatimisperiaatteita sekä johdon tilinpäätöksen laadinnassa soveltamia arvioita.

Tilintarkastus on toteutettu Suomessa noudatettavan hyvän tilintarkastustavan mukaisesti. Käsitykseni mukaan olen suorittanut tarpeellisen määrän tarkoitukseen soveltuvia tarkastustoimenpiteitä lausuntoani varten.

### **Kielteisen lausunnon perustelut**

Yli viiden kuukauden ikäisiä vanhoja myyntisaamisia sisältyy tilinpäätökseen noin 21 000 euroa.

Taseen myyntisaamisiin sisältyy luottotappioksi kirjattava 16 600 euron saatava Golfkaverit Oy:ltä.

Tilinpäätöksessä on yhteensä 16 500 euron edestä taseeseen aktivoituja ympäristömenoja, jotka olisi tullut kirjata tilikauden kuluksi. Ympäristörikkomuksista johtuviin tuleviin menetyksiin olisi tullut tehdä 5 000 euron pakollinen varaus.

### **Kielteinen lausunto**

Lausuntonani esitän, että edellisessä kappaleessa tarkoitettujen seikkojen vaikutuksista johtuen tilinpäätös ja toimintakertomus eivät anna Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti oikeita ja riittäviä tietoja yhtiön taloudellisesta asemasta sekä sen toiminnan tuloksesta. Toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot ovat ristiriidattomia.

### **Huomautukset**

Hallitus ja toimitusjohtaja ovat laiminlyöneet OYL:n määrittelemää ilmoitusvelvollisuutta omien osakkaiden hankinnassa.

Hallituksen kokous 5/2010 ei ole ollut päätösvaltainen.

Tiilaaksossa, 23.9.2010

Teuvo Valpas  
KHT

### **c)Tilintarkastuspöytäkirja**

**Esimerkki hyväksytystä tilintarkastuspöytäkirjasta (0,20 pistettä).**

#### **Tilintarkastuspöytäkirja**

Suomen golf fit Oy:n tilikauden 1.5.2009 – 30.4.2010 tilintarkastajana esitän tilintarkastuslain 16 §:n tarkoittamana tilintarkastuspöytäkirjana Suomen golf fit Oy:n hallitukselle seuraavaa:

Yli viiden kuukauden ikäisiä vanhoja myyntisaamisia sisältyy tilinpäätökseen noin 21 000 euroa.

Taseen myyntisaamisiin sisältyy luottotappioksi kirjattava 16 600 euron saatava Golfkaverit Oy:ltä.

Tilinpäätöksessä on yhteensä 16 500 euron edestä taseeseen aktivoituja ympäristömenoja, jotka olisi tullut kirjata tilikauden kuluksi.

Ympäristörikkomuksista johtuviin tuleviin menetyksiin olisi tullut tehdä 5 000 euron pakollinen varaus.

#### **Huomautukset tilintarkastuskertomuksessa**

Hallitus ja toimitusjohtaja ovat laiminlyöneet OYL:n määrittelemää ilmoitusvelvollisuutta omien osakkeiden hankinnassa ja voivat siten olla korvausvelvollisia osakkeenomistajaa kohtaan, joka on tästä syystä kärsinyt vahinkoa.

Hallituksen kokous 5/2010 ei ole ollut päätösvaltainen.

#### **Huomautukset tilintarkastuspöytäkirjassa**

Tilinpäätös sisältää 5 000 euron arvosta selvitystilassa olevan yhtiön osakkeita, joiden arvo tulee kirjata kuluksi.

Taseen myyntisaamisiin sisältyy asiakkaalle vielä luovuttamatta oleva suorite arvoltaan 4 221 euroa.

Yhtiö on kirjannut vaihtokaupan Konetukku Oy:n kanssa nettoperusteisesti, mikä on johtanut myyntivoiton laskemiseen virheellisesti.

Aineettomiin hyödykkeisiin kuuluvan liikearvon poistoaika on 10 vuotta. KPL 5:9 § mukaan aktivoitu liikearvo tulisi poistaa enintään viiden vuoden kuluessa suunnitelman mukaan tai, jos sen vaikutusaika on tätä pidempi, vaikutusaikanaan,.

Aineettomiin hyödykkeisiin kuuluvan valmistuslisenssin poistoaika on 25 vuotta. KPL 5:5 § mukaan hankintameno on poistettava suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan, enintään viiden vuoden kuluessa, jollei tätä pidempää poistoaikaa, kuitenkin enintään 20 vuotta, voida erityisestä syystä pitää hyvän kirjanpitotavan mukaisena.

Koneisiin ja kalustoon kuuluvan hyödykkeen poistoaikaa on oikaistu virheellisesti takautuvasti. KILAn yleisohjeen 16.10.2007 ja KPA 2:3.1,3 § mukaan poistoja voidaan oikaista vain siitä eteenpäin kuin muutoksesta on päätetty ja se on vahvistettu. Poistosuunnitelman muutos tulee lisäksi ilmoittaa liitetietona.

Korkomenot on virheellisesti laskettu mukaan itse valmistetun vaihto-omaisuuden hankintamenuun. KILAn yleisohjeen 31.1.2006 ja KPL 4:5.3 §:n mukaan korkomenojen lukeminen itse valmistetun vaihto-omaisuuden hankintamenuun ei ole sallittua.

Tilinpäätöksessä on virheellisesti muunnettu ulkomaanrahan määräiset ennakkomaksut tilinpäätöspäivän kurssien mukaisesti. KILAn yleisohjeen 13.12.2005 mukaan silloin kun kirjanpitovelvollinen saa suoritteiden myyntiin liittyvän valuuttamääräisen ennakkomaksun, ei sen jälkeen tapahtuvilla valuuttakurssin muutoksilla ole vaikutusta kyseisen ennakkomaksun määrään euroissa. Korjauksen suuruus ei ilmene tilinpäätöksestä.

Tilinpäätöksen liitetiedoissa esitetyt vakuudet ja vastuusitoumukset eivät ole yhtäpitävät Tiilaakson Pankki Oy:n vahvistusten kanssa.

Yhtiö on ns. pieni kirjanpitovelvollinen kirjanpitolain (KPL) 3:9, 2 §:n mukaan. Pienen kirjanpitovelvollisen ei välttämättä tarvitse lainkaan laatia toimintakertomusta. Jos toimintakertomus kuitenkin laaditaan, on noudatettava sekä kirjanpitolain että osakeyhtiölain (OYL) vaatimuksia.

KPL:n vaatimuksia, jotka koskevat yhtiötä ovat:

- tiedot olennaisista tapahtumista tilikaudella ja sen päättymisen jälkeen ja
- arvio todennäköisestä tulevasta kehityksestä sekä
- selvitys tutkimus- ja kehitystoiminnan laajuudesta (3:1 §).

OYL:n vaatimuksia, jotka koskevat yhtiötä ovat:

- pääomalainoista pääasialliset lainaehdot ja lainoille kertynyt kuluksi kirjaamaton korko (8:5 §) ja
- tiedot lähipiirilainoista (8:6 §).

Toimintakertomuksesta puuttuu kirjanpitolain edellyttämiä tietoja olennaisista tapahtumista tilikaudella ja sen jälkeen.

Tuotekehittelyyn myönnetty pääomalaina puuttuu taseen vieraasta pääomasta. OYL 8:5 §:n edellyttämiä tietoja ei ole esitetty toimintakertomuksessa.

Toimintakertomuksesta puuttuu toimitusjohtajalle aikaisemmilla tilikausilla myönnettyistä lainoista olevat tiedot.

Rauennut osakepääoman korotus 5 000 euroa on vierasta pääomaa.

Myyntilaskujen kirjoittaminen kuvitteelliselle nimelle on hyvän kirjanpitotavan vastaista.

Vakuutusyhtiöltä saatu satunnaisiin tuottoihin kuuluva korvaus romuttuneesta pakettiautosta on kirjattu liiketoiminnan muihin tuottoihin.

Yhtiö on maksanut toimitusjohtajan ylinopeussakon 900 euroa. Kyseessä on yhtiön meno, joka ei ole tuloverotuksessa vähennyskelpoinen. Mikäli sakko on maksettu palkkana toimitusjohtajalle, palkka on vähennyskelpoinen. Tällöin tulee tarkastaa, että ennakonpidätys ja sosiaaliturvamaksu hoidettu.

Tiilaaksossa, 23.9.2010

Teuvo Valpas  
KHT

Hyväksytyssä vastauksessa on voitu perustella laajemmin tilintarkastuskertomuksessa esitettyä muistutusta tai muuta vakiomuotoisesta tilintarkastuskertomuksesta poikkeavaa kannanottoa. Virheellisistä vastauksista on voitu vähentää pisteitä.