



GR-EXAMEN 24.8.2024

DEL 1 GOD REVISIONSSED OCH GOD BOKFÖRINGSSSED (6 timmar) 100 poäng

Lös följande uppgifter (1–4) utgående från gällande stadganden samt god revisions- och god bokföringssed, om inte annat framgår av uppgiften. Undvik vid svarandet kopiera-klistra-funktionen. Motivera ditt svar, om inte annat framgår av uppgiften. Ta även del av de svarsanvisningar som ges i anslutning till varje uppgift.

Uppgifterna kan besvaras i enlighet med Kansainväliset tilintarkastusalan standardit 2023 som Finlands revisorer rf utger. Revisorns rapporter kan i svaren upprättas i enlighet med de modellerna i Tilintarkastajan raportointi 2023 som Finlands revisorer rf utger.

Det saknar betydelse för lösningen av uppgifterna att de företag, personer och identifikationsuppgifter som förekommer i uppgifterna är fiktiva. De förvaltnings- och bokföringshandlingar som saknas i anslutning till uppgifterna samt de bilagor som omnämns i uppgifterna men saknas, saknar betydelse för lösningen av uppgifterna. Det saknar betydelse för lösningen av uppgifterna att bokslutsbeloppen på några ställen ges avrundade. Det saknar betydelse för lösning av uppgifterna på vilka veckodagar datum infaller.

Vid bedömningen av svaren kan man få både pluspoäng och minuspoäng. Om ett felaktigt svar kan ge minuspoäng, är detta omnämnt i uppgiften. Man kan få minuspoäng för brott mot svarsanvisningarna. Man kan få minuspoäng för betydande grammatik- eller skrivfel i de rapporter som krävs i uppgifterna samt ytterligare för fel gällande presentationssättet. Kolumnbredden i svarsbotten får inte ändras.

I uppgifterna avses med ett bokslut enligt IFRS (International Financial Reporting Standards) ett bokslut som har upprättas enligt internationella bokslutsstandarder i enlighet med kapitel 7 a i bokföringslagen. Med ett bokslut enligt FAS (Finnish Accounting Standards) avses ett enligt den i Finland gällande bokföringslagen upprättat annat bokslut än de i lagens kapitel 7 a avsedda boksluten som upprättas enligt internationella bokslutsstandarder.

Använd de svarsblanketter som finns på datorns skrivbord (desktop) i pärmen "HT 1-osa" då du besvarar uppgifterna. Uppgifterna lagras genom att i lagringsnamnet använda examinandens identifikationsnummer och rubriken på uppgiften. Till exempel en examinand vars identifikationsnummer är 12345, lagrar sina svar enligt följande

12345 uppgift 1
12345 uppgift 2
osv.

Uppgiftsduplikatet behöver inte returneras.

Uppgift 1. (25 poäng)

Emox Ab, Tyrex Ab och Porex Ab är i Finland registrerade aktiebolag som grundades 2010. Emox Ab utvecklar, planerar och tillverkar ledningar, isolationsmaterial och skyddsrör som används inom byggnadsindustrin. Tillsammans med Tyrex Ab och Porex Ab bildar Emox Ab en koncern där Emox Ab är moderbolag. Tyrex Ab tillverkade isolationsmaterial och Porex Ab skyddsrör, men deras affärsverksamhet koncentrerades för tre år sedan till Emox Ab. Nu vill Emox Ab avstå från koncernstrukturen genom att fusionera Tyrex Ab och Porex Ab med Emox Ab.

Emox Ab har två aktieslag: E-aktier och K-aktier. E- och K-aktierna skiljer sig från varandra i fråga om det röstetal aktierna medför, så att en E-aktie medför en röst och en K-aktie medför 10 röster. I övrigt medför E-aktierna och K-aktierna lika rättigheter i Emox Ab.

Även Porex Ab har två aktieslag: A-aktier och B-aktier. A- och B-aktierna skiljer sig från varandra i fråga om det röstetal aktierna medför, så att en A-aktie medför en röst och en B-aktie medför 20 röster. I övrigt medför A-aktierna och B-aktierna lika rättigheter i Porex Ab.

Tyrex Ab har bara ett aktieslag. Varje aktie i Tyrex Ab medför en röst.

Emox Ab:s, Tyrex Ab:s och Porex Ab:s aktieägare och deras aktieinnehav presenteras i bilagorna 1–3. Med undantag för bestämmelserna om de ovannämnda aktieslagen har man i Emox Ab:s, Tyrex Ab:s och Porex Ab:s bolagsordningar inte avvikit från bestämmelserna i aktiebolagslagen.

Bolagen har inte emitterat några optionsrätter eller andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier. Emox Ab, Tyrex Ab och Porex Ab har inga gällande emissionsbemyndiganden.

Ingen revisor har valts i Tyrex Ab och Porex Ab. I Tyrex Ab har balansomslutningen såväl under den avslutade räkenskapsperioden som under den omedelbart föregående perioden överstigit 100 000 euro, men bolaget har inte haft några anställda och omsättningen har inte överstigit 200 000 euro. Situationen i Porex Ab har varit densamma. I ingetdera bolagets bolagsordning finns bestämmelser om utförande av revision.

Emox Ab:s, Tyrex Ab:s och Porex Ab:s styrelser har planerat att fusionen av Tyrex Ab och Porex Ab med Emox Ab genomförs på det sätt som beskrivs i bilaga 4.

När Veikko Vastaranta, som är aktieägare i Emox Ab och Porex Ab, får höra om bolagsstyrelsernas plan, meddelar han styrelserna i Emox Ab och Porex Ab att han motsätter sig att Porex Ab fusioneras med Emox Ab. Han anser att Porex Ab:s medel borde delas ut till aktieägarna genom upplösningsförfarande. Veikko Vastaranta har meddelat styrelserna i Emox Ab och Porex Ab att han inte godkänner den planerade fusionen och inte ger något som helst samtycke i anslutning till den. Dessutom har Veikko Vastaranta meddelat styrelserna i Emox Ab och Porex Ab att han kräver att fusionen mellan Porex Ab och Emox Ab ska behandlas på Emox Ab:s bolagsstämma. Porex Ab:s övriga aktieägare understöder fusionen.

Bilaga 1. Emox Ab:s aktieägare och antal aktier

Bilaga 2. Tyrex Ab:s aktieägare och antal aktier

Bilaga 3. Porex Ab:s aktieägare och antal aktier

Bilaga 4. Fusion av Tyrex Ab och Porex Ab med Emox Ab

Uppgift

I dag är det den 9 april 2024. Du är revisor för Emox Ab. Svara på frågorna i tabellen nedan. Beakta att svaren på frågorna 1.1., 1.2., 1.3. och 1.4. bedöms separat från varandra.

När du besvarar uppgiften kan du utgå från att aktiebolagslagens bestämmelser iakttas när det gäller sändande av stämmokallelser och meddelanden samt framläggande av handlingar, om inte något annat framgår av uppgiften. Registermyndigheten utför de registreringar som krävs enligt lag. Du kan också utgå från att Tyrex Ab och Porex Ab inte är skyldiga att välja revisor.

Motivera ditt svar genom att hänvisa till de fakta som ges i uppgiften och bestämmelserna i aktiebolagslagen (ABL). Enbart en paragrafhänvisning (t.ex. "ABL 1:8") ger inga poäng, utan paragrafens, momentets eller punktens ordalydelse ska skrivas ut i svaret till den del ordalydelsen är väsentlig för svaret. I svaret behöver du inte fästa uppmärksamhet vid beskattningsfrågor.

Maximilängden på svaret på hela uppgift 1 (frågorna 1.1., 1.2., 1.3. och 1.4.) är **tre A4-sidor** (standardteckensnitt Calibri 11). Den del av svaret som är längre än så bedöms inte.

Använd svarsblanketten för uppgift 1 då du besvarar uppgiften.

Ge ditt svar i form av tabellen nedan.

Fråga	Svar (ja eller nej)	Motivering
1.1. Ska till anmälan om registrering av Emox Ab:s och Porex Ab:s fusionsplan fogas andra yttranden eller intyg av en revisor än revisorns yttrande som framgår av fas 1 av fusionen i uppgiften?		
1.2. Om vi antar att fusionen går vidare till fas 2, hindrar Veikko Vastarantas motstånd att ett fusionsbeslut fattas på Porex Ab:s bolagsstämma, om Porex Ab:s alla aktieägare deltar i bolagsstämman?		
1.3. Ska beslutet om fusion mellan Emox Ab och Porex Ab fattas på Emox Ab:s bolagsstämma i		

stället för av Emox Ab:s styrelse?		
1.4. Ska Tyrex Ab:s slutredovisning underkastas revision?		

Bilaga 1 Emox Ab:s aktieägare och antal aktier

Namn	E-aktier (st.)	K-aktier (st.)	Röster (st.)
Veera Emonen	2 030	500	7 030
Kalle Kivanen	1 030	500	6 030
Veikko Vastaranta	570	0	570
Minna Myötämieli	520	0	520
SAMMANLAGT	4 150	1 000	14 150

Bilaga 2 Tyrex Ab:s aktieägare och antal aktier

Namn	Aktier (st.)	Röster (st.)
Emox Ab	156	156
Tyrex Ab	44	44
SAMMANLAGT	200	200

Bilaga 3 Porex Ab:s aktieägare och antal aktier

Namn	A-aktier (st.)	B-aktier (st.)	Röster (st.)
Emox Ab	6000	21	6 420
Heikki Hiljainen	800	0	800
Minna Myötämieli	350	3	410
Veikko Vastaranta	350	16	670
Porex Ab	600	12	840
SAMMANLAGT	8 100	52	9 140

Bilaga 4 Fusion av Tyrex Ab och Porex Ab med Emox Ab

Fas 1: Registrering av fusionsplanen och kallelse på borgenärerna

Emox Ab:s styrelse och Tyrex Ab:s styrelse upprättar och undertecknar en skriftlig fusionsplan för fusionen mellan Emox Ab och Tyrex Ab. Planen motsvarar bestämmelserna i ABL 16 kap. 3 § om fusionsplan för en dotterbolagsfusion. Det ges inget fusionsvederlag.

Dessutom upprättar och undertecknar Emox Ab:s styrelse och Porex Ab:s styrelse en skriftlig fusionsplan för fusionen mellan Emox Ab och Porex Ab. Planen motsvarar bestämmelserna i ABL 16 kap. 3 § om fusionsplan. Vid fusionen mellan Emox Ab och Porex Ab ger Emox Ab nya egna aktier som fusionsvederlag.

Bolagens styrelser beslutar att båda fusionsplanerna anmäls för registrering senast inom en månad från undertecknandet av dem. Till anmälningarna fogas revisorns yttrande om huruvida fusionen kan äventyra betalningen av Emox Ab:s skulder. Till anmälningarna fogas inga andra yttranden av en revisor, eftersom både Tyrex Ab och Porex Ab har låtit bli att välja revisor med stöd av 2 kap. 2 § i revisionslagen.

Hos registermyndigheten ansöks om utfärdande av kallelse på borgenärerna inom en månad från registreringen av fusionsplanen. Registermyndigheten publicerar kallelsen i den officiella tidningen och registrerar den på tjänstens vägnar.

Fas 2: Fusionsbeslut

I Tyrex Ab beslutar Tyrex Ab:s styrelse om fusionen. I Porex Ab beslutar Porex Ab:s bolagsstämma om fusionen. I det övertagande bolaget, dvs. Emox Ab, beslutar styrelsen om fusionen. Emox Ab sköter vid behov inlösen av aktier som tillhört dem som motsatt sig fusionen samt tryggande av betalningen av fordringar.

Fas 3: Verkställande av fusionen

I fråga om fusionen mellan Emox Ab och Porex Ab gör Emox Ab och Porex Ab anmälan om verkställande av fusionen till registermyndigheten inom sex månader från fusionsbeslutet. Till anmälan fogas de bilagor som nämns i ABL 16:14.1.

I fråga om fusionen mellan Emox Ab och Tyrex Ab görs anmälan av Emox Ab. Till anmälan fogas de bilagor som nämns i ABL 16:14.1 1 och 3 punkten. Inga andra anmälningar eller registreringar görs.

Fas 4: Slutredovisning och registrering

Tyrex Ab:s och Porex Ab:s styrelser upprättar slutredovisningar, som fastställs av aktieägarstämmorna. Slutredovisningarna anmäls för registrering. Slutredovisningarna underkastas inte revision.

Uppgift 2. (27,5 poäng)

Svara på följande frågor. Boksluten för företagen i uppgiften har upprättats enligt Finlands bokföringslag och de gällande finska bokslutsbestämmelserna (FAS).

Maximilängden på svaret på hela uppgift 2 (frågorna 2.1. och 2.2.) är **fyra A4-sidor** (standardteckensnitt Calibri 11). Den del av svaret som är längre än så bedöms inte.

2.1.

Testausrobotti Ab tillverkar röntgenapparater som kan användas för att testa olika material. Produktionen äger i huvudsak rum i produktionsanläggningarna i Kuopio och Joensuu. Testausrobotti Ab har lager i Kuopio och Joensuu och dessutom i Vanda.

Det största lagret finns i Vanda. Monteringen av produkterna slutförs i Vanda, så de färdiga produkterna finns i huvudsak i lagret i Vanda.

Lagrets bokföringsvärde på bokslutsdagen 30.6.2024 är 6 miljoner euro, fördelat på de olika lagren som följer:

	Vanda	Joensuu	Kuopio	Sammanlagt
Färdiga produkter	2 000 000	0	0	2 000 000
Varor under tillverkning	200 000	700 000	1 500 000	2 400 000
Råvaror	300 000	1 100 000	200 000	1 600 000
Sammanlagt	2 500 000	1 800 000	1 700 000	6 000 000

Testausrobotti Ab:s bokslut för räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024 innehåller en betydande mängd färdiga produkter, som har levererats till kunderna genast i början av följande räkenskapsperiod. Testausrobotti Ab:s verkställande direktör Antti Mattila har upptäckt att en del av dessa produkter har sålts till ett lägre pris än produktens lagervärde i bokslutet. Antti anser dock att värdet på apparatlagret är korrekt, eftersom det baserar sig på de faktiska produktionskostnaderna.

I lagren i Vanda och Joensuu används samma lagerbokföringssystem, och processerna och kontrollerna fungerar på samma sätt. I lagret i Kuopio används ett separat lagerbokföringssystem, från vilket lagersaldot i slutet av varje månad överförs med memorialverifikat till huvudbokföringen. Kuopiolagrets eget lagerbokföringssystem har använts sedan Testausrobotti Ab tre år tidigare köpte affärsverksamheten av det företag som tidigare verkat i samma lokaler.

Den övergripande väsentligheten vid revisionen är 500 000 euro, arbetsväsentligheten är 350 000 euro och gränsen för uppenbart betydelselösa fel är 25 000 euro.

Du har utfört revision för räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024. Du har varit revisor för bolaget i fem år. Vid revisionen har du haft hjälp av revisionsassistent Riikka Romu. Riikka har gjort upp ett arbetspapper över revisionsobservationerna (bilaga 1).

Bilaga 1 Revisorns arbetspapper (utdrag)

Uppgift

Vilka fel eller brister finns det i revisorns dokumentation eller i de åtgärder som revisorn enligt dokumentationen har vidtagit för den del som tas upp i uppgiftsmaterialet? Hur borde bristerna i

bilaga 1 korrigeras? Presentera ditt förslag till korrigeringsav bilaga 1 och motivera med tillämpliga punkter i ISA-standarderna. Skriv dessutom ut det väsentliga innehållet i den aktuella punkten i standarden i ditt svar enligt de formuleringar som används i standarderna.

Ta ställning endast till de omständigheter som presenterats i bilaga 1. I uppgiften behöver du inte ta ställning till hur revisorns utlåtande eventuellt borde modifieras.

Använd svarsblanketten för fråga 2.1 när du besvarar uppgiften. Du kan lägga till eller ta bort rader i tabellen efter behov.

Svarsmall:

Bristfällig eller felaktig punkt i revisorns dokumentation eller i de åtgärder som revisorn enligt dokumentationen har vidtagit	Korrigeringsförslag med motivering; redogör för felet eller bristen och ge ett korrigeringsförslag genom att använda formuleringen i ISA-standard	Punkt i ISA-standard
<i>Utvärdering av felaktigheter som inte har rättats</i>	<i>Revisorn har inte sammanställt felaktigheter som identifieras under revisionen.</i> <i>Revisorn ska i revisionsdokumentationen innefatta alla felaktigheter som har ackumulerats under revisionen och om de har rättats, förutom om de är uppenbart betydelselösa.</i>	<i>ISA 450.5 ISA 450.15 b)</i>

Bilaga 1 Revisorns arbetspapper (utdrag)

Revisionsrisker i anslutning till omsättningstillgångar samt granskning av kontroller

Vi har identifierat värderingen och existensen av omsättningstillgångar som betydande risker.

Vi har granskat kontrollerna i anslutning till värderingen av råvarulagret i samband med revisionen under föregående räkenskapsperiod 1.7.2022–30.6.2023. Vid upptäckte då att kontrollerna fungerade effektivt. Granskningen utfördes i lagren i Vanda och Joensuu.

I samband med revisionen under räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024² utredde vi att det inte inträffat några ändringar i kontrollerna eller systemen i lagren i Vanda och Joensuu efter det föregående året. Av denna orsak kan vi fortfarande lita på kontrollerna när det gäller värderingen av råvarulagret. Vi anser att det inte är nödvändigt att upprepa testningen denna räkenskapsperiod. Vi litar på kontrollerna när det gäller lagren i Vanda, Kuopio och Joensuu.

Värdering av färdiga produkter och varor under tillverkning

Vi har granskat värderingen av färdiga produkter och varor under tillverkning genom stickprov i samband med granskningen under räkenskapsperioden. Vi anser att det inte är nödvändigt att vidta ytterligare åtgärder i samband med bokslutsrevisionen.

Enligt information som vi fått från verkställande direktör Antti Mattila har röntgenapparater efter räkenskapsperiodens utgång sålts till ett lägre pris än lagervärdet i bokslutet. Apparaterna har sålts för 1 000 000 euro och apparaternas lagervärde i bokslutet var 1 400 000 euro. Vi anser inte att det är nödvändigt att utreda denna sak desto vidare. Utifrån stickprovskontrollen kan vi konstatera att de beteckningsspecifika lagervärdena baserar sig på produktionskostnaderna, och i granskningen under perioden har vi kontrollerat att värderingen gjorts korrekt.

Lagerinventering

Vi har deltagit i inventeringen av lagret i Vanda 14.6.2024 och i inventeringen av lagret i Joensuu 30.6.2024. Vi deltog inte i inventeringen av lagret i Kuopio, eftersom värdet på Kuopiolagret är lägst av alla lager.

Vid bokslutstidpunkten fanns varor under tillverkning i huvudsak i Kuopiolagret, där vi inte gjorde något inventeringsbesök, så vi koncentrerade oss på att kontrollräkna råvaror och färdiga produkter i Vanda och Joensuu. Vi upptäckte inga differenser vid räkningen. Vi vidtog inga ytterligare åtgärder för tiden mellan inventeringsdagen och bokslutsdagen i fråga om Vandalagret, eftersom inventeringstidpunkten låg så nära bokslutsdagen.

Helsingfors den 24 augusti 2024

Riikka Romu
Riikka Romu

¹ Skrivfel korrigerat 24.8.2024. Tidigare lydelse 1.6.2022–30.6.2023.

² Skrivfel korrigerat 24.8.2024. Tidigare lydelse 1.6.2023–1.7.2024.

2.2.

Rakennus Pekkarinen Ab säljer VVS-entreprenörstjänster för byggnader. Bolaget tillämpar fasta priser i sina avtal samt intäktsförling enligt färdigställandegraden. Bolagets ekonomichef Maisa Mainio svarar för projektbokföringen.

Under räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024 har Rakennus Pekkarinen Ab haft tio projekt på gång, av vilka sex fortfarande pågår efter räkenskapsperiodens utgång. Under räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024 är omsättningen 70 miljoner och täckningsbidraget 28 miljoner euro. Under föregående räkenskapsperiod 1.7.2022–30.6.2023 var omsättningen 80 miljoner och täckningsbidraget 30 miljoner. Bolagets verkställande direktör Mikko Tahvanainen har berättat att bolaget har haft en utmanande räkenskapsperiod och de stigande kostnaderna har syns i projektens lönsamhet.

Ekonomichef Maisa Mainio har gjort ett sammandrag av de delintäktsförda projekten. Enligt sammandraget är projektens genomsnittliga täckningsbidrag 55 procent. Maisa berättar att hon fått uppgifterna från två projektchefer, som ansvarar för att uppskatta projektens totala täckningsbidrag och regelbundet uppdatera uppskattningarna om täckningsbidragen. Enligt projektcheferna har det inte funnits något behov av att uppdatera de ursprungliga uppskattningarna av täckningsbidragen för projekten. Projekten löper bra och man har hållit tidtabellerna.

Rakennus Pekkarinen Ab:s kundfordringar i bokslutet för räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024, 900 000 euro, består av några kunders saldon. Det största saldot 500 000 euro har Bostads Ab Kottaraisenpuisto. Detta projekt har pågått ett halvt år. Projektet har färdigställts 15.6.2024. Kunden har inte betalat Rakennus Pekkarinen Ab:s räkningar under hela projektiden och hälften av saldot har förfallit till betalning mer än 60 dagar före räkenskapsperiodens utgång. Verkställande direktör Mikko Tahvanainen har berättat att man kommit överens med kunden om att Bostads Ab Kottaraisenpuisto betalar sina räkningar i anslutning till hela projektet i början av september 2024, när bostadsbolaget får ordnat ett banklån.

Den övergripande väsentligheten vid revisionen är 600 000 euro, arbetsväsentligheten är 420 000 euro och gränsen för uppenbart betydelselösa fel är 30 000 euro.

Du har utfört revision för räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024. Vid revisionen har du haft hjälp av revisionsassistent Tiia Tommila. Tiia har gjort upp ett arbetspapper över revisionsobservationerna (bilaga 1).

Bilaga 1 Revisorns arbetspapper (utdrag)

Uppgift

Vilka fel eller brister finns det i revisorns dokumentation eller i de åtgärder som revisorn enligt dokumentationen har vidtagit för den del som tas upp i uppgiftsmaterialet? Hur borde bristerna i bilaga 1 korrigeras? Presentera ditt förslag till korrigerings av bilaga 1 och motivera med tillämpliga punkter i ISA-standarderna. Skriv dessutom ut det väsentliga innehållet i den aktuella punkten i standarden i ditt svar enligt de formuleringar som används i standarderna.

Ta ställning endast till de omständigheter som presenterats i bilaga 1. I uppgiften behöver du inte ta ställning till hur revisorns utlåtande eventuellt borde modifieras.

Använd svarsblanketten för fråga 2.2 när du besvarar uppgiften. Du kan lägga till eller ta bort rader i tabellen efter behov.

Svarsmall:

Bristfällig eller felaktig punkt i revisorns dokumentation eller i de åtgärder som revisorn enligt dokumentationen har vidtagit	Korrigeringsförslag med motivering: redogör för felet eller bristen och ge ett korrigeringsförslag genom att använda formuleringen i ISA-standard	Punkt i ISA-standard
<i>Utvärdering av felaktigheter som inte har rättats</i>	<i>Revisorn har inte sammanställt felaktigheter som identifieras under revisionen.</i> <i>Revisorn ska i revisionsdokumentationen innefatta alla felaktigheter som har ackumulerats under revisionen och om de har rättats, förutom om de är uppenbart betydelselösa.</i>	<i>ISA 450.5</i> <i>ISA 450.15 b)</i>

Bilaga 1. Revisorns arbetspapper (utdrag)

Analytisk granskning

Vi har jämfört siffrorna i balansräkningen och resultaträkningen i bokslutet för räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024 med motsvarande siffror föregående räkenskapsperiod. Försäljningsbidragsprocenten har förbättrats från 37,5 procent till 40 procent. Vi har diskuterat med verkställande direktör Mikko Tahvanainen. Mikko berättade att den gångna räkenskapsperioden varit utmanande på grund av de stigande råvarukostnaderna. Enligt Mikko har man inte lyckats förhandla in höjningarna av råvarupriserna i avtalen, och därför har projektens täckning försämrats. Eftersom försäljningsbidragsprocenten har stigit endast litet jämfört med året innan, anser vi att det inte är nödvändigt att vidta ytterligare kontrollåtgärder på grund av den analytiska granskningen.

Granskning av intäktsföringen enligt färdigställandegrad

Vi har gått igenom bolagets ekonomichefs kalkyl över intäktsföringen enligt färdigställandegrad. Intäktsföringen enligt färdigställandegrad har gjorts genom att jämföra de faktiska kostnaderna med de prognostiserade kostnaderna. Intäktsföringen har gjorts enligt färdigställandegraden beräknad på detta sätt. Vi har diskuterat projektprognoserna med ekonomichef Maisa Mainio. Enligt Maisa har man inte behövt uppdatera prognoserna vid bokslutstidpunkten, eftersom projekten har framskridit enligt tidtabellen.

Vi granskade också täckningsbidragen för de projekt som färdigställts under räkenskapsperioden, och jämförde täckningsbidragen med de prognoser som användes i föregående års intäktsföringskalkyl. Vi upptäckte att de faktiska täckningsbidragen har underskridit de täckningsbidrag som använts i prognoserna för samtliga granskade projekt. Vi frågade Maisa om saken och enligt henne är täckningsbidragen för de projekt som pågår för närvarande korrekta, eftersom hon har fått uppgifterna från projektcheferna. Vi tror på Maisas förklaring av saken.

Saldobekräftelser av kundfordringarna

Vi har valt ut fem saldon för kundfordringar för bekräftelse. Vi valde att det största saldot, Bostads Ab Kottaraisenpuisto, som uppgår till 500 000 euro, skulle bekräftas. Dessutom valde vi slumpmässigt fyra saldon. Därefter stannade saldot av icke bekräftade kundfordringar under den väsentlighetsgräns som vi tillämpat i granskningsarbetet.

Ekonomichef Maisa meddelade att Bostads Ab Kottaraisenpuistos saldo inte ska bekräftas. Verkställande direktör Mikko Tahvanainen har berättat att man kommit överens med kunden om att de betalar sina räkningar i början av september 2024. Därför anser vi att det inte finns några skäl att utreda varför det aktuella saldot inte ska bekräftas, och vi utför inte heller några andra alternativa åtgärder för denna kundfordrans del. I stället valde vi det näst största saldot.

På en begäran om bekräftelse fick vi inget svar. Vi anser inte att det är nödvändigt att vidta några ytterligare åtgärder i detta hänseende, eftersom saldot stannar under den väsentlighetsgräns som vi fastställt för granskningsarbetet. Alla andra begäranden om bekräftelse besvarades och saldona stämde.

Helsingfors den 24 augusti 2024

Jiia Jommila

Tiia Tommila

Uppgift 3. (27,5 poäng)

Till Penny-koncernen hör förutom moderbolaget Penny Ab dotterbolaget Leonard Ab som ägs till 100 procent och dotterbolaget Sheldon Ab som ägs till 80 procent. Penny-koncernen har bildats 30.6.2021, och nu pågår Penny-koncernens tredje räkenskapsperiod. Penny-koncernen upprättar koncernbokslut enligt 6 kap. i bokföringslagen. Koncernens räkenskapsperiod är 1.7–30.6. Villkoren för bolagets banklån förutsätter att Penny Ab upprättar koncernbokslut.

Penny-koncernens resultaträknings sammanställningsdokument presenteras i bilaga 1 och balansräkningens sammanställningsdokument i bilaga 2.

Nedan i punkt 1 beskrivs hur koncerngoodwill uppstår. I bolagens separata bokslut har dessutom intagits de inbördes transaktioner som beskrivs i punkterna 2–5.

1. Förvärven av Leonard Ab och Sheldon Ab har gett upphov till koncernaktiva på 87 500 euro i Penny-koncernen, som har behandlats som koncerngoodwill. Koncerngoodwill avskrivs inom 10 år.
2. Moderbolaget har under räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024 debiterat Leonard Ab 20 000 euro och Sheldon Ab 30 000 euro i förvaltningsavgifter (management fee). Avgifterna har betalats till moderbolaget under räkenskapsperioden.
3. Den sista dagen av räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024 har Sheldon Ab sålt maskiner och inventarier till Leonard Ab för 25 000 euro, vilket har gett upphov till en försäljningsvinst på 10 000 euro för Sheldon Ab.
4. Sheldon Ab har betalat 20 000 euro i vinstutdelning till Penny Ab.
5. Leonard Ab har betalat 3 125 euro i ränta på en skuld till Penny Ab. Sheldon Ab:s fordran hos Penny Ab är räntefri.

Du är revisor för Penny Ab och håller med att granska koncernens sammanställningsdokument.

Bilagor:

Bilaga 1. Penny-koncernens resultaträknings sammanställningsdokument för räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024

Bilaga 2. Penny-koncernens balansräknings sammanställningsdokument för räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024

Frågor

Svara på följande frågor och motivera ditt svar med de fakta som ges i uppgiften samt genom att hänvisa till tillämpliga paragrafer och moment i bokföringslagen. Ange också de behövliga bokföringsnoteringarna som per- och an-poster, om det förutsätts i uppgiften. De elimineringsangivelser som anges i dokumenten hänförs till transaktionerna 1–5 i uppgiften.

- 1) Vilka brister eller fel finns det i Penny-koncernens resultaträknings och balansräknings sammanställningsdokument för räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024? Motivera dina iakttagelser.
- 2) Hur skulle du korrigera de brister som du eventuellt upptäckt i Penny-koncernens resultaträknings och balansräknings sammanställningsdokument i punkt 1)? Ange de bokföringsnoteringar som bör göras i formen per och an.

- 3) Vad avses med begreppet faktiskt bestämmande inflytande? Ge exempel på faktiskt bestämmande inflytande. Frågan har inget att göra med Penny-koncernen.

Bilaga 1. Penny-koncernens resultaträknings sammanställningsdokument för räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024

Euro	Penny Ab	Leonard Ab	Sheldon Ab	Elimine- ringar	Samman- lagt
OMSÄTTNING	1 536 250	768 750	1 156 250	-50 000	3 411 250
Övriga rörelseintäkter	15 625	0	10 000		25 625
Material och tjänster					
Material, förnödenheter och varor					
Inköp under räkenskapsperioden	-1 087 500	-393 750	-562 500		-2 043 750
Ökning (-) eller minskning (+) av lager	75 000	-37 500	-28 125		9 375
Personalkostnader					
Löner och arvoden	-225 000	-150 000	-187 500		-562 500
Lönebikostnader	-93 750	-37 500	-75 000		-206 250
Avskrivningar och nedskrivningar					
Avskrivningar enligt plan	-52 500	-28 125	0	-8 750	-89 375
Övriga rörelsekostnader	-65 625	-93 750	-78 125	50 000	-187 500
RÖRELSEVINST	102 500	28 125	235 000	-8 750	356 875
Finansiella intäkter och kostnader					
Övriga ränteintäkter och finansiella intäkter					
Från företag inom samma koncern	23 125	0	0	-23 125	0
Från övriga	1 875	0	0		1 875
Räntekostnader och övriga finansiella kostnaderna					
Till företag inom samma koncern	0	-3 125	0	3 125	0
Till övriga	-48 750	-12 500	-31 250		-92 500
VINST FÖRE BOKSLUTS- DISPOSITIONER OCH SKATTER	78 750	12 500	203 750	-28 750	266 250
Förändring av avskrivningsdifferens	-5 000				-5 000
Inkomstskatt	-10 750	-2 500	-40 750		-54 000
RÄKENSKAPSPERIODENS VINST	63 000	10 000	163 000	-28 750	207 250

**Bilaga 2. Penny-koncernens balansräknings sammanställningsdokument för
räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024**

Euro

BESTÅENDE AKTIVA

Immateriella tillgångar

Immateriella rättigheter

Goodwill

Materiella tillgångar

Byggnader och konstruktioner

Maskiner och inventarier

Placeringar

Andelar i företag inom samma koncern

Övriga aktier

RÖRLIGA AKTIVA

Omsättningstillgångar

Varor

Fordringar

Kundfordringar

Fordringar hos företag inom samma koncern

Kassa och bank

Aktiva sammanlagt

EGET KAPITAL

Aktiekapital

**Balanserad vinst från tidigare
räkenskapsperioder**

Räkenskapsperiodens vinst

Avskrivningsdifferens

FRÄMMANDE KAPITAL

Långfristigt

Skulder till kreditinstitut

Skulder till företag inom samma koncern

Kortfristigt

Leverantörsskulder

Övriga skulder

Passiva sammanlagt

	Penny Ab	Leonard Ab	Sheldon Ab	Elimine- ringar	Samman- lagt
	65 625				65 625
				61 250	61 250
	203 125	96 875			300 000
	128 125	56 250			184 375
	200 000			-200 000	0
	40 000				40 000
	150 000	53 125	78 125		281 250
	100 000	60 000	193 750		353 750
	100 000		18 750	-118 750	0
	60 625	33 750	250 000		344 375
	1 047 500	300 000	540 625	-257 500	1 630 625
	125 000	50 000	15 625	-62 500	128 125
	112 500	12 500	37 500	-47 500	115 000
	58 000	10 000	163 000	-28 750	202 250
	25 000				25 000
	500 000	118 750	218 750		837 500
	18 750	62 500	37 500	-118 750	0
	119 500	20 000	50 000		189 500
	88 750	26 250	18 250		133 250
	1 047 500	300 000	540 625	-257 500	1 630 625

Uppgift 4. (20 poäng)

Maken Makkarat Ab kommer att övergå till IFRS-rapportering för koncernbokslutets del i samband med följande bokslut. Bolagets räkenskapsperiod är 1.7–30.6. och det första IFRS-koncernbokslutet upprättas för den räkenskapsperiod som går ut 30.6.2024. Jämförande uppgifter enligt IFRS-standarderna upprättas för räkenskapsperioden 1.7.2022–30.6.2023, varvid tidpunkten för övergång enligt IFRS 1 är 1.7.2022. Bolagets eget kapital 30.6.2022 före IFRS-justeringarna var 1 255 400 euro och skulderna var 2 725 000 euro. Till koncernen hör tre finländska dotterbolag.

Bolagets ekonomiavdelning har rätt ut skillnaderna mellan IFRS-standarderna och bokföringslagen. Bolagsledningen vill göra övergången till IFRS så enkel som möjligt, och vill göra så få ändringar som möjligt i det nuvarande förfarandet.

4.1.

Maken Makkarat Ab:s ekonomiavdelning har identifierat en skillnad i anslutning till leasingavtal mellan bolagets nuvarande FAS-bokföringspraxis och IFRS-rapporteringen. I bolagets bokslut har de leasingavtal som bolaget ingått i egenskap av leasingtagare redovisats bland övriga rörelsekostnader på konto för leasingkostnader enligt sin karaktär. Bolaget har två separata leasingavtal, ett leasingavtal i anslutning till telefoner, datorer och andra periferienheter samt ett hyreskontrakt för lokaler.

De telefoner, datorer och andra periferienheter som bolaget leasar har leasats med ett treårigt avtal fr.o.m. 30.6.2022. Samtliga apparater har skaffats från samma aktör samtidigt. Antalet telefoner, datorer och andra periferienheter är sammanlagt 125 och den månatliga leasingavgiften sammanlagt 3 180 euro. Apparaternas nuvärde vid anskaffningstidpunkten har varit 100 000 euro. Den räntesats som använts i kalkylen är 9 procent.

Bolagets lokaler har hyrts med ett tidsbestämt hyreskontrakt fr.o.m. 30.6.2022. Hyran är 10 000 euro i månaden och avtalet gäller fem år, varefter hyresperioden upphör utan separat notis. Avtalet kan inte hävas under avtalsperioden. Bolagets ekonomiavdelning har tillsammans med fastighetens uthyrare räknat att fastighetens nuvärde vid tidpunkten för ingående av avtalet är 455 000 euro. Den räntesats som använts i kalkylen är 10 procent.

Frågor

Svara på följande frågor och motivera ditt svar med de fakta som getts i uppgiften samt genom att hänvisa till tillämpliga bestämmelser. Ange också behövliga bokföringsnoteringar som per- och anposter, om de förutsätts i uppgiften. Du behöver inte beakta skatteeffekterna eller omständigheter i anslutning till moms i svaret.

- Vilka rättelsenoteringar bör göras i Maken Makkarat Ab:s IFRS-rapportering för jämförelseåret 1.7.2022–30.6.2023 för att behandlingen av leasingavtalen ska överensstämma med IFRS-standardernas krav? Ange behövliga rättelsenoteringar jämte summor i ingående balansen 1.7.2022 samt för den första månaden efter ingåendet av avtalet (1–31.7.2022). Ange i svaret också de kalkyler som ligger till grund för rättelsenoteringarnas summor. Motivera ditt svar med hänvisningar till IFRS.
- Hur påverkar behandlingen av leasingavtal enligt IFRS-standarderna de olika raderna i resultaträkningen för den första månaden av Maken Makkarat Ab:s jämförelseperiod (1.7–31.7.2022)? Ange också inverkan på resultaträkningens rörelseresultat och vinst före skatt.
- Hur skulle övergången till IFRS påverka Maken Makkarat Ab:s skuldsättningsgrad i ingående balansen 1.7.2022, om det inte skulle bli några andra ändringar? Beräkningsformel för

bolagets skuldsättningsgrad: skulder/balansomslutning. Inkludera kalkylen av skuldsättningsgraden i ditt svar.

4.2.

Maken Makkarat Ab:s ekonomiavdelning har identifierat även en annan skillnad mellan bokföringslagen och IFRS-standarderna i anslutning till övergången till IFRS. Skillnaden hänför sig till företagsarrangemang och behandlingen av dem i koncernbokslutet. I bolaget har identifierats Maken Makkarat Ab:s verksamhetsförvärv i balansräkningen, då man inte har köpt företag utan företagets affärsverksamhet. Affärsverksamheterna har köpts före övergången till upprättandet av bokslutet enligt IFRS-standarderna (före 1.7.2022). För förvärven av affärsverksamheter görs i beskattningen avdragsgilla avskrivningar av goodwill till ett belopp av 97 200 euro per år.

Till Maken Makkarat-koncernen hör dessutom följande bolag: Maunon Salat Ab och Kaisan Kikherneet Ab. Dessa förvärv har i koncernen gett upphov till koncerngoodwill på sammanlagt 2 560 000 euro, som avskrivs inom 10 år, dvs. 256 000 euro per år.

Under räkenskapsperioden 1.7.2022–30.6.2023 har man köpt hela aktiestocken i Väiskin Falafelit Ab. Aktieaffären har genomförts 31.12.2022. Affären har gett upphov till koncernaktiva på 1 250 000 euro, som i sin helhet har behandlats som koncerngoodwill. Koncerngoodwill avskrivs inom fem år.

Utifrån den värdering av Väiskin Falafelit Ab som gjordes i samband med övergången till IFRS har man identifierat immateriella tillgångar för sammanlagt 825 000 euro. De immateriella tillgångarna är kundrelationer och utvecklingsprojekt. Avskrivningstiden för dem är sex år.

Sammandrag av tal i anslutning till övergången till IFRS:

Avskrivningar av goodwill för förvärv av verksamhet / år	97 200
Maunon Salat och Kaisan Kikherneet – avskrivningar av koncerngoodwill / år	256 000
Väiskin Falafelit Ab koncernaktiva	1 250 000
Avskrivning av koncerngoodwill / år	250 000
Immateriella tillgångar enligt värderingsrapporten	825 000
Avskrivningar / år	137 500

Frågor

Svara på följande frågor. Motivera ditt svar med de fakta som ges i uppgiften samt genom att hänvisa till tillämpliga bestämmelser. Ange också de behövliga bokföringsnoteringarna som per- och anposter, om de förutsätts i uppgiften. Du kan utgå från att anskaffningsutgifterna enligt IFRS och BFL är desamma.

- Vilka rättelsenoteringar enligt standarden IFRS 1 bör det utifrån de uppgifter som getts ovan göras i goodwill i Maken Makkarat-koncernens ingående balansräkningen vid tidpunkten för övergången till IFRS 1.7.2022?
- Vilka rättelsenoteringar bör det utifrån de uppgifter som getts ovan göras i de jämförande uppgifterna i Maken Makkarat-koncernens IFRS-bokslut 30.6.2023?
- Beräkna hur övergången till IFRS påverkar Maken Makkarat-koncernens rörelseresultat räkenskapsperioden 1.7.2022–30.6.2023. Inkludera kalkylen i ditt svar.