

BEDÖMNINGSGRUNDER FÖR DEN OFULLBORDADE CGR-EXAMEN 2020

I bedömningsgrunderna har de omständigheter beskrivits som utgör grunden för poänggivningen. Bedömningsgrunden är inget modellsvar. Samtliga godkännbara aspekter eller svar på uppgifterna har inte angetts fullständigt i bedömningsgrunderna. Vid bedömningen av svaren har man kunnat få extra poäng för tillräckliga motiveringar och väsentliga observationer trots att de inte har omnämnts i bedömningsgrunderna.

Tolkningar av lagstiftningen samt av god revisionssed och god bokföringssed som har angetts i bedömningsgrunderna anknyter endast till bedömningen av respektive uppgift i denna examen. Tolkningarna i bedömningsgrunden kan inte användas som PRS revisionstillsyns ställningstaganden i andra sammanhang.

Maximilängden för svaren i uppgift 1 i examens del 1 var begränsad. En överskjutande del av svaret har inte lästs eller bedömts.

BEDÖMNINGSGRUND

Uppgift 1 (sammanlagt 25 poäng)

Fråga	Svar (ja eller nej)	Motivering
1.1. Kan den minoritetsutdelning som Rautasofta Ab:s bolagsstämma fattade beslut om 18.6.2020 delas ut till aktieägarna utan några andra åtgärder? (9,0 poäng)	Nej (1,0 poäng)	Enligt bestämmelsen om minoritetsutdelning i ABL 13:7.1 kan en aktieägare inte kräva att som vinst ska delas ut ett större belopp än vad som enligt ABL 13 kap. är möjligt utan borgenärernas samtycke (1,0 poäng). I ABL 14:2.2 sägs att om aktiekapitalet har minskats för att täcka en förlust, kan fritt eget kapital under tre år efter det att minskningen registrerats betalas ut till aktieägarna endast med iakttagande av borgenärsskyddsförfarandet enligt ABL 14 kap. 3–5 § (1,0 poäng). En borgenär har dock inte rätt att motsätta sig utbetalningen, om aktiekapitalet har ökats med minst minskningsbeloppet. (1,0 poäng). Rautasofta Ab har minskat aktiekapitalet för att täcka en förlust (1,0 poäng). Minskningen av aktiekapitalet har registrerats 15.7.2018, dvs. för mindre än tre år sedan (1,0 poäng), varefter aktiekapitalet inte har ändrats (1,0 poäng). Sålunda kan Rautasofta Ab inte dela ut fritt eget kapital till aktieägarna, om bolaget inte ökar aktiekapitalet med minst minskningsbeloppet (1,0 poäng) eller iakttar borgenärsskyddsförfarandet (1,0 poäng).
1.2. Har Rautasofta Ab:s styrelse förfarit i strid med aktiebolagslagen när man 15.7.2020 beslöt att Rautasofta Ab tar ett lån på 1 000 000 euro från Tuula Tuohi? (9,0 poäng)	Ja (1,0 poäng)	Enligt ABL 1:5 är syftet med bolagets verksamhet att bereda vinst åt aktieägarna, om inte annat föreskrivs i bolagsordningen (1,0 poäng). Enligt den andra meningen i ABL 1:7 får bolagsstämman, styrelsen, verkställande direktören eller förvaltningsrådet inte fatta beslut eller företa någon annan åtgärd som är ägnad att ge en aktieägare eller någon annan en otillbörlig fördel till nackdel för bolaget eller någon annan aktieägare (1,0 poäng). Enligt ABL 1:8 ska bolagets ledning omsorgsfullt främja bolagets intressen (1,0 poäng). Enligt regeringens proposition (RP 109/2005 s. 41) kan det i allmänhet anses att tillräcklig omsorgsfullhet har iakttagits när ett avgörande baseras på sådan relevant information som situationer kräver, när informationen har lagts till grund för ett konsekvent beslut eller någon annan åtgärd och när beslutet eller åtgärden i fråga inte har påverkats av intressekonflikter mellan ledningens medlemmar (1,0 poäng). Enligt ABL 1:3.2 får bolagets medel betalas ut endast så som föreskrivs i aktiebolagslagen (1,0 poäng)¹. Enligt ABL 13:1.3 anses som olaglig utbetalning av medel andra affärshändelser som utan någon affärsekonomisk grund minskar bolagets tillgångar eller ökar dess skulder (1,0 poäng).

¹ Poäng ges också om svaret överensstämmer med ordalydelsen i ABL 13:1.1 och 13.1.2 i stället för ABL 1:3.2.

		Rautasofta Ab:s styrelse beslöt att ta ett lån från Tuula Tuohi med en dubbelt högre ränta än räntan enligt de solida kreditinstitutens anbud (1,0 poäng) . I regeringens proposition (RP 109/2005 s. 126) nämns som exempel på olaglig utbetalning utlåning på marknaden mot förhållandevis alltför låg ränta eller inlåning mot alltför hög ränta (1,0 poäng) .
1.3. Har Rautasofta Ab:s styrelse förfarit i strid med aktiebolagslagen när man 15.7.2020 beslöt att Rautasofta Ab ger en gåva värd 200 euro till Pirjo Printteri? (2,0 poäng)	Nej (1,0 poäng)	I regeringens proposition (RP 109/2005 s. 131) sägs att om det i samhället är allmänt accepterat att ett bolag uppvaktar anställda eller ledande personer i ett bolag inom samma bransch med sedvanliga gåvor på bemarkedsdagar, kan dessa gåvor betraktas som en del av bolagets affärsverksamhet, vilket innebär att de inte hör till tillämpningsområdet för ABL 13:8 (1,0 poäng) .
1.4. Har Rautasofta Ab:s styrelse förfarit i strid med aktiebolagslagen år 2016, när styrelsen har verkställt aktieägarnas beslut 1.8.2016 att ge en gåva värd 10 000 euro till Simo Spinnu? (5,0 poäng)	Nej (1,0 poäng)	Enligt ABL 13:6.4 som var i kraft vid tidpunkten för händelsen kan fritt eget kapital med samtycke av alla aktieägare betalas ut också på något annat sätt än enligt ABL 13:1.1, om inte något annat följer av bolagsordningen (1,0 poäng) ² . Rautasofta Ab:s aktieägares beslut 1.8.2016 registrerades, daterades, numrerades och undertecknades, dvs. man förfor i enlighet med ABL 5:1.2 (1,0 poäng) . Samtliga aktieägare samtyckte till gåvan genom att underteckna beslutet (1,0 poäng) . Gåvan har getts inom ramen för det utdelningsbara fria egna kapitalet (1,0 poäng) .

² Bestämmelsen har ändrats genom lag 512/2019, som trädde i kraft 10.6.2019. Poäng ges också om svaret överensstämmer med den form som bestämmelsen hade på dagen för provet.

Uppgift 2 (37,5 poäng)**2.1. (13 poäng)**

Bristfällig eller felaktig punkt i revisorns dokumentation eller i de åtgärder som revisorn enligt dokumentationen har vidtagit	Korrigeringsförslag med motivering	Motivering (punkt i ISA-standard)	Poängsättning
Närståendekrets	Enligt revisorns arbetspapper är identifieringen av närståendekretsen bristfälligt gjord. Ägaren har inte identifierats. Revisorn ska känna kunden och utreda de aktörer som direkt eller indirekt har bestämmande inflytande över bolaget. Revisorn ska fråga ledningen om vilka bolagets närstående är. Det har inte gjorts tillräckliga förfrågningar. Revisorn har inte utrett moderbolagets ägandestruktur.	ISA 550.13 ISA 550 10 b)	3
Ekonomiförvaltningens processer	Enligt revisorns arbetspapper finns det inga farliga arbetskombinationer inom ekonomiförvaltningen som behöver rapporteras. Verkställande direktören kan dock både betala och göra noteringar, vilket utgör en farlig arbetskombination. Denna omständighet bör rapporteras till styrelsen.	ISA 265.9	3
Bankkonton	Vid revisionen har man upptäckt ett bankkonto som saknas i bolagets bokföring. Revisorn har inte granskat transaktionerna på detta konto. Revisorn borde ha utföra andra åtgärder för att granska bankkontot i fråga. Revisorn borde ha begärt kontoutdrag över kontot i fråga och utrett ursprunget för de betalningar som kommit in på kontot.	ISA 240.A3	3

Granskning av försäljningen	Enligt revisorns arbetspapper har betalningar av kundfordringar granskats på kontoutdrag över bankkontot i bolagets bokföring och dit pengar har överförts från det bankkonto som finns i Suurin Pankki Abp, och som inte finns i bolagets bokföring. Revisorn har inte haft tillgång till kontoutdrag över kontot i Suurin Pankki Abp, dit pengarna har kommit, och där man skulle ha sett varifrån pengarna har kommit. Revisorn borde ha begärt kontoutdrag över det saknade bankkontot. Revisorn har upptäckt att en kund upprepade gånger har gjort för stora betalningar. Revisorn bör förhålla sig professionellt skeptisk under revisionen och vid behov utföra andra åtgärder. Bankkontot som saknas i bokföringen samt de upprepade återbetalningarna och ändringen av kontonumret kan vara tecken på penningtvätt, och revisorn borde meddela sina misstankar till Centralen för utredning av penningtvätt. Dessutom har återbetalningen ofta betalats till ett bankkonto i ett land som hör till högriskländerna i fråga om penningtvätt. Det är fråga om en transaktion utanför bolagets normala affärsverksamhet, som revisorn borde ha skaffat sig en förståelse av.	ISA 200.A20 ISA 550.16 ISA550.A25 ISA 550.A26	4
-----------------------------	--	--	---

2.2. (12 poäng)

Bristfällig eller felaktig punkt i revisorns dokumentation eller i de åtgärder som revisorn enligt dokumentationen har vidtagit	Korrigeringsförslag med motivering	Motivering (punkt i ISA-standard)	Poängsättning
Analytisk granskning	Enligt revisorns arbetspapper har det inte bestämts något förväntat värde för förändringarna. Enligt arbetspappret har det ena kontoret stängts, varför man kunde vänta att personalkostnaderna skulle minska. Till följd av stängningen av kontoret borde också det förväntade	ISA 520.5c) ISA 520.7	3

	värdet för elkostnaderna vara mindre än föregående år. Revisorn bör bestämma ett förväntat värde när analytiska granskningsåtgärder planeras. Dessutom bör revisorn utföra andra åtgärder, om iakttagelserna från den analytiska granskningen avviker från det förväntade värdet. För elkostnadernas del borde revisorn planera andra åtgärder, eftersom enligt den givna uppgiften har elpriset inte stigit väsentligt och ekonomichefen har i detta sammanhang gett en motstridig förklaring till förändringen.		
Granskning av övriga kostnader för affärsverksamheten	Elräkningar har upprepade gånger betalats utan elektroniskt godkännande direkt från bolagets bankkonto. Enligt bolagets ekonomichef har det brådskat med betalningen av räkningarna och av denna orsak har räkningarna betalats direkt från bankkontor. Revisorn har inte sett någon orsak att tvivla på ekonomichefens förklaring till saken. Enligt bakgrundsuppgifterna betalas endast skatter och hyror samt tillfälliga betalningar till utlandet direkt från bankkontot. Revisorn har också fått motstridiga uppgifter om prisförändringar. Revisorn bör ifrågasätta motstridiga uppgifter från bolagets ledning. Revisorn bör förhålla sig professionellt skeptisk under granskningen oberoende av om revisorn litar på ledningen. Enligt den givna uppgiften hör elräkningar inte till de räkningar som normalt betalas utan elektroniskt godkännande i bolaget. Revisorn bör utföra andra åtgärder.	ISA 240.13 ISA 240.15 ISA200.A22 ISA200.A20 ISA200.A24	3
Kartläggning av kontroller – lönebetalning	Ekonomichefen har rättigheter att föra in personer i löneräkningen och betala lönerna, vilket utgör en farlig arbetskombination. Dessutom godkänner ekonomichefen lönerna. Brister i den interna kontrollen bör rapporteras skriftligt till styrelsen.	ISA 265.9	3

Granskning av lönerna	Revisorn har upptäckt att en extra lön har betalats till ekonomichefens konto och att betalaren hade varit ekonomichefen själv. Revisorn har inte utfört andra åtgärder på grund av denna sak. Revisorn bör också förhålla sig professionellt skeptisk under granskningen. Revisorn bör bedöma om detta tyder på en möjlig oegentlighet.	ISA 240.24 ISA 240.36 ISA200.A20	3
-----------------------	---	--	----------

2.3. (12,5 poäng)

Bristfällig eller felaktig punkt i revisorns dokumentation eller i de åtgärder som revisorn enligt dokumentationen har vidtagit	Korrigeringsförslag med motivering	Motivering (punkt i ISA-standard)	Poängsättning
Utvecklingsutgifter	Bolaget har aktiverat utvecklingsutgifter i balansräkningen. En av bolagets betydande kunder har gått i konkurs. Enligt verkställande direktören har Keksintönikkarit Ab inte nödvändigtvis den finansiering som behövs för att slutföra projektet. Revisorn borde ha bedömt om förutsättningar att aktiva utvecklingsutgifterna fortfarande föreligger. Revisorn har inte kunnat granska den utomstående sakkunniges uppskattning, eftersom revisionsteamet saknar behövlig sakkunskap. Revisorn borde ha bedömt om revisionsbyråns sakkunnige ska användas i revisionsarbetet. Revisorn har inte bedömt kompetensen hos den utomstående sakkunnige som gjort uppskattningen. Revisorn borde ha bedömt den sakkunniges kompetens, förmåga och objektivitet.	ISA 540.18 ISA 540.A3 ISA 620.7 ISA 620.9	6,5

Bolagets kassaflödesprognos och fortlevnad	Bolagets verkställande direktör har gjort upp kassaflödesprognoser som baserar sig på att den nya produkten kan säljas till de viktigaste kunderna efter Loistoideat Ab. Revisorn borde utvärdera ledningens kalkyler. Kalkylerna har inte ifrågasatts eller granskats. Enligt revisorns arbetspapper är förutsättningarna för bolagets fortlevnad uppfyllda, eftersom enligt verkställande direktörens kassaflödesprognos kan bolaget täcka kostnaderna för utvecklingsprojektet. En av bolagets betydande kunder har emellertid gått i konkurs, vilket medför osäkerhet beträffande huruvida utvecklingsprojektet kan slutföras. Enligt bakgrundsuppgifterna är bolagets fortsatta verksamhet beroende av om utvecklingsprojektet kan slutföras. Revisorn bör bedöma tillförlitligheten hos ledningens kalkyl och förutsättningarna att slutföra utvecklingsprojektet och begära skriftliga uttalanden om de framtida planerna och deras genomförbarhet.	ISA 570.12 ISA 570.16c) ISA 570.16 e)	6
---	---	--	-----------------

Uppgift 3 (25 poäng)**3.1. (12 poäng)**

Minoritetsandelen innehåller en direkt minoritetsandel i fråga om Airolan Airo Ab och Airolan Veneet Ab samt en indirekt minoritetsandel. Den indirekta minoritetsandelen är i Airolan Veneet Ab, eftersom minoriteten i Airolan Airo Ab indirekt äger 15 procent av Airolan Veneet Ab. Den indirekta minoritetsandelen beräknas i detta fall endast på vinstmedlen, eftersom elimineringen av anskaffningsutgiften eliminerar aktiekapitalsandelen, liksom andelen av inbetalt fritt eget kapital.

	Airolan Airo Ab (1 poäng)		Airolan Veneet Ab (1 poäng)
Direkt minoritet	20 %		25 %
Aktiekapital	$20 \% * 8\,000 = 1\,600$		$25 \% * 2\,500 = 625$
Överkursfond	$20 \% * 2\,000 = 400$		$25 \% * 0 = 0$
Fond för inbetalt fritt eget kapital	$20 \% * 15\,000 = 3\,000$		$25 \% * 7\,500 = 1\,875$
Tidigare räkenskapsperioders resultat	$20 \% * 35\,000 = 7\,000$		$25 \% * 15\,000 = 3\,750$
Räkenskapsperiodens resultat	$20 \% * 40\,000 = 8\,000$		$25 \% * 12\,500 = 3\,125$
Direkt minoritetsandel totalt	20 000		9 375
Indirekt minoritet tidigare räkenskapsperioders resultat (1,5 poäng)			$15 \% * 15\,000 = 2\,250$
Indirekt minoritet räkenskapsperiodens resultat (1 poäng)			$15 \% * 12\,500 = 1\,875$
Beloppet av minoritetsandelen totalt (1,5 poäng)			33 500
Koncernens andel av resultatet (1,5 poäng)	$(0,8 * 40\,000 + 0,8 * 0,75 * 12\,500)$		39 500
Indirekt minoritet:			
Minoriteten i Airolan Airo Ab (20 procent) äger i enlighet med sin andel en del av Airolan Veneet Oy, som Airolan Airo Ab äger till 75 procent (1,5 poäng) . Den indirekta minoriteten är alltså 15 procent ($0,2 * 0,75 = 0,15$). (1,5 poäng)			
Den indirekta minoriteten beräknas bara på de tidigare räkenskapsperiodernas resultat och räkenskapsperiodens resultat, eftersom det indirekta minoritetsinnehavet kommer via de aktier som Airolan Airo Ab äger. (1,5 poäng)			

3.2 (13 poäng)

Den anskaffningsutgiftsberäkning som bolaget gjort upp bör ändras, eftersom den innehåller flera fel.

Enligt bokföringslagen ska köpesumman riktas till de poster som den har betalats för. **(1 poäng)**

I det följande presenteras en korrigerad anskaffningsutgiftsberäkning. I det första alternativet har tillgångsposternas verkliga värde inte riktats till minoriteten. I det andra alternativet har man gjort så. I det andra alternativet har man inte beaktat minoritetsandelen i koncerngoodwill. Även detta är möjligt. Identifiering av alternativ metod **(1,5 poäng)**. Finansieringskostnaderna är inte en del av anskaffningsutgiften **(0,75 poäng)**. Kostnaderna för aktieemissionen är inte en del av anskaffningsutgiften, eftersom de är kostnader som riktas till anskaffning av eget kapital **(0,75 poäng)** BFL 4:5 **(0,5 poäng)**. När koncernaktiva riktas till tillgångsposter, bör uppskjuten skatt beaktas **(0,75 poäng)**. Derivatinstrumentets verkliga värde beaktas inte som en del av anskaffningsutgiftsberäkningen **(1 poäng)**.

Korrigerad anskaffningsutgiftsberäkning **(Totalt 5 poäng: motivering 2 poäng och beräkningar 3 poäng)**:

Alternativ 1:

Korrigerad anskaffningsutgiftsberäkning:				
Bolag	Maltech Ab			
Köpt andel	80 %			
Anskaffningsutgift för aktierna	1 200 000			
Due Diligence-kostnader	45 000			Direkta kostnader (BFL 4:5)
Överlåtelseskatt 1,6 procent (1 poäng)	19 200			Direkta kostnader (BFL 4:5)
Anskaffningsutgift totalt	1 264 200			
		Koncern-andel	Minoritets-andel	Motivering
Det köpta bolagets eget kapital		80 %	20%	Köpt endast 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %.
Aktiekapital		6 400	1 600	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar om upprättande av koncernbokslut 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Fond för verkligt värde				Inriktas inte (Bfn:s allmänna anvisningar) 6.2.3.4

Fond för inbetalt fritt eget kapital		513 600	128 400	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Tidigare räkenskapsperioders resultat		120 000	30 000	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Räkenskapsperiodens resultat		40 000	10 000	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Eget kapital totalt		680 000	170 000	
Koncernaktiva		584 200		Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.5)
Koncerngoodwill:				
Koncernaktiva		584 200		
Immateriella rättigheter		224 000		80 % av inriktningen till verkligt värde (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.5) 280 000 * 80%
Lokaler		56 000		80 % av inriktningen till verkligt värde (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.5) (150 000–80 000)* 80 %
Uppskjuten skatteskuld (0,75 poäng)		56 000		20 % av inriktningarna (224 000+56 000) * 20 %
Koncerngoodwill		360 200		
Minoritetsandel			170 000	

Alternativ 2:

I alternativet har beaktats även inriktningar av köpesummans verkliga värde till minoritetsandelen. (Bokföringsnämndens allmänna anvisningar om upprättande av koncernbokslut 28.3.2017 punkt 7.1)

Korrigerad anskaffningsutgiftsberäkning (5 poäng: motivering 2 poäng och beräkningar 3 poäng):

Korrigerad anskaffningsutgiftsberäkning:				
Bolag	Maltech Ab			
Köpt andel	80 %			
Anskaffningsutgift för aktier	1 200 000			
Due Diligence-kostnader	45 000			Direkta kostnader (BFL 4:5 §)
Överlåtelseskatt	19 200			Direkta kostnader (BFL 4:5 §)
Anskaffningsutgift	1 264 200			
		Koncern-andel	Minoritets-andel	Motivering
Det köpta bolagets eget kapital:		80 %	20%	
Aktiekapital		6 400	1 600	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Fond för verkligt värde				Inriktas inte (Bfn:s allmänna anvisningar) 6.2.3.4
Fond för inbetalt fritt eget kapital		513 600	128 400	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Tidigare räkenskapsperioders resultat		120 000	30 000	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Räkenskapsperiodens resultat		40 000	10 000	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s

				allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Eget kapital totalt		680 000	170 000	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Koncernaktiva		584 200		Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.5
Koncerngoodwill:				
Koncernaktiva		584 200		
Immateriella rättigheter		224 000	56 000	Totalt 100 % av inriktningen till verkligt värde (allmänna anvisningar 6.2.5)
Lokaler		56 000	14 000	Totalt 100 % av inriktningen till verkligt värde (allmänna anvisningar 6.2.5)
Uppskjuten skatteskuld (0,75 poäng)		56 000	14 000	20 % av inriktningarna
Koncerngoodwill		360 200		
Minoritetsandel			226 000	

Uppgift 4 (37,5 poäng)

4.1 (12 poäng)

I bokslutsbehandlingen av bransch 3 ska bolaget tillämpa standarden IFRS 5 Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter **(1 poäng)**. Bransch 3 företräder ett betydande segment (IFRS 8.5) och därför är det också fråga om en avvecklad verksamhet (IFRS 5.31) **(1 poäng)**. En avvecklad verksamhet är en grupp av anläggningstillgångar eller en del av ett företag som är klassificerad som att den innehas för försäljning eller som har avyttrats (IFRS 5.32) **(1 poäng)**. Sålunda blir de omständigheter som ska presenteras i resultaträkningen och balansräkningen i fråga om avvecklade verksamheter tillämpliga.

Inverkan på totalresultaträkningen, balansräkningen och rapporten över kassaflöden:

Bolaget ska specificera resultatet av den avvecklade verksamheten på en separat rad i resultaträkningen (IFRS 5.33a) **(1 poäng)**. Bolaget ska redovisa intäkterna, kostnaderna och vinsten eller förlusten av de avvecklade verksamheterna som separata poster. Dessutom ska de inkomstskatter som är hänförliga till dessa redovisas (IFRS 5.33b) **(1 poäng)** liksom de avvecklade verksamheternas inverkan på rapporten över kassaflöden (IFRS 5.33 c) **(1 poäng)**.

Med tanke på bokslutet är det också väsentligt att posten klassificeras som att den innehas för försäljning. Villkoren uppfylls när ledningen har fattat beslut om ett försäljningsuppdrag **(1 poäng)**, försäljningen förväntas äga rum inom 12 månader **(1 poäng)** och aktiva marknadsföringsåtgärder har inletts (IFRS 5.7, IFRS 5.8) **(1 poäng)**. Enligt den givna uppgiften har dessa åtgärder inletts.

Innan anläggningstillgångar och skulder klassificeras som att de innehas för försäljning ska de genomgå en prövning av nedskrivningsbehov (IFRS 5.15; IFRS 5.15A) **(1 poäng)**. När detta har gjorts överflyttas de som att de innehas för försäljning. Samtidigt upphör bland annat avskrivningar (IFRS 5.25) **(1 poäng)**. Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och till dem hänförliga skulder ska redovisas skilt i balansräkningen (IFRS 5.38) **(1 poäng)**.

4.2 (13 poäng)

Uppskjutna skatter behandlas i standarden IAS 12 Inkomstskatter **(2 poäng)**. Bolaget bör beakta att det inte har möjlighet att utnyttja utländska uppskjutna skatteskulder när det bedömer möjligheten att använda uppskjuten skatt för skattemässiga förluster i Finland (IAS 12.71 och IAS 12.72) **(2 poäng)**. Enligt ekonomichefens beräkning kommer det skattepliktiga resultatet för bolaget i Finland att täcka förluster upp till 310 tusen euro under de följande tre åren **(1 poäng)**. Utifrån tidigare års iakttagelser är bolagets prognosförmåga god när det gäller de följande tre åren **(2 poäng)**. Sålunda kan bolaget redovisa en uppskjuten skattefordran på 62 tusen euro av det finska bolagets förluster **(1 poäng)** ($310 \text{ tusen euro} \cdot 20\%$) **(1 poäng)** i bokslutet 30.6.2020. Bolaget har tillräckliga temporära skillnader hänförliga till samma skattemyndighet, och det är sannolikt att det uppstår tillräckliga skattepliktiga inkomster och förlusterna är en följd av enstaka händelser (IAS 12.36) **(2 poäng)**. Det finns inga grunder för bolaget att redovisa en uppskjuten skattefordran av räkenskapsperiodens hela förlust, 650 tusen euro, utifrån bakgrundsuppgifterna i uppgiften. Förutsättningarna för att redovisa

förluster är striktare och bolaget bör ha tillförlitliga bevis på sin förmåga att generera inkomster. Uppskjutna skatter ska redovisas i den utsträckning det är sannolikt att avdragen kan avräknas mot överskott vid framtida beskattning. (IAS 12.34) **(2 poäng)**

Bolaget bör beakta att det inte har möjlighet att i balansräkningen nettoredovisa utländska uppskjutna skatteskulder och det finska bolagets uppskjutna skattefordringar (IAS 12.74), eftersom det inte är fråga om samma skattemyndighet. Därmed ska i koncernbalansräkningen särredovisas en uppskjuten skatteskuld på 900 tusen euro för värderingen till verkligt värde av investeringsfastigheterna i Sverige och Norge och en uppskjuten skattefordran på 62 tusen euro för den skattemässiga förlusten i Finland.

4.3 (12,5 poäng)

Bolagets resultat per aktie före utspädning beräknas på den vinst som är hänförlig till moderbolagets aktieägare och på vinsten från den kvarvarande verksamheten (IAS 33.9) **(2,0 poäng)**. Antalet aktier i bolaget utgörs av ett vägt genomsnitt av bolagets utestående aktier (IAS 33.19) **(2,0 poäng)**.

Här följer en kalkyl över hur man kommit fram till det vägda genomsnittet. **(Kalkyl 2,0 poäng)**

Transaktions- datum	Antal utestående aktier	Antal dagar	Divisor	Vägt antal aktier
1.7.2019	1 500 000	93	366	381 148
1.10.2019	1 480 000	91	366	367 978
31.12.2019	1 472 000	90	366	361 967
30.3.2020	1 479 000	92	366	371 770
30.6.2020	1 479 000			1 482 863
	Den kvarvarande verksamhetens resultat	Räkenskapsperiodens resultat		
	8 150 000	8 300 000		
Resultat per aktie	5,50	5,60		
	(=8 150 000/ 1 482 863)	(=8 300 000/ 1 482 863)		

Dessutom ska bolaget presentera det resultat per aktie efter utspädning som är hänförligt till den kvarvarande verksamheten och till räkenskapsperiodens resultat (IAS 33.30). **(1,5 poäng)**

Nedanstående **(1,5 poäng)**:

Bolaget ska beräkna resultatet per aktie efter utspädning. Enligt detta tillkommer 40 000 aktier (2 000 000 euro / 50,00 euro/st.) = 40 000 st. (IAS 33.36, enligt vilken utspädningseffekten ska beaktas)

Bolagets resultat förbättras med 64 000 euro ($2\,000\,000 \text{ euro} * 4 \% * 80 \%^*$) (IAS 33.33) * 1-skattesats

(IAS 33.33: det efter utspädning beräknade resultatet per aktie beaktar beloppen av betalda räntor efter skatt)

Nedanstående kalkyl **(1,5 poäng)**

	Den kvarvarande verksamhetens resultat	Räkenskapsperiodens resultat
	8 214 000	8 364 000
Resultat per aktie efter utspädning	5,39	5,49
	$(= (8\,150\,000 + 64\,000) /$ $(1\,482\,863 + 40\,000))$	$(= (8\,300\,000 + 64\,000) /$ $(1\,482\,863 + 40\,000))$

När siffrorna per aktie efter utspädning är lägre än resultatet per aktie före utspädning, ska även siffrorna per aktie efter utspädning anges i bokslutet. (IAS 33.41) **(2,0 poäng)**

Bolaget ska i totalresultaträkningen i sitt bokslut ange resultaten per aktie och dessutom ska bolaget i noterna ange de siffror som ligger till grund för beräkningarna. (IAS 33.66)

OFULLBORDAD CGR-EXAMEN 2020

REVISIONSBERÄTTELSEN OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTERING (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

	Granskad omständighet	Granskningsobservation, motiverad bedömning och korrigeringsförfarande	Inverkan på rapporteringen (Uppge vad, var och hur detta rapporteras, om felaktigheten eller bristen inte korrigeras)	
1	Moderbolagets osäkra kundfordran (koncernen och moderbolaget)	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Enligt sammanfattningen av revisionen (punkt 4) har moderbolaget en fordran på 1 430 tusen euro som är äldre än 90 dagar på Defectus Ab, beträffande vilket ett saneringsförfarande har fastställts efter räkenskapsperiodens utgång. Innan bokslutet undertecknades stod det klart att man inte kommer att få full betalning för fordran, eftersom saneringsförfarandet har fastställts (styrelseprotokollet 15.7.2020). Kundfordran måste skrivas ned till den del det är sannolikt att kundfordran inte kommer att betalas. På basis av styrelseprotokollet 15.7.2020 (5 §) syftar saneringsprogrammet enligt koncernens jurist till fortsatt drift i Defectus Ab, och detta är möjligt om de nuvarande skulderna skärs ned med 90 procent i enlighet med det fastställda saneringsprogrammet. På basis av noten om kundfordringarnas åldersfördelning och sammanfattningen av revisionen (punkt 4) har fordran ännu inte nedskrivits tillräckligt. Enligt kundfordringarnas åldersfördelning har 3	Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen Uttalande med avvikande mening om moderbolagets bokslut enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	3

		tusen euro (0,02 %*1 430 tusen euro) av fordran på Defectus Ab skrivits ned. På kundfordran ska det göras en nedskrivning på sammanlagt 1 284 tusen euro (90 procent *1 430 tusen euro – 3 tusen euro).¹ Diagomega har inte beaktat alla rimliga och verifierbara uppgifter som är relevanta för uppskattningen av förväntade kreditförluster (IFRS 9 B5.5.51–B5.5.52). Enligt IFRS 9.5.5.15 ska ett företag värdera förlustreserven till ett belopp som motsvarar de förväntade kreditförlusterna för återstående löptid. Informationen om saneringen har kommit efter räkenskapsperioden utgång, men innan bokslutet skrevs under. Kundfordringen ska skrivas ned med stöd av IAS 10.9 b. Enligt BFL 5:2 ska fordringar upptas till nominellt belopp, likväl högst till det sannolika värdet. Dessutom konstateras i BFN:s utlåtande 1827/2008 att om den fordran som har upptagits i balansräkningen är så osäker att det inte är sannolikt att en prestation kommer att inflyta för den ska den avdras som kostnad i resultaträkningen. Korrigeringsförfarande (koncernen och moderbolaget): Debet nedskrivningar (övriga rörelsekostnader) 1 284 tusen euro Kredit kundfordringar 1 284 tusen euro Debet skattefordran 257 tusen euro Kredit räkenskapsperiodens skatter 257 tusen euro		
--	--	--	--	--

¹ Diagomega har använt praktiska hjälpmedel för beräkningen av förväntade kreditförluster på kundfordringar och beräknat den förväntade kreditförlusten med hjälp av en reserveringsmatris, där företaget har använt sin erfarenhetshistorik av kreditförluster på kundfordringar (IFRS 9.B5.5.35).

2	Klassificeringen av lån (koncernen och moderbolaget)	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Enligt punkt 5. Utdelning och övriga villkor i finansieringsavtalet förbinder sig Diagomega Abp att relationstalet mellan moderbolagets nettoskuld och kassaflödet från den löpande verksamheten är under 6. Enligt villkoren i finansieringsavtalet beräknas nyckeltalen enligt de bokslutsnormer som tillämpas på moderbolagets bokslut (FAS). Moderbolaget har felaktigt tillämpat ett framställningssätt enligt standarden IFRS 16, där utbetalningar hänförliga till amortering av leasingskuldens kapitalbelopp upptas i kassaflödet från finansieringsverksamheten. Eftersom moderbolaget inte tillämpar standarden IFRS 16 i sitt bokslut över specialföretaget, ska summan 1 340 tusen euro överföras från raden för utbetalningar som avser amortering av leasingskuldens kapitalbelopp i kassaflödet från finansieringen så att den minskar kassaflödet från den löpande verksamheten. Dessutom ska utdelningen på 423 tusen euro från ett intresseföretag (not 6) överföras till kassaflödet från investeringsverksamheten från kassaflödet från den löpande verksamheten (observation "Utdelning från intresseföretag"). Efter korrigeringarna är kassaflödet från investeringsverksamheten 3 921 tusen euro. <table><tr><td>Ursprungligt kassaflöde</td><td>5 683 tusen euro</td></tr><tr><td>– IFRS 16 klassificering</td><td>1 340 tusen euro</td></tr><tr><td><u>– utdelning från intressebolag</u></td><td><u>423 tusen euro</u></td></tr><tr><td>Totalt</td><td>3 921 tusen euro</td></tr></table> Den förändrade klassificeringen leder till att finansieringsavtalets kovenantvillkor överträds. Enligt finansieringsavtalet ska relationstalet nettoskuld/kassaflöde från den löpande verksamheten vara under 6. Med de korrigerade siffrorna överstiger relationstalet 7: nettoskuld (lån 28 500 + 11 698 - kassa 9 670) / kassaflöde från den löpande	Ursprungligt kassaflöde	5 683 tusen euro	– IFRS 16 klassificering	1 340 tusen euro	<u>– utdelning från intressebolag</u>	<u>423 tusen euro</u>	Totalt	3 921 tusen euro	Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen Uttalande med avvikande mening om moderbolagets bokslut enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen Uttalande med avvikande mening om verksamhetsberättelsen enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	5
Ursprungligt kassaflöde	5 683 tusen euro											
– IFRS 16 klassificering	1 340 tusen euro											
<u>– utdelning från intressebolag</u>	<u>423 tusen euro</u>											
Totalt	3 921 tusen euro											

		verksamheten 3 921 = 7,8). Enligt finansieringsavtalets villkor är brott mot kovenantvillkor en grund för att säga upp lånet (IAS 1.74). Enlig punkt 4 i finansieringsavtalet samtycker Diagomega till att varken ansöka om företagsinteckning eller ge sitt samtycke till ansökan om företagsinteckning. Enligt styrelseprotokollet 20.4.2020 (7 §) har ekonomidirektören som ett led i budgetprocessen inlett förhandlingar med en annan finansiär om refinansiering av den limit som förfaller till betalning under 2021. För att påskynda förhandlingarna har ekonomidirektören inlett en process för att ansöka om företagsinteckningar. Sålunda har finansieringsavtalets villkor överträtts, vilket ger finansiären rätt att säga upp samtliga lån till betalning omedelbart. Lånen ska redovisas som kortfristiga skulder (IAS 1.74, BFL 4:7) och det ska informeras om brottet mot kovenantvillkoren i noterna (IFRS 7:18-19), BFF 2:7 och i verksamhetsberättelsen (BFL 3:1a). Korrigeringsförfarande: Det långfristiga lånet på 28 500 tusen euro klassificeras som kortfristigt och information om brottet mot kovenantvillkoren fogas till verksamhetsberättelsen och noterna. Koncernen: Debet långfristiga räntebärande skulder 28 500 tusen euro Kredit kortfristiga räntebärande skulder 28 500 tusen euro Moderbolaget: Debet långfristiga räntebärande skulder 28 500 tusen euro Kredit kortfristiga räntebärande skulder 28 500 tusen euro		
--	--	--	--	--

3	Säkringsredovisning, försäljning av dotterbolag	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Bolaget har under räkenskapsperioden sålt aktiestocken i sitt helägda amerikanska dotterbolag, vilket framgår av styrelsemötet 15.1.2020 (5 §). Av not 28 i bokslutet framgår att koncernen inte har några andra dotterföretag i USA. Av sammanfattningen av revisionen (punkt 13) framgår att omräkningsdifferensen för valutan USD är 0 euro vid räkenskapsperiodens utgång, och att den omräkningsdifferens av eget kapital som hänfört sig till dotterbolaget har överförts från eget kapital till resultatet under räkenskapsperioden. Av sammanfattningen av revisionen (punkt 12) framgår att bolaget hade ett utestående derivat vid räkenskapsperiodens utgång. Det är fråga om en valutatermin som koncernen har använt för att säkra det amerikanska dotterbolagets nettotillgångar. Säkringsförhållandet var till en början 100 procent effektivt, så bolaget har redovisat förändringen i verkligt värde i omräkningsdifferenserna. Derivatet hade ingåtts på räkenskapsperiodens första dag, så dess verkliga värde vid bokslutstidpunkten är också förändringen i verkligt värde under räkenskapsperioden. Derivatets verkliga värde vid bokslutstidpunkten är 45 tusen euro, som i sin helhet har redovisats i omräkningsdifferenserna på grundval av kalkyler över förändringen i eget kapital. Bolaget har under räkenskapsperioden avstått från det amerikanska dotterbolag som varit föremål för säkringen, så vid räkenskapsperiodens utgång fanns det inte längre något objekt att säkra. För lösandet av uppgiften saknar det betydelse hur mycket av säkringens effektiva andel som vid försäljningstidpunkten hade upptagits i omräkningsdifferenserna, eftersom: • enligt IFRS 9:6.5.14 ska den ackumulerade vinsten eller förlusten för säkringsinstrumentet som är hänförlig till den effektiva delen av säkringen och som har ackumulerats i valutaomräkningsreserven omklassificeras från eget kapital till resultatet som en omklassificeringsjustering vid avyttring av utlandsverksamheten. Den	Skriftlig rapportering till styrelsen	4
---	---	---	---------------------------------------	---

		enhet som var föremål för säkringen har avyttrats under räkenskapsperioden, så det belopp för derivatet som hade redovisats i omräkningsdifferenserna ska överföras till resultatet. • Efter försäljningen borde säkringsredovisningen ha upphört med stöd av IFRS 9.6.5.13 och IFRS 9.6.5.12 och förändringarna i verkligt värde borde ha redovisats i resultatet. Den ursprungliga noteringen under räkenskapsperioden har varit per derivattillgångar an eget kapital (omräkningsdifferenser). Korrigeringsförfarande (koncernen:²): Det belopp på 45 tusen euro som upptagits i fonden för omräkningsdifferenser överförs till resultatet. Debet rapport över totalresultat, säkring av utländska dotterföretag / eget kapital (omräkningsdifferenser) 45 tusen euro Kredit resultaträkning 45 tusen euro		
--	--	---	--	--

² Observationen påverkar inte moderbolaget. Moderbolaget tillämpar BFL 5.2:a, och har därför inte tagit upp derivatets verkliga värde i balansräkningen, eftersom derivatets verkliga värde var positivt vid bokslutstidpunkten.

4	Omsättningstillgångar, ändrat försäljningspris	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Enligt sammanfattningen av revisionen har produkten ATOM348A värderats till anskaffningsvärdet i bokslutet 30.6.2020. Enligt styrelsens protokoll 13/2019–2020 (4 §) har produktens försäljningspris sänkts med 20 procent i fråga om produkter som levereras efter 1.7.2020. Produktens nettoförsäljningsvärde kommer därefter att vara lägre än produktens anskaffningsvärde. Det ursprungliga anskaffningsvärdet är sammanlagt 1 500 tusen euro. På basis av det uppdaterade försäljningspriset är nettoförsäljningsvärdet 1 360 tusen euro, varför bokföringsvärdet i balansräkningen är 140 tusen euro för högt. I sammanfattningen av revisionen (punkt 6) har det konstaterats att nettoförsäljningsvärdet på basis av det tidigare försäljningspriset är 170 tusen euro/st. och att det finns 10 produkter i lager. Det nya nettoförsäljningsvärdet är således $(1\,700 - (1\,700 \text{ tusen euro} \times 20\%))1\,360$ tusen euro. Enligt IAS 2.9 ska varor i lager värderas till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet. Bokföringsvärdet ska sänkas i motsvarighet till nettoförsäljningsvärdet i enlighet med IAS 2.30, eftersom man känner till att en prissänkning kommer att inträffa genast efter periodens slut. Enligt IAS 2.34 ska nedskrivning av varor i lager till nettoförsäljningsvärde och förluster på varor i lager redovisas i rapporten över totalresultatet den period för vilken nedskrivningen eller förlusten hänför sig. I BFL 5:6.1 sägs att är den sannolika anskaffningsutgiften eller det sannolika överlåtelsepriset för omsättningstillgångar vid räkenskapsperiodens utgång lägre än anskaffningsutgiften, ska skillnaden tas upp som kostnad.	Skriftlig rapportering till styrelsen	3
---	--	--	---------------------------------------	---

		Korrigeringsförfarande, moderbolaget och koncernen: Eftersom det är fråga om en korrigerings som berör moderbolaget, företas korrigeringen i såväl moderbolagets som koncernens bokslut. Debet förändring i lager av produkter, färdiga och i arbete Kredit omsättningstillgångar 140 tusen euro Debet skatteperiodisering (balansräkning) Kredit skattekostnader 28 tusen euro		
5	Omsättningstillgångar, förstörda produkter	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Enligt styrelsens protokoll 12/2019–2020 (5 §) och sammanfattningen av revisionen (punkt 6) har råvaran FTGR018 på grund av leveranssvårigheter inte har funnits tillgänglig i moderbolagets fabriker under räkenskapsperiodens slut. Enligt sammanfattningen av revisionen är de produkter i arbete och de halvfabrikat för vars tillverkning den råvara som saknas används användbara två månader efter bokslutstidpunkten. I styrelsens protokoll nämns att råvaran kommer att fås först efter tre månader. Eftersom det kan förväntas att produkter i arbete som ingår i omsättningstillgångarna kommer att förstöras innan den råvara som behövs kan tillsättas, kan produkterna i fråga inte längre säljas eller användas på något annat sätt. Enligt sammanfattningen av revisionen har det gjorts en avsättning på 400 tusen euro för partiet i moderbolagets och koncernens bokslut. Enligt IAS 2.9 ska varor i lager värderas till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet.	Uttalande med avvikande mening om moderbolagets bokslut enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	4,5

		Enligt IAS 2.28 är en justering till nettoförsäljningsvärdet i linje med synsättet att tillgångar inte ska tas upp till ett värde som är högre än av vad som beräknas inflyta vid försäljningen eller värdet av framtida utnyttjande. Enligt IAS 2.34 ska nedskrivning av varor i lager till nettoförsäljningsvärde och förluster på varor i lager redovisas i rapporten över totalresultatet den period för vilken justeringen eller förlusten hänför sig. I BFL 5:6.1 sägs att är den sannolika anskaffningsutgiften eller det sannolika överlåtelsepriset för omsättningstillgångar vid räkenskapsperiodens utgång lägre än anskaffningsutgiften, ska skillnaden tas upp som kostnad. Enligt BFL 5:14.4 får avsättningar inte användas för nedskrivning av tillgångsposter till ett belopp som är mindre än det som tagits upp i balansräkningens aktiva. Korrigeringsförfarande (moderbolaget och koncernen): Avsättningen ska återföras och nedskrivningen ska minska värdet av omsättningstillgångarna. Eftersom det är fråga om en korrigerigering som berör moderbolaget, företas korrigeringen i såväl moderbolagets som koncernens bokslut. Debet avsättningar 400 tusen euro Kredit omsättningstillgångar 400 tusen euro		
6	Omsättningstillgångar, omvärdering av nettoförsäljningsvärdet	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Enligt sammanfattningen av revisionen (punkt 15) har det ursprungliga anskaffningsvärdet på det tyska dotterbolagets produkthelhet Nexgen varit 300 tusen euro. Värdet på produkthelheten har skrivits ned i bokslutet 30.6.2019 till 250 tusen	Skriftlig rapportering till styrelsen	3

		euro utifrån det uppskattade nettoförsäljningsvärdet. Produkthelhetens nettoförsäljningsvärde 30.6.2020 har stigit till 500 tusen euro. Produkthelheten har värderats i enlighet med nettoförsäljningsvärdet 500 tusen euro i bokslutet 30.6.2020. Enligt IAS 2.9 ska varor i lager värderas till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet. Enligt IAS 2.33 återförs en tidigare nedskrivning så att det nya redovisade värdet är det lägsta av anskaffningsvärdet och det justerade nettoförsäljningsvärdet. Den tidigare nedskrivningen borde återföras så att det nya bokföringsvärdet blir 300 tusen euro. Produkthelhetens värde i balansräkningen 30.6.2020 är 500 tusen euro och det på nettoförsäljningsvärdet baserade bokföringsvärdet överstiger det ursprungliga anskaffningsvärdet med 200 tusen euro. Uppskrivningen som överstiger anskaffningsvärdet ska återföras i koncernbokslutet. I uppgiften nämns att skattesatsen i Tyskland är 30 procent, så skattekonsekvensen bestäms utifrån den. Korrigeringsförfarande (koncernen): Debet förändring i lagret av produkter, färdiga och i arbete 200 tusen euro Kredit omsättningstillgångar 200 tusen euro Debet skatteperiodisering (balansräkning) 60 tusen euro Kredit skattekostnader 60 tusen euro		
7	Intäktsredovisning av försäljning, Spanien	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Enligt styrelsens protokoll 11/2019–2020 (4 §) har den analysapparat som bolaget levererade till Spanien i maj intäktsredovisats under	Uttalande med avvikande mening om moderbolagets bokslut	3

		räkenskapsperioden. Enligt sammanfattningen av revisionen (punkt 3) har leveransen av apparaten avbrutits och apparaten har levererats till kunden i juli. I styrelsens protokoll har dessutom konstaterats att som leveransvillkor har använts levererat förtullat, kundens lager (Incoterms 2020). Prestationsåtagandet enligt IFRS 15.31 uppfylls inte och kunden har inte kontroll över apparaten vid bokslutstidpunkten. Enligt BFL 2:3.1 är grunden för bokföring av en inkomst överlåtelse av en prestation (prestationsprincipen), vilket inte uppfylls med beaktande av leveransvillkoren för apparaten. Den i omsättningen redovisade försäljningen av apparaten på 500 tusen euro återförs och apparaten återupptas i omsättningstillgångarna enligt anskaffningsvärdet 240 tusen euro i såväl moderbolagets som koncernens bokslut. I styrelsens protokoll konstateras att försäljningsbidraget för hela ordern är 40 procent och att anskaffningsvärdet för alla produkter är detsamma, varvid anskaffningsvärdet för en apparat blir 240 tusen euro (en apparats försäljningspris: 1 200 tusen euro /3 = 400 tusen euro) Korrigeringsförfarande, moderbolaget och koncernen: Debet omsättning 500 tusen euro Kredit kundfordringar 500 tusen euro Debet omsättningstillgångar 240 tusen euro Kredit förändring i lagret av produkter, färdiga och i arbete 240 tusen euro Debet skatteperiodisering (balansräkning) 52 tusen euro Kredit skattekostnader 52 tusen euro	enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	
--	--	--	------------------------------------	--

8	Aktier i dotterbolag	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Enligt styrelsens protokoll 11/2019–2020 (5 §) har det franska dotterbolaget Diagomega Developpement SARL upphört med sin verksamhet och åtgärder för att upplösa bolaget inleds under den kommande räkenskapsperioden. Av not 11 till moderbolagets bokslut framgår att värdet av aktierna i dotterbolaget är 180 tusen euro i moderbolagets balansräkning. Aktierna i dotterbolaget borde skrivas ned i moderbolagets balansräkning i enlighet med BFL 5:13, eftersom aktiernas värde och förmåga att generera inkomster har väsentligt minskat ur moderbolagets synvinkel.³ Korrigeringsförfarande (moderbolaget): Debet nedskrivningar av investeringar bland bestående aktiva 180 tusen euro Kredit aktier i dotterbolag 180 tusen euro	Skriftlig rapportering till styrelsen	2,5
9	Koncernbidrag	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Diagomega Abp:s styrelse har på sitt möte 22.6.2020 (6 §) beslutat att bevilja ett koncernbidrag på 410 tusen euro till dotterbolaget Digialfa Ab. Av not 11 till moderbolagets bokslut framgår att Diagomega Abp:s och Diagomega-koncernens ägarandel i Digialfa Ab är 87 procent. Enligt 2 § i lagen om koncernbidrag får ett aktiebolag eller ett andelslag ge ett annat aktiebolag eller andelslag koncernbidrag, om lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) tillämpas på beskattningen av såväl givaren som mottagaren. Med koncernbidrag avses annat bidrag än kapitalplacering som inte enligt	Skriftlig rapportering till styrelsen	2,5

³ Dessutom ska noterna enligt BFF 2:3 innehålla beloppet av nedskrivningar, om de inte separat har tagits upp i resultaträkningen.

		lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet får avdras från inkomsten. I 3 § i lagen om koncernbidrag konstateras att om ett inhemskt modersamfund äger minst 90 procent av ett dottersamfund, får modersamfundet från sin skattepliktiga näringsinkomst dra av ett koncernbidrag som har betalats till dottersamfundet. Den ägarandel som avses i lagen om koncernbidrag uppfylls inte, så koncernbidraget är inte avdragsgillt i moderbolagets beskattning. Det erhållna koncernbidraget är emellertid skattepliktigt i dotterbolaget med stöd av NSL 4 §. Att den ägarandel som anges i 3 § i lagen om koncernbidrag inte uppfylls har således skattekonsekvenser för såväl moderbolaget som koncernen. Moderbolagets och koncernens skatter under räkenskapsperioden ska sålunda korrigeras i moderbolagets beskattning med beloppet av skatten på det icke avdragsgilla bidraget, 82 tusen euro (20 % x koncernbidraget 410 tusen euro). Korrigeringsförfarande (koncernen och moderbolaget): Debet räkenskapsperiodens skatter 82 tusen euro Kredit skatteskuld 82 tusen euro		
10	Utdelning från intresseföretag	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av protokollet från styrelsemötet 20.4.2020 och sammanfattningen av revisionen framgår det att Diagomega Abp 29.4.2020 har fått 422,5 tusen euro i utdelning från intresseföretaget Spektri Kiinteistöt Ab. Utdelningen har upptagits i posten "Erhållna utdelningar från den löpande verksamheten" i koncernens kassaflödeskalkyl och i posten "Erhållna utdelningar från affärsverksamheten" i moderbolagets finansieringsanalys, såsom framgår av not 6. I övriga kassaflöden upptas inga utdelningar.	Uttalande med avvikande mening om moderbolagets bokslut enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	2

		Av sammanfattningen av revisionen och av styrelsens protokoll 20.4.2020 (5 §) framgår att Spektri Kiinteistöt Ab, som hyr ut företagslokaler, inte hänför sig till Diagomega-koncernens löpande verksamhet. Enligt punkt 4.6 i Bokföringsnämndens allmänna anvisning om upprättande av finansieringsanalys upptas utdelning, som utgör intäkter från gjorda investeringar, i gruppen för investeringarnas kassaflöde.⁴ Korrigeringsförfarande (moderbolaget): Utdelningen på 422,5 tusen euro från Spektri Kiinteistöt Ab överförs i moderbolagets finansieringsanalys till investeringarnas kassaflöde och upptas i posten erhålla utdelningar från investeringar.								
11	Tillgångar klassificerade som att de innehas för försäljning	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av not 27 till koncernbokslutet framgår det att underhållsfunktionerna för processanalysteknik har klassificerats som en tillgång som innehas för försäljning. Följande tillgångar har upptagits som att de innehas för försäljning: <table><tr><td>Materiella tillgångar</td><td>192 tusen euro</td></tr><tr><td>Fordringar</td><td>1 053 tusen euro</td></tr><tr><td>Likvida medel</td><td>687 tusen euro</td></tr></table> Till tillgångarna som är klassificerade som att de innehas för försäljning hänför sig skulder på 702 tusen euro.	Materiella tillgångar	192 tusen euro	Fordringar	1 053 tusen euro	Likvida medel	687 tusen euro	Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	3
Materiella tillgångar	192 tusen euro									
Fordringar	1 053 tusen euro									
Likvida medel	687 tusen euro									

⁴ Enligt IAS 7.33 kan erhållna räntor och utdelningar kan hänföras till den löpande verksamheten eftersom posterna påverkar det redovisade resultatet. Utdelningen har således behandlats korrekt i koncernens kassaflödeskalkyl.

		Av styrelsens protokoll 22.6.2020 (§ 4) framgår att ledningen för affärsverksamheten har lagt fram ett förslag om försäljning av underhållsfunktionerna för processanalysteknik. Styrelsen fattar beslut om saken först på mötet 3.8.2020. I styrelsens mötesprotokoll 22.6.2020 konstateras att inga åtgärder för att hitta en köpare vidtas före mötet 3.8.2020. Enligt verksamhetsberättelsen har man börjat söka efter en köpare först i augusti. Enligt IFRS 5.8 förutsätter klassificering av en tillgång som att den innehas för försäljning att beslut om en plan för försäljning av tillgången måste ha fattats på behörig nivå i företagsledningen och ett aktivt arbete måste ha påbörjats för att finna en köpare och fullborda planen och tillgången måste marknadsföras. I denna situationen kan villkoren inte anses vara uppfyllda. Om villkoren enligt IFRS 5.7 och 5.8 uppfylls efter rapporteringsperiodens utgång, får samfundet inte i sitt publicerade bokslut klassificera en tillgångsgrupp som ska avyttras som att den innehas för försäljning. När dessa förutsättningar uppfylls efter rapporteringsperiodens utgång men innan bokslutet godkänns för publicering, ska företaget ändå i noterna ange uppgifter enligt IFRS 5:41 a, b och d. Bolaget ska dessutom ange uppgifter enligt IAS 10.21 och 22 c om händelser efter räkenskapsperiodens utgång. Korrigeringsförfarande (koncernen): Klassificeringen som tillgångar som innehas för försäljning återförs. Debet materiella tillgångar 192 tusen euro Debet kundfordringar 1 053 tusen euro Debet likvida medel 687 tusen euro Kredit tillgångar klassificerade som att de innehas för försäljning 1 932 tusen euro		
--	--	--	--	--

		Debet skulder som hänför sig till tillgångar klassificerade som att de innehas för försäljning 702 tusen euro Kredit leverantörs- och övriga kortfristiga skulder 702 tusen euro Noterna kompletteras med uppgifter enligt IFRS 5:41 a, b och d samt IAS 10.21 och 22 c.		
12	Byte av semesterpenning till ledighet	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av styrelsens protokoll 20.4.2020 (6 §) framgår att moderbolagets anställda har bytt ut semesterpenningen för sommarsemesterperioden 1.5.2020–30.9.2020 mot extra ledighet som tagits ut i april-juni. Enligt sammanfattningen av revisionen (punkt 16) har semesterpenningsskulden på 780 tusen euro jämte bikostnader för outtagna semesterdagar periodiserats i bokslutet i strid med IAS 19:16 och BFL 5:14. Av sammanfattningen av revisionen (punkt 16) framgår att de i semesterlöne- och semesterpenningsskulden ingående bikostnadernas andel är 19,5 procent. Enligt styrelsens mötesprotokoll 29.6.2020 (punkt 5) har alla extra ledigheter i anslutning till sommarsemesterperiodens semesterpenningar hållits före 30.6.2020, så 30.6.2020 har bolaget inte haft någon återstående semesterpenningsförpliktelse i anslutning till dem. Då har bolaget ingen grund att redovisa en skuld enligt IAS 19:16 och framtida utgift enligt BFL 5:14 för dem. Korrigeringsförfarande (koncernen och moderbolaget): Skulden 932 tusen euro (780 tusen euro + bikostnader 19,5 procent) i anslutning till semesterpenningen korrigeras i balansräkningen och	Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen. Uttalande med avvikande mening om moderbolagets bokslut enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	3,5

		personalkostnaderna korrigeras. Dessutom redovisas motsvarande korrigerings i skatterna. Debet resultatregleringar 932 tusen euro Kredit personalkostnader 932 tusen euro Debet räkenskapsperiodens skatter 186 tusen euro Kredit skattefordringar 186 tusen euro		
13	Transaktion med en närstående part	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Bolaget har sålt en fritidsfastighet till Optirox Ab 15.10.2019. Utifrån de personuppgifter som syns i köpebrevet för fastigheten och i handelsregisterutdraget för Diagomega Abp kan det konstateras att Diagomega Abp:s styrelseledamot Riitta Lähi-Kotola också är styrelseledamot i Optirox Ab och har agerat för Optirox Ab:s räkning i affären. Enligt styrelsens mötesprotokoll 15.10.2019 har Riitta Lähi-Kotola deltagit i beslutsfattandet kring fastighetsaffären. Enligt köpebrevet tas ingen ränta ut på den obetalda köpesumman och ägande- och besittningsrätten till köpeobjektet övergår till köparen när hälften av köpesumman är betald. Affären har således inte genomförts på normala marknadsvillkor. Optirox Ab hör till Diagomega Abp:s närstående. Enligt ABL 6:4 a får en styrelseledamot inte i bolagets eller dess dottersammanslutnings styrelse delta i behandlingen av ett avtal i vilket en part är en person som har en sådan närståenderelation till styrelseledamoten som avses i ABL 1:12, om rättshandlingen inte hör till bolagets sedvanliga affärsverksamhet eller inte genomförs på normala marknadsvillkor. Med stöd av ABL 6:4a är styrelsens beslut 15.10.2019 om fastighetsaffären giltigt, eftersom det understöddes av en majoritet av de styrelseledamöter som inte har en närståenderelation till det aktuella ärendet.	Anmärkning enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen (ABL 6:4a §) Skriftlig rapportering till styrelsen	2,5

		I noterna till moderbolagets bokslut har de uppgifter som BFF 2:7b § förutsätter inte angetts om denna transaktion med en närstående part. Korrigeringsförfarande: Moderbolagets noter kompletteras med de uppgifter om en transaktion med en närstående part som BFF 2:7b förutsätter i fråga om fastighetsaffären. (I koncernbokslutet har strukits text i fråga om transaktioner med närstående, så till denna del har ingen komplettering förutsatts i svaret).		
14	Tvivelaktig transaktion	Granskningsobservation och motivering: Enligt sammanfattningen av revisionen (punkt 4) har bolaget mottagning en betalning på 97 tusen euro från ett bolag vid namn Epikox i Vanuatu. Något bolag vid namn Epikox finns inte upptaget i Diagomega Abp:s kund- eller leverantörsregister, och vid granskningen av huvudboksinföringarna framkom inga transaktioner med bolaget, så det finns ingen företagsekonomisk grund för betalningen. Betalningen från Epikox har upptagits som betalning av en köpeskillingsfordran på det närstående bolaget Optirox Ab. Vanuatu finns på förteckningen över s.k. högriskredjeländer i EU-kommissionens förordning 2016/1675. Med stöd av BFL 3:3 3 punkten och BFL 5:2 korrigeras fordran på Optirox Ab i balansräkningen och upptas den tvivelaktiga	Rapportering till centralen för utredning av penningtvätt⁵ Skriftlig rapportering till styrelsen	2

⁵ Revisorn är en i lagen om förhindrande av penningtvätt och av finansiering av terrorism (444/2017) avsedd rapporteringsskyldig (se 1:2 § 11 punkten i den lagen). En tvivelaktig transaktion ska med stöd av 4:1 § i den lagen rapporteras till centralen för utredning av penningtvätt. Betalningen har kommit från ett s.k. högriskland och från en betalare med vilka inga transaktioner har konstaterats. Se också Finlands Revisorer rf:s rekommendation 2/2017.

		transaktionen på 97 tusen euro som erhållits 29.6.2020 som skuld i balansräkningen (t.ex. på ett mellankonto). Korrigeringsförfarande: Redovisningen av den erhållna betalningen korrigeras (koncernen och moderbolaget): Debet kundfordringar (fordran på Optirox Ab) 97 tusen euro Kredit skuld 97 tusen euro		
15	Riktad emission, bemyndigande i anslutning till den och registrering av bemyndigandet	Granskningsobservation och motiverad bedömning: I verksamhetsberättelsen konstaterad det att bolagsstämman 20.9.2019 har bemyndigat styrelsen att besluta om överlåtelse av högst 10 000 av bolagets egna aktier. Aktierna kan överlåtas riktat och vederlagsfritt som en del av bolagets aktiebaserade incitamentssystem. Av protokollet från styrelsemötet 15.1.2020 framgår att styrelsen har beslutat att till verkställande direktören och direktörerna för affärsverksamhetsenheterna överlåta 12 066 aktier i Diagomega Abp 3.2.2020. Styrelsens beslut 15.1.2020 (6 §) att överlåta 12 066 av bolagets egna aktier till bolagsledningen överskrider det bemyndigande som bolagsstämman beslutade om 20.9.2019.⁶ Verkställande direktör Kari Etänen har deltagit i behandlingen av aktiebonusarna på styrelsemötet 15.1.2020. Enligt ABL 6:4 får en styrelseledamot inte delta i behandlingen av ett ärende som gäller ett avtal mellan styrelseledamoten och bolaget. Av det bifogade handelsregisterutdraget framgår att det bemyndigande som bolagsstämman beslutade om 20.9.2019 inte	Anmärkning enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen (ABL 6:4 och ABL 9:2)	3,5

⁶ Överskridningen av det beslutade bemyndigandet kan leda till att beslutet om aktieemission inte är bindande för bolaget, om tecknaren kände till eller borde ha känt till att gränsen överskridits. Till exempel enbart registrering av beslutet om aktieemission medför ändå inte kännedom. De som fattat beslut om överlåtelse i strid med bestämmelserna i ABL 9 kap. kan bli skadeståndsansvariga.

		har registrerats. Enligt ABL 9:2 ska emissionsbemyndigandet anmälas för registrering utan obefogat dröjsmål, dock senast en månad efter beslutet. Avsaknaden av registrering hindrar inte att bemyndigandet utnyttjas, men kan leda till skadeståndsskyldighet. I handelsregisterutdraget finns antecknat ett bemyndigande som bolagsstämmande beslutade om 2018. Enligt ABL 9.2 upphäver ett nytt emissionsbemyndigande ett tidigare, om inte något annat beslutas. Korrigeringsförfarande: Kan inte korrigeras.		
16	Brister i uppgifterna i verksamhetsberättelsen	Granskningsobservation och motiverad bedömning: I verksamhetsberättelsen saknas de uppgifter om överlåtelse av egna aktier som ABL 8:8 förutsätter. Korrigeringsförfarande: Verksamhetsrättelsen kompletteras med uppgifter om överlåtelse av egna aktier.	Uttalande med avvikande mening om verksamhetsberättelsen enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen.	1
17	Uppskjuten skattefordran för det franska dotterbolagets förlust	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av sammanfattningen av revisionen (punkt 17) framgår att i koncernbokslutet har redovisats en uppskjuten skattefordran på 266 tusen euro för det franska dotterbolaget Diagomega Developpement SARL:s fastställda förluster. Bolaget har nästan ingen verksamhet och enligt protokollet från styrelsemötet 13.5.2020 (5 §) kommer det att upplösas. I styrelsens protokoll 13.5.2020 konstateras att upplösningen inte föranleder någon beskattningsbar inkomst. Sålunda finns det inga förutsättningar enligt IAS 12:36 att utnyttja förlusten.	Skriftlig rapportering till styrelsen	2

		Korrigeringsförfarande (koncernen): Den uppskjutna skattefordran på 266 tusen euro som redovisats för det franska bolagets förlust återförs. Debet förändring i uppskjutna skatter 266 tusen euro Kredit uppskjuten skattefordran 266 tusen euro		
18	Bristfälliga / föråldrade uppgifter i handelsregistret	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Uppgifterna om prokurister har inte uppdaterats i handelsregistret i enlighet med beslutet från styrelsemötet 15.10.2019 (6 §) Korrigeringar: Uppgifterna om prokurister uppdateras i handelsregistret.	Skriftlig rapportering till styrelsen	0,5
19	Betalningar av leasingskulder i moderbolagets finansieringsanalys	Granskningsobservation och motiverad bedömning: I sammanfattningen av revisionen (punkt 8) konstateras att i immateriella och materiella tillgångar ingår inga tillgångar som förvärvats med leasingavtal. Moderbolaget tillämpar således inte bokföringsmässig behandling enligt BFL 5.5 b. I moderbolagets bokslut har hyror upptagits i övriga rörelsekostnader, såsom konstateras i sammanfattningen av revisionen (punkt 8). I moderbolagets finansieringsanalys har kassaflöden som hänför sig till leasingavtal upptagits på motsvarande sätt som i koncernens kassaflödeskalkyl och i finansieringens kassaflöde i finansieringsanalysen har betalningar som avser amortering av leasingskulden upptagits som en särskild post. Av specifikationen i sammanfattningen av revisionen (punkt 18) kan man se hur de betalningar som hänför sig till leasingavtal fördelar sig på skuld och ränta. För moderbolagets del är de sammanlagda betalningarna 1 340 tusen euro.	Uttalande med avvikande mening om moderbolagets bokslut enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	4,5

		Enligt punkt 4.1 i Bokföringsnämndens allmänna anvisning om upprättande av finansieringsanalys 30.1.2007 inkluderas i kassaflödet från den löpande verksamheten utbetalningar av övriga rörelsekostnader till den del de uppstått i affärsverksamheten. Korrigeringsförfarande (moderbolaget): I moderbolagets finansieringsanalys stryks raden "Betalningar som avser amortering av leasingsskuldens kapitalbelopp" och den betalda summan 1 340 tusen korrigeras i posten "Betalda rörelsekostnader" i affärsverksamhetens kassaflöde.		
20	Försäljning av dotterbolag, köpevillkor	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Koncernens moderbolag har sålt ett dotterbolag under räkenskapsperioden. Enligt styrelseprotokollet 15.1.2020 (5 §) och den kalkyl som utgör bilaga till protokollet blev det ingen försäljningsvinst eller försäljningsförlust för koncernen att redovisa, eftersom försäljningspriset motsvarade dotterbolagets nettotillgångar. Som försäljningspris har i kalkylen beaktats det kontantvederlag på 4 500 tusen euro som erhöles direkt vid köpet. Enligt styrelsens mötesprotokoll kommer Diagomega att få 15 procent av värdet av dotterbolagets omsättningstillgångar vid försäljningstidpunkten ($15 \% * 1\,000 \text{ tusen euro}^7$) = 150 tusen euro 29.11.2020 oberoende av när köparen lyckas realisera omsättningstillgångarna. Fordringsbeloppet innehåller inget utrymme för uppskattning. IFRS 10 B98 behandlar försäljning av dotterbolag och borttagande av tillgångar och skulder från balansräkningen. Enligt IFRS 10 B98 b i ska moderföretaget redovisa det verkliga värdet för den eventuella erhållna ersättningen från transaktionen som ledde till förlusten av det bestämmande inflytandet. Skillnaden i verkligt värde mellan de poster	Skriftlig rapportering till styrelsen	3

⁷ Skrivfelet i examensmaterialet har korrigerats 10/2020.

		som tagits bort från balansräkningen och det erhållna vederlaget ska redovisas som vinst eller förlust i resultat hänförligt till moderföretaget. Villkoret som säger att Diagomega Abp får 15 procent av de sålda omsättningstillgångarna efter räkenskapsperiodens utgång ska räknas som en del av vederlagets verkliga värde. För koncernen ska i resultatet redovisas skillnaden mellan vederlagets verkliga värde 4 650 tusen euro (4 500 tusen euro i kontantvederlag + 150 tusen euro som fås särskilt av omsättningstillgångarna) och 4 500 euro i tillgångar som tagits bort från balansräkningen. Den del av köpesumman som bestämts på grundval av omsättningstillgångarna vid tidpunkten för försäljningen av dotterbolaget är en del av den köpesumma som Diagomega Abp erhåller. Den ska med stöd av BFL 3.3.1 6 punkten och BFL 5.1 tas upp som intäkter under räkenskapsperioden i resultaträkningen som en del av försäljningsvinsterna för aktierna. Enligt punkt 7.1 i Bokföringsnämndens allmänna anvisning om avskrivningar enligt plan ska försäljningsvinster och försäljningsförluster på placeringar som hör till bestående aktiva upptas under finansiella intäkter och kostnader. Korrigeringsförfarande (koncernen): Debet kortfristiga fordringar 150 tusen euro Kredit övriga intäkter 150 tusen euro Korrigeringsförfarande (moderbolaget): Debet kortfristiga fordringar 150 tusen euro Kredit finansiella intäkter 150 tusen euro		
21	Angivande av försäljningsvinst på aktier i dotterbolag i	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av not 3 till moderbolagets bokslut framgår att försäljningsvinsten 200 tusen euro på aktier i ett dotterbolag som sålts under	Skriftlig rapportering till styrelsen	1.5

	moderbolagets resultaträkning	räkenskapsperioden 1.7.2019–30.6.2020 har upptagits bland övriga rörelseintäkter. Enligt punkt 7.1 i Bokföringsnämndens allmänna anvisning om avskrivningar enligt plan ska försäljningsvinster och försäljningsförluster på placeringar som hör till bestående aktiva upptas under finansiella intäkter och kostnader. Korrigeringsförfarande (moderbolaget): Debet övriga rörelseintäkter 200 tusen euro Kredit finansiella intäkter 200 tusen euro Noten till moderbolagets bokslut som gäller övriga rörelseintäkter uppdateras i motsvarighet till korrigeringen.		
22	Angivande av noter som gäller försäljning av dotterbolag (koncernen)	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Uppgifter som gäller försäljningen av dotterbolaget Smart Analysis LLC har angetts i verksamhetsberättelsen. IAS 7:40 förutsätter att i fråga om försäljningen av dotterbolag anges den totala köpesumman och den andel av köpesumman som består av likvida medel i en not till bokslutet. Dessutom ska det upplysas om likvida medel som överlåtits från koncernen i samband med försäljningen samt om andra balansposter uppdelade enligt till exempel huvudgrupperna i balansräkningen. Korrigeringsförfarande: De ovannämnda uppgifterna anges i noter till koncernbokslutet.	Skriftlig rapportering till styrelsen	1,5

23	Resultatet per aktie	Observation och motiverad bedömning: Resultatet per aktie har inte angetts i koncernbokslutet på det sätt som IAS 33.66 förutsätter. Korrigeringsförfarande: Resultatet per aktie fogas till koncernbokslutet på det sätt som IAS 33.66 förutsätter.	Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	1
24	Noter	Granskningsobservation och motiverad bedömning: 1. I koncernens bokslut saknas uppgifter om företagsinteckningar på 43 500 tusen euro, som nämns i finansieringsavtalet. (IFRS 7.14 b) 2. I not 15 "Säkerheter och ansvarsförbindelser" till moderbolagets bokslut saknas företagsinteckningar på 43 500 tusen euro (BFF 2:7). 3. I fråga om omsättningstillgångar ska i enlighet med IAS 2.36 d - g till koncernbokslutet fogas noter om - det belopp för varor i lager som redovisas som en kostnad under perioden - beloppet avseende eventuell nedskrivning och återföring av eventuell tidigare nedskrivning av varulager, som redovisats som en kostnad under perioden enligt IAS 2.34 - de omständigheter eller händelser som ledde till återföringen av en nedskrivning av varulager enligt IAS 2.34 Korrigeringsförfarande: Noterna för koncernen kompletteras med de noter som nämns i punkterna 1 och 3. Not 15 för moderbolaget kompletteras med uppgift om företagsinteckningarna.	Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet och moderbolagets bokslut (noter saknas om företagsinteckningen) enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen Skriftlig rapportering till styrelsen (not om varulager)	4

25	Underskrifter i bokslutet och verksamhetsberättelsen	Granskningsobservation och motiverad bedömning: En styrelseledamot som frånsagt sig uppdraget har undertecknat verksamhetsberättelsen och bokslutet. Enligt BFL 3.7 skrivs bokslutet i aktiebolag under av styrelsen och verkställande direktören. Enligt ABL 8:3 ska bokslutet och verksamhetsberättelsen upprättas i enlighet med bokföringslagen och bestämmelserna i ABL 8 kap. Av verksamhetsberättelsen framgår att Riitta Lähi-Kotola har frånsagt sig uppdraget som styrelseledamot 2.9.2020, så hon ska inte skriva under bokslutet (bokslutet har skrivits under 5.9.2020). Korrigeringsförfarande: Bokslutet och verksamhetsberättelsen skrivs under endast av de ledamöter som hör till styrelsen vid tidpunkten för undertecknandet samt verkställande direktören.	Anmärkning enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen (BFL 3.7 och ABL 8:3)	1
26	Going concern	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Enligt bolagsledningens bedömning är antagandet om fortsatt drift motiverat, och bokslutet har upprättats enligt fortlevnadsprincipen. Bolagets fortsatta drift är emellertid förenad med väsentlig osäkerhet på grund av brottet mot kovenantvillkoren, branden i fabriken i Tyskland och den avsevärt minskade efterfrågan inom industriverksamheten. I IAS 1.25 och IAS 1.26 sägs att när företagsledningen känner till väsentliga osäkerhetsfaktorer rörande händelser eller förhållanden som kan ge upphov till betydande tvivel beträffande företags förmåga att fortsätta verksamheten, ska företaget lämna upplysning om dessa osäkerhetsfaktorer.	Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen. Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen.	3,5

		Enligt BFL 3:3.1 1 punkten är fortsatt verksamhet en bokslutsprincip. Enligt BFL 3:2 ska bokslutet ge en rättvisande bild av den bokföringsskyldiges verksamhetsresultat och ekonomiska ställning. Enligt BFL 3:1a.1 3 punkten ska i verksamhetsrättelsen beskrivas de mest relevanta riskerna och osäkerhetsfaktorerna. I bokslutet har inte lämnats ovannämnda uppgifter om osäkerhetsfaktorer. Korrigeringsförfarande (moderbolaget och koncernen): Den väsentliga osäkerhet som hänför sig till fortsatt drift på grund av de omständigheter som beskrivs ovan rapporteras i noterna till koncernbokslutet och moderbolagets bokslut.		
27	Händelser efter räkenskapsperioden / Motstridigheter mellan bokslutet och verksamhetsberättelsen	Granskningsobservation och motiverad bedömning: I not 29 till koncernbokslutet nämns som händelser efter räkenskapsperiodens utgång de samarbetsförhandlingar som inletts i koncernens bolag i Finland och den brand som inträffat i Diagomega Deutschland GmbH:s fabrik, varav endast branden nämns i verksamhetsberättelsen. Enligt BFPL 3:1a.3 1 punkten ska verksamhetsberättelsen innehålla uppgifter om väsentliga händelser som inträffat efter räkenskapsperioden. Underhållsfunktionerna för processanalysteknik har i enlighet med not 27 till koncernbokslutet klassificerats som en tillgång som innehas för försäljning (IFRS 5). I verksamhetsberättelsen har det konstaterats att försäljningsbeslutet har fattats först efter räkenskapsperiodens utgång 3.8.2020. Korrigeringsförfarande: Verksamhetsberättelsen kompletteras med uppgiften om att samarbetsförhandlingar inletts efter räkenskapsperiodens utgång. I	Uttalande med avvikande mening om överensstämmelsen mellan verksamhetsberättelsen och bokslutet enligt 3 kap. i revisionslagen.	2

		fråga om underhållsfunktionerna för processanalysteknik se ovanstående observation och förslaget till korrigering av den.		
28	Förslag till utdelning	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Bolagets styrelse föreslår i verksamhetsberättelsen att det betalas en utdelning av vinsten för räkenskapsperioden 1.7.2019–30.6.2020 på 0,87 euro per aktie, dvs. sammanlagt 4 155 tusen euro. Förslaget till utdelning kan stå i strid med bestämmelserna i ABL 13:2. När man beaktar brottet mot kovenantvillkoren i finansieringsavtalet, att detta lett till att det långfristiga lånet på 28 500 tusen euro klassificerats som kortfristigt, den försämrade efterfrågan på apparater inom industriverksamheten samt händelserna efter räkenskapsperiodens utgång, kan utdelningen leda till att bolaget är insolvent vid utdelningstidpunkten. Bolaget har emellertid utdelningsbara medel efter att felen korrigerats. Korrigeringsförfarande: Styrelsen bedömer utdelningens inverkan på bolagets solvens, med beaktande av ovannämnda omständigheter och de tilläggsfinansieringsarrangemang som bolaget förfogar över.	Rapportering till styrelsen	3,5
29	Sammanfattning av felen	Utvärdering av felaktigheter (ISA 450) (exempel) Väsentlighetsgränsen finns färdigt definierad för uppgiften. Examinanden måste komma till slutsatsen genom att jämföra de observerade felen med den angivna väsentlighetsgränsen. Som gräns för fel som ska tas upp i revisionsberättelsen har i uppgiften angetts 400 tusen euro i moderbolaget och 700 tusen euro i koncernen. I det följande ges ett exempel på ett sammandrag av konstaterade fel.	Anmärkning enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	4

Fel i koncernbokslutet:			
Fel	Inverkan på koncer- nens resultat	Inverkan på koncer- nens eget kapital	Klassifice- ring
Väsentliga fel (tusen euro):			
Osäker kundfordran	-1 284	-1 284	
Skattekonsekvens	257	257	
IFRS 5 klassificering	0	0	1 932
Utbyte av semesterpenning	932	932	
Skattekonsekvens	-186	-186	
Klassificering av lån			28 500
Väsentliga fel sammanlagt	-281	-281	30 432
Oväsentliga fel som ska rapporteras till styrelsen (tusen euro):			
Koncernbidrag	-82	-82	
Uppskjuten skattefordran	-266	-266	
Omsättningstillgångar, förändrat försäljningspris (netto)	-112	-112	
Omsättningstillgångar, förstörda produkter	0	0	400

		Omsättningstillgångar, omvärdering av nettoförsäljningsvärdet	-200	-200		
		Skattekonsekvens av det föregående	60	60		
		Intäktsredovisning av försäljning, Spanien	-500	-500		
		Kostnader som hänför sig till det föregående	240	240		
		Skattekonsekvens av det föregående	52	52		
		Försäljning av dotterbolag – vederlagets belopp	150	150		
		Säkringsredovisning	45	45		
		Tvivelaktig transaktion			97	
		Alla sammanlagt	-894	-894	30 929	
		Fel i moderbolagets bokslut:⁸				
		Fel	Fel som påverkar moderbolagets resultat	Fel som påverkar moderbolagets eget kapital	Klassificering	
		Väsentliga fel (tusen euro):				
		Osäker kundfordran	-1 284	-1 284		

⁸ Gällande omorganiseringen av ekonomiförvaltningen framgår det i examensmaterialet inte entydigt för vilken räkenskapsperiod ifrågavarande kostnader har bokförts. På grund av detta har posten inte beaktats i bedömningsgrunden.

		Skattekonsekvens	257	257		
		Byte av semesterpenning	932	932		
		Skattekonsekvens	-186	-186		
		Omsättningstillgångar, förstörda produkter	0	0	400	
		Intäktsredovisning av försäljning, Spanien	-500	-500		
		Kostnader som hänför sig till det föregående	240	240		
		Skattekonsekvens	52	52		
		Klassificering av lån			28 500	
		Finansieringsanalys / Utdelning från intresseföretag			423	
		Finansieringsanalys / Leasingtillgångar			1 340	
		Väsentliga fel sammanlagt:	-489	-489	30 663	
		Oväsentliga fel som ska rapporteras till styrelsen (tusen euro):				
		Omsättningstillgångar, förändring i försäljningspris (netto)	-112	-112		
		Nedskrivning av aktier i dotterbolag	-180	-180		
		Försäljning av dotterbolag, vederlag	150	150		

		Angivande av försäljningsvinst på aktier i dotterbolag 200 Koncernbidrag -82 -82 Tvivelaktig transaktion 97 Alla sammanlagt -713 -713 30 960 Väsentliga fel och brister i noterna samt andra brister: Koncernen: I koncernbokslutet anges inte resultatet per aktie på det sätt som IAS 33.66 förutsätter. Koncernen, noter som saknas: -Uppgift om företagsinteckning -Uppgift om brott mot kovenantvillkor -Uppgifter om osäkerhet i anslutning till fortsatt drift. -Uppgifter enligt IFRS 5:41 a, b och d och IAS 10.21-22 -De uppgifter om försäljningen av dotterbolaget som IAS 7:40 förutsätter. -Noter enligt IAS 2.36 d-g Moderbolaget: Moderbolaget, noter som saknas: -Uppgift om företagsinteckning -Uppgift om brott mot kovenantvillkor -Uppgifter om osäkerhet i anslutning till fortsatt drift -I uppgifterna om närstående saknas uppgift om en fastighetsaffär. Sammanfattning: Koncernbokslutet innehåller ett genomgående väsentligt fel, eftersom de ovannämnda väsentliga felen överskrider väsentlighetsgränsen och har en betydande inverkan på många enskilda bokslutsposter.		
--	--	--	--	--

		Därför ska revisorn i revisionsberättelsen ge ett uttalande med avvikande mening. Eftersom uttalandet om bokslutet lämnas med avvikande mening, ska revisorn ge styrelsen och verkställande direktören en anmärkning.		
--	--	---	--	--

Sammanlagt 80 poäng

Uppgift 2 (20 poäng)**REVISIONSBERÄTTELSE**

Till Diagomega Abp:s bolagsstämma

Revision av bokslutet

Uttalande med avvikande mening

Vi har utfört en revision av bokslutet för Diagomega Abp (FO-nummer 1234567-8) för räkenskapsperioden 1.7.2019–30.6.2020. Bokslutet omfattar koncernens balansräkning, resultaträkning, rapport över totalresultatet, kalkyl över förändringar i eget kapital, kassaflödesanalys och noter till bokslutet, inklusive en sammanfattning av betydelsefulla redovisningsprinciper, samt moderbolagets balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till bokslutet.

Enligt vår uppfattning

- ger koncernbokslutet på grund av väsentligheten i de omständigheter som beskrivs i punkterna 1–7 i *Grund för uttalande med avvikande mening* inte en rättvisande bild av koncernens ekonomiska ställning och av resultatet av dess verksamhet och kassaflöden för året i enlighet med internationella redovisningsstandarder (IFRS), så som de har antagits av EU
- ger bokslutet på grund av väsentligheten i de omständigheter som beskrivs i punkterna 8–16 i *Grund för uttalande med avvikande mening* inte en rättvisande bild av moderbolagets ekonomiska ställning samt av resultatet av dess verksamhet i enlighet med i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut och det uppfyller inte de lagstadgade kraven.

Våra uttalanden i denna rapport är förenliga med innehållet i den kompletterande rapport som överlämnats till moderbolagets revisionsutskott.

Grund för uttalande med avvikande mening**Koncernen:**

1. Enligt ett finansieringsavtal som koncernens moderbolag ingått med en finansiär är finansieringsavtalet förenat med kovenantvillkor, som har överträtts under räkenskapsperioden. Till följd av avtalsbrottet har bolagets finansiär rätt att säga upp Diagomega Abp:s lån omedelbart. Lånen på 28 500 tusen euro har inte i enlighet med IAS1.74 klassificerats som kortfristiga. Det har inte getts upplysningar om brottet mot kovenantvillkoren i noterna till koncernbokslutet i enlighet med kraven i IFRS 7.18–19.
2. Koncernens moderbolag har en fordran på en kund som ansökt om saneringsförfarande. I fråga om denna fordran borde det ha gjorts en nedskrivning i resultatet på 1 284 tusen

euro med stöd av IFRS 9.5.5.15 och räkenskapsperiodens skattekostnader borde ha minskats med 257 tusen euro. En korrigering av felet skulle försämra koncernens resultat och egna kapital med 1 027 tusen euro.

3. I koncernens balansräkning ingår i strid med IAS 19.16 en skuld på 932 tusen euro som avser sommarsemesterperiodens semesterpenningar. Sommarsemesterperiodens semesterpenningar har bytts till lediga dagar, som har tagits ut före 30.6.2020. En korrigering av felet skulle minska räkenskapsperiodens personalkostnader med 932 tusen euro, öka räkenskapsperiodens skatter med 186 tusen euro och förbättra räkenskapsperiodens resultat och eget kapital med 746 tusen euro.
4. Klassificeringen av underhållstjänsterna för processanalysteknik, som hör till industriaffärsverksamheten, som en tillgång som innehas för försäljning uppfyller inte förutsättningarna enligt IFRS 5.8, eftersom beslutet om försäljning har fattats först efter räkenskapsperiodens utgång. I noterna har inte lämnats upplysningar enligt kraven i IFRS 5:41 a, b och d samt IAS 10.21 och 22 c.
5. Resultatet per aktie har inte angetts i koncernbokslutet på det sätt som IAS 33.66 förutsätter.
6. Säkerhet för koncernens moderbolags lån är en företagsinteckning som gäller bolagets tillgångar och som det inte har lämnats upplysningar om i noterna i enlighet med IFRS 7.14 b. I noterna saknas information om en företagsinteckning på 43 500 tusen euro.
7. Den ovannämnda omklassificeringen av lånen och de händelser efter räkenskapsperiodens utgång som nämns i not 29 till koncernbokslutet tyder på sådan väsentlig osäkerhet som kan ge upphov till betydande tvivel beträffande koncernens förmåga att fortsätta verksamheten. Denna omständighet framgår inte av koncernbokslutet eller noterna till det.

Moderbolaget:

8. Enligt ett finansieringsavtal som bolaget ingått med en finansiär är finansieringsavtalet förenat med kovenantvillkor, som har överträtts under räkenskapsperioden. Till följd av avtalsbrottet har bolagets finansiär rätt att säga upp Diagomega Abp:s lån omedelbart. Av denna orsak ska lånen på 28 500 tusen euro i enlighet med BFL 4:7 klassificeras som en kortfristig skuld i moderbolagets balansräkning. I noterna saknas uppgifter enligt BFF 2:7 om brottet mot kovenantvillkoren.
9. Bolaget har en fordran på en kund som ansökt om saneringsförfarande. I fråga om denna fordran borde det ha gjorts en nedskrivning i resultatet på 1 284 tusen euro enligt BFL 5:2 och räkenskapsperiodens skattekostnader borde ha minskats med 257 tusen euro. En korrigering av felet skulle försämra moderbolagets resultat och eget kapital med 1 027 tusen euro.
10. I bolagets omsättning har redovisats en försäljningsintäkt på 500 tusen euro av en apparatleverans, där prestationsprincipen enligt BFL 2:3 inte har uppfyllts. Med beaktande av de kostnader som motsvarar försäljningen och korrigeringens skattekonsekvens skulle en korrigering av felet minska räkenskapsperiodens resultat och eget kapital med 208 tusen euro.

11. I bolagets balansräkning ingår i strid med BFL 5:14 en avsättning på 400 tusen euro, som hänför sig till nedskrivning av omsättningstillgångar. En korrigering av felet skulle minska omsättningen och avsättningarna i balansräkningen med 400 tusen euro.
12. I bolagets balansräkning ingår i strid med BFL 5:14 en skuld på 932 tusen euro som avser sommarsemesterperiodens semesterpenningar. Sommarsemesterperiodens semesterpenningar har bytts till lediga dagar, som har tagits ut före 30.6.2020. En korrigering av felet skulle minska räkenskapsperiodens personalkostnader med 932 tusen euro, öka räkenskapsperiodens skatter med 186 tusen euro och förbättra räkenskapsperiodens resultat och eget kapital med 746 tusen euro.
13. Den utdelning på 423 tusen euro som erhållits från investeringar i intresseföretag har upptagits i kassaflödet från den löpande verksamheten i finansieringsanalysen. De erhållna utbetalningarna, som är avkastning på gjorda investeringar bör upptas i kassaflödet från investeringsverksamheten.
14. I kassaflödet från finansieringsverksamheten i bolagets finansieringsanalys har felaktigt upptagits 1 340 tusen euro i utbetalningar för en skuld som hänför sig till leasingrättstillgångsposter. Bolaget tillämpar inte behandling enligt BFL 5:5b i sin bokföring, så de betalda leasingavgifterna ska i sin helhet tas upp i kassaflödet från den löpande verksamheten.
15. Säkerhet för bolagets lån är en företagsinteckning som gäller bolagets tillgångar och som det inte har lämnats upplysningar om i noterna i enlighet med BFF 2 kap. 7 §. I noterna saknas information om en företagsinteckning på 43 500 tusen euro.
16. Den ovannämnda omklassificeringen av lånen och de händelser efter räkenskapsperiodens utgång som nämns i not 17 tyder på sådan väsentlig osäkerhet som kan ge upphov till betydande tvivel beträffande företagets förmåga att fortsätta verksamheten. Denna omständighet framgår inte av bokslutet eller noterna till det.

Vi har utfört vår revision i enlighet med god revisionssed i Finland. Vårt ansvar enligt god revisionssed beskrivs närmare i avsnittet Revisorns ansvar vid revision av bokslutet.

Vi är oberoende i förhållande till moderbolaget och koncernföretagen enligt de etiska kraven i Finland som gäller den av oss utförda revisionen och vi har i övrigt fullgjort vårt yrkesetiska ansvar enligt dessa.

Andra tjänster än revisionstjänster som tillhandahållits moderbolaget och koncernföretagen är enligt vår bästa kunskap och övertygelse i enlighet med bestämmelserna för dylika tjänster i Finland och vi har inte tillhandahållit förbjudna tjänster som avses i artikel 5.1 i EU:s revisionsförordning 537/2014. De andra tjänster än revisionstjänster som vi tillhandahållit framgår av not 7 till koncernbokslutet.

Vi anser att de revisionsbevis vi har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för vårt uttalande med avvikande mening.

För revisionen särskilt betydelsefulla områden

**

Styrelsens och verkställande direktörens ansvar för bokslutet

Styrelsen och verkställande direktören ansvarar för att bokslutet upprättas och för att koncernbokslutet ger en rättvisande bild enligt internationella redovisningsstandarder (IFRS), så som de antagits av EU, och för att bokslutet ger en rättvisande bild enligt i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut samt uppfyller de lagstadgade kraven. Styrelsen och verkställande direktören ansvarar även för den interna kontroll som de bedömer är nödvändig för att upprätta ett bokslut som inte innehåller några väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Vid upprättandet av bokslutet ansvarar styrelsen och verkställande direktören för bedömningen av moderbolagets och koncernens förmåga att fortsätta verksamheten. De upplyser, när så är tillämpligt, om förhållanden som kan påverka förmågan att fortsätta verksamheten och att använda antagandet om fortsatt drift. Antagandet om fortsatt drift tillämpas dock inte om man avser att likvidera moderbolaget eller koncernen, upphöra med verksamheten eller inte har något realistiskt alternativ till att göra något av detta.

Revisorns ansvar vid revision av bokslutet

Våra mål är att uppnå en rimlig grad av säkerhet om huruvida bokslutet som helhet innehåller några väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller fel, och att lämna en revisionsberättelse som innehåller våra uttalanden. Rimlig säkerhet är en hög grad av säkerhet, men är ingen garanti för att en revision som utförs enligt god revisionssed alltid kommer att upptäcka en väsentlig felaktighet om en sådan finns. Felaktigheter kan uppstå på grund av oegentligheter eller fel och anses vara väsentliga om de enskilt eller tillsammans rimligen kan förväntas påverka de ekonomiska beslut som användare fattar med grund i bokslutet.

Som en del av en revision enligt god revisionssed använder vi professionellt omdöme och har en professionellt skeptisk inställning under hela revisionen. Dessutom:

- identifierar och bedömer vi riskerna för väsentliga felaktigheter i bokslutet, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel, utformar och utför granskningsåtgärder bland annat utifrån dessa risker och inhämtar revisionsbevis som är tillräckliga och ändamålsenliga för att utgöra en grund för våra uttalanden. Risken för att inte upptäcka en väsentlig felaktighet till följd av oegentligheter är högre än för en väsentlig felaktighet som beror på fel, eftersom oegentligheter kan innefatta agerande i maskopi, förfalskning, avsiktliga utelämnanden, felaktig information eller åsidosättande av intern kontroll.
- skaffar vi oss en förståelse för den del av moderbolagets eller koncernens interna kontroll som har betydelse för vår revision för att utforma granskningsåtgärder som är lämpliga med hänsyn till omständigheterna, men inte för att uttala oss om effektiviteten i den interna kontrollen.
- utvärderar vi lämpligheten i de redovisningsprinciper som används och rimligheten i ledningens uppskattningar i redovisningen och tillhörande upplysningar.

- drar vi en slutsats om lämpligheten i att styrelsen och verkställande direktören använder antagandet om fortsatt drift vid upprättandet av bokslutet. Vi drar också en slutsats, med grund i de inhämtade revisionsbevisen, om huruvida det finns någon väsentlig osäkerhetsfaktor som avses sådana händelser eller förhållanden som kan leda till betydande tvivel om moderbolagets eller koncernens förmåga att fortsätta verksamheten. Om vi drar slutsatsen att det finns en väsentlig osäkerhetsfaktor, måste vi i revisionsberättelsen fästa uppmärksamheten på upplysningarna i bokslutet om den väsentliga osäkerhetsfaktorn eller, om sådana upplysningar är otillräckliga, modifiera uttalandet om bokslutet. Våra slutsatser baseras på de revisionsbevis som inhämtats fram till datumet för revisionsberättelsen. Dock kan framtida händelser eller förhållanden göra att moderbolaget eller koncernen inte längre kan fortsätta verksamheten.
- utvärderar vi den övergripande presentationen, strukturen och innehållet i bokslutet, däribland upplysningarna, och om bokslutet återger de underliggande transaktionerna och händelserna på ett sätt som ger en rättvisande bild.
- inhämtar vi tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis avseende den finansiella informationen för enheterna eller affärsaktiviteterna inom koncernen för att göra ett uttalande avseende koncernbokslutet. Vi ansvarar för styrning, övervakning och utförande av koncernrevisionen. Vi är ensamt ansvariga för vårt uttalande.

Vi kommunicerar med dem som har ansvar för bolagets styrning avseende, bland annat, revisionens planerade omfattning och inriktning samt tidpunkten för den, samt betydelsefulla iakttagelser under revisionen, däribland betydande brister i den interna kontrollen som vi identifierat under revisionen.

Vi förser också dem som har ansvar för bolagets styrning med en bekräftelse om att vi har följt relevanta yrkesetiska krav avseende oberoende, och kommunicerar alla relationer och andra förhållanden som rimligen kan påverka vårt oberoende samt i tillämpliga fall tillhörande motåtgärder.

Av de frågor som kommuniceras med dem som har ansvar för bolagets styrning fastställer vi vilka frågor som varit de mest betydelsefulla för räkenskapsperiodens revision och som därför utgör de för revisionen särskilt betydelsefulla områdena. Vi beskriver dessa områden i revisionsberättelsen såvida inte lagar eller andra författningar förhindrar upplysning om frågan eller när, i ytterst sällsynta fall, vi bedömer att en fråga inte ska kommuniceras i revisionsberättelsen på grund av att de negativa konsekvenserna av att göra det rimligen skulle väntas vara större än allmänintresset av denna kommunikation.

Övriga rapporteringsskyldigheter

Uppgifter om revisionsuppdraget

Vi har fungerat som av bolagsstämman vald revisor från och med 1.7.2016 oavbrutet i fyra år.

Övrig information

Styrelsen och verkställande direktören ansvarar för den övriga informationen. Den övriga informationen består av verksamhetsberättelsen och informationen i årsberättelsen men inkluderar inte bokslutet eller vår revisionsberättelse. Vi har fått tillgång till verksamhetsberättelsen före datumet för denna revisionsberättelse och förväntar oss att få tillgång till årsberättelsen efter detta datum.

Vårt uttalande om bokslutet täcker inte övrig information.

Vår skyldighet är att läsa den ovan specificerade övriga informationen i samband med revisionen av bokslutet och i samband med detta göra en bedömning av om det finns väsentliga motstridigheter mellan den övriga informationen och bokslutet eller den uppfattning vi har inhämtat under revisionen eller om den i övrigt verkar innehålla väsentliga felaktigheter. För verksamhetsberättelsens del är det ytterligare vår skyldighet att bedöma om verksamhetsberättelsen har upprättats enligt gällande bestämmelser om upprättande av verksamhetsberättelse. I verksamhetsberättelsen saknas information om brott mot kovenantvillkoren som gäller finansieringsavtalet.

I verksamhetsberättelsen saknas information enligt ABL 8:8 om avyttrande av egna aktier.

I verksamhetsberättelsen nämns inte som en händelse efter räkenskapsperioden att samarbetsförfarande har inletts i koncernens finländska bolag.

Underhållstjänsterna för processanalystekniken har i koncernbokslutet upptagits som en tillgång som innehas för försäljning (IFRS 5). I verksamhetsberättelsen har det konstaterats att försäljningsbeslutet har fattats först efter räkenskapsperiodens utgång 3.8.2020.

Enligt vår uppfattning är på grund av de ovan beskrivna omständigheterna samt betydelsen av de omständigheter som beskrivits i avsnittet Grund för avvikande mening uppgifterna i verksamhetsberättelsen och bokslutet inte enhetliga och verksamhetsberättelsen har inte upprättats i enlighet med gällande bestämmelser om upprättande av verksamhetsberättelse.

Om vi utgående från vårt arbete på den övriga informationen som vi fick tillgång till före datumet för denna revisionsberättelse drar slutsatsen att det förekommer en väsentlig felaktighet i den aktuella övriga informationen, bör vi rapportera detta. Så som beskrivs i avsnittet Grund för uttalande med avvikande mening i vår revisionsberättelse innehåller koncernbokslutet och bokslutet väsentliga fel. Vår slutsats är dessutom att verksamhetsberättelsen av dessa orsaker är väsentligt felaktig med avseende på de siffror och övrig information i verksamhetsberättelsen som påverkas av de omständigheter som beskrivs i Grund för uttalande med avvikande mening i vår revisionsberättelse.

Anmärkningar

Som anmärkning anför vi att på grund av de omständigheter som beskrivs i avsnittet Övrig information och Grund för uttalande med avvikande mening inte upprättats i enlighet med i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse.

Som anmärkning anför vi att styrelseledamot Riitta Lähi-Kotola som frånsade sig styrelseuppdraget 2.9.2020 har skrivit under bokslutet och verksamhetsberättelsen i strid med BFL 3:7 och ABL 8:3.

Som anmärkning anför vi att styrelsen har överlåtit 12 066 av bolagets egna aktier till bolagets ledning, vilket överskrider det bemyndigande gällande 10 000 aktier som bolagsstämman gav styrelsen 20.9.2019.

Dessutom anför vi som anmärkning att det aktieemissionsbemyndigande som bolagsstämman gav 20.9.2019 inte har registrerats i enlighet med ABL 9:2 senast en månad efter bolagsstämmans beslut.

Som anmärkning anför vi att bolagets styrelseledamot i strid med ABL 6:4 har deltagit i behandlingen och godkännandet av ett aktiebonusarrangemang som gällt honom.

Som anmärkning anför vi att bolagets styrelseledamot i strid med ABL 6:4 a har deltagit i behandlingen och godkännandet av en fastighetsaffär mellan bolaget och ett honom närstående bolag.

Helsingfors, den 5 september 2020

Tilintarkastus ABC Ab
Revisionssammanslutning

Niilo Näppärä
CGR

Revisorsgatan 12 A
00100 Helsingfors