JHTT-TUTKINTO 2012
OSA II
MALLIRATKAISU JA ARVOSTELUPERUSTEET

TEHTÄVÄ 1 (5 pistettä)

Mitä virheitä tai puutteita Laavan Lämpö Oy:n tilikauden 1.1.2011–31.12.2011 kirjanpidossa, tilinpäätöksessä, toimintakertomuksessa ja hallinnossa on? Esitä vastauksesi seuraavan taulukon muodossa. Perustele johtopäätöksesi ja selosta lyhyesti, miten virhe tai puutteellisuus tulisi oikaista sekä mitä raportoidaan ja missä raportissa, jos virhettä tai puutetta ei oikaista.

Nro	Tarkastuskohde	Tarkastushavainto, arviointi ja oikaisumenettely	Raportin sisältö, jos virhettä tai puutetta ei oikaista	Missä raportissa raportoidaan, jos virhettä tai puutetta ei oikaista
0.	Olennaisuusraja (**0,4**)	**Tarkastushavainto:** Vuoden 2011 liikevaihto on 1.536 T€, tappio ennen satunnaisia eriä 61.403 €, taseen loppusumma 6.658 T€ ja oma pääoma -110.298 €. **Arviointi:** Olennaisuusraja 1−2 % liike-vaihdosta eli 15.357−30.713 €. Tappio ennen satunnaisia eriä ja negatiivinen oma pääoma puoltavat 2 % liikevaihdosta alhaisempaa olennaisuusrajaa tilinpäätöksen lukijoidenkin oletettavan kriittisyyden takia. Ammatillisen harkinnan perusteella olennaisuusraja 20.000 €.		
1.	Palveluostot Deve Group Oyj:ltä (**1,0**)	**Tarkastushavainto:** Toimitusjohtaja Melan päättämänä suorahankintana on ostettu Deve Group Oyj:ltä vesi- ja viemäri-laitostoiminnan konsultointia yli	Huomautus ja vastuuvapaus-lausunnon mukauttaminen toimitusjohtaja	Tilintarkastus-kertomus

		40.000 €:lla, mistä toimitusjohtaja ei ole oma-aloitteisesti informoinut hallitusta. Ostetuista palveluista ei ole hyötyä vesihuoltotoiminnan kehittämisessä, joten niistä aiheutuneita hukka-menoja on kirjattu kuluiksi 40.244,23 €. **Arviointi:** Palveluostojen määrä Deve Group Oyj:ltä ylittää julkisista hankinnoista annetun lain 15 §:n 1 kohdan mukaisen kansallisen kynnysarvon 30.000 €. Vesihuoltotoimintaa harjoittavana yrityksenä LL Oy:hyn ei kuitenkaan sovelleta yleistä hankintalakia vaan erityisalojen hankintalakia. Konsultointipalvelujen hankinta Deve Group Oyj:ltä ei ylitä erityis-alojen hankintalain 12.1 §:n 1 kohdan mukaista kynnysarvoa 422.000 €, joten sitä ei ole tarvinnut kilpailuttaa em. lain nojalla. Erityis-alojen hankintalain mukaisia hankintoja eivät koske hankintalain 15 §:ssä säädetyt kansalliset kynnys-arvot. Laavan kunnan kuntakonsernin yleisten hankintaohjeiden kansallisen kynnysarvon alittavia hankintoja koskevat ohjeet eivät koske sanamuotonsa perusteella erityisalojen hankintalain alaisia hankintoja, joihin ei liity kansallista kynnysarvoa. *OYL 1:8 § Johdon tehtävä* *OYL 6:17 § Toimitusjohtajan tehtävät*	Melan osalta	

		Toimitusjohtaja Mela on menetellyt OYL 1:8 §:n mukaisen huolellisuus-velvoitteensa vastaisesti ja ylittänyt OYL 6:17 §:n mukaisen toimi-valtansa päätettyään ostaa suora-hankintana Deve Group Oyj:ltä hyödytöntä vesi- ja viemärilaitos-toiminnan konsultointia yli 40.000 €:lla sekä hän on rikkonut sen osalta myös hallituksen informointi-velvollisuutensa. *OYL 22:1 § Johtohenkilön vahingonkorvausvelvollisuus* Näin menettelemällä toimitusjohtaja Mela on syyllistynyt tekoon, josta saattaa OYL 6:17 §:n nojalla seurata vahingonkorvausvelvollisuus yhtiötä kohtaan. **Oikaisumenettely**: Tilikauden aikana tapahtunut osake-yhtiölain rikkomus ei ole enää oikaistavissa.		
2.	Hakkeen osto Laavan Puukauppa Oy:ltä (**1,0**)	**Tarkastushavainto:** Toimitusjohtaja Melan päättämänä suorahankintana on hallituksen puheenjohtaja Teuvan ehdotuksesta ostettu Laavan Puukauppa Oy:ltä metsähaketta 4.250 irtokuutiometriä, josta on maksettu 3.670 MWh:n energiasisällön mukaan 66.060 € (alv 0 %). Aikavälillä 3.11.-9.12.2011 toimitettu metsähake on jouduttu varastoimaan suojaamattomana säiden armoille maaliskuuhun 2012 asti, jolloin sen sisältämä energia-määrä on ollut enää 2.770 MWh. Vedenpuhdistamon kentälle varastoidun hakkeen kuljetuksesta lämpölaitoksen pihalle on maksettu	Huomautus ja vastuuvapaus-lausunnon mukauttaminen toimitusjohtaja Melan ja hallituksen puheenjohtajan osalta	Tilintarkastus-kertomus

		2.466 € (alv 0 %) ja kentän tasaamisesta on maksettu 100 € (alv 0 %). **Arviointi:** Laavan Puukauppa Oy:n kanssa tehdyn hankintasopimuksen mukainen haketoimituksen enimmäisarvo 108.000 € ylittää hankintalain 15 §:n 1 kohdan mukaisen kansallisen kynnysarvon 30.000 €. Lämpöhuoltotoimintaa harjoittavana yrityksenä LL Oy:hyn ei kuitenkaan sovelleta yleistä hankintalakia vaan erityisalojen hankintalakia. Tämän lain 6.6 §:n mukaan lakia ei sovelleta energian tuottamista varten tarvittavan polttoaineen hankkimiseen, joten hakkeen ostoa Laavan Puukauppa Oy:ltä ei ole tarvinnut kilpailuttaa em. lain nojalla. Laavan kunnan kuntakonsernin yleisten hankintaohjeiden kansallisen kynnysarvon alittavia hankintoja koskevat ohjeet eivät koske sanamuotonsa perusteella erityisalojen hankintalain alaisia hankintoja, joihin ei liity kansallista kynnysarvoa. *OYL 1:8 § Johdon tehtävä* *OYL 6:17 § Toimitusjohtajan tehtävät* Toimitusjohtaja Mela on menetellyt OYL 1:8 §:n mukaisen huolellisuus-velvoitteensa vastaisesti ja ylittänyt OYL 6:17 §:n mukaisen toimi-valtansa päätettyään hallituksen päätöksen 27.9.2011 vastaisesti ostaa suorahankintana Laavan		

		Puukauppa Oy:ltä metsähaketta 66.060 €:lla sekä toimitusjohtaja on rikkonut sen osalta myös hallituksen informointivelvollisuutensa. Veden-puhdistamon kentälle varastoidun hakkeen kuljetuksesta lämpö-laitoksen pihalle ja veden-puhdistamon kentän tasaamisesta maksetut euromäärät huomioon ottaen hake on tullut lisäksi maksamaan 18,70 €/MWh, mikä on enemmän kuin hallituksen päätöksellä 27.9.2011 Metsäpuu Oy:lta ostetun hakkeen hinta 18,20 €/MWh mutta vähemmän kuin BPA:n tarjoushinta 18,80 €/MWh. *OYL 1:8 § Johdon tehtävä* *OYL 6:2 § Hallituksen yleiset tehtävät* *OYL 6:3 § Hallituksen päätöksen-teko* *OYL 6:5 § Hallituksen kokoontuminen* Hallituksen puheenjohtaja Teuva on hallituksen päätöksen 27.9.2011 vastaisesti myötävaikuttanut hakkeen ostoa koskevan sopimuksen tekemiseen Laavan Puukauppa Oy:n kanssa huolehtimatta siitä, että tämä hankinta-asia olisi tuotu hallituksen tietoon ja käsiteltäväksi hallituksen kokouksessa. *OYL 22:1 § Johtohenkilön vahingonkorvausvelvollisuus* Toimitusjohtaja Melan päätöksellä Laavan Puukauppa Oy:ltä ostetun hake-erän varastoinnista maalis-kuuhun 2012 asti suojaamattomana vedenpuhdistamon kentälle on aiheutunut yhtiölle 66.060 € x (3.670		

		MWh - 2.770 MWh) / 3.670 MWh = 16.200 €:n vahinko. Näin menettelemällä toimitusjohtaja Mela ja hallituksen puheenjohtaja Teuva ovat syyllistyneet tekoihin, joista saattaa OYL 6:17 §:n nojalla seurata vahingonkorvausvelvollisuus yhtiötä kohtaan. **Oikaisumenettely**: Tilikauden aikana tapahtuneet osakeyhtiölain rikkomukset eivät ole enää korjattavissa.		
3.	Tarvikevaraston epäkuranttius-vähennys (**0,4**)	**Tarkastushavainto:** Lämpökeskuksen tarvikevarasto on hallituksen 4.11.2011 tekemän päätöksen mukaisesti kirjattu vuoden 2011 aikana ensimmäisen kerran vaihto-omaisuuteen siten, että sen hankinta-arvoksi 31.12.2010 on katsottu 42.804,69 €, joka on lisätty omaan pääomaan edellisten tili-kausien voitto/tappio -tilille. Tilin-tarkastaja Tarkan esittämä tarvike-varaston epäkuranttiusvähennys on kirjattu: per Lämpökeskuksen tarvikevarasto an Edellisten tili-kausien voitto/tappio 15.000,00 €. **Arviointi:** *KILAn lausunto 1750/2005 aikaisempia tilikausia koskevien virheiden käsittelystä tilin-päätöksessä* KILAn em. lausunnon nojalla kirjanpidosta puuttuneen lämpö-keskuksen tarvikevaraston hankinta-arvon 31.12.2010 oikaisukirjaus omaan pääomaan edellisten tili-kausien voitto/tappio -tilille on tehty oikein.	Huomautus ja lausunnon mukauttaminen	Tilintarkastus-kertomus

		Tarvikevaraston epäkuranttius-vähennyksen kirjaus per Lämpö-keskuksen tarvikevarasto an Edellisten tilikausien voitto/tappio 15.000,00 € on tehty ”väärinpäin”. **Oikaisumenettely**: ”Väärinpäin” tehty epäkuranttius-vähennyksen kirjaus peruutetaan ja epäkuranttiusvähennys kirjataan ”oikeinpäin” seuraavasti: per Edellisten tilikausien voitto/tappio an Lämpökeskuksen tarvikevarasto 30.000,00 €.		
4.	Tilinpäätöksen ja toiminta-kertomuksen laatimisaika (**0,4**)	**Tarkastushavainto:** Tilinpäätös ja toimintakertomus on allekirjoitettu 28.8.2012. **Arviointi:** *KPL 3:6 § Laatimisaika* Tilinpäätös ja toimintakertomus on KPL 3:6 §:n mukaan laadittava neljän kuukauden kuluessa tili-kauden päättymisestä, joten ne on laadittu liian myöhään. Laavan kunnan konserniohjeissa tytäryhtiön tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisen määräaika on lisäksi erittäin toden-näköisesti ennen seuraavan maalis-kuun loppua. **Oikaisumenettely**: Neljän kuukauden kuluttua tili-kauden päättymisestä kirjanpitolain rikkomus ei ole enää korjattavissa.	Huomautus [ja mahdollinen vastuuvapaus-lausunnon mukauttaminen]	Tilintarkastus-kertomus
5.	Negatiivinen oma pääoma (**0,4**)	**Tarkastushavainto:** Taseen 31.12.2011 mukainen oma pääoma on -110.297,52 €.	Lisätieto	Tilintarkastus-kertomus

		Arviointi: *OYL 20:23 § Yhtiön varojen vähentyminen* OYL 20:23.1 §:n mukaan hallituksen on havaittuaan, että yhtiön oma pääoma on negatiivinen, viipymättä tehtävä osakepääoman menettämisestä rekisteri-ilmoitus. OYL 20:23.2 §:n mukaan oman pääoman määrää laskettaessa luetaan kertynyt poistoero erityistä varovaisuutta noudattaen omaksi pääomaksi. Taseen 31.12.2011 mukainen kertynyt poistoero on 255.696,70 € ja 24,5 %:n laskennallisella verovelalla vähennettynä 193.051,01 €, joten sillä lisättynä oma pääoma ei ole negatiivinen (eikä myöskään oma pääoma 31.12.2010). Toimintakertomuksessa ei ole annettu OYL 20:23.2 §:n vaatimaa perusteltua selvitystä oman pääoman lisäyksenä huomioon otettavasta kertyneestä poistoerosta, jolla lisättynä oman pääoman määrä on positiivinen. **Oikaisumenettely**: Toimintakertomuksessa annetaan perusteltu selvitys OYL 20:23.1 §:n mukaisen oman pääoman lisäyksenä huomioon otettavasta kertyneestä poistoerosta.		
6.	Taloudellisen tilan heikkous (**0,4**)	**Tarkastushavainto:** Toimintakertomuksessa painotetaan tuloksen paranemista vuonna 2011 ja vuoden 2012 liiketoiminnan vakaita kehitysnäkymiä.	Lisätieto	Tilintarkastus-kertomus

		Arviointi: Vuoden 2011 tilinpäätöksen lukujen mukaan yhtiön toiminta on edelleen kannattamatonta, velkaantumisaste on hyvin korkea ja maksuvalmius heikko. Tuloksen paraneminen vuonna 2011 johtuu yhtiön toiminnan laajenemisesta vesi-huoltotoimintaan. Kuluvan tilikauden aikana yhtiön heikko taloudellinen tila ei ole parantunut. **Oikaisumenettely**: Toimintakertomuksessa annetaan selvitys yhtiön taloudellisen tilan heikkoudesta.		
7.	Haketerminaali-hanke (**0,4**)	**Tarkastushavainto:** Toimitusjohtaja Mela on kertonut hallituksen kokouksessa 27.9.2011 haketerminaalihankkeesta ja siihen saadusta investointiavustuksesta sekä hallituksen kokouksessa 13.12.2011 siitä, että hake-terminaalin rakentamista ei käynnistetty yhtiön taloudellisen tilanteen huomioon ottaen. Hallitus päätti kokouksessa 13.12.2011, että yhtiölle myönnetty avustus siirretään Laavan kunnalle. Hallituksen jäsen Asp on kertonut hallituksen kokouksessa 8.2.2012, että ELY-keskuksen avustuspäätös on peruuntunut, koska yhtiö ei aloittanut terminaalin rakentamista 1.11.2011 mennessä eikä hakenut siihen jatkoaikaa, mutta Laavan kunta on varannut talousarvionsa investointiosaan määrärahan hake-terminaalin rakentamista varten ja hakee siihen ELY-keskukselta investointiavustusta. Hallituksen jäsen Asp on kertonut	Huomautus	Tilintarkastus-pöytäkirja [tai tilintarkastus-kertomus]

		hallituksen kokouksessa 26.6.2012, että ELY-keskus on 4.6.2012 myöntänyt Laavan kunnalle haketerminaalihankkeeseen samanlaisen avustuksen kuin aiemmin LL Oy:lle, terminaalin rakentaminen on aloitettu avustuspäätöksen mukaisessa määräajassa ja haketerminaali on jo lähes valmis. **Arviointi:** Yhtiön tulorahoitus ja taloudellinen asema oli syksyllä 2011 niin heikko, että haketerminaali-investointia varten olisi pitänyt saada Laavan kunnalta lisää oman pääoman rahoitusta. *OYL 6:17 § Toimitusjohtajan tehtävät* Toimitusjohtaja Mela on OYL 6:17.1 §:n viimeisen virkkeen vastaisesti laiminlyönyt informoida hallitusta 1.11.2011 mennessä siitä, että haketerminaalin rakentamista ei ole yhtiön taloudellisen tilanteen huomioon ottaen järkevää käynnistää, ellei siihen saada Laavan kunnalta oman pääoman rahoitusta. Lisäksi toimitusjohtaja on laiminlyönyt informoida hallitusta siitä, että terminaalin rakennustöiden aloittamiseen on haettava ELY-keskukselta jatkoaikaa, mikäli rakentamista ei aloiteta viimeistään 1.11.2011, tai avustuspäätös peruuntuu. Toimitusjohtaja Mela on hallituksen kokouksessa 13.12.2011 laiminlyönyt informoida hallitusta ELY-keskuksen avustuspäätöksen peruuntumisesta ja siitä, että yhtiölle myönnetty avustus ei ole		

		siirrettävissä Laavan kunnalle. *OYL 22:1 § Johtohenkilön vahingonkorvausvelvollisuus* Toimitusjohtaja Melan laiminlyönneistä ei ole aiheutunut yhtiölle ainakaan olennaista vahinkoa, koska kesäkuussa 2012 ELY-keskus on myöntänyt Laavan kunnalle haketerminaalihankkeeseen samanlaisen avustuksen kuin aiemmin yhtiölle, terminaalin rakentaminen on aloitettu avustuspäätöksen mukaisessa määräajassa ja haketerminaali on ollut jo lähes valmis. **Oikaisumenettely**: Tilikauden aikana tapahtuneet osakeyhtiölain rikkomukset eivät ole enää korjattavissa.		
8.	Toiminta-kertomuksessa annettavat tiedot (**0,2**)	**Tarkastushavainto:** Toimintakertomuksessa on esitetty tunnuslukuja tuloksesta ja taloudellisesta asemasta sekä henkilöstöstä kolmelta tilikaudelta. **Arviointi:** *KPL 3:1.5-6 § ja KILAn yleisohje 12.9.2006 toimintakertomuksen laatimisesta, luku 2.2* Yhtiö on pieni kirjanpitovelvollinen, joka on laatinut vapaaehtoisesti toimintakertomuksen. Siinä on esitetty myös osa KPL 3:1.5 §:n vaatimista tiedoista. KILAn yleisohjeen 12.9.2006 mukaan tällöin on esitettävä kaikki KPL 3:1.5 §:ssä säädetyistä tiedoista. **Oikaisumenettely**:	Huomautus	Tilintarkastus-pöytäkirja

		Toimintakertomuksessa esitetään myös puuttuvat tiedot KPL 3:1.5 §:n vaatimista tiedoista.		
9.	Toiminta-kertomuksen selvitys tutkimus- ja kehitys-toiminnan laajuudesta (**0,2**)	**Tarkastushavainto:** Toimintakertomuksessa esitetty selvitys ei koske tutkimus- ja kehitystoimintaa vaan henkilöstön koulutusta. **Arviointi:** *KPL 3:1.6 § ja KILAn yleisohje 12.9.2006 toimintakertomuksen laatimisesta, luku 2.6* Selvityksessä annetaan tieto tutkimus- ja kehitystoiminnan menojen määrästä ym. Yhtiö ei ole harjoittanut tutkimus- ja kehitystoimintaa, joten sille ei ole syntynyt tällaisia menoja. **Oikaisumenettely**: Toimintakertomuksessa ilmoitetaan, että yhtiö ei ole harjoittanut tutkimus- ja kehitystoimintaa.	Huomautus	Tilintarkastus-pöytäkirja
10.	Toiminta-kertomuksen tiedot toimitus-johtajasta (**0,2**)	**Tarkastushavainto:** Toimintakertomuksessa on mainittu ainoastaan toimitusjohtaja Mela. Tilikauden päättymisen jälkeen hallitus on 30.3.2012 päättänyt siirtää 1.4.2012 alkaen määräajaksi toimitusjohtaja Melan käyttö-päällikön tehtäviin ja käyttö-päällikkö Kallion va. toimitus-johtajaksi. Lisäksi hallitus on 28.8.2012 päättänyt myöntää Melalle toimivapaata käyttö-päällikön ja toimitusjohtajan tehtävistä ajalle 1.9.2012−31.8.2013 ja, että Kallio hoitaa va. toimitus-johtajan tehtäviä oman toimensa	Huomautus	Tilintarkastus-pöytäkirja

		ohella saman ajan. **Arviointi:** *KPL 3:1.5-6 § ja KILAn yleisohje 12.9.2006 toimintakertomuksen laatimisesta, luvut 2.4 ja 2.11* Toimintakertomuksen olennaisia tapahtumia tilikauden päättymisen jälkeen koskevista tiedoista puuttuu tieto siitä, että Veli Kallio toimii 1.4.2012 alkaen 31.8.2013 asti yhtiön va. toimitusjohtajana. **Oikaisumenettely**: Toimintakertomuksessa esitetään tieto siitä, että Veli Kallio toimii 1.4.2012 alkaen 31.8.2013 asti yhtiön va. toimitusjohtajana.		
11.	Tuloslaskelman satunnaiset tuotot (**0,2**)	**Tarkastushavainto:** Satunnaisina tuottoina on merkitty vuoden 2011 tuloslaskelmaan 258,30 € ja vuoden 2010 tuloslaskelmaan 313,72 €. **Arviointi:** *KPL 4:2 § Satunnaiset tuotot ja kulut* KPL 4:2 §:n mukaan satunnaisiksi katsotaan sellaiset tuotot, jotka perustuvat tavanomaisesta toiminnasta poikkeaviin, kertaluonteisiin ja olennaisiin tapahtumiin. Tuloslaskelmien euromääriltään vähäiset satunnaiset tuotot eivät perustu ainakaan olennaisiin tapahtumiin. **Oikaisumenettely**: Satunnaisina tuottoina esitetyt erät	Huomautus	Tilintarkastus-pöytäkirja

		siirretään liiketoiminnan muihin tuottoihin.		
12.	Tuloslaskelman tuloverot (**0,1**)	**Tarkastushavainto:** Tuloveroina on merkitty vuoden 2011 tuloslaskelmaan 99,25 €, joka tuloslaskelmaa koskevien liite-tietojen mukaan on yhteisöveron palautuskorkoa. **Arviointi:** *KPA 1:1.1 § Kululajikohtainen tuloslaskelma* KPA 1:1.1 §:n tuloslaskelmakaavan mukaan ”Rahoitustuotot ja -kulut” -ryhmään merkitään erikseen ”Muut korko- ja rahoitustuotot”. Yhteisöveron palautuskorko kuuluu sisällyttää ensi sijassa tulos-laskelman em. nimikkeeseen. **Oikaisumenettely**: Tuloveroihin merkitty yhteisöveron palautuskorkoa siirretään muihin korko- ja rahoitustuottoihin.	Huomautus	Tilintarkastus-pöytäkirja
13.	Taseen oman pääoman oikaisut (**0,1**)	**Tarkastushavainto:** Taseen 31.12.2011 oman pääoman edellisten tilikausien voittoa/tappiota on oikaistu aikaisempia tilikausia koskevien virheiden johdosta vähentämällä siitä yhtiökokouksen 26.5.2011 tekemän päätöksen perusteella kertyneeseen poistoeroon palautettu euromäärä ja vieraaseen pääomaan kirjattujen liittymis-maksujen vastaeränä oman pääoman muihin rahastoihin kirjattu euro-määrä sekä lisäämällä siihen hallituksen 4.11.2011 tekemän päätöksen perusteella lämpö-keskuksen tarvikevaraston kirjan-	Huomautus	Tilintarkastus-pöytäkirja

		pitoarvo 31.12.2010. Edellisen tilikauden taseen 31.12.2010 omaan pääomaan ei ole tehty em. oikaisuja. **Arviointi:** *KILAn lausunto 1750/2005 aikaisempia tilikausia koskevien virheiden käsittelystä tilinpäätöksessä* KILAn em. lausunnon nojalla taseen 31.12.2011 oman pääoman edellisten tilikausien voittoon/tappioon tehdyt oikaisukirjaukset kertyneen poistoeron palauttamisesta, vieraaseen pääomaan kirjattujen liittymismaksujen vastaerän siirtämisestä oman pääoman muista rahastosta ja kirjanpidosta puuttuneen lämpökeskuksen tarvikevaraston hankintaarvon kirjaamisesta on tehty oikein. KILAn em. lausunnon mukaan vastaavat oikaisut on tehtävä myös edellisen tilikauden taseen 31.12.2010 omaan pääomaan (ja muihin tase-eriin). **Oikaisumenettely**: Vertailutietona esitettävän taseen 31.12.2010 omaan pääomaan ja muihin tase-eriin tehdään em. oikaisut.		
14.	Liitetieto oikaisuista, jotka on tehty edelliseltä tilikaudelta esitettäviin tietoihin (**0,1**)	**Tarkastushavainto:** Tilinpäätöksen laatimista koskevista liitetiedoista puuttuu tieto oikaisuista, jotka on tehty edelliseltä tilikaudelta esitettäviin tietoihin. **Arviointi:**	Huomautus	Tilintarkastuspöytäkirja

		KPA 2:2.1 § 3 kohta ja KILAn lausunto 1750/2005 aikaisempia tilikausia koskevien virheiden käsittelystä tilinpäätöksessä KILAn em. lausunnon nojalla edellisen tilikauden taseen 31.12.2010 omaan pääomaan ja muihin tase-eriin oikaisuina tehtävien muutosten ja niiden perusteiden tulee käydä ilmi liite-tiedoista. **Oikaisumenettely**: Lisätään tilinpäätöksen laatimista koskeviin liitetietoihin tieto oikaisuista, jotka on tehty vertailu-tietona esitettävän taseen 31.12.2010 omaan pääomaan ja muihin tase-eriin.		
15.	Liitetieto edellisiin tili-kausiin kohdistuvista oikaisuista (**0,1**)	**Tarkastushavainto:** Tilinpäätöksen laatimista koskevana liitetietona edellisiin tilikausiin kohdistuvista oikaisuista on annettu tieto aikaisempia tilikausia koskevien virheiden johdosta pien-tarvikevaraston hankinta-arvon lisäyksen ja kertyneestä poistoerosta liikaa tuloutetun euromäärän palautuksen osalta. **Arviointi:** *KPA 2:2.1 § 5 kohta* Liitetiedosta edellisiin tilikausiin kohdistuvista oikaisuista puuttuu vieraaseen pääomaan kirjattujen liittymismaksujen vastaeränä oman pääoman muihin rahastoihin virheellisesti kirjatun 100.044,43 €:n siirto edellisten tilikausien voiton/tappion oikaisuksi.	Huomautus	Tilintarkastus-pöytäkirja

		Oikaisumenettely: Lisätään liitetietoon edellisiin tilikausiin kohdistuvista oikaisuista tieto vieraaseen pääomaan kirjattujen liittymismaksujen vastaeränä oman pääoman muihin rahastoihin virheellisesti kirjatun 100.044,43 €:n siirrosta edellisten tilikausien voiton/tappion oikaisuksi.		
16.	Liitetieto tuotoista, jotka on saatu osuuksista muissa yrityksissä (**0,1**)	**Tarkastushavainto:** Tuloslaskelmaa koskevissa liitetiedoissa on esitetty tietona tuotoista, jotka on saatu osuuksista muissa yrityksissä, sekä vuoden 2011 että vuoden 2010 rahasarakkeessa 0,00. **Arviointi:** *KPA 1:11.3 § Erien poisjättäminen* KPA 1:11.3 §:n mukaan, jos yksittäisen nimikkeen kohdalle ei tule lukua tilikaudelta ja edelliseltä tilikaudelta, se on jätettävä pois tuloslaskelmasta ja taseesta. Liitetietojen esittämisessä on johdonmukaista menetellä samalla tavalla. **Oikaisumenettely**: Tuloslaskelmaa koskevista liitetiedoista jätetään pois ”nollatieto” tuotoista, jotka on saatu osuuksista muissa yrityksissä.	Huomautus	Tilintarkastus-pöytäkirja
17.	Liitetieto oman pääoman muutoksista tilikauden aikana (**0,1**)	**Tarkastushavainto:** Taseen vastattavien oman pääoman erien ”Muut rahastot” ja ”Edell. tilikausien voitto/tappio” muutosten erittelynä on esitetty euromäärät 1.1. ja 31.12. **Arviointi:**	Huomautus	Tilintarkastus-pöytäkirja

		KPA 2:5.1 § 1 kohta Taseen oman pääoman erien ”Muut rahastot” ja ”Edell. tilikausien voitto/tappio” osalta puuttuu KPA 2:5.1 §:n 1 kohdan vaatima erittely erien lisäyksistä ja vähennyksistä sekä siirroista näiden erien välillä tilikauden aikana. **Oikaisumenettely**: Eritellään liitetietona oman pääoman erien ”Muut rahastot” ja ”Edell. tilikausien voitto/tappio” muutokset tilikauden aikana asianmukaisesti.		
18.	Liitetieto voitonjakokelpoisista varoista (**0,1**)	**Tarkastushavainto:** Taseen vastattavia koskevissa liitetiedoissa on esitetty laskelma voitonjakokelpoisista varoista. **Arviointi:** *OYL 5:5 § Jaettava määrä* OYL 5:5 §:n mukaan, jollei yhtiön maksukykyä koskevasta 5 luvun 2 §:stä muuta johdu, yhtiö saa jakaa vapaan oman pääoman, josta on vähennetty yhtiöjärjestyksen mukaan jakamatta jätettävät varat. LL Oy:n yhtiöjärjestyksen mukaan yhtiön tarkoituksena ei ole tuottaa osinkona jaettavaa voittoa osakkailleen. Liitetieto voitojakokelpoisista varoista on perusteeton. **Oikaisumenettely**: Taseen vastattavia koskevista liitetiedoista jätetään pois laskelma voitojakokelpoisista varoista.	Huomautus	Tilintarkastuspöytäkirja
19.	Tasekirjan tiedot kirjanpitokirjojen	**Tarkastushavainto:**	Huomautus	Tilintarkastus-

	ja tositteiden säilytystavoista (**0,1**)	Kirjanpitoaineistoa koskevissa tiedoissa on ilmoitettu päivä- ja pääkirjojen säilytystavaksi ”Konekielisenä”, ostoreskontran, myyntireskontran ja palkkakirjanpidon säilytystavaksi ”ATK-osakirjanpitona” sekä tositelajien 20, 30, 40, 50, 60 ja 80 tositteiden säilytystavaksi ”Digitaalisessa muodossa”. **Arviointi:** *KPL 3:8.1 § Tasekirja ja KILAn yleisohje 1.2.2011 kirjanpidon menetelmistä ja aineistoista, luvut 4.3 ja 6.7* Tiedot kirjanpitokirjojen ja tositteiden säilytystavoista ovat puutteelliset. Konekielisinä ja atk-osakirjanpitoina säilytettävien kirjanpitokirjojen sekä digitaalisessa muodossa säilytettävien tositteiden osalta puuttuu tieto tietovälineen muodosta, esim. CD-, DVD- tai Blu-Ray-levy (ja tieto mahdollisesta ulkoistetusta säilytyspaikasta). **Oikaisumenettely**: Lisätään konekielisinä ja atk-osakirjanpitoina säilytettävien kirjanpitokirjojen sekä digitaalisessa muodossa säilytettävien tositteiden säilytystapoja koskeviin tietoihin tieto tietovälineen muodosta (ja tieto mahdollisesta ulkoistetusta säilytyspaikasta).		pöytäkirja
20.	Hallituksen kokouspöytäkirjat (**0,1**)	**Tarkastushavainto:** Hallituksen kokouspöytäkirjoissa 2/2011 ja 6/2011 ei ole pöytäkirjan tarkastajana toimineen hallituksen jäsenen päiväysmerkintää. **Arviointi:**	Huomautus	Tilintarkastus-pöytäkirja

		Hallituksen em. kokouspöytäkirjat ovat puutteelliset ilman pöytäkirjan tarkastajan päiväysmerkintää. **Oikaisumenettely**: Em. kokouspöytäkirjoihin lisätään tarkastajan päiväysmerkintä.		

TEHTÄVÄ 2 (3 pistettä)

Laadi Laavan Lämpö Oy:n tilintarkastajan allekirjoitettavaksi

a. tilinpäätösmerkintä ja
b. tilintarkastuskertomus sekä
c. mahdollinen tilintarkastuspöytäkirja

edellyttäen, että tehtävässä esitetyiltä osin yhtiön tilikauden 1.1.2011–31.12.2011 kirjanpitoon, tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen ei tehdä muutoksia.

2 a. Tilinpäätösmerkintä

(**0,2**)	TTL 14 §:n mukainen merkintä, jossa viitataan tilintarkastuskertomukseen sekä jonka päiväys ja JHTT Tauno Tarkan allekirjoitus ovat asianmukaiset.

2 b. Tilintarkastuskertomus

1. (**jokin virhe -0,1**)	Johdanto: yhtiön nimi; tilikausi; tarkastuksen kohteet; tilinpäätöksen sisältö.
2. (**jokin virhe -0,1**)	Hallituksen ja toimitusjohtajan vastuu
3. (**jokin virhe -0,1**)	Tilintarkastajan velvollisuudet
4. (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**)	Ehdollisen [tai Kielteisen] lausunnon perustelu[t]: * Esitetty * Perusteluna pientarvikevaraston hankinta-arvon liikamäärä 30.000 € * [Muu olennainen ja johdonmukainen perustelu]
5. (**0,1**) (**0,1**)	Ehdollinen [tai Kielteinen] lausunto tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta * Esitetty * Asianmukaisella perusteella

6. (**0,1)**	Lausunto tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen ristiriidattomuudesta * Esitetty
7. (**0,1)** (**0,1**) (**0,1**)	Lisätiedot: * Esitetty em. lausunnon jälkeen [tai ehdollisen / kielteisen lausunnon perusteluina] * Yhtiön oma pääoma * Yhtiön taloudellisen tilan heikkous
8. (**0,2)** (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**)	Huomautukset: * Esitetty em. lausunnon jälkeen ja ennen lausuntoa vastuuvapaudesta * Tilinpäätös [ja toimintakertomus] ei ole laadittu säännösten mukaisesti * Tilinpäätös ei ole valmistunut säädetyssä ajassa * Toimitusjohtaja on ylittänyt toimivaltansa hyödyttömien konsultointipalvelusten ostamisessa noin 40.000 €:lla. * Toimitusjohtaja on ylittänyt toimivaltansa ostaessaan polttohaketta, jonka varastoinnista on aiheutunut noin 16.000 €:n vahinko. * Hallituksen puheenjohtaja on myötävaikuttanut velvollisuuksiensa vastaisesti em. polttohakeostoon ja vahingon aiheutumiseen. * [Muu olennainen ja johdonmukainen huomautus]
9. (**0,2)** (**0,1**) (**0,1**) (**0,1**)	Lausunto vastuuvapaudesta * Esitetty huomautusten jälkeen * Toimitusjohtajalle kielteinen konsultointipalvelujen ja polttohakkeen ostojen takia. * Hallituksen puheenjohtajalle kielteinen myötävaikuttamisesta polttohakeostoon. * Hallituksen muille jäsenille myönteinen
10. (**jokin virhe -0,1**)	Päiväys ja JHTT Tauno Tarkan allekirjoitus asianmukaisesti
11. (**0,1**)	JHTT Tauno Tarkan osoite

* Selvistä virheistä vastauksessa on vähennetty pisteitä á -0,1.
* Muista oikeista tiedoista ja huomautuksista vastauksessa annettu lisäpisteitä á +0,1.

2 c. Tilintarkastuspöytäkirja

1. (**0,1**)	Johdanto: yhtiön nimi; tilikausi; TTL 16 §:n mukainen asiakirja; hallitukselle.
2. (**0,1)** (**0,1**)	Asiasisältö: * Asiakokonaisuuksittain: 1. Tilintarkastuskertomuksen mukautettujen osien perustelut ja 2. Muut tiedot ja huomautukset. * Mukautettujen osien perustelut tarkemmin [tai Muut tiedot ja huomautukset ryhmiteltyinä tilintarkastuksen kohteittain: kirjanpito, tasekirjan tiedot, hallinto]
3. (**0,1)**	Päiväys ja JHTT Tauno Tarkan allekirjoitus asianmukaisesti [sekä jakelu asianmukaisesti]

* Selvistä virheistä vastauksessa on vähennetty pisteitä á -0,1.
* Muista oikeista tiedoista ja huomautuksista vastauksessa annettu lisäpisteitä á +0,1.

TEHTÄVÄ 2

2 a. Tilinpäätösmerkintä

Esimerkki hyväksytystä tilinpäätösmerkinnästä:

TILINPÄÄTÖSMERKINTÄ

Suoritetusta tilintarkastuksesta on tänään annettu kertomus.

Laava 23.9.2012

Tauno Tarkka
JHTT

2 b. Tilintarkastuskertomus

Esimerkki hyväksytystä tilintarkastuskertomuksesta:

TILINTARKASTUSKERTOMUS

Laavan Lämpö Oy:n yhtiökokoukselle

Olen tarkastanut Laavan Lämpö Oy:n kirjanpidon, tilinpäätöksen, toimintakertomuksen ja hallinnon tilikaudelta 1.1.–31.2.2011. Tilinpäätös sisältää tuloslaskelman, taseen 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 mukaisesti. Hallitus vastaa kirjanpidon ja varainhoidon valvonnan asianmukaisesta järjestämisestä ja toimitusjohtaja siitä, että kirjanpito on lainmukainen ja varainhoito luotettavalla tavalla järjestetty.

Tilintarkastajan velvollisuudet

Velvollisuutenani on antaa suorittamani tilintarkastuksen perusteella lausunto tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta. Tilintarkastuslaki edellyttää, että noudatan ammattieettisiä periaatteita. Olen suorittanut tilintarkastuksen Suomessa noudatettavan hyvän tilintarkastustavan mukaisesti. Hyvä tilintarkastustapa edellyttää, että suunnittelen ja suoritan tilintarkastuksen hankkiakseni kohtuullisen varmuuden siitä, onko tilinpäätöksessä tai toimintakertomuksessa olennaista virheellisyyttä, ja siitä, ovatko 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.

Käsitykseni mukaan olen hankkinut lausuntojeni perustaksi tarpeellisen määrän tarkoitukseen soveltuvaa tilintarkastusevidenssiä.

Ehdollisen lausunnon perustelu

Taseen vastaavien vaihto-omaisuuteen on vastattavien oman pääoman edellisten tilikausien tappiota pienentäen kirjattu edellisiin tilikausiin kohdistuvana oikaisuna lämpölaitoksen pientarvikevaraston hankinta-arvoa 30 000 euroa liikaa.

Ehdollinen lausunto tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta

Lausuntonani esitän, että edellisessä kappaleessa mainitun virheen vaikutuksia lukuun ottamatta tilinpäätös, jonka mukaan tilikauden voitto on 99,25 euroa, ja toimintakertomus antavat Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti oikeat ja riittävät tiedot yhtiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot ovat ristiriidattomat.

Lisätiedot yhtiön omasta pääomasta ja taloudellisesta tilasta

Taseen mukainen oma pääoma -110.297,52 euroa on osakeyhtiölain 20 luvun 23.1-2 §:ssä säädetyllä tavalla kertyneellä poistoerolla erityistä varovaisuutta noudattaen lisättynä selvästi positiivinen.

Yhtiön toiminta on ollut vuonna 2011 edelleen kannattamatonta, velkaantumisaste on hyvin korkea ja maksuvalmius heikko. Tuloksen paraneminen vuonna 2011 johtuu yhtiön toiminnan laajenemisesta vesihuoltotoimintaan. Kuluvan tilikauden aikana yhtiön heikko taloudellinen tila ei ole parantunut.

Huomautukset

Tilinpäätöstä ei ole laadittu ehdollisen lausunnon perustelussa selostetun seikan osalta Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti.

Tilinpäätös on valmistunut kirjanpitolain 3 luvun 6 §:ssä säädetyn laatimisajan jälkeen.

Toimitusjohtaja on huolellisuusvelvoitteensa vastaisesti ja toimivaltansa ylittäen päättänyt hallitusta informoimatta yhtiölle hyödyttömän vesi- ja viemärilaitostoiminnan konsultoinnin ostamisesta suorahankintana yli 40.000 eurolla.

Toimitusjohtaja on huolellisuusvelvoitteensa vastaisesti ja toimivaltansa ylittäen päättänyt hallitusta informoimatta ostaa polttohaketta, jonka pitkäaikaisesta varastoinnista on aiheutunut yhtiölle noin 16.000 euron vahinko. Hallituksen puheenjohtaja on hallituksen polttoaineostoista tekemän päätöksen vastaisesti myötävaikuttanut tätä polttohakkeen ostoa koskevan sopimuksen tekemiseen huolehtimatta siitä, että asia olisi tuotu hallituksen tietoon ja käsiteltäväksi.

Yhtiöjärjestykseen perustuva lausunto vastuuvapaudesta

En puolla vastuuvapauden myöntämistä toimitusjohtajalle edellä huomautetun vesi- ja viemärilaitostoiminnan konsultoinnin ostamisen osalta enkä toimitusjohtajalle ja hallituksen puheenjohtajalle edellä huomautetun polttohakkeen ostamisen osalta. Puollan vastuuvapauden myöntämistä hallituksen jäsenille ja toimitusjohtajalle tarkastamaltani tilikaudelta muilta osin.

Laava 23.9.2012

Tauno Tarkka
JHTT

[Tauno Tarkan osoite]

2 c. Tilintarkastuspöytäkirja

Esimerkki hyväksytystä tilintarkastuspöytäkirjasta:

TILINTARKASTUSPÖYTÄKIRJA

Laavan Lämpö Oy:n tilikauden 1.1.–31.12.2011 tilintarkastajana esitän tilintarkastuslain 16 §:n tarkoittamana tilintarkastuspöytäkirjana yhtiön hallitukselle ja toimitusjohtajalle seuraavaa:

Ehdollisen lausunnon perustelu, lisätieto ja huomautukset tilintarkastuskertomuksessa

Lämpökeskuksen tarvikevarasto on hallituksen 4.11.2011 tekemän päätöksen mukaisesti kirjattu vuoden 2011 aikana ensimmäisen kerran vaihto-omaisuuteen siten, että sen hankinta-arvoksi 31.12.2010 on katsottu 42.804,69 euroa, joka on lisätty omaan pääomaan edellisten tilikausien voitto/tappio -tilille. Tämän jälkeen tarvikevaraston kirjanpitoarvosta on tehty epäkuranttiusvähennys 15.000 euroa, joka on kirjattu lämpökeskuksen tarvikevarastoa veloittaen ja edellisten tilikausien tappiota hyvittäen eli ”väärinpäin”. Kirjausvirheen johdosta vaihto-omaisuuden tasearvo on 30.000 euroa liian suuri ja oman pääoman edellisten tilikausien tappio 30.000 euroa liian pieni, mitä on pidettävä olennaisena virheellisyytenä.

Taseen 31.12.2011 mukainen oma pääoma on -110.297,52 €. OYL 20:23.1 §:n mukaan hallituksen on havaittuaan, että yhtiön oma pääoma on negatiivinen, viipymättä tehtävä osakepääoman menettämisestä rekisteri-ilmoitus. OYL 20:23.2 §:n mukaan oman pääoman määrää tällöin laskettaessa luetaan kertynyt poistoero erityistä varovaisuutta noudattaen omaksi pääomaksi. Taseen 31.12.2011 mukainen kertynyt poistoero on 255.696,70 € ja 24,5 %:n laskennallisella verovelalla vähennettynä 193.051,01 €, joten sillä lisättynä oma pääoma ei ole negatiivinen (eikä myöskään oma pääoma 31.12.2010). Toimintakertomuksesta puuttuu OYL 20:23.2 §:n vaatima perusteltu selvitys oman pääoman lisäyksenä huomioon otettavasta kertyneestä poistoerosta, jolla lisättynä oman pääoman määrä on positiivinen.

Toimintakertomuksen olennaisia tapahtumia tilikaudella koskevassa kohdassa painotetaan tuloksen paranemista vuonna 2011 ja arviossa todennäköisestä tulevasta kehityksestä vuoden 2012 liiketoiminnan vakaita kehitysnäkymiä. Toimintakertomuksessa olisi pitänyt antaa selvemmin tieto yhtiön jatkuvasti heikosta taloudellisesta tilasta.

Hallitus ja toimitusjohtaja ovat allekirjoittaneet vuoden 2011 toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen 28.8.2012, jolloin se on lain mukaan valmistunut. KPL 3:6 §:n mukaan tilinpäätös ja toimintakertomus on laadittava neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä, joten yhtiön tilinpäätös ja toimintakertomus on laadittu lähes neljä kuukautta myöhässä.

Toimitusjohtaja Mika Melan päättämänä suorahankintana on vuonna 2011 ostettu Deve Group Oyj:ltä vesi- ja viemärilaitostoiminnan konsultointia yli 40.000 eurolla, mistä toimitusjohtaja ei ole oma-aloitteisesti informoinut hallitusta. Tehdyn selvityksen perusteella ostetuista palveluista ei ole hyötyä vesihuoltotoiminnan kehittämisessä, joten niistä aiheutuneita hukkamenoja on kirjattu kuluiksi 40.244,23 €. Toimitusjohtaja Mela on menetellyt OYL 1:8 §:n mukaisen huolellisuus-velvoitteensa vastaisesti ja ylittänyt OYL 6:17 §:n mukaisen toimivaltansa päätettyään ostaa Deve Group Oyj:ltä hyödytöntä vesi- ja viemärilaitostoiminnan konsultointia yli 40.000 eurolla sekä hän on rikkonut sen osalta myös hallituksen informointivelvollisuutensa. Näin menettelemällä toimitusjohtaja Mela on syyllistynyt tekoon, josta saattaa OYL 6:17 §:n nojalla seurata vahingon-korvausvelvollisuus yhtiötä kohtaan.

Toimitusjohtaja Mika Melan päättämänä suorahankintana on hallituksen puheenjohtaja Juha Teuvan ehdotuksesta marras-joulukuussa 2011 ostettu Laavan Puukauppa Oy:ltä metsähaketta 4.250 irtokuutiometriä, josta on maksettu 3.670 MWh:n energiasisällön mukaan 66.060 euroa (alv 0 %). Poikkeuksellisesti vedenpuhdistamon kentälle varastoidun hakkeen kuljetuksesta lämpö-laitoksen pihalle on maksettu 2.466 euroa (alv 0 %) ja vedenpuhdistamon kentän tasaamisesta on maksettu 100 euroa (alv 0 %). Aikavälillä 3.11.-9.12.2011 toimitettu metsähake on jouduttu varastoimaan suojaamattomana säiden armoille maaliskuuhun 2012 asti, jolloin sen sisältämä energiamäärä on ollut enää 2.770 MWh. Toimitusjohtaja Mela on menetellyt OYL 1:8 §:n mukaisen huolellisuusvelvoitteensa vastaisesti ja ylittänyt OYL 6:17 §:n mukaisen toimivaltansa päätettyään hallituksen päätöksen 27.9.2011 vastaisesti ostaa suorahankintana Laavan Puukauppa Oy:ltä em. metsähaketta sekä toimitusjohtaja on rikkonut sen osalta myös hallituksen informointi-velvollisuutensa. Vedenpuhdistamon kentälle varastoidun hakkeen kuljetuksesta lämpölaitoksen pihalle ja vedenpuhdistamon kentän tasaamisesta maksetut euromäärät huomioon ottaen hake on tullut maksamaan 18,70 €/MWh, mikä on enemmän kuin hallituksen päätöksellä 27.9.2011 Metsä-puu Oy:lta ostetun hakkeen hinta 18,20 €/MWh mutta vähemmän kuin BPA:n tarjoushinta 18,80 €/MWh. Hallituksen puheenjohtaja Teuva on hallituksen päätöksen 27.9.2011 vastaisesti myötä-vaikuttanut hakkeen ostoa koskevan sopimuksen tekemiseen Laavan Puukauppa Oy:n kanssa huolehtimatta siitä, että tämä hankinta-asia olisi tuotu hallituksen tietoon ja käsiteltäväksi hallituksen kokouksessa. Laavan Puukauppa Oy:ltä ostetun hake-erän varastoinnista maaliskuuhun 2012 asti suojaamattomana vedenpuhdistamon kentälle on aiheutunut yhtiölle 66.060 € x (3.670 MWh - 2.770 MWh) / 3.670 MWh = 16.200 euron vahinko. Em. tavoin menettelemällä toimitus-johtaja Mela ja hallituksen puheenjohtaja Teuva ovat syyllistyneet tekoihin, joista saattaa OYL 6:17 §:n nojalla seurata vahingonkorvausvelvollisuus yhtiötä kohtaan.

Muut huomautukset

<u>Tasekirjan merkitykseltään vähäiset puutteet ja virheet</u>

Toimintakertomus:

- Yhtiö on ns. pieni kirjanpitovelvollinen, joka on laatinut toimintakertomuksen vapaaehtoisesti. Toimintakertomuksessa KPL 3:1.6 §:n mukaan tällöin annettavien tietojen lisäksi siinä on esitetty tuloksesta ja taloudellisesta asemasta sekä henkilöstöstä kolmelta tilikaudelta tunnuslukuja, jotka kuuluvat KPL 3:1.5 §:n mukaan toimintakertomuksessa annettaviin tietoihin. Toimintakertomuksen laatimista koskevan KILAn yleisohjeen 12.9.2006 mukaan viimeksi mainitun lainkohdan mukaisia toimintakertomustietoja annettaessa on esitettävä kaikki KPL 3:1.5 §:ssä säädetyistä tiedoista.

- Toimintakertomuksessa esitetty selvitys ei koske KPL 3:1.6 §:n vaatimuksen mukaisesti tutkimus- ja kehitystoiminnan laajuutta vaan henkilöstön koulutusta. Kun yhtiö ei ole harjoittanut tutkimus- ja kehitystoimintaa, toimintakertomuksessa annetaan ainoastaan siitä tieto.

- Toimintakertomuksessa on mainittu vuoden 2011 aikana toimitusjohtajana toiminut Mika Mela, mutta KPL 3:1.6 §:n vaatimuksen mukaisista olennaisia tapahtumia tilikauden päättymisen jälkeen

koskevista tiedoista puuttuu tieto siitä, että Veli Kallio toimii 1.4.2012 alkaen 31.8.2013 asti yhtiön va. toimitusjohtajana.

Tuloslaskelma ja tase:

- Tuloveroina on merkitty vuoden 2011 tuloslaskelmaan 99,25 euroa, joka tosiasiassa on yhteisöveron palautuskorkoa. Korkotuottona se oli pitänyt KPA 1:1.1 §:n tuloslaskelmakaavan mukaan sisällyttää ”Rahoitustuotot ja -kulut” -ryhmän muihin korko- ja rahoitustuottoihin.

- Satunnaisina tuottoina on merkitty vuoden 2011 tuloslaskelmaan 258,30 € ja vuoden 2010 tuloslaskelmaan 313,72 €. KPL 4:2 §:n mukaan satunnaisiksi katsotaan sellaiset tuotot, jotka perustuvat tavanomaisesta toiminnasta poikkeaviin, kertaluonteisiin ja olennaisiin tapahtumiin. Tuloslaskelmien euromääriltään vähäiset satunnaiset tuotot eivät perustu olennaisiin tapahtumiin, joten satunnaisina tuottoina esitetyt erät olisi pitänyt sisällyttää liiketoiminnan muihin tuottoihin.

- Taseen 31.12.2011 oman pääoman edellisten tilikausien voitto/tappio -erää on oikaistu aikaisempia tilikausia koskevien virheiden johdosta vähentämällä siitä yhtiökokouksen 26.5.2011 tekemän päätöksen perusteella kertyneeseen poistoeroon palautettu euromäärä ja vieraaseen pääomaan kirjattujen liittymismaksujen vastaeränä oman pääoman muihin rahastoihin kirjattu euromäärä sekä lisäämällä siihen hallituksen 4.11.2011 tekemän päätöksen perusteella lämpökeskuksen tarvikevaraston kirjanpitoarvo 31.12.2010. Edellisen tilikauden taseen 31.12.2010 omaan pääomaan ei ole tehty em. oikaisuja. KILAn aikaisempia tilikausia koskevien virheiden käsittelystä tilinpäätöksessä antaman lausunnon 1750/2005 mukaan vastaavat oikaisut olisi pitänyt tehdä myös edellisen tilikauden taseen 31.12.2010 omaan pääomaan (ja muihin tase-eriin)..

Liitetiedot:

- Tilinpäätöksen laatimista koskevista liitetiedoista puuttuu KPA 2:2.1 § 3 kohdan vaatima tieto oikaisuista, jotka on tehty edelliseltä tilikaudelta esitettäviin tietoihin. KILAn lausunnon 1750/2005 nojalla edellisen tilikauden taseen 31.12.2010 omaan pääomaan ja muihin tase-eriin oikaisuina tehtävien muutosten ja niiden perusteiden olisi pitänyt käydä ilmi liitetiedoista.

- Tilinpäätöksen laatimista koskevana liitetietona edellisiin tilikausiin kohdistuvista oikaisuista on annettu KPA 2:2.1 § 5 kohdan vaatimuksen mukaan tieto aikaisempia tilikausia koskevien virheiden johdosta pientarvikevaraston hankinta-arvon lisäyksen ja kertyneestä poistoerosta liikaa tuloutetun euromäärän palautuksen osalta. Tästä liitetiedosta puuttuu vieraaseen pääomaan kirjattujen liittymismaksujen vastaeränä oman pääoman muihin rahastoihin virheellisesti kirjatun 100.044,43 €:n siirto edellisten tilikausien voiton/tappion oikaisuksi.

- Tuloslaskelmaa koskevissa liitetiedoissa on esitetty tietona tuotoista, jotka on saatu osuuksista muissa yrityksissä, sekä vuoden 2011 että vuoden 2010 rahasarakkeessa 0,00. KPA 1:11.3 §:n mukaan, jos yksittäisen nimikkeen kohdalle ei tule lukua tilikaudelta ja edelliseltä tilikaudelta, se on jätettävä pois tuloslaskelmasta ja taseesta. Liitetietojen esittämisessä on johdonmukaista menetellä samalla tavalla, joten tuloslaskelmaa koskevista liitetiedoista olisi pitänyt jättää pois ”nollatieto” tuotoista, jotka on saatu osuuksista muissa yrityksissä.

- Taseen vastattavia koskevissa liitetiedoissa on esitetty oman pääoman erien ”Muut rahastot” ja ”Edell. tilikausien voitto/tappio” muutosten erittelynä euromäärät 1.1. ja 31.12. Näitä oman pääoman eriä koskevasta erittelystä puuttuu KPA 2:5.1 §:n 1 kohdan vaatima erittely erien lisäyksistä ja vähennyksistä sekä siirroista näiden erien välillä tilikauden aikana.

- Taseen vastattavia koskevissa liitetiedoissa on esitetty laskelma voitonjakokelpoisista varoista. OYL 5:5 §:n mukaan, jollei yhtiön maksukykyä koskevasta 5 luvun 2 §:stä muuta johdu, yhtiö saa jakaa vapaan oman pääoman, josta on vähennetty yhtiöjärjestyksen mukaan jakamatta jätettävät varat. LL Oy:n yhtiöjärjestyksen mukaan yhtiön tarkoituksena ei ole tuottaa osinkona jaettavaa

voittoa osakkailleen. Liitetieto voitonjakokelpoisista varoista on näin ollen perusteeton ja olisi pitänyt jättää pois taseen vastattavia koskevista liitetiedoista.

Kirjanpitoaineistoa koskevat tiedot:

- Kirjanpitoaineistoa koskevissa tiedoissa on ilmoitettu päivä- ja pääkirjojen säilytystavaksi ”Konekielisenä”, ostoreskontran, myyntireskontran ja palkkakirjanpidon säilytystavaksi ”ATK-osakirjanpitona” sekä tositelajien 20, 30, 40, 50, 60 ja 80 tositteiden säilytystavaksi ”Digitaalisessa muodossa”. KILAn kirjanpidon menetelmistä ja aineistoista 1.2.2011 antamaan yleisohjeeseen katsoen (luvut 4.3 ja 6.7) tiedot kirjanpitokirjojen ja tositteiden säilytystavoista ovat puutteelliset. Konekielisinä ja atk-osakirjanpitoina säilytettävien kirjanpitokirjojen sekä digitaalisessa muodossa säilytettävien tositteiden osalta olisi pitänyt antaa myös tieto tietovälineen muodosta, esim. CD-, DVD- tai Blu-Ray-levy ja ao. kirjanpitoaineiston ulkoistetusta säilytyspaikasta.

<u>Hallinnon merkitykseltään vähäiset puutteet ja virheet</u>

Haketerminaalihanke:

Toimitusjohtaja Mika Mela on kertonut hallituksen kokouksessa 27.9.2011 haketerminaalihankkeesta ja siihen saadusta investointiavustuksesta sekä hallituksen kokouksessa 13.12.2011 siitä, että haketerminaalin rakentamista ei käynnistetty yhtiön taloudellisen tilanteen huomioon ottaen. Hallitus päätti kokouksessa 13.12.2011, että yhtiölle myönnetty avustus siirretään Laavan kunnalle.

Hallituksen jäsen Asp on kertonut hallituksen kokouksessa 8.2.2012, että ELY-keskuksen avustuspäätös on peruuntunut, koska yhtiö ei aloittanut terminaalin rakentamista 1.11.2011 mennessä eikä hakenut siihen jatkoaikaa, mutta Laavan kunta on varannut talousarvionsa investointiosaan määrärahan haketerminaalin rakentamista varten ja hakee siihen ELY-keskukselta investointiavustusta. Edelleen hallituksen jäsen Asp on kertonut hallituksen kokouksessa 26.6.2012, että ELY-keskus on 4.6.2012 myöntänyt Laavan kunnalle haketerminaalihankkeeseen samanlaisen avustuksen kuin aiemmin LL Oy:lle, terminaalin rakentaminen on aloitettu avustuspäätöksen mukaisessa määräajassa ja haketerminaali on jo lähes valmis.

Yhtiön tulorahoitus ja taloudellinen asema oli syksyllä 2011 niin heikko, että haketerminaali-investointia varten olisi pitänyt saada Laavan kunnalta lisää oman pääoman rahoitusta. Toimitusjohtaja Mela on OYL 6:17.1 §:n viimeisen virkkeen vastaisesti laiminlyönyt informoida hallitusta 1.11.2011 mennessä siitä, että haketerminaalin rakentamista ei ole yhtiön taloudellisen tilanteen huomioon ottaen järkevää käynnistää, ellei siihen saada Laavan kunnalta oman pääoman rahoitusta. Lisäksi toimitusjohtaja on laiminlyönyt informoida hallitusta siitä, että terminaalin rakennustöiden aloittamiseen on haettava ELY-keskukselta jatkoaikaa, mikäli rakentamista ei aloiteta viimeistään 1.11.2011, tai avustuspäätös peruuntuu. Edelleen toimitusjohtaja Mela on hallituksen kokouksessa 13.12.2011 laiminlyönyt informoida hallitusta ELY-keskuksen avustuspäätöksen peruuntumisesta ja siitä, että yhtiölle myönnetty avustus ei ole siirrettävissä Laavan kunnalle.

Toimitusjohtaja Melan laiminlyönneistä ei ole kuitenkaan aiheutunut yhtiölle ainakaan olennaista vahinkoa, koska kesäkuussa 2012 ELY-keskus on myöntänyt Laavan kunnalle haketerminaalihankkeeseen samanlaisen avustuksen kuin aiemmin yhtiölle, terminaalin rakentaminen on aloitettu avustuspäätöksen mukaisessa määräajassa ja haketerminaali on ollut jo lähes valmis.

Hallituksen kokouspöytäkirjat:

Hallituksen kokouspöytäkirjoissa 2/2011 ja 6/2011 ei ole pöytäkirjan tarkastajana toimineen hallituksen jäsenen päiväysmerkintää.

Laava 23.9.2012

Tauno Tarkka

JHTT

Jakelu: Hallitus