

KESKUSKAUPPAKAMARI  
Tilintarkastuslautakunta

## KHT-TUTKINTO 3.9.2011

---

### 1-OSA: TÄYDENNYSOSA

#### HYVÄ TILINTARKASTUSTAPA JA HYVÄ KIRJANPITOTAPA (4 tuntia), 40 pistettä

Täydennysosa koostuu kahdesta tehtävästä. Tehtävä 1 on pakollinen. Toisen tehtävän voit valita tehtävistä 2, 3 tai 4.

Ratkaise tehtävät voimassa olevien säädösten sekä hyvän tilintarkastustavan ja hyvän kirjanpitotavan perusteella, ellei tehtävästä muuta ilmene. Tutustu myös kunkin tehtävän yhteydessä annettuihin vastaamisohjeisiin.

Tehtäviin voi vastata KHT-yhdistys – Föreningen CGR ry:n julkaiseman ajan-  
tasaisen Kansainväliset tilintarkastusalan standardit -teoksen mukaisesti. Vas-  
tauksissa tilintarkastajan raportit voi laatia KHT-yhdistys – Föreningen CGR  
ry:n julkaisemaa Tilintarkastusalan kertomukset ja lausunnot -teokseen sisälty-  
vien mallien mukaisesti.

Tehtävien ratkaisussa ei ole merkitystä sillä, että tekstissä esiintyvät yritykset,  
henkilöt ja tunnistetiedot ovat kuvitteellisia. Tehtävien yhteydessä esittämättö-  
millä hallinto- ja kirjanpitoasiakirjoilla tai tehtävässä mainituilla, mutta esittä-  
mättömillä liitteillä ei ole merkitystä tehtävien ratkaisussa. Tehtävien ratkaisus-  
sa ei ole merkitystä sillä, että tilinpäätöslukuja on esitetty joissakin kohdissa  
pyöristettyinä. Tehtävien ratkaisussa ei ole merkitystä sillä, mille viikonpäiville  
päivämäärät sijoittuvat.

Vastausten arvostelussa voi saada plus- ja miinuspisteitä. Tehtävissä vaadi-  
tuissa raporteissa olevista kielioppi- tai kirjoitusvirheistä sekä esitystapaa kos-  
kevista virheistä voi saada miinuspisteitä.

Tehtävissä IFRS:n (*International Financial Reporting Standards*) mukainen tilin-  
päättös tarkoittaa kirjanpitolain 7 a -luvun mukaisten kansainvälisten tilinpää-  
tösstandardien mukaan laadittua tilinpäätöstä. FAS:n (*Finnish Accounting  
Standards*) mukainen tilinpäättös tarkoittaa Suomen voimassa olevan kirjanpito-  
lain mukaan laadittua muuta tilinpäätöstä kuin lain 7 a -luvussa tarkoitettua  
kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaan laadittua tilinpäätöstä.

Käytä tehtäviin vastatessasi tietokoneen työpöydältä ”KHT-täydennysosa” -  
kansioista löytyviä vastauspohjia. Tehtävät tallennetaan käyttämällä tallennus-  
nimessä tehtävän otsikkoa ja vastaajan tunnistenumeroa. Esimerkiksi kokelas,  
jonka tunnistenumero on 123456, tallentaa vastauksensa seuraavasti:

1-osa Tehtävä 3\_123456

1-osa Tehtävä 4\_123456

Tehtävämonistetta ei tarvitse palauttaa.

## PAKOLLINEN TEHTÄVÄ

### Tehtävä 1 (20 pistettä)

Kuulut Taifuuni Oyj:n tilintarkastustiimiin. Taifuuni Oyj on jo pitkään vapaaehtoisesti laatinut IFRS-standardien mukaisen konsernitilinpäätöksen. Vuodelta 2011 yhtiö haluaa esittää myös IFRS 8 standardin mukaiset segmenttiliitetiedot. Varmistuaakseen siitä, että segmenttiliitetieto pystytään laatimaan IFRS 8 -standardin mukaisesti paljastamatta kilpailijoille sensitiivisiä tietoja, yhtiö on pyytänyt sinulta tilintarkastajan näkemyksen yhtiön toimintasegmenteistä, raportoitavista segmenteistä sekä mahdollisista vaikutuksista liikearvon arvonalentumistestaukseen vuoden 2010 tilanteen perusteella. Yhtiön tavoitteena on esittää segmenttiliitetiedossaan kilpailusyistä mahdollisimman vähän raportoitavia segmenttejä.

Taifuuni Oyj on vuonna 1955 perustettu, maailmanlaajuisesti toimiva kodinkoneiden valmistaja ja markkinoija. Yhtiön tilikausi on kalenterivuosi. Yhtiön liikevaihto vuonna 2010 oli yli 18 miljardia euroa ja tilikauden tulos 619 miljoonaa euroa. Yhtiö valmistaa laitteita 12 maassa 20 eri tavaramerkin alla neljän tuoteryhmän sisällä ja markkinoi tuotteitaan lähes jokaisessa maailman maassa. Yhtiö on kodinkoneiden johtava valmistaja Euroopassa ja Latinalaisessa Amerikassa.

Yhtiön pääasialliset tuoteryhmät ovat vaatteidenhoitolaitteet, kylmälaitteet, ruoanlaittolaitteet, astianpesukoneet, ruoansekoituslaitteet ja muut pienet kodinkoneet. Yhtiö valmistaa myös kompressoreita jäähdytyslaitteisiin. Eri tuoteryhmien liikevaihdot ovat:

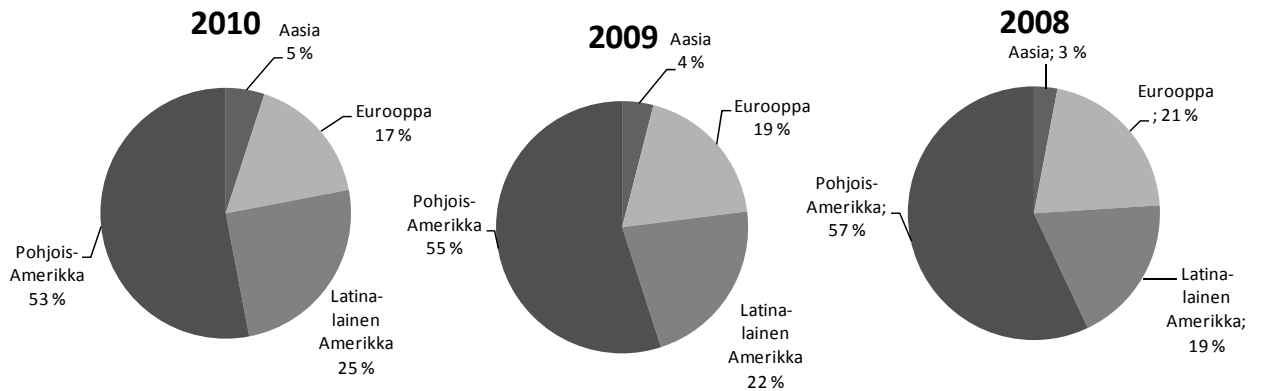
milj. euroa	2010		2009		2008	
Vaatteidenhoitolaitteet	5 326	29 %	5 345	31 %	5 760	30 %
Kylmälaitteet	2 939	16 %	3 986	23 %	5 083	27 %
Ruoanlaittolaitteet	3 122	17 %	2 809	17 %	3 128	17 %
Muut	6 979	38 %	4 959	29 %	4 936	26 %
<b>Liikevaihto</b>	<b>18 366</b>	<b>100 %</b>	<b>17 099</b>	<b>100 %</b>	<b>18 907</b>	<b>100 %</b>

Pohjois-Amerikassa Taifuuni markkinoi ja jakelee tärkeimpiä kodinkoneita ja liikuteltavia laitteita useiden tavaramerkkien alla. Yhdysvalloissa käytössä ovat pääasiassa seuraavat merkit: Taifuuni, Toukokuu, Keittiöapu, Raitisilma, Amanda, Lasso, Tila, Supermaatti ja Gladiaattori. Yhtiö markkinoi tuotteitaan pääasiassa jälleenmyyjille, jakelijoille ja rakennusyhtiöille. Kanadassa yhtiö markkinoi ja jakelee kodinkoneita, joiden merkit ovat Englantilainen, Taifuuni, Toukokuu, Raitisilma, Amanda, Lasso, Tila ja Keittiöapu. Meksikossa käytössä ovat merkit Taifuuni, Toukokuu, Keittiöapu ja Supermaatti. Yhtiö myy joitain merkkejä myös muille valmistajille, jakelijoille ja vähittäismyyntiliikkeille myytäväksi Pohjois-Amerikassa kyseisten yhtiöiden omien tuotemerkkien alla.

Euroopassa yhtiö markkinoi ja jakelee tärkeimpiä kodinkoneita merkkien Taifuuni, Rakenne, Englantilainen, Toukokuu, Laatikko ja Pesukarhu alla ja liikuteltavia laitteita Keittiöapu merkillä.

Latinalaisessa Amerikassa yhtiö markkinoi ja jakelee tärkeimpiä kodinkoneita lähinnä merkkien Taifuuni, Konsuli, Keittiöapu ja Toukokuu alla.

Seuraavat kuvat esittävät liikevaihdon jakautumisen maantieteellisesti vuosina 2010, 2009 ja 2008. Yhtiöllä on toimintaa kahdessa maassa, Ranskassa ja Brasiliassa, jotka kumpikin erikseen on muodostanut yli 10 % konsernin liikevaihdosta viimeisen kolmen vuoden aikana.



Merkittävimpinä merkkeinä toimialan kysynnälle yhtiö seuraa maakohtaisia taloudellisia indikaattoreita, jotka ovat kansantaloustuote, työttömyysaste, kuluttajien luottamusindeksi, vähittäismarkkinoiden kehitys, rakennushankkeiden aloitus- ja valmistusmäärät, myytävien asuntojen ja asuntolainojen korkotaso. Arvioidessaan ja ennustaessaan taloudellista tulosta yhtiö seuraa kannattavuuden lisäksi myös maa-, merkki-, tuote- sekä myyntikanavakohtaisia myyntimääriä.

Taifuuni Oyj:n merkittävimmät merkit ovat Taifuuni, Toukokuu, Amanda, Lasso ja Laatikko. Kunkin merkin myynti on yli 1 miljardia euroa vuodessa. Taifuuni Oyj:n globaalin brändistrategian mukaan markkinoille tuodaan uusia tuotteita, lisätään asiakkaiden merkkiuskollisuutta, lisätään näkyvyyttä uusilla markkina-alueilla ja parannetaan markkina-alueiden hallintaa. Lisäksi tavoitteena on parantaa kokonaiskustannusrakennetta ja laatua lisäämällä sekä kehittämällä yhtiön globaalia toimintatapaa tarpeen mukaan strategisten hankintojen ja investointien kautta. Yhtiölle on myönnetty laatusertifikaatti, jonka mukaisesti sen tuotantoprosessit ovat hyvin yhdenmukaisia ja kontrolloituja kunkin tuoteryhmän sisällä myös globaalisti.

Yhtiön tavoitteena on luonnollisesti kasvattaa myyntiä päätuotteissaan. Yhtiön strategiana on myös laajentaa pääliiketoimintaa tarjoamalla sellaisia tuotteita ja palveluita, jotka ovat riippuvaisia tai liittyvät läheisesti pääliiketoimintaan. Yhtiö haluaa myös laajentua pääliiketoiminnan ulkopuolelle lisätuotteisiin itsenäisten liiketoimintayksiköiden avulla. Nämä yksiköt hyödyntäisivät konsernin päätuoteryhmien osaamista ja ydin-toiminnan toimintatapaa. Tällä hetkellä yhtiön maantieteellinen toiminta on vahvasti yhdenmukaistettua siten, että kaikki tuoteryhmät on suunnattu samalle asiakaskunnalle ja tuoteryhmät käyttävät yhteisiä jakelukanavia kussakin maassa.

### Sisäinen raportointi

Taifuuni Oyj on perheyhtiö, jonka hallituksella on vahva seremoniallinen rooli. Yhtiön johtotehtävät on miehitetty suvun avainhenkilöillä, jotka käytännössä vastaavat liiketoiminnallisesta päätöksenteosta. Yhtiön johtoryhmä arvioi yhtiön tuloksellisuutta kunkin tuotemerkin liikevoiton perusteella. Hallitus puolestaan seuraa yhtiön toimintaa maantieteellisten alueiden pohjalta osana suvun omistusten laajempaa kokonaisuutta.

### Pölynimuriliiketoiminnan hankinta vuonna 2010

Taifuuni Oyj hankki vuoden 2010 tammikuussa globaalin pölynimuriliiketoiminnan. Hankittu konserni edustaa uutta tuoteryhmää konsernin sisällä, sillä yhtiöllä ei ole aiemmin ollut pölynimurien valmistus- ja markkinointitoimintaa. Hankittu liiketoiminta tulee jatkossa sisältymään ”Muut pienet kodinkoneet” -tuoteryhmään. Hankitut tuotemerkit tullaan vaihtamaan yhtiön aiemmin käytössä olleisiin merkkeihin (integrointi sisäisessä raportoinnissa ”Muut pienet kodinkoneet” -ryhmän tuotemerkkeihin on tapahtunut kesäkuussa 2011). Yhtiö maksoi pölynimuriliiketoiminnasta 780 miljoonaa

euroa ja liikearvoa muodostui 245 miljoonaa euroa. Yhtiön johtoryhmä seuraa yhtiön liikearvoa tuotemerkkien tasolla, mutta hallitukselle raportoidaan myös liikearvon maantieteellinen jakautuminen.

### **Tehtävä**

**Vastausohje:** Laadi vastauksesi asiantuntijan vastaukseksi, jossa selostat asian omin sanoin. Suorat pykälänumeroviittaukset (esim. IAS 1.9) helpottavat myös ymmärtämään selostustasi. Vältä kopioi-liimaa -toimintoa. Tietokoneella vastaamisessa anna vastauksesi **koko tehtävään maksimissaan kolmen A4-sivun mittaisena** (fontti Calibri 11).

1. Määritä annettujen tietojen perusteella Taifuuni Oyj:n toimintasegmentit vuoden 2010 lopun tilanteessa. Selosta prosessi, jolla olet päätenyt kyseisiin toimintasegmentteihin perusteluineen. Sisällytä vastaukseen myös viittaukset asianomaisen IFRS-standardin pykälään.
2. Selvitä, mitkä olisivat olleet Taifuuni Oyj:n segmenttiliitetiedossa raportoitavat segmentit vuoden 2010 tilinpäätöksessä. Laadi kunkin raportoitavan segmentin osalta perustelut siitä, miksi kyseinen segmentti tulee esittää erikseen tai esitetysä kokoonpanossa. Sisällytä vastaukseen myös viittaukset asianomaisen IFRS-standardin pykälään.
3. Määritä, mille rahavirtaa tuottaville yksiköille pölynimuriliiketoiminnan hankinnan yhteydessä syntynyt liikearvo tulee kohdistaa tammikuussa 2010 ja heinäkuussa 2011. Sisällytä vastaukseen myös viittaukset asianomaisen IFRS-standardin pykälään.

LIITE 1: Joulukuun 2010 johtoryhmän raporttipaketti

LIITE 2: Tuotemerkit tuoteryhmittäin

LIITE 3: Taifuuni Oyj:n pörssitiedote 26.1.2010

## Joulukuun 2010 johtoryhmän raporttipaketti

milj. €	Pohjois-Amerikka			Latinal. Amerikka			Eurooppa			Aasia			Yhteensä			Yhteensä			Yhteensä		
	Tot.	Budj.	Ero-%	Tot.	Budj.	Ero-%	Tot.	Budj.	Ero-%	Tot.	Budj.	Ero-%	Tot.	Budj.	Ero-%	Tot.	Budj.	Ero-%	Tot.	Budj.	Ero-%
Taifuuni	2 239	2 429	-8 %	1 332	1 492	-11 %	468	504	-7 %	2	3	-47 %	4 041	4 429	-9 %	78	61	28 %	341	279	22 %
Toukokuu	779	868	-10 %	551	626	-12 %	125	111	12 %	15	32	-54 %	1 469	1 637	-10 %	-147	-35	320 %	585	517	13 %
Keittiöapu	389	276	41 %	275	241	14 %	62	52	19 %	7	9	-19 %	735	578	27 %	-78	-79	-1 %	244	239	2 %
Raitisilma	97	184	-47 %	0	0	-	0	0	-	86	47	82 %	184	231	-21 %	29	44	-33 %	292	119	145 %
Amanda	1 363	1 347	1 %	0	0	-	0	0	-	107	59	82 %	1 469	1 406	5 %	78	70	12 %	244	239	2 %
Lasso	1 168	1 092	7 %	0	0	-	0	0	-	118	63	86 %	1 286	1 155	11 %	73	53	40 %	195	239	-18 %
Tila	146	163	-11 %	0	0	-	0	0	-	38	29	29 %	184	193	-5 %	34	44	-22 %	146	199	-27 %
Gladiaattori	876	919	-5 %	0	0	-	0	0	-	42	44	-5 %	918	963	-5 %	59	61	-4 %	292	279	5 %
Englantilainen	292	378	-23 %	0	0	-	437	475	-8 %	6	111	-95 %	735	963	-24 %	69	53	31 %	341	358	-5 %
Supermaatti	730	868	-16 %	0	0	-	0	0	-	188	95	97 %	918	963	-5 %	117	140	-16 %	195	239	-18 %
Konsuli	0	0	-	872	722	21 %	0	0	-	46	48	-5 %	918	770	19 %	69	70	-2 %	97	239	-59 %
Rakenne	0	0	-	0	0	-	468	557	-16 %	83	117	-30 %	551	674	-18 %	49	44	12 %	292	318	-8 %
Laatikko	0	0	-	0	0	-	1 093	1 162	-6 %	9	186	-95 %	1 102	1 348	-18 %	78	44	79 %	536	517	4 %
Pesukarhu	0	0	-	0	0	-	281	282	0 %	86	296	-71 %	367	578	-36 %	29	31	-4 %	341	279	22 %
PLG-konserni	973	1 072	-9 %	872	818	7 %	125	98	27 %	50	34	47 %	2 020	2 022	0 %	78	78	1 %	390	159	145 %
Muut *	681	612	11 %	689	674	2 %	62	33	91 %	37	29	27 %	1 469	1 348	9 %	39	46	-14 %	244	119	104 %
<b>Yhteensä</b>	<b>9 734</b>	<b>10 206</b>	<b>-5 %</b>	<b>4 592</b>	<b>4 574</b>	<b>0 %</b>	<b>3 122</b>	<b>3 274</b>	<b>-5 %</b>	<b>918</b>	<b>1 204</b>	<b>-24 %</b>	<b>18 366</b>	<b>19 257</b>	<b>-5 %</b>	<b>656</b>	<b>723</b>	<b>-9 %</b>	<b>4 774</b>	<b>4 337</b>	<b>10 %</b>

\* Sisältää mm. konsernihallinnon ja muita konsernille yhteisiä toimintoja.

## LIITE 2

## Tuotemerkit tuoteryhmittäin

<b>Merkki</b>	<b>Tuoteryhmä</b>
Taifuuni	Vaatteidenhoitolaitteet
Toukokuu	Ruoanlaittolaitteet
Keittiöapu	Ruoanlaittolaitteet
Raitisilma	Muut pienet kodinkoneet
Amanda	Kylmälaitteet
Lasso	Vaatteidenhoitolaitteet
Tila	Muut pienet kodinkoneet
Gladiaattori	Astianpesukoneet
<b>Merkki</b>	<b>Tuoteryhmä</b>
Englantilainen	Ruoansekoituslaitteet
Supermaatti	Ruoanlaittolaitteet
Konsuli	Astianpesukoneet
Rakenne	Ruoansekoituslaitteet
Laatikko	Kylmälaitteet
Pesukarhu	Kylmälaitteet
Imu	Muut pienet kodinkoneet
Teho	Muut pienet kodinkoneet

## LIITE 3

TAIFUUNI OYJ

PÖRSSITIEDOTE 26.1.2010 klo 16.00

**Taifuuni vahvistaa yrityskaupalla asemaansa maailmanlaajuisilla kodinkone-markkinoilla**

Taifuuni on tänään tehdyllä kaupalla ostanut pölynimuriliiketoimintaa harjoittavan PLG-konsernin koko osakekannan Vacuumer Ltd:ltä. Hankittu pölynimuriliiketoiminta sisältää pölynimurien valmistustoiminnan tuotemerkeillä Imu ja Teho sekä siihen liittyvän vähittäiskauppaketjun Pikkukoti. Hankitun kokonaisuuden liikevaihto vuonna 2009 oli 2 027 miljoonaa euroa ja siitä maksettu velaton kauppahinta oli 780 miljoonaa euroa. Toimiva johto ja koko henkilökunta jatkavat hankitun konsernin palveluksessa entisissä tehtävissään. Ostettu kokonaisuus tulee osaksi Taifuunin Muut pienet kodinkoneet -toimialaa.

Yrityskaupalla Taifuuni vahvistaa asemaansa globaalina kodinkoneiden toimittajana. Kauppa mahdollistaa myös yhtiön kodinkonetoiminnan laajentamisen Euroopassa. Kaupalla arvioidaan olevan positiivinen vaikutus myös ruoansekoituslaitteiden liikevoiton kehitykseen hankitun vähittäiskauppaketjun lähimyyntiverkoston kautta.

TAIFUUNI OYJ  
Konserniviestintä

LISÄTIETOJA:  
Toimitusjohtaja Pekka Virtanen  
Taifuuni Oyj  
puh. 010 123 4567  
pekka.virtanen@taifuuni.fi

JAKELU:  
NASDAQ OMX Helsinki Oy  
Keskeiset tiedotusvälineet  
www.taifuuni.fi

## VALINNAINEN TEHTÄVÄ, VALITSE YKSI TEHTÄVISTÄ 2-4

### Tehtävä 2 (20 pistettä)

Omnizee Oy:n tilintarkastaja on jäänyt eläkkeelle. Uudeksi tilintarkastajaksi on valittu KHT Keijo Debet. KHT Debet toimii ensimmäistä kertaa Omnizee Oy:n tilintarkastajana tilikaudella 1.1.2010–31.12.2010. Omnizee Oy noudattaa suomalaista kirjanpito-käytäntöä (FAS).

#### Tehtävä A

##### Omnizee Oy:tä koskevat tapahtumat

Tilintarkastuksen yhteydessä olet ottanut selvää Omnizee Oy:n taustasta ja toiminnasta. Selvitystä varten olet muun muassa hankkinut kaupparekisteristä Omnizee Oy:tä koskevat kaupparekisterimerkinnot (Liite 1). Selvityksen perusteella sinulle on käynyt selville, että Omnizee Oy valmistaa hankkimistaan raaka-aineista kemikaaleja myytäväksi kotimaisille ja ulkomaisille asiakkaille. Vuoden 2008 tammikuussa Omnizee Oy:n kaikki osakkeet siirtyivät osakekaupalla Univerzenit Ltd:n omistukseen. Omistajanvaihdoksen yhteydessä vaihtuivat Omnizee Oy:n hallitus ja toimitusjohtaja. Omnizee Oy:n hallituksen uudeksi puheenjohtajaksi tuli Juri Tvaretskoi, jonka kotipaikka on Monaco. Hallituksen varsinaiseksi jäseneksi ja uudeksi toimitusjohtajaksi tuli Reino Mäntypetäjä. Omnizee Oy:n läheisyhtiöitä ovat edellä mainittu Panamaan rekisteröity emoyhtiö Univerzenit Ltd sekä Luxemburgissa rekisteröity Luxzenit S.A, jonka emoyhtiö Univerzenit Ltd omistaa kokonaan.

Tarkastuksen yhteydessä havaitsit, että pian omistajanvaihdoksen jälkeen Omnizee Oy:n kannattavuus ja taloudellinen asema alkoivat heiketä. Tämän vuoksi yhtiöllä oli ollut vuoden 2010 loppupuolelta lähtien vaikeuksia maksaa ostovelkojaan niiden erääntyessä. Maksuvalmiuden parantamiseksi yhtiössä oli harkittu rakennuksen myyntiä. Rakennus sijaitsee vuokratontilla. Rakennuksen arvon arvioitiin ylittävän sen tasearvon 850 000–1 150 000 eurolla.

Taluspäällikkö Ruskoleppä kertoi, että tilikaudella 2010 Omnizee Oy:n pankkitilille oli tullut useita merkittäviä suorituksia Serbiasta. Ruskolepällä ei ollut selkeää käsitystä rahasiirtojen perusteista, joten suoritukset oli kirjattu kirjanpidossa selvittelytilille. Saadut varat oli hallituksen puheenjohtajan puhelimitse antamalla määräyksillä siirretty kyprokselaiselle yhtiölle markkinointimaksuina. Myös kirjaukset siirroista kyprokselaiselle yhtiölle oli tehty selvittelytilille.

Taluspäällikkö Ruskoleppä kertoi myös, että Omnizee Oy:n maksamien konsulttipalkkioiden huomattava kasvu tilikaudella 2010 johtui panamalaiselle insinöörille Carlo Gavamarisille maksetuista hieman yli 80 000 euron konsulttipalkkioista. Gavamaris on erään Panaman valtion omistaman yhtiön toimitusjohtaja. Gavamarisilla on erittäin hyvät yhteydet Väli-Amerikan raaka-ainemarkkinoilla toimiviin yhtiöihin ja henkilöihin sekä alueen poliittisiin päättäjiin. Tarkastettavassa aineistossa ei ollut konsultointisopimusta tai muuta tarkempaa selvitystä konsultoinnin sisällöstä eikä Ruskolepällä ollut asiasta tarkempaa tietoa.

Hallintoaineistoa tarkastaessasi havaitsit, että hallituksen kokouksessa 30.10.2010 oli käsitelty yhtiön taloudellista tilaa. Kokouksessa todettiin, että Omnizee Oy:n käyttökate ajalta 1.1.–30.9.2010 oli 1,3 miljoonaa euroa tappiollinen. Omnizee Oy:n oma pääoma oli 1,2 miljoonaa euroa negatiivinen. Lisäksi hallitus totesi, että emoyhtiö Univerzenit Ltd ei voi antaa yhtiölle lisää omaa pääomaa. Hallituksen kokouksessa 28.12.2010 todettiin, että Omnizee Oy:n oma pääoma oli 1,5 miljoonaa euroa negatiivinen 30.11.2010.

Tositteita tarkastaessasi huomasit, että Omnizee Oy sai 4.5.2010 sisaryhtiö Luxzenit S.A:lta 360 000 euron laskun raaka-aineostosta (liite 2). Laskussa oli teksti englanniksi ”Huhtikuun raaka-ainetoimitus”. Omnizee Oy maksoi 19.5.2010 Luxzenit S.A:lle 150 000 euroa. Maksutositteen tiedotuksia kohtaan oli kirjoitettu englanniksi ”Osasuoritus huhtikuun raaka-ainetoimituksesta”. Luxzenit S.A. maksoi 24.5.2010 Omnizee Oy:lle 150 000 euroa. Tiliotteella oli viestikentässä englanniksi teksti ”Aiheettoman osasuorituksen palautus”. Hyvityslaskua tai muuta asiaan liittyvää asiakirjaa tarkastettavassa aineistossa ei ollut.

Omnizee Oy sai South Pacific Trade S.A:lta 10.6.2010 päivätyn laskun, jonka loppusumma oli 360 000 euroa (liite 3). Laskutuksen perusteeksi laskuun oli kirjoitettu englanniksi ”Huhtikuun toimitus”. Omnizee Oy maksoi South Pacific Trade S.A:lle 360 000 euroa 18.6.2010.

Suomen Asiakastieto Oy:ltä saadun tiedon mukaan South Pacific Trade S.A. on Panamaan 9.2.2006 rekisteröity offshore-yhtiö, joka ei harjoita toimintaa Panamassa. Tarkastettavassa aineistossa ei ollut tarkempaa selvitystä raaka-aineostoon liittyvistä seikoista eikä raaka-ainetoimituksen vastaanottamisesta. Myöskään talouspäällikkö Ruskolepällä ei ollut enempää tietoa raaka-aineostosta, mutta Ruskoleppä oletti, että Luxzenit S.A:n ja South Pacific Trade S.A:n laskuissa oli kyse samasta raaka-ainetoimituksesta ja että myytyään raaka-aineen Omnizee Oy:lle sisaryhtiö Luxzenit S.A. oli siirtänyt myyntisaatavan South Pacific Trade S.A:lle. Ilmoitusta saatavan siirrosta Omnizee Oy ei ollut saanut, sen sijaan South Pacific Trade S.A. oli lähettänyt laskun raaka-ainetoimituksesta.

Omnizenit Oy:n saamia tarkastaessasi havaitsit, että Omnizenit Oy:n myyntisaamisiin sisältyi 125 000 euron saaminen Luxzenit S.A:lta. Myydyn kemikaalierän lasku oli päivätty 20.11.2009 ja eräpäiväksi oli merkitty 20.11.2010. Ruskolepän mukaan toimitusjohtaja Mäntypetäjä oli kertonut Ruskolepälle sopineensa, että tässä myyntisaamisessa maksuaika oli poikkeuksellisesti tavanomaista pitempi johtuen Luxzenit S.A:n maksuvalmiuden tilapäisestä heikkoudesta. Myyntisaaminen oli edelleen maksamatta, eikä sitä vielä oltu ehditty periä.

LIITE 1 Omnizee Oy:n kaupparekisteriote, tulostettu 15.4.2011

LIITE 2 Luxzenit S.A:n lasku Omnizee Oy:lle

LIITE 3 South Pacific Trades S.A:n lasku Omnizee Oy:lle

### **Tehtävä**

Olet tilintarkastustiimin assistentti. Tehdessään Omnizee Oy:n tilintarkastusta tiimi on tehnyt lukuisia havaintoja. KHT Debet pyytääkin sinua laatimaan yllä selostetuista havainnoista tilintarkastusdokumentaation, josta käy ilmi johtopäätökset siitä, mitä vaikutuksia havainnoilla on hyvän tilintarkastustavan perusteella tilintarkastusraportointiin sekä mitä mahdollista muuta raportointia havainnot edellyttävät.

**Vastausohje:** Laadi vastauksesi asiantuntijan vastaukseksi, jossa selostat asian omin sanoin. Vältä kopioi-liimaa -toimintoa. Tietokoneella vastaamisessa anna vastauksesi **tehtävään A maksimissaan kolmen A4-sivun mittaisena** (oletusfontti Calibri 11).

## Tehtävä B

### Omnizee Oy:tä koskevat tapahtumat toukokuussa 2011

Soitit toukokuun 2011 lopussa Omnizee Oy:n talouspäällikkö Ruskolepälle tiedustellaksesi, milloin voit tulla tarkastamaan alkaneen tilikauden 2011 kirjanpitoa. Puhelinkeskustelussa kävi ilmi, että tilikauden 2010 tilinpäätös oli vahvistettu 12.5.2011.

Puhelinkeskustelussa Ruskoleppä myös kertoi, että aivan äskettäin Omnizee Oy:lle oli reklamoitu marraskuussa 2010 eräälle oululaiselle asiakkaalle toimitetusta 290 000 euron kemikaalitoimituksesta. Asiakas oli tutkittanut toimitetun kemikaaliseoksen ja tutkimustulosten mukaan seos sisälsi aineita, joita seoksessa ei olisi saanut olla. Seoksen käytöstä ennen sen koostumuksen tutkimista on erittäin todennäköisesti aiheutunut ympäristövahinkoja. Kauppahinnan hyvittämisen lisäksi asiakas vaatii noin 150 000 euron vahingonkorvauksia materiaalivirheestä johtuneiden rikkoutuneiden koneiden välttämättömien korjaus- ja huoltotoimenpiteiden vuoksi.

Omnizee Oy:ssä tiedettiin, että oululaiselle asiakkaalle toimitetun kemikaaliseoksen valmistusprosessissa oli ongelmia. Valmistusprosessissa olevien ongelmien ei kuitenkaan uskottu merkittävästi vaikuttaneen kemikaaliseoksen ominaisuuksiin eikä rajoittaneen sen käyttöä. Sen vuoksi valmistusprosessin ongelmiin ei kiinnitetty huomiota toimituksen yhteydessä eikä toimituksen jälkeen.

### Tehtävä

Arvioi muistiiossasi, miten yllä olevat toukokuussa 2011 tietoosi tulleet seikat vaikuttavat 31.12.2010 päättyneen tilikauden tilinpäätökseen ja tilintarkastukseen.

**Vastausohje:** Laadi vastauksesi asiantuntijan vastaukseksi, jossa selostat asian omin sanoin. Vältä kopioi-liimaa -toimintoa. Tietokoneella vastaamisessa anna vastauksesi **tehtävään B maksimissaan yhden A4-sivun mittaisena** (oletusfontti Calibri 11).

## LIITE 1

PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS  
Kaupparekisteri

## K A U P P A R E K I S T E R I M E R K I N N Ä T

Toiminimi:  
Omnizee Oy

Yritys- ja yhteisötunnus: 0000000-0  
Kaupparekisterinumero: 000.000  
Yritys rekisteröity: 24.04.1998  
Yritysmuoto: osakeyhtiö  
Kotipaikka: Helsinki

Yrityksen yhteystiedot:  
Postiosoite: Annankatu 10 C 15, 00100 HELSINKI  
Käyntiosoite: Annankatu 10 C 15, 00100 HELSINKI

Rekisterimerkinnät:

TOIMINIMI (Rekisteröity 24.04.1998)  
Omnizee Oy.

TOIMIALA (Rekisteröity 24.04.1998)

Yhtiön toimialana on valmistaa kemikaaleja ja myydä niitä

*(toimialamäärityksen loppuosa jätetty pois, ei ole merkitystä tehtävän kannalta)*

KOTIPAikka (Rekisteröity 24.04.1998)  
Helsinki.

TILIKAUSI (Rekisteröity 24.04.1998)  
Yhtiön tilikausi on 01.01. - 31.12.

PERUSTAMINEN (Rekisteröity 24.04.1998)  
Perustamiskirja on allekirjoitettu 01.04.1998.  
Yhtiöjärjestys on perustamiskokouksessa hyväksytty 01.04.1998.

YHTIÖJÄRJESTYKSEN MUUTOS (Rekisteröity 26.06.2007)  
Yhtiöjärjestyksestä on muutettu 27.05.2007.

OSAKEPÄÄOMA (Rekisteröity 27.10.2007)  
Osakepääoma 8.000,00 euroa, täysin maksettu.  
Osakkeet 800 kpl.

HALLITUS (Rekisteröity 18.03.2008)  
Puheenjohtaja:  
xx.xx.xxxx Tvaretskoi Juri Vladimir

Varsinaiset jäsenet:  
xxxxxx-xxxx Mäntypetäjä Reino Ilmari  
xx.xx.xxxx Jensen Robert Olle

MUU JOHTO (Rekisteröity 18.03.2008)  
Toimitusjohtaja:  
xxxxxx-xxxx Mäntypetäjä Reino Ilmari

*(Loppuosa kaupparekisterimerkinnöistä on jätetty pois, ei ole merkitystä tehtävän kannalta)*

## INVOICE

**Luxzenit S.A.**  
10 A Rue des Capucins  
Luxembourg

**Omnizee Oy**  
Annankatu 10 C 15  
Helsinki  
Finland

Date 30.4.2010	Our ref: 3827/10	Invoice No. 2005842	Payment Terms Due Date: 19.5.2010
Shipper	Place of Delivery	Your Ref.	

Description:	Rate/Amount
Delivery of raw material in April	360.000 euros
<u>Total</u>	
<u>360.000 euros</u>	

<b>Bankers:</b>			
xxxxxxx	xxxxxxx	Phone:	xxxxxxx
zzzzzzz	zzzzzzz	Fax:	zzzzzzzz
yyyyyy	yyyyyy	E-Mail:	yyyyyy

INVOICE No. 509

June 10th, 2010

**South Pacific Trade S.A.**

Calle 15 a Oeste, Casco Viejo  
Panama City  
Panama

Phone: xxxxxxx  
Fax: zzzzzzzz  
E-Mail:yyyyy

**Omnizee Oy**

Annankatu 10 C 15  
Helsinki  
Finland

Quantity:	Our ref:	Terms of Payment	Transport
		Due Date: 18.6.2010	

Product:	Price
Delivery in April	360.000 euros
<u>Total amount to be paid</u>	
<u>360.000 euros</u>	

Banking details:	
xxxxxxx                      xxxxxxx	
zzzzzzz                      zzzzzzz	
yyyyyy                        yyyyyy	

## VALINNAINEN TEHTÄVÄ, VALITSE YKSI TEHTÄVISTÄ 2-4

### Tehtävä 3 (20 pistettä)

Toimit vastuullisen tilintarkastajan KHT Ville Vastuullisen kokoneimpana assistenttina konsernin tilintarkastuksessa, jonka emoyhtiö on Styyli Oy.

#### **Styyli-konsernin toimintaympäristön kuvaus:**

Styyli-konserni on kansainvälinen eettisen vaatekaupan konserni, jonka emoyhtiö on Suomessa ja konsernilla on 17 tytäryhtiötä ympäri maailmaa. Tytäryhtiöt Brasiliassa, Intiassa, Kanadassa ja Kiinassa ovat tehtaita, jotka huolehtivat myös oman maansa tukkumyynnistä. Muut eri maissa toimivat tytäryhtiöt ovat myyntiyhtiöitä, jotka huolehtivat kyseessä olevan maan tukkumyynnistä.

Liitteessä 1 on esitetty keskeisimmät tunnusluvut eri tytäryhtiöistä. Vaatteet myydään myyntiyhtiöiden ja jälleenmyyjien kautta. Tehtaat myyvät tuotteensa joko itse omalla alueellaan tai konsernin myyntiyhtiöille sekä myös emoyhtiölle, joka huolehtii jälleenmyyjäketjusta.

Konsernilla on käytössään kaikki yhtiöt kattava ABC-tietojärjestelmä, johon on keskitetty myynti-, osto- ja varastotoiminnot sekä kirjanpito. Keskitetty IT-osasto Suomessa huolehtii järjestelmän hallinnoinnista. Tietokannat ja serverit on ulkoistettu Palvelin Oy:lle, joka tarjoaa konsernin käyttöön tarvittavan kapasiteetin. Palkanlaskennan, matkalaskujen ja maksuliikenteen hoitamiseksi konsernissa on käytössä useita erilaisia paikallisia järjestelmiä.

Tilikauden 2011 alusta lähtien konsernin kaikki ostolaskut käsitellään ulkoisella palveluntarjoajalla Good Service India Ltd:llä Intiassa, joka hoitaa useiden muidenkin yhtiöiden laskujen käsittelyn. Asiakkaina on useita ABC:tä käyttäviä kansainvälisiä konserneja, jonka vuoksi henkilökunnan osaaminen tietojärjestelmästä on palveluntarjoajan käsityksen mukaan hyvä. Palveluntarjoaja pääsee Styyli-konsernin ABC-järjestelmän tarvittaviin osioihin suojatun linkin kautta. Muihin kuin ostolaskujen käsittelyosioihin heillä ei ole pääsyoikeuksia. Liitteessä 2 on palveluntarjoajan laatima kuvaus toiminnastaan.

Aasian ja Euroopan osalta ostolaskut on ohjattu suoraan ulkoiselle palveluntarjoajalle (Good Service India Ltd:lle), joka skannaa ne, esikirjaa ja laittaa hyväksyntäkierrokselle sähköisen järjestelmän kautta. Brasilian ja Kanadan tytäryhtiöissä skannataan muissa kuin Aasiassa ja Euroopassa toimivien tytäryhtiöiden ostolaskuja. Näissäkin tapauksissa intialainen palveluntarjoaja hoitaa laskujen jatkokäsittelyn. Asiahyväksyntä ja maksuhyväksyntä tapahtuvat asianmukaisten yhtiöiden edustajien toimesta, sillä järjestelmään on määritellyt henkilöt, joilla on oikeudet hyväksyä laskuja. Tiedot hyväksymisvaltuuksien muutoksista intialainen palveluntarjoaja saa konsernin keskitetyltä IT-osastolta, joka myös tekee tarvittavat käyttö- ja hyväksymisvaltuuksien muutokset järjestelmään. Ostolaskujen tarkastuksen ja hyväksynnän jälkeen Good Service India Ltd. muodostaa maksuaineiston ABC-järjestelmään, josta ostolaskujen maksatus hoidetaan paikallisesti.

Keskustelussa vastuullisen tilintarkastajan kanssa saat selville, että palvelukeskuksessa käsiteltävien ostolaskujen tiliöinnit tekee paikallinen asiatarkastaja kuten aiemminkin. Heille on konsernin toimesta jaettu tarkat erityyppisten kululaskujen kirjausohjeet. Kulujen tiliöinneissä ei ole aiempina vuosina havaittu merkittäviä virheitä tai puutteita.

Keskustelussa käy myös ilmi, että konsernitilinpäätöksen laatii emoyhtiön pääkirjanpitäjä, joka on toiminut tehtävässään lähes 10 vuotta. Hän käyttää konsernitilinpäätök-

sen laadinnassa Konserni-nimistä konsernikirjanpito-ohjelmaa, jonka toimivuus ja soveltuvuus konsernille ainakin aiempien vuosien perusteella on hyvä. Tytäryhtiöiden taloushallinnot ovat pääasiallisesti kohtuullisella tasolla. Suurin osa tytäryhtiöiden tilintarkastajista on toiminut tehtävissään jo useamman vuoden ajan.

Kuulet myös, että konsernilla on sisäinen tarkastus. Kolme henkilöä tekee tarkastuksia kerran vuodessa jokaisessa konserniyhtiössä. Tuotantoyhtiöissä käydään läpi kaikki keskeisimmät prosessit ja kyseisen vuoden painopisteasiat. Myyntiyhtiöissä käydään läpi vuosittain muuttuvalla ohjelmalla kyseessä olevan vuoden painopisteasiat. Sisäinen tarkastus raportoi hallitukselle ja toimitusjohtajalle kolme kertaa vuodessa. Sisäinen tarkastus on laatinut ja hallitus hyväksynyt viisivuotissuunnitelman. Suunnitelman kattaman ajanjakson aikana käydään läpi kaikki toiminnan kannalta keskeiset osa-alueet. Tilikauden 2011 painopistealueina ovat tietojärjestelmien ja käyttövaltuuksien muutoshallinta sekä tietoturva, ostot sekä konsernin eettisten periaatteiden noudattaminen.

Liitteenä 3 on alkuvuoden kattava sisäisen tarkastuksen yhteenvetomuistio läpikäydystä tietojärjestelmien ja käyttövaltuuksien muutoshallinnasta sekä konsernin ja Palvelin Oy:n varmistusten ja tietoturvan tasosta.

### **Tehtävä**

Esitettyjen taustatietojen ja materiaalin perusteella sinun tulee laatia vastuulliselle tilintarkastajalle ehdotukset, miten kyseiset seikat tulee hyvän tilintarkastustavan mukaan ottaa huomioon konsernin tilintarkastuksessa. Vastaa seuraaviin kysymyksiin. Huomioi liitteen 3 mukaiset tiedot vain kysymyksessä 5.

**Vastausohje:** *Laadi vastauksesi asiantuntijan vastaukseksi, jossa selostat asian omin sanoin. Vältä kopioi-liimaa -toimintoa. Tietokoneella vastaamisessa anna vastauksesi **koko tehtävään maksimissaan viiden A4-sivun mittaisena** (oletusfontti Calibri 11).*

- 1) Vähentääkseen tarkastuspalkkioiden nostopaineita ulkomaisissa yksiköissä KHT Ville Vastuullinen haluaisi ehdottaa konsernille tarkastuksen laajuuden määrittelyä yhtiöittäin, johon hän pyytää apuasi. Tee alustava yhteenveto vaihtoehtoista, joiden avulla voidaan määrittellä konsernin tarkastuksen laajuus, perusteet, johon määrittelyn tulisi pohjautua, ja miten eri tavoin tarkastus voidaan päättää suorittaa kansainvälisen tilintarkastusstandardin ISA 600 perusteella. Tarkoitus ei ole, että suoritat tarkastuksen laajuuden määrittelyn Styyli-konsernille itse, vaan että tuot KHT Ville Vastuulliselle esille yleiset periaatteet, joiden pohjalta tarkastuksen laajuuden suunnittelu voidaan aloittaa.
- 2) KHT Ville Vastuullinen haluaa varmistua myös, millä eri tavoin ja missä tilanteissa konsernin toimeksiantotiimin tulee osallistua konsernin osien tilintarkastajien työhön. Laadi hänelle yhteenveto asiasta ja anna esimerkkejä, miten osallistuminen käytännössä voidaan toteuttaa.
- 3) KHT Ville Vastuullinen ei ole koskaan aiemmin tarkastanut ulkomaisen palvelukeskuksen toimintaa. Laadi esitys, mitä vaihtoehtoja Styyli-konsernissa on tarkastaa palvelukeskusten toimintaa ja mitä eri tarkastustoimenpiteitä se vaatii.
- 4) Styyli-konsernilla on sisäinen tarkastus, jota KHT Ville Vastuullisen mukaan ei ole aiempina vuosina käytetty riittävästi hyödyksi. Niinpä hän haluaa tietää, miten sisäisen tarkastuksen tekemä työ yleisesti ottaen vaikuttaa suunnitteluun sekä millä perusteella ja miltä osin sisäisen tarkastuksen työtä voidaan käyttää hyväksi. Laadi hänelle yhteenveto aiheesta.

- 5) KHT Ville Vastuullinen tuo sinulle esittämiesi yleisten periaatteiden jälkeen liitteenä 3 olevan sisäisen tarkastuksen yhteenvetomuistion. Selvitä, onko muistiolla vaikutusta tarkastuksen suunnitteluun.

## LIITE 1

## Styyli-konsernin konsernirakenne

	Kotipaikka	Lakisääteisen tilintarkastuksen vaatimus	Liikevaihto t€ 2010	Henkilökunta ikm	Tulos t€ 2010
<b>Emoyhtiö</b>					
Styyli Oy	Suomi	Kyllä	24 539	49	1 854
% <b>Tytäryhtiöt - tuotanto</b>					
100 Styylissimo Brazil Production S.A.	Brasilia	Kyllä	25 897	289	1 245
100 Styyli India Production Ltd.	Intia	Kyllä	23 765	369	1 102
100 Styyli Fashion Canada Ltd.	Kanada	Ei	17 458	108	758
100 Styyli China Co. Ltd.	Kiina	Kyllä	11 658	154	658
% <b>Tytäryhtiöt - myynti</b>					
100 Styyli Wholesale Oy	Suomi	Kyllä	53 389	154	1 675
98 Styyli Argentina S.A.	Argentina	Kyllä	14 568	87	987
75 SuperStyyli Spain S.A.	Espanja	Kyllä	15 224	40	659
100 Styyli U.K. Ltd	UK	Kyllä	9 254	53	543
100 Styyli SP Z.O.O.	Puola	Kyllä	9 560	77	345
100 Styyli Benelux B.V.	Hollanti	Ei	8 910	37	-234
100 Styyli AB	Ruotsi	Kyllä	8 553	57	326
100 Styyli U.S. INC.	USA	Ei	4 386	18	-34
100 Styyli Austria GmbH	Itävalta	Ei	3 638	16	185
78 Styyli Danmark AS	Tanska	Kyllä	3 321	9	145
89 Styyli Romania Ltd.	Romania	Ei	2 664	9	189
100 Styyli Australia Pte Ltd	Australia	Kyllä	1 863	11	-674
100 Styyli Swiss GmbH	Saksa	Ei	1 326	6	67
Konserni yhteensä			239 973	1 543	9 796
Konsernieliminoointien jälkeen			169 073	1 543	6 409

Vähemmistöosakkaina tytäryhtiöissä on vain kunkin yhtiön toimivaa johtoa.

**Good Service India Ltd.****Palveluntarjoajan kuvaus 31.3.2011**

Good Service India Ltd. on Intian Delhissä sijaitseva taloushallinnon ulkoistettu palvelukeskus, joka on erikoistunut tarjoamaan palvelujaan ABC-tietojärjestelmää käyttäville kansainvälisille yrityksille. Yhtiö on perustettu vuonna 1997 ja tämänhetkinen liikevaihtomme on noin 30 miljoonaa USD. Palveluksessamme on noin 900 työntekijää ja noudatamme vastuullista henkilöstöpolitiikkaa. Panostamme työntekijöidemme koulutukseen ja suuri osa työntekijöistä onkin ollut yhtiön palveluksessa yli viisi vuotta.

Koska olemme keskittyneet nimenomaan ABC-tietojärjestelmää käyttäviin asiakkaisiin, pystymme tarjoamaan muita toimijoita parempaa järjestelmän käytön osaamista. Henkilökuntamme on kielitaitoista ja juuri Teidän yhtiönne erityispiirteet voidaan ottaa huomioon palvelutarjontaa harkittaessa. Olemme olleet järjestelmän toimittajan kanssa kehittämässä ABC-järjestelmän toiminnallisuuksia entistä paremmiksi. Kauttamme saatte käyttöönnne kattavan valikoiman valmiita raporttimalleja, joiden avulla voitte hallinnoida järjestelmänne dataa. Tarvittaessa voimme myös laatia teille analyyseja ja kehittämisehdotuksia perustuen käytössämme olevaan dataan.

Käytännössä ulkoistustoiminta voidaan järjestää joko niin, että toimimme salattujen verkkoyhteyksien yli Teidän tietojärjestelmässänne tai yhtiönne koko ABC-tietojärjestelmän hallinnointi voidaan hoitaa toimestamme. Mikäli toiminta tapahtuu yhtiönne tietojärjestelmässä, edellytämme Teidän vahvistavan meille aktiiviset käyttövaltuutemme tietojärjestelmässänne puolivuositain kirjallisesti.

Käytössämme ovat nykyaikaiset palvelimet ja tietojärjestelmät, jotka tukevat toimintaamme. Huolehdimme erityisesti asiakkaidemme tietoturvasta. Yhtiön palveluksessa olevat tietoturva-asiantuntijat varmistavat jatkuvasti, että tiedon suojaukset ovat hyvällä tasolla niin yleisten tietoturvaohjeistusten kuin järjestelmän suojausten kautta. Fyysiset palvelinten ja kriittisten laitteiden suojaukset ja varajärjestelmät ovat hyvällä tasolla. Kriisisuunnitelman avulla varmistumme siitä, että poikkeustilanteita varten on olemassa asianmukaiset varmistukset ja vaihtoehtoiset toimintatavat. Varmistusten hallinnointi vastaa kansainvälisiä yleisiä periaatteita. Lupaamme mahdollisimman häiriöttömän toiminnan asiakkaillemme.

Good Service India Ltd. käyttää apunaan kansainvälisiä asiantuntijaorganisaatioita varmistuessaan siitä, että sillä on käytössään kaikki tarvittava tieto juuri Teidän asioidenne hoitamista varten.

Keskustelun pohjalta voimme räätälöidä juuri Teille sopivan taloushallinnon ulkoistuspaketin. Jokaisen asiakkaamme asiat käsitellään luottamuksella ja erityispiirteet huomioon ottaen, mihin koko palvelutarjontamme perustuu. Kartoituksen pohjalta voimme tarjota teille luotettavan ja tehokkaan ulkoistuskanavan niin taloushallinnon rutiinitoille kuin vaativammillekin taloushallinnon töille.

## LIITE 3

**Sisäisen tarkastuksen yhteenvetomuistio hallitukselle ja toimitusjohtajalle  
25.5.2011**

Muistion laatija: Reija Tarkkaavainen

Muut tarkastukseen osallistuneet sisäisen tarkastuksen jäsenet: John Smith, José Jugaro

Tarkastuksen suorittamisaika: 9.–20.5.2011

Tarkastuksen kohteet: Konsernin integroidun tuotannonohjausjärjestelmän ABC:n käyttövaltuudet sekä tietoturvan taso Palvelin Oy:ssä.

**Käyttövaltuudet ABC-järjestelmässä**

Tarkastuksessa käytiin läpi konsernin integroidun ABC-järjestelmän käyttövaltuudet kaikkien konserniyhtiöiden osalta. Tavoitteena oli varmistua käyttövaltuuksien hallinnoinnin asianmukaisuudesta sekä siitä, että olemassa olevat käyttövaltuudet ovat riittävän rajatut vaarallisten työyhdistelmien ehkäisemiseksi.

Tarkastuksen perusteella todettiin, että konsernin keskitetty IT-osasto saa tiedon henkilöstömuutoksista tytäryhtiöiden IT-vastaavilta, kun henkilö aloittaa työsuhteen tai kun hänen työsuhteensa päättyy. Muussa tapauksessa käyttövaltuuksien muutokset ilmoitetaan tarpeen mukaan. Vastuu käyttövaltuuksiin tarvittavien muutosten tekemisestä on konsernin ohjeiden mukaan yhtiöiden johdolla ja tarkat ohjeet on olemassa siitä, miten ja missä vaiheessa keskitettyä IT-osastoa on informoitava muutoksista. Yhtiöiden tulee kaksi kertaa vuodessa vahvistaa, että käyttövaltuudet ovat ajan tasalla perustuen keskitetyn IT-osaston lähettämään listaukseen. Tarkastuksen perusteella konserniin saapuneiden ja lähteneiden henkilöiden käyttövaltuuksien hallinta on ollut ohjeiden mukaista ja ajantasaista.

Lisäksi tarkastuksessa käytiin läpi HR-osastolta saatu henkilöluettelo työnkuvauksiin jokaisen yhtiön henkilöstön osalta, jota verrattiin ABC-järjestelmän käyttövaltuuksiin. Lukuun ottamatta Romaniaa, kaikkien muiden yhtiöiden henkilöstön ABC-järjestelmän käyttövaltuudet vastasivat henkilön toimenkuvaa, eikä vaarallisia työyhdistelmiä päässyt syntymään. Myös pienissä yhtiöissä oli pystytty luomaan asianmukainen työnjako. Käyttövaltuudet vastasivat eri yhtiöiden IT-vastaavien ilmoittamia viimeisimpiä käyttövaltuuksia.

Romanian osalta tarkastuksen yhteydessä havaittiin laajoja käyttövaltuuksia henkilöiden työnkuvien muutosten vuoksi, eikä käyttövaltuuksien muutoshallintaa ollut asianmukaisesti hoidettu. Muutosten yhteydessä oli vain lisätty käyttövaltuuksia, joka on johtanut siihen, että tietyillä henkilöillä on ollut järjestelmän käyttövaltuuksien osalta mahdollisuus käsitellä laskuja toimittajan avauksesta aina maksun hyväksyntään asti. Myös muita laajoja käyttövaltuuksia havaittiin. Käyttövaltuudet Romanian osalta on tarkastuksen yhteydessä päivitetty siten, että vaarallisia käyttövaltuusyhdistelmiä ei enää ole, mutta aiemmin tapahtuneiden mahdollisten asiattomien laskuhyväksyntöjen ja muiden asiaan liittyvien toimenpiteiden läpikäynti on kesken. Raportoimme aiheesta mahdollisimman pian hallitusta ja johtoa.

## **Tietoturvan taso yleisesti konsernissa ja Palvelin Oy:ssä**

Tarkastuksen tavoitteena oli varmistua fyysisen tietoturvan tasosta ja henkilöstön tietoturvaan liittyvästä tietotaidosta.

Haastattelujen perusteella henkilöstön tietoturvaohjeistuksen laajuus ja tietoturvatietoisuuden ylläpito on hyvällä tasolla. Tietoturvapolitiikka on vapaasti saatavilla ja siitä järjestetään vuosittain koulutustilaisuuksia. Suorittamiemme henkilöstön haastattelujen perusteella tietoturvapolitiikka on käytännössäkin hyvällä tasolla.

Keskitetyn IT-osaston kanssa on käyty läpi yleiset varmistuskäytännöt ja varmistusten säilytys. Tällöin on todettu, että yhtiön käytännöt tältä osin ovat hyvällä tasolla. Jotta voitaisiin varmistua tietoturvan fyysisestä turvallisuudesta, palvelinten ja muiden laitteiden fyysinen turvallisuus konetiloissa on käyty tarkastamassa Palvelin Oy:n tiloissa. Tarkastuksen perusteella tiloissa on asianmukaiset tekniset ratkaisut, joilla varmistetaan palvelinten toimivuus kriisitilanteessa ja toisaalta datan takaisin käyttöön saattaminen on varmistettu useiden varmistusten muodossa. Varmistuksia säilytetään asianmukaisesti erillisissä paloturvallisissa tiloissa. Varmistuskäytännöt Palvelin Oy:n palvelimilla olevaan dataan suoritetaan asianmukaisesti ja tiheämminkin kuin, mitä konsernin tietoturvaohjeistus edellyttäisi. Tarkastuksessa ei tullut esille seikkoja, joiden perusteella konsernin palvelinten tietoturva ei olisi hyvällä tasolla. Sopimus palveluntarjoajan kanssa on käsityksemme mukaan asianmukainen ja määrittelee osapuolten keskeiset vastuut ja velvollisuudet. Palvelin Oy:n vastuuvakuutukset ovat käsityksemme mukaan hyvätasoiset.

## VALINNAINEN TEHTÄVÄ, VALITSE YKSI TEHTÄVISTÄ 2-4

### Tehtävä 4 (20 pistettä)

Olet KHT Ville Vakavan assistentti. Ville kutsuu sinut huoneeseensa ja kertoo asiakkaansa Tosiahkerat Oy:n toimitusjohtajan Aapo Ahkeran ottaneen häneen yhteyttä yrityssaneerausasiassa.

Aapo Ahkera oli kertonut Tosiahkerat Oy:n liiketoiminnan olevan tappiollista. Sisään tulee vähemmän rahaa, kuin mitä menot ovat. Periaatteessa Tosiahkerat Oy:n toiminta olisi mahdollista saada kannattavaksi, mikäli tervehdyttämistoimia tehtäisiin. Yhtiön arvokkain omaisuus on patentti, johon koko liiketoiminta perustuu. Patentin käypä arvo on noin 50 000 euroa. Patentti on yhtiön ainoa immateriaalioikeus. Toimitusjohtaja Aapo Ahkera on myös yhtiön suurin osakkeenomistaja. Hän on tänään saanut tiedoksi haasteen, jonka mukaan eläkevakuutusyhtiö Eläke Oy on jättänyt käräjäoikeuteen konkurssihakemuksen, ja asia käsitellään käräjäoikeudessa kahden viikon kuluttua. Eläke Oy:llä on selvä ja riidaton 200 000 euron suuruinen saaminen, jota Tosiahkerat Oy ei kykene maksamaan ennen käräjäoikeuden istuntoa. Konkurssin edellytykset ovat riidattomat. Tosiahkerat Oy:n käyttämien tuotantotilojen vuokranantaja Vuokranantaja Oy on puolestaan saanut käräjäoikeudesta useamman kuukauden maksamattomien vuokrien johdosta Tosiahkerat Oy:n häätöpäätöksen, jota ollaan panemassa täytäntöön ehkä muutaman viikon kuluttua.

Ville kertoi samalla kahdesta muusta Tosiahkerat Oy:öön liittyvästä asiasta. Vilunki Oy on Pertti Vilungin yksin omistama yritys, jossa hän on toimitusjohtaja. Pertti on Aapon vanha tuttu. Vilunki Oy:llä on Tosiahkerat Oy:ltä 25 000 euron suuruinen saaminen. Pertti Vilunki omistaa yhdessä Seppo Sivullisen kanssa Sivullinen Oy:n, joka kilpailee Tosiahkerat Oy:n kanssa. Sivullinen Oy hyötyisi merkittävästi liiketoiminnassaan, jos saisi Tosiahkerat Oy:n patentin itselleen. Sivullinen Oy:llä ei ole saamia Tosiahkerat Oy:ltä

Aapo Ahkera oli kertonut KHT Ville Vakavalle eilisestä tapaamisestaan Pertti Vilungin kanssa. Ville kertoi sinulle tapaamisesta seuraavaa.

Aapo ja Pertti olivat keskustelleet Tosiahkerat Oy:n ongelmista. Asia oli ollut Pertille jo entuudestaan tuttu, ja hän oli kertonut tietävänsä ratkaisun Tosiahkerat Oy:n ongelmiin. Pertti oli tehnyt elämänsä aikana useamman konkurssin, joten käräjäsaliit ja asianajajien kanssa toimiminen olivat hänelle hyvin tuttua. Pertti oli ehdottanut Aapolle, että Tosiahkerat Oy:n pitäisi hakeutua yrityssaneeraukseen. Jos yrityssaneeraus ei jostain syystä pelastaisi Tosiahkerat Oy:tä, olisi Aapolla ainakin aikaa järjestellä yrityksen asiat parhain päin. Koska Tosiahkerat Oy:n velkojana Vilunki Oy yhtyisi saneeraushakemukseen, on hakemuksen läpimeno kuulemma varmaa. Aapo oli epäilnyt, ettei se mitään auttaisi, koska Eläke Oy:n saaminen on kahdeksan kertaa niin suuri kuin Vilunki Oy:n saaminen.

Aapon mukaan muutaman viikon kuluttua olisi sitä paitsi tulossa häätö toiminnalle välttämättömistä tuotantotiloista ja sen jälkeen toiminta loppuisi joka tapauksessa. Pertti oli uskonut, että häätö saataisiin estettyä.

Aapo oli ihmetellyt, mitä yrityssaneeraus enää muutenkaan auttaisi, kun haaste konkurssiasian käsittelyyn oli jo annettu. Pertti oli vakuuttanut, ettei mitään huolta olisi, koska yrityssaneeraus ajaa aina konkurssihakemuksen edelle, eikä Tosiahkerat Oy:tä aseteta konkurssiin, vaikka haaste on jo annettu tiedoksi.

Pertti oli kertonut, että yrityssaneeraukseen määrätty selvittäjä tekee päätökset liiketoiminnan tervehdyttämiseksi, kun saneerausmenettely on aloitettu, ja laatii velkojen maksusuunnitelman. Sen sijaan päivittäinen yrityksen pyörittäminen jää vielä Aapon tehtäväksi. Toimitusjohtajana Aapo voisi myydä Tosiahkerat Oy:n patentin Sivullinen Oy:lle sopuhintaan, vaikka 5 000 eurolla.

Pertti oli neuvonut, että selvittäjäksi voitaisiin ehdottaa jotain tuttua. Silloin tiedettäisiin paljon paremmin, mitä yrityssaneerauksessa tulee tapahtumaan. Aapo oli ehdottanut yrityssaneerauksen selvittäjäksi poikaansa Kalle Ahkeraa. Vaikka Kalle on vasta 18-vuotias, on Kalle ollut Tosiahkerat Oy:ssä kesätöissä muutaman kesän ja tuntee hyvin yhtiön liiketoiminnan ja on muutenkin kovin terävä poika. Sitä paitsi Kalle suunnittelee, että lukion jälkeen hän pyrkisi oikeustieteelliseen.

Aapo oli kertonut KHT Ville Vakavalle, että kaikki ongelmat eivät olleet vielä tässä. Yhtiössä oli tehty jokin aika sitten verotarkastus, ja koska kirjanpito oli jäänyt hoitamatta jo pidemmältä ajalta, Aapo on saanut haasteen käräjille, jossa Aapoa syytetään törkeästä kirjanpitorikoksesta. Kirjanpito on tosin nyt saatettu kuntoon.

Aapo oli arvellut, että yrityssaneeraushakemus pitäisi tehdä mahdollisimman pian ja että hän yhtiön suurimpana osakkeenomistajana ja toimitusjohtajana voi varmaankin itse päättää hakemisesta.

Vielä Aapoa oli mietityttänyt se, mitä yrityssaneeraushakemukseen vaikuttaa, että kassa on tyhjä, eikä rahaa ole ainakaan lähiviikkoina tai edes -kuukausina tulossa. Vaikuttaisiko asiaan, jos Vilunki Oy puoltaisi hakemusta?

### Tehtävä

Pystyäkseen laatimaan tilintarkastajan selvityksen KHT Ville Vakava pyytää sinulta vastauksia seuraaviin kysymyksiin.

**Vastausohje:** Kysymyksiin tulee antaa perustellut vastaukset lainkohtineen: soveltuva laki (tai asetus), pykälä ja momentti (eli pykälän kappale), eikä vastaukseen tarvitse kopioida itse lakitekstiä. Virheellisistä ja tarpeettomista lainkohdista voidaan vähentää pisteitä. Tärkeintä on, että vastauksessa mainitaan oikea lainkohta ja kuvataan lyhyesti sen tulkinta ja johtopäätös. Kirjoita vastauksesi seuraavan taulukon muotoon.

Kysymys	Lainkohta	Tulkinta ja johtopäätös
1)	YSL x § x momentti x-kohta	x-kohta ei täyty, koska x-kohta edellyttää .....Johtopäätös on, että edellytykset yrityssaneeraukselle ...

- 1) Ovatko yrityssaneerauslain mukaiset edellytykset olemassa Tosiahkerat Oy:n yrityssaneeraukselle? Vaikuttaako asiaan, jos vain Vilunki Oy puoltaa Tosiahkerat Oy:n hakemusta?

- 2) Vaikuttaako törkeätä kirjanpitorikosta koskeva syyte yrityssaneerauksen myöntämiseen?
- 3) Vaikuttaako mahdollinen yrityssaneeraus hädän täytäntöönpanoon?
- 4) Voiko yrityssaneeraushakemus enää estää Tosiahkerat Oy:n konkurssin?
- 5) Ota kantaa Pertti Vilungin arvioon siitä, kuka tekee päätökset yrityksen toiminnasta yrityssaneerausmenettelyn aloittamisen jälkeen.
- 6) Onko Pertti Vilungin ehdotukselle patentin myymisestä joitain yrityssaneerauslakiin perustuvia esteitä?
- 7) Arvioi Kalle Ahkeran kelpoisuutta toimia yrityssaneerauksen selvittäjänä.
- 8) Voiko Aapo Ahkera yksin päättää Tosiahkerat Oy:n yrityssaneeraukseen hakemisesta?
- 9) Mitä yrityssaneerausasetuksen 1 a §:n mukaisessa tilintarkastajan selvityksessä pitää lausua laiminlyödyistä kirjanpidosta?
- 10) Mitä yrityssaneerausasetuksen 1 a §:n mukaisessa tilintarkastajan selvityksessä pitää lausua Tosiahkerat Oy:n nykyisestä ja lähikuukausina vielä huonolta vaikuttavasta rahatilanteesta? Vaikuttaisiko asiaan, jos Vilunki Oy puoltaisi hakemusta?