



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

VUODEN 2025 KRT-TUTKINNON ARVOSTELUPERUSTEET

Arvosteluperusteissa on kuvattu seikat, joiden perusteella on annettu pisteitä. Arvosteluperusteet eivät ole mallivastaus. Arvosteluperusteissa ei ole esitetty täydellisesti kaikkia hyväksyttäviä näkökohtia tai vastauksia tehtäviin. Vastausten arvostelussa on voinut saada lisäpisteitä riittävän perustelluista ja olennaisista havainnoista, vaikka niitä ei ole mainittu arvosteluperusteissa.

Arvosteluperusteissa esitetyt säädösten ja hyvän varmennustavan tulkinnat liittyvät tehtävän vastausten arvosteluun vain tässä tutkinnossa. Arvosteluperusteiden tulkintoja ei voi esittää PRH:n tilintarkastusvalvonnan kannanottoina muissa asiayhteyksissä.

Tehtävä 1. (100 pistettä)

Kohta	Tarkastettu asia	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi			Vaikutus raportointiin	Pisteet
			Olennaisuusraja:	Selvästi vähäpätöisen virheen raja:		
		E1-6 Scope 1	2 000 tCO ₂ e	200 tCO ₂ e	Kerro, missä raportoidaan (varmennuskertomus vai muu raportointi johdolle) ja miten raportoidaan (lausunto ESRS-standardien mukaisuudesta, DMA-prosessista ja /tai lausunto EU-taksonomia-raportoinnin mukaisuudesta), jos virhettä tai puutetta ei korjata.	
		E1-6 Scope 2, markkinaperusteinen	5 000 tCO ₂ e	500 tCO ₂ e		
		E1-6 Scope 2, sijaintiperusteinen	8 000 tCO ₂ e	800 tCO ₂ e		
		E1-6 Scope 3	750 000 tCO ₂ e	75 000 tCO ₂ e		
		E1-6 Kasvihuonekaasupäästöintensiteetti	1 000 tCO ₂ e /miljoonaa euroa	100 tCO ₂ e /miljoonaa euroa		
		EU Taksonomia liikevaihto	385 miljoonaa euroa	19 miljoonaa euroa		
		EU Taksonomia Capex	1,7 miljoonaa euroa	85 tuhatta euroa		
		EU Taksonomia Opex	2,75 miljoonaa euroa	137 tuhatta euroa		
		S1-6 henkilömäärä keskimäärin	1 000	50		
		S1-14 työtapaturmien lukumäärä	100	5		
		S1-16 Sukupuolten välinen palkkaero	0,58	0,02		
		S1-16 Kokonaispalkkasuhde	2,43	0,10		
1.	Vaikutusten arviointi bruttona, ilman mitigointitoimenpiteiden huomioimista	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Yhtiö on laatinut kaksoisolennaisuusanalyysin pääasiallisesti arvioiden vaikutuksia bruttomääräisesti. Kuitenkin osa-aiheeseen Yhdenvertainen kohtelu ja yhtäläiset mahdollisuudet kaikille: Sukupuolten tasa-arvo liittyvä vaikutus "Sukupuolijakauman epätasapaino voi aiheuttaa tahattoman syrjinnän ja epätasa-arvon riskin esim. urakehityksessä ja palkkauksessa" sisältää varmennushavainnon.			Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennuskertomuksessa	4,0

		Varmennustiimin yhteenvedon kohdan 2 mukaan ko. vaikutuksen osalta yhtiö on todennut, että yhtiöllä on käytössä tehokkaita toimenpiteitä ja toimintapolitiikkoja kyseisen vaikutuksen hallitsemiseksi, mistä johtuen ko. vaikutus on pisteytetty alhaisin pistein. Varmennustiimin yhteenvedon kohdan 2 mukaan kyseinen kestävyysseikka on seikka, johon yhtiö käyttää huomattavasti panoksia toiminnassaan. Jos seikkaa arvioidaan ilman vaikutuksen hallintaan implementoituja toimia ja toimintaohjeita, ylittäisi mahdollinen kielteinen vaikutus olennaisen kestävyysseikan rajan. EFRAG: Implementation Guidance on Materiality Assessment, c. 215- As a general principle, environmental impacts are considered gross (i.e. before any mitigating actions) in the materiality assessment. This is linked to the objective of providing information on the management of impacts by the undertaking over time. Therefore, the users of the sustainability statement will receive information on the actual impacts where no distinction is made between gross and net. And, for potential impacts the following applies: (a) information on the gross impact (i.e., before taking into account the mitigation hierarchy); (b) the management of such impacts (i.e., policies, actions and targets); and (c) understanding the net impact (i.e., after the application of the mitigation hierarchy). Kestävyysraportissa on olennainen virhe. Kestävyysraportoinnista puuttuu yksi olennainen osa-alue ja mahdollinen kielteinen vaikutus. Siihen liittyvät tiedonantovaatimukset on jätetty antamatta. Kaksoisolennaisuusanalyysissa on olennainen virhe. Kaksoisolennaisuusanalyysin toteutus ei tältä osin vastaa ESRS-vaatimuksia ja EFRAG:n soveltamisohjeita.	Kielteinen lausunto DMA-prosessista Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	
2.	DMA:n mukaan epäolennaiseksi arvioitu aihe on sisällytetty raportille	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Yhtiö on sisällyttänyt kestävyysraportilleen tiedonantovaatimusta S1-8: Työehtosopimusneuvottelut ja työmarkkinaosapuolten vuoropuhelu koskevat	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin	7,0

		tiedot. Yhtiön "SBM-3: Olennaiset vaikutukset, riskit ja mahdollisuudet sekä niiden vuorovaikutus strategian ja liiketoimintamallin kanssa" -osassa kyseistä osaosa-aihetta ei ole raportoitu olennaisena teemana. Varmennustiimin yhteenvedon kohdan 3 mukaan yhtiön kaksoisolennaisuusanalyysissä kyseinen osaosa-aihe ei myöskään ole noussut olennaiseksi. ESRS1.2: ESRS-standardeissa määritetään erityisesti sellaiset tiedot, jotka yrityksen on annettava olennaisista vaikutuksistaan, riskeistään ja mahdollisuuksistaan, jotka kytkeytyvät ympäristöön, yhteiskuntaan ja hallintotapaan liittyviin kestävyysseikkoihin. ESRS-standardeissa ei edellytetä, että yritykset antavat tietoja ESRS-standardeissa käsitellyistä ympäristöön, yhteiskuntaan ja hyvään hallintotapaan liittyvistä aiheista, jos yritys on arvioinut kyseiset aiheet epäolennaisiksi. ESRS1.21: Yrityksen on raportoitava kestävyysseikoista tässä luvussa määritellyn ja selitetyn kaksinkertaisen olennaisuuden periaatteen mukaisesti. ESRS1.114: Kun yritys sisällyttää kestävyys selvitykseensä lisätietoja, jotka perustuvat i) muuhun lainsäädäntöön, jossa edellytetään, että yritys antaa kestävyystiedot, tai ii) yleisesti hyväksyttyihin kestävyysraportointistandardeihin ja -kehyksiin, mukaan lukien ei-pakolliset ohjeet ja alakohtaiset ohjeet, jotka muut standardointielimet ovat julkaisseet (kuten kansainvälisen kestävyysstandardilautakunnan tekninen aineisto tai GRI-ohjeisto), annettavien tietojen on täytettävä seuraavat vaatimukset: a) ne on yksilöitävä selkeästi viittaamalla asiaankuuluvaan lainsäädäntöön, standardiin tai säätelykehykseen (ks. ESRS 2 BP-2, 15 kohta); b) niiden on täytettävä tämän standardin 2 luvussa ja lisäyksessä B määritetyt tietojen laadullisia ominaisuuksia koskevat vaatimukset.	varmennus-kertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS mukaisuudesta TAI: Muu raportointi johdolle¹	
--	--	--	--	--

¹ Vastauksena on hyväksytty molemmat raportointitavat, koska asiaan ei liity olennaisuusrajaa, eikä puuttuvaa pakollista datapistettä.

		Yhtiö on antanut kestävyysraportissaan lisätietoja, joiden osalta ei ole selkeästi viitattu ESRS1:n edellyttämällä tavalla asiaankuuluvaan lainsäädäntöön, standardiin tai säätelykehykseen.		
3.	Laadintaperiaatteet EU Taksonomiataulukko Vertailutietoja ei ole esitetty	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Yhtiön kestävyysraportin EU-taksonomiaosuudessa ei ole esitetty tietoja vuodelta 2023 kohdassa ”A. Luokitusjärjestelmäkelpoiset toiminnot”. Yhtiö on todennut EU-taksonomiaraportointitaulukon yhteydessä, että yhtiö soveltaa ESRS 1.136 -helpotusta, eikä esitä vertailutietoja EU-taksonomiaraportoinnissa vuodelta 2023. ESRS 1.136: Yrityksen ei tarvitse antaa vertailutietoja ESRS-standardien mukaisen kestävyysarviointin ensimmäisenä laatimisvuonna. ESRS 1.113: Yhtiön on sisällytettävä kestävyysarviointiinsa kaikki tiedot, jotka annetaan Euroopan parlamentin ja Euroopan neuvoston asetuksen (EU 2020/852 8 artiklan sekä niiden komission delegoitujen asetusten mukaan, joissa määritellään kyseisten tietojen sisältö. Yrityksen on varmistettava, että annetut tiedot ovat erikseen tunnistettavissa kestävyysarviointista. Kutakin luokitusjärjestelmäasetuksessa määriteltyä ympäristötavoitetta koskevat tiedot on esitettävä yhdessä kestävyysarviointin ympäristöosion selvästi tunnistettavissa olevassa osassa. Näihin tietoihin ei sovelleta ESRS-standardien säännöksiä, lukuun ottamatta tätä kohtaa ja tämän standardin 115 kohdan ensimmäistä virkettä. KOMISSION DELEGOITU ASETUS (EU) 2021/2178, 2 artikla Muiden kuin rahoitusalan yritysten antamat tiedot 1. Muiden kuin rahoitusalan yritysten on annettava asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklan 1 ja 2 kohdassa tarkoitetut ja tämän asetuksen liitteessä I täsmennetyt tiedot. 2. Edellä 1 kohdassa tarkoitetut tiedot on esitettävä taulukkomuodossa käyttäen [tämän] asetuksen liitteessä II esitettyjä lomakkeita.	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus-kertomuksessa Kielteinen lausunto EU taksonomiaan liittyen	3,0

		Yllä mainitussa lomakkeessa edellytetään raportointivuotta edeltävän vuoden tietojen antamista. Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy olennainen virhe EU-taksonomiataulukon osalta, sillä taulukossa ei ole esitetty delegoidun asetuksen edellyttämiä vertailutietoja.		
4.	Siirtymäsäännöksen käyttäminen	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Yhtiö on ilmoittanut kestävyysraportillaan kohdassa ”ESRS 2 Yleiset tiedot Siirtymäsäännösten käyttö” käyttäneensä tiedonantovaatimuksen SBM-3 48 kohdan d -alakohtaan siirtymäsäännöstä, ja jättänyt tietoja tämän osalta antamatta kestävyysraportillaan (varmennustiimin yhteenvedon kohta 1, ensimmäinen bullet). Kyseinen tiedonantovaatimus ei sisälly ESRS:n siirtymäsäännöksiin. ESRS 1.137: Tämän standardin lisäyksessä C Luettelo vaiheittain käyttöön otettavista tiedonantovaatimuksista vahvistetaan vaiheittain käyttöön otettavat säännökset, jotka koskevat ESRS-standardien tiedonantovaatimuksia tai tietopisteitä, jotka voidaan jättää pois tai joita ei sovelleta ESRS-standardien mukaisen kestävyyspalveluksen laatimisen ensimmäisenä vuonna tai ensimmäisinä vuosina. ESRS1 Lisäys C, toinen kohta: ESRS 2, SBM-3: Yritys voi jättää pois ESRS 2:n tiedonantovaatimuksen SBM-3 48 kohdan e alakohdassa (ennakoidut taloudelliset vaikutukset) vaaditut tiedot laatiessaan kestävyyspalvelustään ensimmäiseltä vuodelta. Yritys voi noudattaa ESRS 2:n tiedonantovaatimuksen SBM-3 48 kohdan e alakohdasta ilmoittamalla ainoastaan kvalitatiiviset tiedot kestävyyspalveluksensa laatimisen kolmelta ensimmäiseltä vuodelta, jos määrällisiä tietoja ei ole käytännössä mahdollista laatia. Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy olennainen virhe, sillä yhtiö ei ole esittänyt ESRS:n edellyttämää tietoa.	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus-kertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	7,0

5.	Laadintaperiaatteet Konsernikonsolidointi	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Yhtiö on todennut kestävyysraportoinnin laadintaperiaatteiden kohdassa "BP-2: Tiettyjä olosuhteita koskevat tiedot", että kestävyysraportointiin ei ole yhdistelty Unkarissa sijaitsevan tytäryhtiön henkilöstön palkitsemista koskevia tietoja, koska tietojen saanti kyseisestä yhtiöstä on ollut erittäin haastavaa. Yhtiö on hankittu konserniin joulukuun 2023 lopussa, jonka vuoksi raportointiperiaatteiden ja -prosessien jalkautus on tältä osin konsernissa kesken. Varmennustiimin yhteenvedon kohdan 1 mukaan yhtiö on laatinut arvion Unkarin tytäryhtiön palkkojen määrästä. Varmennustiimi on laatinut laskelman puuttuvien palkkojen vaikutuksesta mittareihin S1-16. Varmennustiimin arvion mukaan ansiotuloa koskeviin mittareihin sisältyvät seuraavat virheet: - palkkaero, virhe 0,4 prosenttiyksikköä - kokonaispalkkasuhde, virhe 1,6 ESRS 1.62: Kestävyys selvityksen on koskettava samaa raportoivaa yritystä kuin tilinpäätös. Jos raportoiva yritys esimerkiksi on emoyhtiö, jonka edellytetään laativan konsernitilinpäätöksen, kestävyys selvitys laaditaan konsernille. ESRS 1. 90: Kestävyys selvityksen laatimisessa käytettävien tietojen ja oletusten on oltava mahdollisimman yhdenmukaisia yrityksen tilinpäätöksessä käytettyjen vastaavien taloudellisten tietojen ja oletusten kanssa. EFRAG:n Compilation Explanations, January – November 2024, Question 148: The consolidated sustainability statement of a parent company must include all its subsidiaries in line with the scope of consolidation in financial reporting. ESRS 1.34: Antaessaan tietoja olennaisen kestävyysseikan mittareista asiaankuuluvan aihekohtaisen ESRS-standardin mittareita ja tavoitteita koskevan jakson mukaisesti a) yrityksen on annettava tiedonantovaatimuksessa edellytetyt tiedot, jos se arvioi, että nämä tiedot ovat olennaisia; ja	Muu raportointi johdolle	6,5
----	--	--	--------------------------	-----

		b) yritys voi jättää pois tiedonantovaatimuksen tietopisteen edellyttämät tiedot, jos se arvioi, etteivät nämä tiedot ole olennaisia, ja toteaa, ettei tällaisia tietoja tarvita tiedonantovaatimuksen tavoitteen saavuttamiseksi. ESRS 1. 87: Kun määrällisiä mittareita ja rahamääriä, mukaan lukien alku- ja loppupään arvoketjua koskevat tiedot (ks. tämän standardin 5 luku), ei voida mitata suoraan vaan ne voidaan ainoastaan estimoida, saattaa syntyä mittausepävarmuutta. ESRS 2.11: ESRS 1:n jakson 7.2 Estimoinnissa käytetyt lähteet ja tuloksen epävarmuus mukaisesti yrityksen on a) yksilöitävä ilmoittamansa määrälliset mittarit ja rahamäärät, joihin liittyy suuri mittausepävarmuus; b) kunkin yksilöidyn määrällisen mittarin ja rahamäärän osalta: i. annettava tiedot mittausepävarmuuden lähteistä (esimerkiksi määrän riippuvuus tulevan tapahtuman tuloksesta, mittaustekniikasta tai yhteisön arvoketjun alku- ja/tai loppupään tietojen saatavuudesta ja laadusta); ja ii. annettava tiedot oletuksista, arvioista ja päätöksistä, jotka yhteisö on tehnyt mittauksissa. EFRAG:n Compilation Explanations, January – November 2024, Question 504: Material metrics are to be reported. If the metric cannot be determined through direct data collection, it shall be estimated. The level of measurement uncertainty of metrics is not a reason for omitting them. Virhe ylittää selvästi vähäpätöisen virheen rajan, mutta ei olennaisen virheen rajaa. Tästä johtuen kestävyysraportointiin ei sisälly olennaista virhettä Ansiotuloa koskevien mittareiden osalta. Raportointiin sisältyy kuitenkin laadullinen virhe, koska mittarin osalta ei ole ESRS-vaatimusten mukaisesti estimoitu puuttuvaa tietoa. Yhtiö ei ole kertonut kestävyysraportillaan kyseiseen datapisteen liittyvästä mittausepävarmuuden lähteestä.		
--	--	--	--	--

		Koska virhe ei ole olennainen, ei virhe aiheuta varmennuslausunnon mukauttamista, mutta se raportoidaan johdolle.		
6.	IRO-1 DMA prosessi/ tiedonantovaatimus	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Kestävyysraportin kohdan ”Vaikutusten, riskien ja mahdollisuuksien hallinta IRO-1: Kuvaus olennaisten vaikutusten, riskien ja mahdollisuuksien tunnistamis- ja arviointiprosessista” mukaan yhtiö on järjestänyt sidosryhmäkuulemisia kaksoisolennaisuusanalyysiin liittyen. Varmennustiimin yhteenvedon kohdan 2 mukaan sidosryhmien näkökulmia ei ollut lainkaan huomioitu DMA-prosessissa lainkaan johtuen raportoinnin aikataulupaineista. Yhtiön kestävyysraporttiin sisältyy virheellinen tieto tältä osin. ESRS 2, IRO-1, 53 kohta: Yrityksen on annettava mm. (b) yleiskatsaus prosessista, jolla tunnistetaan, arvioidaan, priorisoidaan ja seurataan yrityksen mahdollisia ja todellisia vaikutuksia ihmisiin ja ympäristöön yrityksen due diligence -prosessin pohjalta, mukaan lukien selvitys siitä kattaako prosessi seuraavat seikat ja jos kattaa, niin miten: (iii.) asianomaisten sidosryhmien kuuleminen sen ymmärtämiseksi, miten vaikutukset kohdistuvat niihin, sekä ulkopuolisten asiantuntijoiden kuuleminen. Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy virhe, sillä yhtiö on raportoinut harhaanjohtavasti.²	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus-kertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	3,0
7.	S1-5 MDR-T Mittarit ja tavoitteet	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi:	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun	7,0

² Kaksoisolennaisuusanalyysiprosessiin ei kuitenkaan sisälly olennaista virhettä, sillä ESRS ei edellytä suoraan sidosryhmäkuulemisten toteuttamista, vaikka ESRS 1 3.1 kohta 24 toteaa, että yhteistyö vaikutusten kohteena olevien sidosryhmien kanssa on keskeistä yhtiön jatkuvan DD-prosessin ja kestävyiden olennaisuuden arvion näkökulmasta.

		Kestävyysraportin "S1-5 MDR-T: Tavoitteet, jotka liittyvät olennaisten kielteisten vaikutusten hallintaan, myönteisten vaikutusten edistämiseen sekä olennaisten riskien ja mahdollisuuksien hallintaan" -kohdasta selviää, että yhtiö ei ole asettanut kahden ensimmäisen tavoitteen osalta mitattavissa olevia aikasidonnaisia ja tulossuuntautuneita tavoitteita. Varmennusyhteenvedon mukaan kestävyysraportissa olevat tavoitteet ovat olemassa olevia tavoitteita. Tavoitteet: Mahdollisimman moni työntekijöistä työskentelee sertifioituissa toimipaikoissa. Tapaturmien vähentyminen ESRS 2 MDR-T 79 kohta d: Seuraako se silti olennaisten vaikutusten, riskien ja mahdollisuuksien hallitsemiseksi toteuttamiensa toimien vaikuttavuutta ja mittaako se edistymistä toimintaperiaatteidensa päämäärien saavuttamisessa, ja miten se siinä tapauksessa seuraa ja/tai mittaa näitä; ja ESRS 2 MDR-T 79 kohta e: ovatko sidosryhmät osallistuneet tavoitteiden asettamiseen kunkin olennaisen kestävyysseikan osalta, ja miten ne ovat siihen osallistuneet. Yhtiö on jättänyt raportoimatta yllä kuvatut ESRS 2 MDR-T 79 kohtien d ja e vaatimukset.	5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus-kertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	
8.	S1-6 Henkilöstön lukumäärä	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Yhtiön kestävyysraportin kohdassa "S1-6: Yrityksen työsuhteisten työntekijöiden ominaisuudet" on ilmoitettu henkilöstön keskimääräiseksi lukumääräksi vuoden lopussa 19 310 henkilöä. Taustatietojen mukaan henkilöstön keskimääräinen lukumäärä on ollut 22 458 henkilöä. Raportissa esitetty lukumäärä kauden aikana ei vastaa kerrottuja taustatietoja. S1-6 kohta 50 a): Yrityksen on esitettävä:	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus-kertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	3,0

		työsuhteisten työntekijöiden kokonaismäärä henkilömääränä ilmaistuna [sekä sukupuolen ja maan mukaan jaoteltuna niiden maiden osalta, joissa yrityksellä on vähintään 50 työsuhteista työntekijää, joka on osuutena vähintään 10 prosenttia yrityksen työsuhteisten työntekijöiden kokonaismäärästä;] Olenainen virhe, joka vaikuttaa varmennuslausuntoon. Ero on 3 148 henkilöä (19 310 vs. 22 458), joka ylittää olennaisen virheen rajan, joka on 3 000 henkilöä.		
9.	S1-16: Ansiotuloa koskevat mittarit Palkkaero	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Yhtiö kertoo kestävyysraportin kohdassa ”S1-16 Ansiotuloa koskevat mittarit” palkkaeron tarkoittavan työsuhteisten työntekijöiden keskimääräisten palkkatasojen eroa ilmaistuna prosenttiosuutena saman toimialan keskimääräisestä palkkatasosta. S1-16 kohta 95: Yrityksen on ilmoitettava nais- ja miespuolisten työsuhteisten työntekijöidensä välinen prosentuaalinen palkkaero sekä yrityksessä korkeinta ansiotuloa saavan henkilön ja yrityksen muiden työsuhteisten työntekijöiden mediaaniansion välinen suhde. Kestävyysraportissa on olennainen virhe, joka vaikuttaa varmennuslausuntoon. Määritelmä on ESRS:n vastainen määritelmä, jolloin kestävyysraportista puuttuu ESRS-standardin mukainen tieto.	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus-kertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	3,0
10.	S1-14 Terveys- ja turvallisuusmittarit Tapaturmien lukumäärä	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Varmennustiimin yhteenvedon kohdan 6 mukaan tarkastustiimi on tarkastanut tilikaudelta jakotettuja bonuksia ja niiden perusteita. Yhtenä johtoryhmän palkitsemiskriteerinä on ollut työsuhteisten työntekijöiden tapaturmien lukumäärä tilikaudella eri maantieteellisillä alueilla. Varmennustiimi on saanut Pajan HR-järjestelmästä ajatun raportin vuoden 2024 tapaturmamääristä. Kestävyysraportin kohdan ”S1-14 Terveys ja turvallisuusmittarit” mukaan tapaturmien määrä on yhteensä 118 tapaturmaa, kun määrä on HR-	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus-kertomuksessa	3,0

		järjestelmästä ajetun raportin mukaan 236 tapaturmaa. Tapaturmien määrä eroaa olennaisesti kestävyysraportissa ilmoitetuista määristä. S1-14 – Terveyttä ja turvallisuutta koskevat mittarit 86: Yrityksen on annettava tiedot siitä, missä määrin sen oma työvoima kuuluu yrityksen työterveyden ja työturvallisuuden hallintajärjestelmän piiriin, sekä ilmoitettava sen oman työvoiman työperäisiin vammoihin ja terveysongelmiin liittyvien tapausten sekä työperäisten kuolemantapausten lukumäärä. Lisäksi yrityksen on ilmoitettava toimipaikoissaan työskentelevien muiden työntekijöiden työperäisistä vammoista ja työperäisistä terveysongelmista johtuvien kuolemantapausten lukumäärä. 88.: Edellä 86 kohdassa edellytettyjen tietojen on sisällettävä seuraavat tiedot, jotka on tarvittaessa jaoteltu yrityksen omaan työvoimaan kuuluvien työsuhteisten työntekijöiden ja muiden kuin työsuhteisten työntekijöiden perusteella: --- c) kirjattavien työtapaturmien lukumäärä [ja osuus]; Virhe on olennainen. Virhe kestävyysraportissa on 118 tapaturmaa (236 vs. 118). Olennaisuusraja on 100 tapaturmaa.	Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	
11.	Tapaturmataajuus	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Lisäksi tapaturmataajuus (osuus) on jätetty raportoimatta, joka on ESRS:n vastaista S1-14 88 c. -kohdan perusteella. S1-14 – Terveyttä ja turvallisuutta koskevat mittarit 88.:	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus- kertomuksessa	2,0

		Edellä 86 kohdassa edellytettyjen tietojen on sisällettävä seuraavat tiedot, jotka on tarvittaessa jaoteltu yrityksen omaan työvoimaan kuuluvien työsuhteisten työntekijöiden ja muiden kuin työsuhteisten työntekijöiden perusteella: --- c) kirjattavien [työtapaturmien lukumäärä ja] osuus; ESRS-standardin vaatima tieto puuttuu kestävyysraportista.	Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	
12.	Taksonomia Ihmisoikeusvaikutusten arviointi	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Paja Oyj raportoi taksonomian mukaista toimintaa kolmen aktiviteetin osalta (kestävyysraportin taksonomiataulukko, sivu 14), mutta kestävyysraportin kohdassa Ympäristötiedot ”Taksonomiakelpoisuuden ja taksonomian mukaisuuden arviointi” mainitun mukaisesti ihmisoikeusvaikutusten arviointia ei ole tehty. EU Taksonomia (2020/852) Artikla 18: ” 1. Edellä 3 artiklan c alakohdassa tarkoitetut vähimmäistason suojatoimet ovat menettelyjä, jotka taloudellista toimintaa harjoittava yritys toteuttaa sen varmistamiseksi, että noudatetaan OECD:n toimintaohjeita monikansallisille yrityksille sekä yritystoimintaa ja ihmisoikeuksia koskevia YK:n ohjaavia periaatteita, myös periaatteita ja oikeuksia, jotka vahvistetaan Kansainvälisen työjärjestön työelämän perusperiaatteita ja -oikeuksia koskevassa julistuksessa yksilöidyissä kahdeksassa keskeisessä yleissopimuksessa sekä kansainvälisessä ihmisoikeusasiakirjassa.” OECD:n toimintaohjeet monikansallisille yrityksille vastuulliseen liiketoimintaan IV. Ihmisoikeudet kohta 5: ” tehdä ihmisoikeuksien tilaan liittyvä huolellisuusselvitys asianmukaisesti yrityksen koko, toiminnan luonne ja konteksti sekä haitallisten ihmisoikeusvaikutusten riskin vakavuus huomioon ottaen.” Yritystoimintaa ja ihmisoikeuksia koskevat YK:n ohjaavat periaatteet:	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus- kertomuksessa Kielteinen lausunto EU taksonomiaan liittyen	3,0

		18. In order to gauge human rights risks, business enterprises should identify and assess any actual or potential adverse human rights impacts with which they may be involved either through their own activities or as a result of their business relationships. This process should: (a) Draw on internal and/or independent external human rights expertise; (b) Involve meaningful consultation with potentially affected groups and other relevant stakeholders, as appropriate to the size of the business enterprise and the nature and context of the operation. Ihmisoikeusvaikutusten arviointi on yksi perusedellytys vähimmäissuojatoimien arvioinnissa, eikä taksonomianmukaista toimintaa voi raportoida, jos sitä ei ole tehty. Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy siten olennainen virhe, sillä yhtiö on raportoinut tietoja EU Taksonomiasäädösten vastaisesti.		
13.	Taksonomia CCM 3.6 Muiden vähähiilisten teknologioiden valmistus	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Paja Oyj raportoi taksonomian mukaista toimintaa aktiviteetin CCM 3.6 osalta 150 miljoonaa euroa. LCA-laskelmat on tehty (Komission suosituksen 2013/179/EU mukaisesti), mutta varmennusyhteenvedossa (kohta 4) todetaan, että riippumaton kolmas osapuoli ei ole varmentanut laskelmaa. KOMISSION DELEGOITU ASETUS (EU) 2021/2139 Liite I: 3.6. Muiden vähähiilisten teknologioiden valmistus: "Määrälliset elinkaarenaikaiset kasvihuonekaasupäästöjen vähennykset todentaa riippumaton kolmas osapuoli". Kolmannen osapuolen suorittama varmennus on edellytys mukaisuusraportoinnille aktiviteetin CCM 3.6 osalta. Virhe ylittää selvästi vähäpätöisen virheen rajan 19 miljoonaa euroa, joten asia raportoidaan johdolle.	Muu raportointi johdolle	3,0
14.	Taksonomia Olennaisuus	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Paja Oyj:n kestävyysraportin kohdassa "Ympäristötiedot Taksonomiakelpoisuuden ja taksonomian mukaisuuden arviointi" todetaan, että	Muu raportointi johdolle	3,5

		korjaus- ja kunnostusliiketoiminnan osuus liikevaihdosta muodostaa vain 1,8 prosenttia, joten sen osalta Paja Oyj ei ole arvioinut kelpoisuutta tai mukaisuutta, eikä siitä tämän johdosta raportoida mitään. Korjaus- ja kunnostus liiketoiminnan osuus yhtiön liikevaihdosta (7 500 miljoonaa euroa) on siten 135 miljoonaa euroa. Viittaus: KOMISSION DELEGOITU ASETUS (EU) 2021/2178 2 artikla 1. Muiden kuin rahoitusalan yritysten on annettava asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklan 1 ja 2 kohdassa tarkoitetut ja tämän asetuksen liitteessä I täsmennetyt tiedot. 1.4.2025 voimassa olevien säädösten mukaan taksonomiaraportoinnissa ei saa soveltaa olennaisuusrajoja. Virhe ylittää selvästi vähäpätöisen virheen rajan 19 miljoonaa euroa, joten asia raportoidaan johdolle.		
15.	Taksonomia Yhtiöspesifi aktiviteetti	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Paja Oyj kertoo kestävyysraportin kohdassa ”Ympäristötiedot Taksonomiakelpoisuuden ja taksonomian mukaisuuden arviointi” raportoivansa kelpoisuutta ja mukaisuutta oman aktiviteetin osalta ”Tulevaisuudessa hiilineutraalit ratkaisut”. Aktiviteettiin luetut tuotteet toimivat tällä hetkellä dieselmootoreilla, mutta niitä voidaan tulevaisuudessa mahdollisesti sähköistää. EUROOPAN PARLAMENTIN JA NEUVOSTON ASETUS (EU) 2020/852: 10 artikla 3.a) ”3. Komissio antaa delegoidun säädöksen 23 artiklan mukaisesti a) täydentämään tämän artiklan 1 ja 2 kohtaa vahvistamalla sellaiset tekniset arviointikriteerit, joilla määritetään, millä edellytyksillä tiettyä taloudellista toimintaa pidetään tätä asetusta sovellettaessa ilmastomuutoksen hillintää merkittävästi edistävänä”.	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus-kertomuksessa Kielteinen lausunto EU-taksonomian mukaisuudesta	3,5

		Omia, yhtiöspesifeja aktiviteetteja ei saa raportoida EU Taksonomian alla. Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy siten olennainen virhe, sillä yhtiö on raportoinut tietoja EU Taksonomiasäädösten vastaisesti.		
16.	Taksonomia Liikevaihdon täsmäytys tilinpäätöksen kanssa	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Paja Oyj:n taksonomiataulukossa raportoima liikevaihto yhteensä, 7 500 miljoonaa euroa (kestävyysraportin taksonomiataulukko, sivu 13 ja sivu 15) ei täsmää tilinpäätöksessä esitetyn (yrityksen taustatiedot) liikevaihdon, 7 700 miljoonaa euroa, kanssa. Virheen suuruus on 200 miljoonaa euroa. Viittaus: KOMISSION DELEGOITU ASETUS (EU) 2021/2178 Liite 1: "1.1.1 Liikevaihtoon liittyvä keskeinen tulosindikaattori (liikevaihtoindikaattori) [Asetuksen (EU) 2020/852 8 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettu osuus liikevaihdosta lasketaan siten, että luokitusjärjestelmän mukaisiin taloudellisiin toimintoihin liittyvistä tuotteista tai palveluista, aineettomat hyödykkeet mukaan luettuina, saadun liikevaihdon osuus (osoittaja) jaetaan direktiivin 2013/34/EU 2 artiklan 5 kohdassa määritellyllä liikevaihdolla (nimittäjä).] Liikevaihto sisältää tuotot, jotka kirjataan kansainvälisen tilinpäätösstandardin (IAS) 1 kappaleen 82(a) mukaisesti, sellaisena kuin se on hyväksytty komission asetuksella (EY) N:o 1126/2008 (1)." Virhe on alle tarkastukseen säädetyn olennaisuusrajan, joten se raportoidaan johdolle.	Muu raportointi johdolle	2,5
17.	Siirtymäsuunnitelma Siirtymäsuunnitelman toteutusta tukevat investoinnit ja rahoitus, taksonomian mukaiset pääomamenot	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Paja Oy kertoo kestävyysraportin kohdassa "E1 Ilmastonmuutos Strategia E1-1", että ilmastonmuutoksen hillinnän siirtymäsuunnitelmaa tuettiin vuonna 2024 yhteensä 158 miljoonan euron investoinneilla, jotka ovat taksonomian mukaisia. Taksonomian pääomamenoja koskevassa taulukossa taksonomian mukaisina pääomamenoina kuitenkin esitetään 34 miljoonaa euroa.	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus-kertomuksessa	3,0

		Siirtymäsuunnitelman tiedot ovat puutteelliset. Paja Oy:n raportoinnin kattavuutta arvioidaan kestävyysraportin kohdassa ”E1-1 Ilmastomuutoksen hillintää koskeva siirtymäsuunnitelma” esitettyjen tietojen perusteella. ESRS E1-1 kohta 14: ”Yrityksen on annettava tiedoksi ilmastomuutoksen hillintää koskeva siirtymäsuunnitelmansa”. E1-1 kohta 15: ”Tämän tiedonantovaatimuksen tavoitteena on antaa käsitys yrityksen aiemmista, nykyisistä ja tulevista hillitsemistoimista sen varmistamiseksi, että sen strategia ja liiketoimintamalli ovat yhteensopivia seuraavien kanssa: kestävään talouteen siirtyminen, ilmaston lämpenemisen rajoittaminen 1,5 celsiusasteeseen Pariisin sopimuksen mukaisesti, ilmastoneutraaliuden saavuttamista vuoteen 2050 mennessä koskeva tavoite sekä tarvittaessa yrityksen altistuminen hiili-, öljy- ja kaasualan toiminnoille”. E1-1 kohdat 16a) – 16j): 16c) (tiedonantovaatimuksessa E1-3 vaadittujen) ilmastomuutoksen hillintää koskevien toimien osalta selvitys ja määrälliset tiedot yrityksen investoinneista ja rahoituksesta, joilla tuetaan sen siirtymäsuunnitelman toteuttamista, viitaten luokitusjärjestelmän mukaisiin pääomamenoihin liittyviin keskeisiin tulosindikaattoreihin ja soveltuvin tapauksissa CapEx-suunnitelmiin, jotka yritys ilmoittaa komission delegoidun asetuksen (EU) 2021/2178 mukaisesti. Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy olennainen virhe, sillä yhtiö on esittänyt virheellisesti ESRS:n edellyttämän tiedon taksonomian mukaisista pääomamenoista.	Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	
18.	Siirtymäsuunnitelma – tieto Pariisin ilmastosopimuksen mukaisten vertailuarvojen ulkopuolelle sulkemisesta	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Paja Oy:n kestävyysraportin kohdassa ”E1-1 Ilmastomuutoksen hillintää koskeva siirtymäsuunnitelma” ei ole annettu tietoa siitä, onko yhtiö suljettu Pariisin ilmastopimuksen mukaisten vertailuarvojen ulkopuolelle.	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin	3,0

		E1-1 kohdissa 16a) – 16j): 16g) tiedot siitä, onko yritys suljettu EU:n Pariisin sopimuksen mukaisten vertailuarvojen ulkopuolelle; Paja Oy:n kestävyysraportissa ei ole annettu kohdan 16g) mukaista tietoa siitä, onko yhtiö suljettu Pariin ilmastopimuksen mukaisten vertailuarvojen ulkopuolelle. Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy olennainen virhe, sillä yhtiö ei ole esittänyt ESRS-standardien edellyttämää tietoa.	varmennus- kertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	
19.	Siirtymäsuunnitelma – siirtymäsuunnitelman hyväksyminen hallinto-, johto- ja valvontaelinten toimesta	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Varmennustiimin yhteenvedon kohdan 5 mukaan varmennustiimi on käynyt läpi yhtiön hallituksen kokousten pöytäkirjat vuodelta 2024. Pöytäkirjoissa ei ole merkintää E1-1 -siirtymäsuunnitelman hyväksymisestä. E1-1 kohdat 16a) – 16j): 16i) tieto siitä, onko siirtymäsuunnitelma hallinto-, johto- ja valvontaelinten hyväksymä; Paja Oy:n kestävyysraportoinnissa ei ole käsitelty kohdan 16i) mukaista siirtymäsuunnitelman hyväksymistä hallinto-, johto- ja valvontaelinten toimesta. Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy olennainen virhe, sillä yhtiö ei ole esittänyt ESRS-standardien edellyttämää tietoa.	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus- kertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	3,0
20.	E1-6 Päästölaskenta, laskentarajan määrittely	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Varmennustiimin yhteenvedon kohdan 5 mukaan: - Pajalla on 18 tytäryhtiötä, joiden kotipaikka on EU:ssa ja 2 tytäryhtiötä, joiden kotipaikka on EU:n ulkopuolella. Pajan omistusosuus kaikissa tytäryhtiöissä on 100 prosenttia. EU:n ulkopuolella sijaitsevien	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin	7,0

		tytäryhtiöiden kasvihuonekaasupäästöjä ei ole yhdistely konsernin scope 1 ja 2 -kasvihuonekaasupäästöihin. - Pajalla on kaksi yhteistä toimintoa (joint operations) EU-maissa. Pajan omistusosuus näissä yhteisissä toiminnoissa on 50 %. Konsernin tilinpäätöksessä yhteiset toiminnot on kirjattu ja konsolidoitu sen perusteella, mikä on Pajan osuus yhteisen toiminnon varoista, veloista, tuotoista, kuluista ja rahavirroista. Pajalla ei ole operatiivista kontrollia kummassakaan yhteisessä toiminnossa. Yhteisten toimintojen kasvihuonekaasupäästöjä ei ole yhdistelty konsernin scope 1- ja 2 -kasvihuonekaasupäästöihin. - Pajalla on kolme osakkuusyhtiötä, joissa kaikissa yhtiön omistusosuus on 20–45 %. Pajalla on operatiivinen määräysvalta yhteen osakkuusyhtiöön, jonka toimintaan liittyy merkittäviä kasvihuonekaasupäästöjä. Kahteen muuhun osakkuusyhtiöön Pajalla ei ole operatiivista määräysvaltaa. Osakkuusyhtiöiden päästöjä ei ole yhdistelty konsernin kasvihuonekaasupäästöihin. ESRS 1: Kestävyysselvityksen on koskettava samaa kokonaisuutta kuin tilinpäätöksen. E1-6 AR 40.: Kun yritys laatii 50 kohdassa vaadittuja tietoja osakkuusyritysten, yhteisyritysten, konsernitilinpäätökseen sisältymättömien tytäryritysten (sijoitusyhteisöjen) ja sopimusjärjestelyjen kasvihuonekaasupäästöjen raportointiseksi, sen on konsolidoitava 100 prosenttia niiden yksiköiden kasvihuonekaasupäästöistä, joiden toimintaa se valvoo. Käytännössä näin tapahtuu silloin, kun yrityksillä on lupa käyttää näiden osakkuusyritysten, yhteisyritysten, konsernitilinpäätökseen sisältymättömien tytäryritysten (sijoitusyhteisöjen) ja sopimusjärjestelyjen varoja. Kun yrityksellä on sopimuksessa määritelty osa-aikainen operatiivinen määräysvalta, sen on konsolidoitava 100 prosenttia sen operatiivisen määräysvallan aikana syntyvistä kasvihuonekaasupäästöistä. EFRAG Q&A 148:	varmennus- kertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	
--	--	--	---	--

		The starting point of the sustainability statement is the perimeter used for financial reporting. The consolidated sustainability statement of a parent company must include all its subsidiaries in line with the scope of consolidation in financial reporting, even if some of them are located outside of the EU. The undertaking performs its assessment of material impacts, risks and opportunities based on the business model for the entire consolidated group. Subsidiaries that are immaterial for financial statements and therefore are excluded from the consolidated perimeter when preparing financial statements on an exceptional basis for practical considerations, or in line with national accounting law from, may still be material from a double materiality point of view. When this happens, they shall be included in the reporting boundaries of the consolidated sustainability statement, despite them being deemed immaterial for the consolidated financial statements. EFRAG IG 2: Value Chain Implementation Guidance FAQ 6: Reporting perimeter for ESRS E1 in practice kuvaa tytär-, yhteis- ja osakkuusyhtiöiden yhdistelyn periaatteet ESRS E1-6 mukaisessa kasvihuonekaasujen päästölaskennassa. - 100 % omistettut tytäryhtiöt EU:ssa ja EU:n ulkopuolella yhdistellään 100 % konsernin scope 1 ja 2 -kasvihuonekaasupäästöihin (E1-6 kohta 50a) - Yhteiset toiminnot, jotka yhdistellään tilinpäätöksessä sen mukaisesti, mikä on yhtiön osuus yhteisen toiminnon varoista, veloista, tuotoista, kuluista ja rahavirroista, yhdistellään kasvihuonekaasupäästöjen laskennassa omistusosuuden perusteella konsernin scope 1 ja 2 -kasvihuonekaasupäästöihin (E1-6 kohta 50b) - Osakkuusyhtiö, johon yhtiöllä on operatiivinen kontrolli, yhdistellään konsernin scope 1 ja 2 -kasvihuonekaasupäästöihin 100 % (E1-6 kohta 50b). Osakkuusyhtiöitä, joihin yhtiöllä ei ole operatiivista määräysvaltaa, ei yhdistellä konsernin scope 1 ja 2 kasvihuonekaasupäästöihin, vaan käsitellään scope 3 -päästöinä (E1-6 kohta 50b) Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy olennainen virhe, sillä yhtiö: • on jättänyt EU:n ulkopuoliset tytäryhtiöt pois tietojen yhdistelystä, mikä aiheuttaa olennaisen virheen päästötietojen yhdistelyssä (laskentarajan tulee olla sama kuin tilinpäätöksessä). EU:n ulkopuolisten yhtiöiden		
--	--	--	--	--

		scope 1 -päästöt ovat yhteensä 4 200 tCO₂e, mikä ylittää olennaisen virheen rajan. • ei ole yhdistellyt yhteisten toimintojen päästöjä konsernin päästöihin, mikä aiheuttaa virheen scope 1 ja 2 -päästöihin. Scope 1:n osalta virhe on 1 250 tCO₂e ja scope 2 -markkinaperusteisten päästöjen osalta 3 750 tCO₂e ja scope 2 sijaintiperusteisten päästöjen osalta 5 000 tCO₂e. Virhe ei ylitä olennaisuusrajaa, joten tämän havainnon osalta muu raportointi johdolle hyväksytään johtopäätöksenä. • ei ole yhdistellyt määräysvaltaan kuuluvan osakkuusyhtiön päästöjä konsernin päästöihin, mikä aiheuttaa olennaisuusrajan ylittävän virheen (scope 1 -päästöt 5 000 tCO₂e, markkinaperusteiset scope 2 -päästöt 20 000 ja sijaintiperusteiset 25 000 tCO₂e).		
21.	E1-6 Päästökaupan piiriin kuuluvat scope 1 -päästöt	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Varmennustiimin muistion kohdan 5 mukaan Pajalla on kaksi tytäryhtiötä, joiden toimipaikat kuuluvat EU:n päästökauppajärjestelmän piiriin. Näiden tytäryhtiöiden yhteenlasketut scope 1 -kasviuonekaasupäästöt ovat yhteensä 4 200 tCO₂e. Kestävyysraportin mukaan Paja ei ole sisällyttänyt näitä päästöjä mukaan konsernin kasviuonekaasupäästöihin, koska tiedot raportoidaan viranomaisille EU:n päästökauppajärjestelmän mukaisesti erikseen. E1-6 kohta 48b: Yhtiön on esitettävä ”säänneltyjen päästökauppajärjestelmien piiriin kuuluvien scope 1 -kasviuonekaasupäästöjen prosenttiosuus.” Paja on esittänyt taulukossa ”E1-6 Kasviuonekaasujen scope 1-, scope 2- ja scope 3 -bruttopäästöt ja kokonaispäästöt” säänneltyjen päästökauppajärjestelmien piiriin kuuluvien scope 1 -kasviuonekaasupäästöjen prosenttiosuudeksi 0 %. Varmennustiimin yhteenvedon kohdan 5 mukaan päästökauppajärjestelmän piiriin kuuluvien kahden tytäryhtiön scope 1 -kasviuonepäästöt ovat yhteensä 4 200 tCO₂e. Pajan kestävyysraportilta puuttuu tieto päästökaupan piiriin kuuluvien päästöjen osuudesta (%).	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennuskertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	3,0

		Lisäksi yhtiö ei ole sisällyttänyt näitä päästöjä mukaan konsernin kasvihuonepäästöihin. Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy olennainen virhe, sillä scope 1 -päästöt päästökauppajärjestelmän piiriin kuuluvien yhtiöiden osalta puuttuvat konsernin tiedoista. (Puuttuvat tytäryhtiöiden yhteenlasketut scope 1 -kasvihuonekaasupäästöt ovat yhteensä 4 200 tCO₂e).		
22.	E1-6 Sijainti- ja markkinaperusteiset scope 2 -päästöt	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Varmennustiimin muistion kohdassa 5 on kuvattu Pajan scope 2 -sijainti- ja markkinaperusteisen kasvihuonekaasupäästölaskennan periaatteet. Markkinaperusteisten scope 2 -päästöjen laskennassa on varmennustiimin yhteenvedon mukaan huomioitu alkuperätakuilla uusiutuvaksi varmennettu ostoenergia. Alkuperätakuiden määrä vastaa 85 prosenttia Pajan kaikesta ostoenergiasta, ja tämä osuus $0,85 * 45\,925 \text{ tCO}_2\text{e} = 39\,034 \text{ tCO}_2\text{e}$ on laskettu päästöttömäksi. Sille osuudelle ostoenergiasta, jolle Paja ei ole hankkinut alkuperätakuuta ($0,15 * 45\,925 \text{ tCO}_2\text{e} = 6\,888 \text{ tCO}_2\text{e}$), scope 2 -markkinaperusteiset päästöt on laskettu käyttämällä samoja päästökertoimia, joilla on laskettu sijaintiperusteiset scope 2 -kasvihuonekaasupäästöt. Yhtiö on verrannut näitä sijaintiperusteisia kertoimia eri lähteistä saataviin sähkön jäännösjakaumakertoimiin ja päätynyt kuitenkin johdonmukaisuuden vuoksi käyttämään myös markkinaperusteisessa laskennassa sijaintiperusteisia päästökertoimia. Varmennustiimin tarkastuslaskennan perusteella jäännösjakaumakerroin on keskimäärin 10 % korkeampi kuin sijaintiperusteinen päästökerroin ($0,1 * 6\,888 \text{ tCO}_2\text{e} = 689 \text{ tCO}_2\text{e}$). GHG-protokollan mukaan markkinaperusteisessa päästölaskennassa sille osalle ostoenergiaa, jota ei ole alkuperätakuilla varmennettu uusiutuvaksi, lasketaan päästöt käyttämällä jäännösjakaumakerrointa. Jäännösjakaumakerroin on korkeampi kuin sijaintiperusteinen, ja johtaa suurempiin päästöihin laskennassa. E1-5 AR 32 j): Sovellettava varovaista lähestymistapaa eritellessään sähköä, höyryä, lämpöä tai jäähdytystä uusiutuviin ja uusiutumattomiin energialähteisiin	Muu raportointi johdolle	2,5

		markkinaperusteisten scope 2 -kasvihuonekaasupäästöjen laskemiseen sovellettavan lähestymistavan mukaisesti. Yrityksen on pidettävä tätä energiankulutusta uusiutuvista lähteistä peräisin olevana ainoastaan silloin, jos ostetun energian alkuperä on selkeästi määritelty energiantoimittajien kanssa tehdyissä sopimusjärjestelyissä (uusiutuvan sähkön ostosopimus, standardoitu vihreän sähkön tariffi, markkinavälineet, kuten alkuperätakuu uusiutuvista lähteistä Euroopassa tai vastaavat välineet, kuten uusiutuvan energian sertifikaatit Yhdysvalloissa ja Kanadassa jne.). E1-6 AR45 d): Sovellettava sijainti- ja markkinaperusteisia menetelmiä scope 2 -kasvihuonekaasupäästöjen laskemiseen ja annettava tietoa sopimusvälineiden osuudesta ja tyypeistä. Sijaintiperusteisella menetelmällä lasketaan scope 2 -kasvihuonekaasupäästöjen määrä, joka perustuu energiantuotannon keskimääräisiin päästökertoimiin tietyissä paikoissa, jotka määritetään esimerkiksi paikallisten, alueellisten tai kansallisten rajojen perusteella ("GHG Protocol Scope 2 Guidance", sanasto, 2015). Markkinaperusteisella menetelmällä lasketaan scope 2 -kasvihuonekaasupäästöjen määrä, joka perustuu niiden sähköntuottajien aiheuttamiin kasvihuonekaasupäästöihin, joilta raportoiva yhteisö ostaa sopimuksen perusteella joko sähköä yhdessä välineiden kanssa tai välineitä erikseen ("GHG Protocol Scope 2 Guidance", sanasto, 2015); tässä tapauksessa yritys voi ilmoittaa markkinaperusteisten scope 2 -kasvihuonekaasupäästöjen osuuden, joka liittyy yhdessä alkuperätakuun tai uusiutuvan energian sertifikaattien kaltaisten välineiden kanssa ostettuun sähkөө. Yrityksen on toimitettava tiedot niiden sopimusvälineiden osuudesta ja tyypeistä, jotka liittyvät energian myyntiin ja ostamiseen yhdessä energiantuotantoon liittyviä ominaisuuksia koskevien väitteiden kanssa tai erikseen annettaviin energiaominaisuusväitteisiin; Kestävyysraportissa on virhe markkinaperusteisten scope 2 -päästöjen laskennassa. Virhe ei ylitä olennaisuusrajaa, joka on 5 000 tCO₂e (virheen suuruus 689 tCO₂e). Virhe ylittää vähäpätöisen virheen rajan 500 tCO₂e, joten asia raportoidaan johdolle.		
--	--	---	--	--

23.	Biogeenisten scope 1 -kasvihuonekaasupäästöjen raportointi	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Paja ei ole raportoinut biogeenisiä scope 1 -kasvihuonekaasupäästöjä. Assistentin yhteenvedon kohdan 5 mukaan yhtiön arvio biogeenisten scope 1 -päästöjen suuruudesta on noin 500 tCO₂e. E1-6 AR 43: Kun yritys laatii 48 kohdan a alakohdassa vaadittuja kasvihuonekaasujen scope 1 -bruttopäästöjä koskevia tietoja, sen on 43 c) kohdan mukaan annettava tiedoksi biogeeniset hiilidioksidipäästöt, jotka ovat peräisin biomassan poltosta tai biologisesta hajoamisesta, erillään scope 1 -kasvihuonekaasupäästöistä, mutta sisällyttäen muiden kasvihuonekaasutyyppeiden päästöt (erityisesti CH₄ ja N₂O);. Scope 1 -päästöjen esittämisessä on virhe. Virhe ei ylitä olennaisuusrajaa, joten asia raportoidaan johdolle (biogeeniset scope 1-päästöt ovat arviolta 500 tCO₂e). Olennaisuusraja on 2 000 tCO₂e.	Muu raportointi johdolle	2,5
24.	Päästökompensaatioiden raportointi	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Varmennustiimin yhteenvedon kohdan 5 perusteella Paja on vähentänyt scope 2 sijainti- ja markkinaperusteisista bruttopäästöistään 10 000 tCO₂e -päästöt, jotka se on kompensoinut ostamalla päästökompensaatioita. Päästökompensaatioita ei ole raportoitu erikseen, koska Paja on soveltanut siihen E1-7 tiedonantovaatimukseen liittyvää siirtymäsäännöstä. E1-6 AR 45 f): Raportoinnissa on jätettävä pois scope 2 -kasvihuonekaasupäästöjä koskevista laskelmista poistot sekä ostetut, myydyt tai siirretyt päästöhyvitykset tai kasvihuonekaasujen päästöoikeudet. Markkina- ja sijaintiperusteisten scope 2 -päästöjen laskennassa on virhe, koska päästöistä on vähennetty päästökompensaatioita, vaikka tiedot tulee esittää bruttopäästöinä. Olennaisuusrajan ylittävä virhe (10 000 tCO₂e). Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy olennainen virhe, sillä scope 2 -bruttopäästöistä on vähennetty kompensoitu määrä 10 000 tCO₂e.	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennuskertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	3,0

25.	Päästökompensaatioiden raportointi siirtymäsäännöksen käyttäminen	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Päästökompensaatioita ei ole raportoitu erikseen, koska Paja on soveltanut siihen E1-7 tiedonantovaatimukseen liittyvää siirtymäsäännöstä. E1-7 tiedonantovaatimukseen ei liity päästökompensaatioihin liittyvää siirtymäsäännöstä. Siirtymäsäännökset on kuvattu ESRS 1 -standardin kohdassa 10 sekä ESRS 1 -standardin liitteessä "Lisäys C: Luettelo vaihteittain käyttöön otettavista tiedonantovaatimuksista". Kestävyysraportointiin sisältyy laadullinen virhe, koska E1-7 tiedonantovaatimukseen ei liity siirtymäsäännöstä. Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy olennainen virhe, sillä yhtiö ei ole esittänyt ESRS-standardien edellyttämää tietoa.	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus-kertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	3,0
26.	E1-6 Olennaisten scope 3 kategorioiden määrittäminen	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Varmennustiimin yhteenvedosta (kohta 5) selviää, että kestävyysraportin mukaan scope 3 kategoria 2 Tuotantohyödykkeet on jätetty pois, koska päästöt on arvioitu epäolennaisiksi. Raportin mukaan tämän kategorian päästöjen osuus Pajan kokonaispäästöistä on 2,5 prosenttia, joka on päästöinä 1 000 000 tCO₂e. Samoin kategoria 9 Kuljetukset tuotantoketjun loppupäässä on jätetty pois epäolennaisena. Tämän kategorian osuus on 3 prosenttia kokonaispäästöistä, joka vastaa noin 1 200 000 tCO₂e päästöjä. ESRS 1-6- kohta 44 C: Yhtiön tulee ilmoittaa olennaisten scope 3 -kategorioiden kasvihuonekaasujen päästöt. Tiedonantovaatimus E1-6 – Kasvihuonekaasujen scope 1-, scope 2- ja scope 3 -bruttopäästöt ja kokonaispäästöt kohta 44. Yrityksen on ilmoitettava hiilidioksidiekvivalenttitonneina sen ... c) kasvihuonekaasujen scope 3 -bruttopäästöt.	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus-kertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	3,0

		51. Edellä 44 kohdan c alakohdassa vaadittuihin kasvihuonekaasujen scope 3 -bruttopäästöjä koskeviin tietoihin on sisällytettävä kasvihuonekaasupäästöt hiilidioksidiekvivalenttitonneina kustakin merkittävästä scope 3 -luokasta (eli kustakin scope 3 -luokasta, joka sisältyy yrityksen prioriteetteihin). Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy olennainen virhe, sillä scope 3 -päästöjen laskennassa on olennaisuusrajan 750 000 tCO₂e ylittävä virhe (kategoria 2: 1 200 000 tCO₂e ja kategoria 9: 1 000 000 tCO₂e). Olennaisuusrajan ylittäviä kategorioita on jätetty raportoinnin ulkopuolelle epäolennaisina.		
27.	E1-6 Kasvihuonekaasupäästö- intensiteetin laskenta	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Varmennustiimin yhteenvedon kohdan 5 perusteella kasvihuonepäästöintensiteetin laskennassa Paja on käyttänyt jakajana taksonomian luokitusjärjestelmän piiriin kuuluvien toimintojen liikevaihtoa. Pajan mukaan tämä edustaa ilmastovaikutuksiltaan merkittäviä toimintoja. E1-6 53: Yrityksen on ilmoitettava kasvihuonekaasuintensiteettinsä (kasvihuonekaasujen kokonaispäästöt liikevaihtoon suhteutettuna). Yhtiön kestävyysraportointiin sisältyy olennainen virhe, sillä virhe kasvihuonekaasupäästöintensiteetin laskennassa ylittää olennaisuusrajan 1 000 tCO₂e/MEUR. Markkinaperusteinen (raportilla 39 654 207 tCO₂e/2 000 MEUR = 19 827 vs. Pajan ilmoitetulla liikevaihdolla laskettuna 39 654 207 tCO₂e / 7 700 MEUR = 5 150 tCO₂e/MEUR, joten ero 19 827 – 5 150 = 14 677). Sama virhe sisältyy myös sijaintiperusteisen kasvihuonekaasupäästöintensiteetin laskentaan.	Raportointi tilintarkastuslain 3 luvun 5a §:n mukaisessa kestävyysraportin varmennus-kertomuksessa Kielteinen lausunto ESRS-mukaisuudesta	3,0
			Yhteensä 100 pistettä	