

BEDÖMNINGSGRUNDER FÖR CGR-EXAMEN 2024

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 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.

CGR-EXAMEN 2024

REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTERING (110 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)	Poäng
1	Inlösen av aktier tillhörande aktieägare utan bestämmande inflytande	Gräns för övergripande väsentlighet: koncernbokslutet 1 700 tusen euro och moderbolagets bokslut 1 000 tusen euro Gräns för uppenbart betydelselösa fel: i koncernbokslutet 85 tusen euro och i moderbolagets bokslut 50 tusen euro Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av styrelseprotokoll 3/2023–2024 framgår att Sekatavara Abp i slutet av januari har förvärvat den andel på 30 procent i dotterbolaget Mööpeli Ab som tillhört ägare utan bestämmande inflytande för en köpesumma av 3 000 tusen euro. Innehavet har därmed ändrats så att det är 100 procent. Av revisorernas sammanfattning (punkt 14) framgår också att skillnaden mellan den betalda kontantersättningen och andelen tillhörande ägarna utan bestämmande inflytande, 2 500 tusen euro, har redovisats som ökning av goodwill i koncernbokslutet. Enligt IFRS 10.23 redovisas förändringar av ett moderföretags ägarandel i ett dotterföretag som inte leder till förlust av moderföretagets bestämmande inflytande över dotterföretaget som egetkapitaltransaktioner. I IFRS 10.B96 sägs att om andelen innehav utan bestämmande inflytande ändras ska företaget justera de redovisade värdena för innehaven med och utan bestämmande inflytande så att de återspeglar förändringarna i deras relativa innehav i dotterföretaget. Eventuell skillnad mellan det belopp med vilket innehav utan	Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	3

		bestämmande inflytande justeras och det verkliga värdet på den erlagda eller erhållna ersättningen ska redovisas direkt i eget kapital och fördelas på moderföretagets ägare. Korrigeringsförfarande (koncernen): Per eget kapital för moderbolagets aktieägare 2 500 tusen euro An omsättning 2 500 tusen euro		
2	Inlösen av andel tillhörande aktieägare utan bestämmande inflytande - transaktionskostnader	Av revisorernas sammanfattning (punkt 14) samt av noterna 7 och 11 till koncernbokslutet och av not 8 till moderbolagets bokslut framgår att de transaktionskostnader som hänfört sig till inlösen av delen tillhörande aktieägare utan bestämmande inflytande, 90 tusen euro, har såväl i koncernen som i moderbolaget redovisats i övriga rörelsekostnader i resultaträkningen. Enligt IAS 32.35 ska transaktionskostnader i samband med en egetkapitaltransaktion redovisas som en avdragspost från eget kapital. I koncernbokslutet bör transaktionskostnaderna därför dras av från eget kapital. I moderbolagets bokslut bör transaktionskostnaderna redovisas som en del av anskaffningsutgiften för aktierna enligt BFL 4.5.1 (även Bokföringsnämndens Allmänna anvisning om upprättande av koncernbokslut 2017 och Bokföringsnämnden 2015/1942). Korrigeringsförfarande (koncernen)¹: An övriga rörelsekostnader 90 tusen euro Per eget kapital 90 tusen euro	Skriftlig rapportering till styrelsen	1,5

¹ Huruvida korrigeringsnoteringarnas skatteeffekt har angetts eller inte har inte beaktats i bedömningen i fråga om de resultatpåverkande felaktigheter som påverkar moderbolagets beskattningsbara inkomst under räkenskapsperioden. I bokslutet är moderbolagets skatt för räkenskapsperioden noll, och moderbolagets skattealkyl har inte getts i uppgiften. Därför har inte heller eventuell behandling av koncernens uppskjutna skatt i anslutning här till beaktats, eftersom uppgiftsmaterialet inte innehåller information om det detaljerade innehållet i uppskjutna skatteskulder och uppskjutna skattefordringar till följd av temporära skillnader eller om realiseringstidtabellen.

		Korrigeringsförfarande (moderbolaget): Per aktier i dotterbolag 90 tusen euro An övriga rörelsekostnader 90 tusen euro		
3	Inlösen av aktier tillhörande aktieägare utan bestämmande inflytande – Koncernens kassaflödesanalys	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av koncernens kassaflödesanalys och not 11 till koncernbokslutet framgår att summan 3 000 tusen euro som betalats för aktier tillhörande aktieägare utan bestämmande inflytande har tagits upp på raden Förvärv av aktier i dotterbolag som en del av Nettokassaflödet från investeringsverksamheten. Enligt IAS 7.42A–B ska kassaflöden som härrör från ändringar i ägarandelar i ett dotterföretag som inte leder till en förlust av bestämmande inflytande, såsom ett moderföretags efterföljande köp av ett dotterföretags eget kapitalinstrument, redovisas som eget kapitaltransaktioner. Sålunda ska den betalning som hänför sig till förvärvet klassificeras som kassaflöden från finansieringsverksamheten. Korrigeringsförfarande (koncernen): Summan 3 000 euro som betalats för aktierna överförs från nettokassaflödet från investeringsverksamheten till nettokassaflödet från finansieringsverksamheten. Positiv inverkan på nettokassaflödet från investeringsverksamheten 3 000 tusen euro och negativ inverkan på nettokassaflödet från finansieringsverksamheten 3 000 tusen euro.	Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	2
4	Sale och leaseback av anordningar	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av styrelseprotokoll 1/2024–2025 (5 §) framgår att ett dotterbolag har sålt en maskin till CBA-Bank i slutet av räkenskapsperioden 30.6.2024, och att betalning har erlagts samtidigt. Av protokollet framgår också att till avtalet hänför sig skyldighet (termin) att	Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	3

		köpa maskinen tillbaka inom fem år till samma pris som det för vilket maskinerna har sålts till finansinstitutet. Bolaget har behandlat försäljningen av maskinen som ett sale- och leaseback-avtal enligt IFRS 16 som om det vore fråga om försäljning. Av bilaga E till styrelsens mötesprotokoll och koncernbokslutet framgår att bolaget har tagit bort maskinens bokföringsvärde 2 000 tusen euro från balansräkningen och redovisat 3 000 tusen euro som försäljningsvinst bland övriga rörelseintäkter (not 4 till koncernen) för skillnaden på 5 000 tusen euro mellan maskinens bokföringsvärde och kontantersättningen. Av bilaga E till styrelsens mötesprotokoll och koncernbokslutet framgår att bolaget har dessutom som leasingsskuld redovisat 5 000 tusen euro som nuvärdet av de avgifter som baserar sig på leasingavtalet och en lika stor nyttjanderättspost (not 13 till koncernen). Enligt IFRS 16.99 ska ett företag tillämpa bestämmelserna i IFRS 15 om när ett prestationsåtagande är uppfyllt för att fastställa om överföringen av en tillgång ska redovisas som en försäljning av tillgången. Enligt IFRS 15.34 ska vid utvärderingen av huruvida en kund får kontroll över en tillgång företaget beakta eventuella överenskommelser om att återköpa tillgången. I IFRS 15.B66 och IFRS 16.103 sägs att om ett företag har en skyldighet att återköpa tillgången får kunden inte kontroll över tillgången eftersom kunden är begränsad i sin förmåga att bestämma över nyttjandet av, och få väsentligen alla återstående förmåner från, tillgången. Säljaren/leasetagaren ska fortsätta att redovisa den överförda tillgången och redovisa en finansiell skuld som motsvarar överföringsintäkterna i enlighet med IFRS 9. Enligt IFRS 9.5.1.1 ska ett företag vid första redovisningstillfället värdera en finansiell skuld till det verkliga värdet. Med stöd av vad som anförts ovan är det inte fråga om sale och leaseback enligt IFRS 16, där försäljning har förekommit. Det är fråga om en finansiell transaktion. Bolaget		
--	--	--	--	--

		borde ha hållit kvar maskinen i sin balansräkning, och endast redovisat en finansiell skuld på 5 000 tusen euro motsvarande överlåtelsepriset, som erhållits i kontanter. ² Korrigeringsförfarande (koncernen): Per anläggningstillgångar 2 000 tusen euro An nyttjanderättsposter 5 000 tusen euro Per leasingskulder 5 000 tusen euro Per övriga rörelseintäkter 3 000 tusen euro An långfristiga räntebärande skulder 5 000 tusen euro		
5	Sale och leaseback av anordningar – Koncernens kassaflödesanalys	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av koncernens kassaflödesanalys framgår att kontantersättningarna för den maskin som Kompoziitti Ab sålt till CBA-Bank, 5 000 tusen euro, har tagits upp som en del av kassaflödet från den löpande verksamheten. 3 000 tusen euro ingår i raden räkenskapsperiodens resultat före skatter och 2 000 tusen euro syns som en justering på raden Skillnad mellan vinst och erhållen kontantersättning vid försäljning av materiella anläggningstillgångar. Transaktionen med finansinstitutet uppfyller inte kraven i IFRS 15, så det är inte fråga om försäljning. Transaktionen bör behandlas i enlighet med IFRS 16.103 som en finansiell transaktion så att en finansiell skuld som motsvarar överföringsintäkterna redovisas. Enligt IAS 7.17 ska uttag av ett lån redovisas som en del av kassaflödet från finansieringsverksamheten. Korrigeringsförfarande (koncernen): Kontantersättningen 5 000 tusen euro från ett finansinstitut överförs från nettokassaflödet från den löpande verksamheten till nettokassaflödet från finansieringsverksamheten. Negativa effekt på nettokassaflödet från den löpande	Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen.	2,5

² Av uppgiftsmaterialet framgår inte all information som behövs för att ange korrigeringsnoteringarnas skatteeffekt. I bedömningen av denna punkt har inte beaktats huruvida skatteeffekterna har angetts eller inte.

		verksamheten 5 000 tusen euro och positiv effekt på nettokassaflödet från finansieringsverksamheten 5 000 tusen euro.		
6	Försäljning av ett dotterbolag – koncernens försäljningsvinst	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av styrelseprotokoll 3/2023–2024 (5 §) framgår att koncernens norska dotterbolag Fjord AS har sålts för 15 891 000 NOK, dvs. 1 400 tusen euro. Av protokollet och not 12 till moderbolagets bokslut framgår också att det är fråga om det enda koncernbolaget i ett land som inte använder euro. Som bilaga till protokollet (bilaga C) finns en försäljningsvinstkalkyl, av vilken framgår att omräkningsdifferenserna inte har beaktats för koncernens del i kalkylen. Av omräkningskalkylen för eget kapital i koncernbokslutet framgår att omräkningsdifferensen i eget kapital är -356 tusen euro. IFRS 10 B98–B99 och IAS 21.48 behandlar borttagande av ett dotterföretag från balansräkningen och behandlingen av kursdifferenser som redovisats i övrigt totalresultat i anslutning därtill. Enligt IFRS 10 B98 ska en förlust som hänför sig till en upplupen omräkningsdifferens i koncernen redovisas i resultaträkningen som en del av moderföretagets vinst eller förlust när dotterföretaget har upphört att vara dotterföretag och dotterbolagets tillgångar och skulder har tagits bort från koncernbalansräkningen. Korrigeringsförfarande (koncernen): Per övriga rörelseintäkter 356 tusen euro An övriga totalresultatposter/omräkningsdifferenser i eget kapital 356 tusen euro	Skriftlig rapportering till styrelsen	2
7	Försäljning av ett dotterbolag – Koncernens kassaflödesanalys	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av styrelseprotokoll 3/2023–2024 (5 §) framgår att koncernens norska dotterbolag har sålts för 1 400 tusen euro.	Skriftlig rapportering till styrelsen	1,5

		Av not 12 till koncernbokslutet samt av kassaflödesanalysen framgår att den kontantersättning som erhållits för försäljningen av dotterbolaget har redovisats som en del av nettokassaflödet från den löpande verksamheten (400 tusen euro ingår i raden räkenskapsperiodens resultat före skatter och 1 000 tusen euro syns som en justering på raden Skillnad mellan vinst och erhållen kontantersättning vid försäljning av dotterbolaget). Enligt IAS 7.39 ska summan av betalningar som avser förlust av bestämmande inflytande över dotterföretag redovisas separat och klassificeras som investeringsverksamhet. Kontantersättningen har redovisats felaktigt i kassaflödet från den löpande verksamheten. Korrigeringsförfarande koncernen: Kontantersättningen 1 400 tusen euro från försäljningen överförs från nettokassaflödet från den löpande verksamheten till nettokassaflödet från investeringsverksamheten. Negativ inverkan på nettokassaflödet från den löpande verksamheten 1 400 tusen euro och positiv inverkan på nettokassaflödet från investeringsverksamheten 1 400 tusen euro.		
8	Omsättnings-tillgångar Plastmuggar	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av styrelseprotokoll 1/2024-2025 (4 §) framgår att EU i juni 2024 har antagit en förordning som förbjuder försäljning och användning av plastmuggar fr.o.m. 1.7.2024. Sekatavara Abp har sålt plastmuggar till en kund i Sverige, som har hävt avtalet genom att återropa force majeure-villkoret. Enligt förordningen förpliktat lagen medlemsstaterna att förstöra muggarna utan att det medför extra kostnader. Det kommer inte att betalas någon kompensation för muggarna. Av sammanfattningen av revisionen (punkt 2) framgår att bokföringsvärdet av plastmuggarna i lagret vid räkenskapsperiodens slut var 2 000 tusen euro i moderbolagets bokslut.	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	4,5

		Enligt IAS 2.9 ska varor i lager värderas till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet. 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 dock tas upp som kostnad. Eftersom plastmuggarna inte längre kan säljas, är de värdelösa. I omsättningstillgångarna bör göras en nedskrivning av plastmuggarnas värde i slutet av räkenskapsperioden. Korrigeringsförfarande (koncernen och moderbolaget):³ Per Förändring av lager av färdiga varor och produkter i arbete 2 000 tusen euro An Omsättningstillgångar 2 000 tusen euro		
9	Derivat	Av revisorernas sammanfattning (punkt 6) framgår att moderbolaget har med valutaterminer säkrat den framtida försäljningen i SEK av plastmuggar till en kund i Sverige, Klient AB, under juli-september 2024. I och med EU:s överraskande beslut kommer det inte att förekomma någon försäljning i SEK i framtiden. Av not 23 till koncernbokslutet framgår att dessa derivatavtal har behandlats som säkring av kassaflödet som omfattas av säkringsredovisning och att derivatinstruments effektiva del som uppfyller villkoren för säkring av kassaflödet redovisas bland övriga totalresultatposter och tas upp i fonden för verkligt värde i eget kapital.	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	4

³ Huruvida korrigeringsnoteringarnas skatteeffekt har angetts eller inte har inte beaktats i bedömningen i fråga om de resultatpåverkande felaktigheter som påverkar moderbolagets beskattningsbara inkomst under räkenskapsperioden. I bokslutet är moderbolagets skatt för räkenskapsperioden noll, och moderbolagets skattealkyl har inte getts i uppgiften. Därför har inte heller eventuell behandling av koncernens uppskjutna skatt i anslutning här till beaktats, eftersom uppgiftsmaterialet inte innehåller information om det detaljerade innehållet i uppskjutna skatteskulder och uppskjutna skattefordringar till följd av temporära skillnader eller om realiseringstidtabellen.

		Av not 23 till koncernbokslutet och not 1 till moderbolagets bokslut framgår att dessa terminsavtals verkliga värde per 30.6.2024 var 2 250 tusen euro negativt. Av not 23 till koncernbokslutet och kalkylen över ändringar i eget kapital framgår att nettad med skatteeffekten är den summa som redovisats i fonden för verkligt värde av eget kapital -1 800 tusen euro. Under perioden har experter granskat säkringsdokumentationen och konstaterat att kriterierna för säkringsredovisning enligt standarden IFRS 9 har uppfyllts. I IFRS 9.6.5.12 (b) sägs att om säkrade framtida kassaflöden inte längre förväntas inträffa ska detta belopp omedelbart omklassificeras från den reserv som härrör från säkring av kassaflöden till resultatet som en omklassificeringsjustering. Valutaterminerna har på det sätt som anges i not 1 till moderbolagets bokslut behandlats som ansvar utanför balansräkningen. Som redovisningsprincip har man tillämpat principen om omvänd kongruens enligt kap. 2.6 punkt (ii) i Bokföringsnämndens utlåtande 1963/2016. I kap. 2.2 i Bokföringsnämndens utlåtande 1963/2016 hänvisades till Bokföringsnämndens tidigare utlåtande 1912/2014, där det sägs att då beloppen för de rörliga räntorna tar ut varandra är det nettobelopp finansieringskostnader som upptas i resultaträkningen detsamma som den fasta räntan. I utlåtandet 1963/2016 preciserades att s.k. nettobokföring förutsätter att säkringen ska vara heltäckande och fullständig så att framtida prognostiserade försäljningar i utländsk valuta är minst lika stora som säkringsinstrumentens nominella värden och att säkringsinstrumentens återstående löptid är lika lång som eller kortare än det förväntade beloppet av de säkrade posterna i utländsk valuta. Enligt BFL 5:14 ska i resultaträkningen de utgifter och förluster dras av som orsakas av framtida förpliktelser, om 1) de hänför sig till räkenskapsperioden eller en tidigare räkenskapsperiod, 2) de ska anses vara säkra eller sannolika vid den tidpunkt då bokslutet upprättas, 3) den inkomst som motsvarar dem inte är säker eller sannolik, och		
--	--	---	--	--

		4) de baserar sig på lag eller den bokföringsskyldiges förpliktelse gentemot en utomstående. Om det exakta beloppet av en utgift eller förlust som avses i 1 mom. eller datum för utgiftens eller förlustens realisering är känt ska det, beroende på dess karaktär, tas upp i balansräkningen som främmande kapital eller som en resultatregleringspost. I annat fall ska beloppet tas upp som en avsättning. Eftersom de aktuella derivatavtalet på grund av de förändrade omständigheterna inte längre kan anses skydda mot valutarisken vid försäljningar i SEK, bör det verkliga värdet av dessa derivat tas upp som kostnad i resultaträkningen och som skuld i balansräkningen. Korrigeringsförfarande (koncernen): Per finansiella kostnader 2 250 tusen euro An förändring av uppskjutna skatter 450 tusen euro An övriga totalresultatposter/säkringsfond i eget kapital 1 800 tusen euro Korrigeringsförfarande (moderbolaget): Per finansiella intäkter och kostnader 2 250 tusen euro An avsättning 2 250 tusen euro		
10	Upphörande av verksamheten i dotterbolag – Nyttjanderättspost	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av styrelseprotokoll 1/2024–2025 (4 § punkt 4.2) framgår att det tyska dotterbolaget Plastikexperte GmbH:s affärsverksamhet kommer att upphöra i och med EU:s beslut att förbjuda försäljningen av plastmuggar. Av protokollet framgår att bolaget har ett tidsbundet hyresavtal för lokalerna, enligt vilket hyra fortfarande ska betalas för tre år, och i avtalet ingår ingen uppsägningsrätt. Ledningens bedömning är att bolaget kommer att klara av hyresbetalningarna med kassamedel. Ledningen bedömer att det inte är realistiskt att anta att man lyckas hyra ut lokalen i fortsättningen, eller att koncernen skulle kunna utnyttja den på något annat sätt. Av not 13 till koncernbokslutet framgår att bolaget tillämpar anskaffningsutgiftsmodellen på nyttjanderättsposter och i koncernbalansräkningen är	Uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	4

		nyttjanderättsposten som hänför sig till byggnader 2 433 tusen euro 30.6.2024. Av revisorernas sammanfattning (punkt 9) framgår att posten i sin helhet hänför sig till det tyska dotterbolaget. Enligt IAS 36.2 och IFRS 16.33 ska en leasetagare tillämpa IAS 36 för att avgöra om det föreligger ett nedskrivningsbehov för nyttjanderätten. Enligt IAS 36.9 ska ett företag per varje rapportperiods slut bedöma om det föreligger en indikation på att en tillgång kan ha minskat i värde. Om så är fallet ska företaget beräkna tillgångens återvinningsvärde. Om en tillgång inte längre utnyttjas är det enligt IAS 36.12 (f) en indikation på ett nedskrivningsbehov. IAS 36.18 och framåt innehåller riktlinjer för beräkning av återvinningsvärde. Med beaktande av vad som sagts ovan är det realistiskt att konstatera att tillgångens återvinningsvärde är noll. I enlighet med IAS 36.59–61 ska en nedskrivning av tillgången redovisas i resultatet. Korrigeringsförfarande (koncernen):⁴ Per Nedskrivningar 2 433 tusen euro An Nyttjanderättsposter 2 433 tusen euro		
11	Upphörande av verksamheten i ett dotterbolag – Uppskjuten skattefordran i anslutning till förluster	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av styrelseprotokoll 1/2024-2025 (4 §) framgår att det tyska dotterbolagets affärsverksamhet kommer att upphöra i och med EU:s beslut att förbjuda försäljningen och användningen av plastmuggar. Av protokollet framgår att bolaget har ett tidsbundet hyresavtal för lokalerna som inte kan sägas upp och enligt vilket hyra fortfarande ska betalas för tre år. Ledningens bedömning är att bolaget kommer att klara av hyresbetalningarna med kassamedel. Ledningen bedömer att det inte är	Skriftlig rapportering till styrelsen	2

⁴ Skattefordringar ska inte redovisas, eftersom de inte kan utnyttjas i framtiden. IAS 12.24

		realistiskt att anta att man lyckas hyra ut lokalen i fortsättningen, eller att koncernen skulle kunna utnyttja den på något annat sätt. Av not 19 till koncernbokslutet framgår att i koncernbokslutet har redovisats en uppskjuten skattefordran på 823 tusen euro i anslutning till dotterbolagets skattemässiga förluster. Enligt IAS 12.34 och IAS 12.36 ska en uppskjuten skattefordran som hänför sig till underskottsavdrag eller andra framtida skattemässiga avdrag redovisas i den utsträckning det är sannolikt att avdragen kan avräknas mot överskott vid framtida beskattning. Dotterbolaget kommer inte att generera beskattningsbar inkomst i framtiden, så det finns ingen grund för den uppskjutna skattefordran och den bör tas bort från balansräkningen i koncernbokslutet. Korrigeringsförfarande (koncernen): Per Förändring av uppskjutna skatter 823 tusen euro An Uppskjutna skattefordringar 823 tusen euro		
12	Upphörande av verksamheten i ett dotterbolag – Värdet av dotterbolagets aktier	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Enligt not 12 till moderbolagets bokslut är värdet av Plastikexperte GmbH:s aktier i moderbolagets balansräkning 1 200 tusen euro 30.6.2024. Av styrelseprotokoll 1/2024-2025 (4 §) framgår att det tyska dotterbolagets affärsverksamhet kommer att upphöra i och med EU:s beslut att förbjuda försäljningen och användningen av plastmuggar. Av protokollet framgår att bolaget har ett tidsbundet hyresavtal för lokalerna som inte kan sägas upp och enligt vilket hyra fortfarande ska betalas för tre år. Ledningen bedömer att det inte är realistiskt att anta att man lyckas hyra ut lokalen i fortsättningen, eller att koncernen skulle kunna utnyttja den på något annat sätt.	Uttalande med avvikande mening om moderbolagets bokslut enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen.	4

		Av protokollet framgår också att dotterbolaget klarar av sina skyldigheter att betala hyra och andra kostnader med kassamedel. Avsikten är att upplösa bolaget efter att skyldigheten att betala hyra upphört, och dotterbolaget förutspås inte ha några tillgångar då. Ledningen förutspår att dotterbolaget inte kommer att ha några inkomster i framtiden och affärsverksamheten förväntas upphöra, så i avsaknad av inkomstförväntningar borde det göras en nedskrivning av dotterbolagets aktier i enlighet med BFL 5.13. Korrigeringsförfarande (moderbolaget): Per finansiella intäkter och kostnader (Nedskrivningar av placeringar i bestående aktiva) 1 200 tusen euro An placeringar (Andelar i företag inom samma koncern) 1 200 tusen euro		
13	Kapitallån - klassificering	Av styrelseprotokoll 2/2023–2024 framgår att moderbolaget under räkenskapsperioden har tagit ett kapitallån på sammanlagt 20 000 tusen euro för att trygga bolagets finansiella ställning. Kapitallånet har redovisats i eget kapital i både koncernbokslutet och moderbolagets bokslut. Enligt BFL 5:5c får som en separat post i det egna kapitalet sådana kapitallån tas upp som ett aktiebolag med beaktande av lånevillkoren anser ha karaktären av eget kapital, på det sätt som i de redovisningsstandarder som godkänts genom IAS-förordningen (1606/2002) förutsätts i fråga om värdepapper som hänförs till eget kapital. För att ett kapitallån ska uppfylla villkoren i IAS 32 (IAS 32:16) för upptagande i eget kapital, ska bolaget ha ovillkorlig rätt att inte erlægga kontanter. Kapitallånet har en förfallodag, och lånekapitalet och de upplupna räntorna kommer att betalas när villkoren enligt aktiebolagslagen är uppfyllda (bilaga B), så bolaget har inte ovillkorlig rätt att undgå betalning.	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	6

		Med stöd av låneavtalet är det enligt IAS 32:16 och IAS 32:19 fråga om en finansiell skuld. Därför uppfylls inte villkoren i BFL 5.5 för upptagande i eget kapital, och kapitallånet bör tas upp som skuld i båda boksluten. En finansiell skuld klassificeras i enlighet med standarden IFRS 9 som upplupet anskaffningsvärde (IFRS 9:4.2.1). Korrigeringsförfarande (koncernen): Per kapitallån (eget kapital) 20 000 tusen euro An långfristiga räntebärande skulder 20 000 tusen euro Korrigeringsförfarande (moderbolaget): Per kapitallån (eget kapital) 20 000 tusen euro An kapitallån (främmande kapital) 20 000 tusen euro		
14	Kapitallån – redovisning av räntor	Av verksamhetsberättelsen (punkt: Kapitallån) och noterna till moderbolagets bokslut (not 15: Kapitallån) framgår att den ränta som upplupit på kapitallånet fram till räkenskapsperiodens utgång inte har redovisats i varken koncernens eller moderbolagets bokslut. Av avtalet om kapitallånet (styrelsemöte 2/2023–2024, bilaga B) framgår att kapitallånet är ett kapitallån enligt ABL 12 kap. Enligt lånevillkoren kommer den upplupna räntan att betalas årligen 31.8, om villkoren för räntebetalning enligt aktiebolagslagen är uppfyllda. Om bokslutet inte har fastställts senast 31.8, förfaller räntan till betalning omedelbart efter att bokslutet fastställts. Lånekapitalet amorteras i sin helhet på lånets förfallodag 31.8.2028, om aktiebolagslagens villkor för amortering av kapitalet är uppfyllda. Om bokslutet inte har fastställts senast 31.8.2028, förfallet kapitalet till betalning omedelbart efter att bokslutet för räkenskapsperioden 1.7.2027–30.6.2028 har fastställts. Enligt moderbolagets noter har den ränta på lånet som inte har tagits upp som kostnad 30.6.2024 totalt 1 750 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	4

		ABL 12:1.1.2: Kapitalet får i övrigt återbetalas och ränta betalas endast till den del beloppet av bolagets fria egna kapital och samtliga kapitallån vid betalningstidpunkten överskrider förlusten enligt bolagets balansräkning för den senast avslutade räkenskapsperioden eller enligt balansräkningen i ett nyare bokslut. ABL 12:2:2: Om räntan på ett kapitallån inte kan betalas, skjuts räntebetalningen upp så att den betalas enligt det första bokslut som ger möjlighet till detta. Bokföringsnämnden 1317/1995: Av räntan på det kapitallån som beviljats på de villkor som avses i ansökan upptas när bokslutet upprättas som räntekostnad i resultaträkningen det belopp till vilket det utdelningsbara egna kapitalet enligt sökandens balansräkning och koncernbalansräkning upplöper på basis av räkenskapsperiodens resultat före redovisningen av räntan. De räntor som beräknats på kapitallånet i enlighet med avtalet och dröjsmålsräntorna på dem upptas fram till skyldighet att betala dem inträder som ränteansvar i bilagor till resultaträkningen och balansräkningen. Utöver de räntor som upptagits i resultaträkningen på ovannämnt sätt upptas i resultaträkningen som räntekostnad den del av de räntor som upplupit med tiden och av dröjsmålsräntorna på dem som uppenbarligen ska betalas under kommande räkenskapsperioder. Enligt moderbolagets bokslut 30.6.2024 uppfylls villkoret för amortering av räntor enligt ABL 12:1.1.2, så räntan förfaller till betalning i enlighet med lånevillkoren 31.8.2024. I enlighet med Bokföringsnämnden 1317/1995 ska den ränta som upplupit fram till bokslutsdagen tas upp som finansiell skuld och resultatreglering i moderbolagets bokslut. Enligt IAS 32.35 ska räntor hänförliga till ett finansiellt instrument som utgör en finansiell skuld redovisas i resultatet som kostnad. Räntekostnader ska i enlighet med standarden IFRS 9 beräknas med effektivräntemetoden (IFRS 9:5.4.1).		
--	--	--	--	--

		Korrigeringsförfarande (koncernen)⁵: Per finansiella kostnader 1 750 tusen euro An resultatregleringar 1 750 tusen euro Korrigeringsförfarande (moderbolaget): Per finansiella kostnader 1 750 tusen euro An resultatregleringar 1 750 tusen euro														
15	Klassificering av skulder till kreditinstitut - Kovenant	Moderbolagets lån från ett kreditinstitut är förenat med ett kovenantvillkor som gäller självförsörjningsgraden. Om kovenantvillkoret överträds förfaller hela lånesumman till betalning omedelbart. Enligt låneavtalets kovenantvillkor ska koncernens eget kapital enligt IFRS-standarderna på bokslutsdagen vara minst 50 procent av det räntebärande främmande kapitalet (utan leasingkulder). Om kovenantvillkoret inte uppfylls, förfaller lånet till betalning omedelbart. Detta framgår av revisionsteamets sammanfattningen (bilaga 11, punkt 6). Av bilaga F till sammanfattningen framgår att kovenantvillkoret har uppfyllts vid bokslutstidpunkten 30.6.2024: <table><tr><td></td><td>30.6.2024</td><td>30.6.2023</td></tr><tr><td>Koncernen (tusen euro)</td><td></td><td></td></tr><tr><td>Eget kapital</td><td>33 831</td><td>15 460</td></tr><tr><td>Räntebärande främmande kapital</td><td>30 000</td><td>30 000</td></tr></table>		30.6.2024	30.6.2023	Koncernen (tusen euro)			Eget kapital	33 831	15 460	Räntebärande främmande kapital	30 000	30 000	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	6
	30.6.2024	30.6.2023														
Koncernen (tusen euro)																
Eget kapital	33 831	15 460														
Räntebärande främmande kapital	30 000	30 000														

⁵ Huruvida korrigeringsnoteringarnas skatteeffekt har angetts eller inte har inte beaktats i bedömningen i fråga om de resultatpåverkande felaktigheter som påverkar moderbolagets beskattningsbara inkomst under räkenskapsperioden. I bokslutet är moderbolagets skatt för räkenskapsperioden noll, och moderbolagets skattealkyl har inte getts i uppgiften. Därför har inte heller eventuell behandling av koncernens uppskjutna skatt i anslutning här till beaktats, eftersom uppgiftsmaterialet inte innehåller information om det detaljerade innehållet i uppskjutna skatteskulder och uppskjutna skattefordringar till följd av temporära skillnader eller om realiseringstidtabellen.

		Eget kapital / räntebärande främmande kapital	112,8 %	51,5 %				
		För att trygga sin finansiella ställning har bolaget på räkenskapsperiodens slutdag lyft ett kapitallån på 20 000 tusen euro, som har klassificerats som eget kapital. Lånet uppfyller dock inte kriterierna enligt IAS 32:16, varför lånet måste klassificeras som skuld. Detta bryter mot kovenantvillkoret som gäller självförsörjningsgrad, och penninginrättningen kan kräva att lånet återbetalas omedelbart.⁶ Den kovenantkalkyl som upprättats efter omklassificeringen av kapitallånet visar att självförsörjningsgraden sjunkit⁷:						
			30.6.2024	30.6.2023				
		Koncernen (tusen euro)						
		Eget kapital	13 831	15 460				
		Räntebärande främmande kapital	50 000	30 000				
		Eget kapital / räntebärande främmande kapital	27,7 %	51,5 %				

⁶ Om det i svaret inte hänvisas till det i punkt 13 i bedömningsgrunden nämnda 20 000 tusen euro stora felet som gäller felaktig klassificering av kapitallånet i moderbolagets och koncernens bokslut, ges inga poäng för denna punkt. De andra okorrigerade fel som beskrivs i punkt 23 i bedömningsgrunden medför inte ensamma eller tillsammans att kovenantgränsen överträds.

⁷ I tabellen anges för tydlighetens skull endast inverkan av omklassificeringen av lånet på kovenantvillkoret.

		Skulden borde tas upp som kortfristig i såväl koncernens som moderbolagets bokslut i enlighet med IAS 1.74 och BFL 4:7. Dessutom borde koncernbokslutet innehålla noter om överträdelse av kovenantvillkoren i enlighet med IFRS 7.18–19, samt i moderbolagets bokslut i enlighet med BFF 2.7.2 och i verksamhetsberättelsen i enlighet med BFL 3:1.a. Korrigeringsförfarande (koncernen): Per långfristiga räntebärande skulder 30 000 tusen euro An kortfristiga räntebärande skulder 30 000 tusen euro Behövliga uppgifter fogas till noterna i koncernens bokslut och till verksamhetsberättelsen. Korrigeringsförfarande (moderbolaget): Per långfristiga skulder till kreditinstitut 30 000 tusen euro An kortfristiga skulder till kreditinstitut 30 000 tusen euro Behövliga uppgifter fogas till noterna i moderbolagets bokslut och till verksamhetsberättelsen.		
16	Intäcksredovisning av försäljning	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av styrelseprotokoll 1/2024–2025 (4 §) framgår att man tillsammans med ett finskt kundföretag har undersökt möjligheten att ersätta plast med kompositmaterial i kundens nya produktionsprocess. Koncernens dotterbolag Puupeli Ab sålde och fakturerade 15.6.2024 en provsats kompositmaterial på 450 000 tusen euro, som tidigare skaffats i lager från en underleverantör, till kunden med en rörelsevinst på 45 tusen euro. Kunden kan testa produktens lämplighet under 60 dagar och betala när kunden har godkänt produkten. Arrangemanget är exceptionellt, för normalt har kunderna inte dylik godkännande- och testningstid.	Skriftlig rapportering till styrelsen	1,5

		Av protokollet framgår också att transaktionen har haft en inverkan motsvarande 450 tusen euro på omsättningen och en inverkan motsvarande 45 tusen euro på rörelsevinsten för den avslutade räkenskapsperioden och att kunden meddelade att denne godkände produkten 10.7.2024. Enligt IFRS 15.31 ska ett företag intäktsredovisa när (eller allt eftersom) företaget uppfyller ett prestationsåtagande genom att överföra en utlovad vara eller tjänst (dvs. en tillgång) till en kund. En tillgång överförs när (eller allt eftersom) kunden får kontroll över tillgången. I IFRS 15 B86 sägs att om ett företag levererar produkter till en kund i försöks- eller utvärderingssyfte och kunden inte är skyldig att betala någon ersättning förrän provotiden löper ut överförs kontrollen över produkten inte till kunden förrän kunden godkänner produkten eller provotiden har löpt ut. Kriterierna enligt IFRS 15 har inte uppfyllts för försäljningens del. Härmed borde omsättningen på 450 tusen euro inte ha redovisats, och omsättningstillgångar på 405 tusen euro inte ha tagits bort under den avslutade räkenskapsperioden. Skatteeffekten är 9 tusen euro av täckningsbidraget på 45 tusen euro. Korrigeringsförfarande koncernen: Per omsättning 450 tusen euro An kundfordringar 450 tusen euro Per omsättningstillgångar 405 tusen euro An förändring av lager av färdiga varor och produkter i arbete 405 tusen euro An räkenskapsperiodens skatter 9 tusen euro Per skattefordringar/-skulder 9 tusen euro		
17	Aktivering av produktutvecklingsutgifter	Granskningsobservation och motiverad bedömning: I sammanfattningen av revisionen (punkt 1) har det konstaterats att Sekatavara Abp har inlett ett projekt för att utveckla en ny produkt. Av sammanfattningen framgår att i	Skriftlig rapportering till styrelsen	1,5

		balansräkningen har aktiverats 175 tusen euro i projektteamets löner i enlighet med timuppföljning i anslutning till sökandet efter alternativa nya och bättre råvaror. Enligt IAS 38.54 ska ingen immateriell tillgång som uppstår genom forskning, eller i forskningsfasen av ett internt projekt, redovisas som en tillgång i balansräkningen. Dessutom enligt IAS 38.56 c är exempel på forskningsverksamhet sökandet efter alternativa material, enheter, produkter, processer, system eller tjänster. Enligt BFL 5.8.1 tas forskningsutgifter upp som kostnad under räkenskapsperioden. Korrigeringsförfarande (moderbolaget och koncernen):⁸ Per löner och arvoden 175 tusen euro An immateriella tillgångar 175 tusen euro		
18	Händelse efter räkenskapsperioden - En kunds konkurs	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av styrelsens mötesprotokoll 2/2024–2025 efter räkenskapsperiodens utgång framgår att lokalerna och lagret för koncernens dotterbolags kund Vetkutin Ab har förstörts i en våldsam eldsvåda till följd av ett åsknedslag 15.8.2024. Försäkringsbolaget har åberopat force majeure, varför Vetkutin Ab inte har fått några ersättningar. Till följd av detta har Vetkutin Ab:s styrelse lämnat in en konkursansökan, för enligt bolagets styrelse finns det inga förutsättningar att fortsätta verksamheten.	Skriftlig rapportering till styrelsen	2

⁸ Huruvida korrigeringsnoteringarnas skatteeffekt har angetts eller inte har inte beaktats i bedömningen i fråga om de resultatpåverkande felaktigheter som påverkar moderbolagets beskattningsbara inkomst under räkenskapsperioden. I bokslutet är moderbolagets skatt för räkenskapsperioden noll, och moderbolagets skattealkyl har inte getts i uppgiften. Därför har inte heller eventuell behandling av koncernens uppskjutna skatt i anslutning härtill beaktats, eftersom uppgiftsmaterialet inte innehåller information om det detaljerade innehållet i uppskjutna skatteskulder och uppskjutna skattefordringar till följd av temporära skillnader eller om realiseringstidtabellen.

		Koncernen har haft en öppen kundfordran på kunden, vars förfallodag har infallit i början av september 2024. Kunden har alltid betalat sina räkningar i tid och varit solvent. I koncernbokslutet har till följd av händelsen kundfordringarna på 560 tusen euro i sin helhet tagits bort från balansräkningen och motsvarande kreditförlust har tagits upp i övriga rörelsekostnader (not 7 till koncernen). Enligt IAS 10.3 ska beloppen i finansiella rapporter inte justeras för att återge händelser som indikerar förhållanden som uppstod efter rapportperiodens slut. Enligt IAS 10.22 är förstörelsen av en större produktionsanläggning genom en eldsvåda efter rapportperiodens slut exempel på händelser som inte beaktas, men som skulle leda till att upplysning om dem lämnas i bokslutet. Med stöd av vad som anförts ovan är det fråga om en händelse efter räkenskapsperioden, som inte ger tilläggsbevis för att kundens kreditrisk skulle ha varit hög i bokslutet, och siffrorna i bokslutet borde inte ha justerats. Bolaget kan överväga att presentera saken som en händelse efter räkenskapsperioden. Korrigeringsförfarande (koncernen): Per Kundfordringar 560 tusen euro An Övriga rörelsekostnader 560 tusen euro Per Räkenskapsperiodens skatter 112 tusen euro An Skattefordringar/-skulder 112 tusen euro		
19	Optioner	Granskningsobservation och motiverad bedömning: På styrelsemötet 5/2023–2024 (4 §) har man beslutat att för bolagets nyckelpersoner emitteras 30.6.2024 sammanlagt 100 000 aktier i Sekatavara Abp till priset 0,50 euro/aktie. Bolagets nya aktier får tecknas ett år efter att beslutet fattades.	Anmärkning enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen (ABL 10:2.1)	4

		Enligt verksamhetsberättelsen har styrelsen inte haft bemyndigande av bolagsstämman att emittera särskilda rättigheter den dag då beslutet fattades. Enligt ABL 10:2.1 ska beslut om emission av särskilda rättigheter eller bemyndigande för styrelsen att emittera särskilda rättigheter fattas av bolagsstämman. Bolagets styrelse har inte haft bolagsstämmans bemyndigande enligt ABL 10:2.2 att emittera särskilda rättigheter. Det är fråga om ett styrelsebeslut som kan jämföras med ett ogiltigt stämmobeslut enligt ABL 21:3, och som inte är bindande för bolaget. Korrigeringsförfarandet: Felet kan inte korrigeras.		
20	Minskning av tillgångarna	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av de jämförande uppgifterna i moderbolagets balansräkning framgår att bolagets eget kapital har utgjort mindre än hälften av aktiekapitalet 30.6.2023 (inledande balansräkning). Vid räkenskapsperiodens utgång 30.6.2024 utgjorde det egna kapitalet över hälften av aktiekapitalet. På den ordinarie bolagsstämman 15.10.2023 har man behandlat de ärenden som ankommer på den egentliga bolagsstämman, men bolagets ekonomiska ställning eller beloppet av eget kapital har inte behandlats. I ABL 20:23.3 sägs att om styrelsen i ett publikt aktiebolag konstaterar att bolagets eget kapital utgör mindre än hälften av aktiekapitalet, ska styrelsen utan dröjsmål upprätta ett bokslut och en verksamhetsberättelse för att klargöra bolagets ekonomiska ställning. Om bolagets eget kapital enligt balansräkningen utgör mindre än hälften av aktiekapitalet, ska styrelsen utan dröjsmål sammankalla bolagsstämman för att besluta om eventuell sanering av bolagets ekonomi. Bolagsstämman ska hållas inom tre månader från det att bokslutet upprättats. Moderbolaget är ett publikt aktiebolag.	Anmärkning enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen (ABL 20:23.3)	7

		I det bokslut som upprättats för den räkenskapsperiod som avslutades 30.6.2023 utgjorde det egna kapitalet mindre än hälften av aktiekapitalet, men bolagets styrelse har inte utan dröjsmål sammankallat bolagsstämman för att besluta om eventuell sanering av bolagets ekonomi. Någon sådan bolagsstämma har inte heller hållits inom tre månader från det att bokslutet upprättades, vilket framgår av revisionsteamets sammanfattning (bilaga 11, punkt 18). Bokslutet har upprättats 6.9.2023, vilket framgår av den ordinarie bolagsstämmans protokoll 1 /2023-2024. Av innehållet i kallelsen till bolagsstämma, som ingår i protokollet, och de ärenden som behandlades på bolagsstämman framgår att inga sådana åtgärder för att sanera bolagets ekonomi som avses i ABL 20:23.3 har behandlats. Det är fråga om underlåtenhet att iaktta ABL 20:23.3, vilket kan leda till skadeståndsskyldighet. Korrigeringsförfarande: Felet kan inte korrigeras.		
21	Förslag till utbetalning av medel	Av styrelseprotokoll 3/2024–2025 samt styrelsens verksamhetsberättelse framgår att ledningen föreslår att moderbolaget betalar sammanlagt 6 000 tusen euro i utdelning för den räkenskapsperiod som avslutades 30.6.2024. De utdelningsbara medlen i bokslutet uppgår till sammanlagt 6 573 tusen euro. När man beaktar de okorrigerade fel som upptäckts i moderbolagets bokslut, stannar de utdelningsbara medlen med beaktande av räkenskapsperiodens resultat under vinstutdelningsförslaget. Med beaktande av observationer som <i>minskar</i> de utdelningsbara medlen⁹:	Anmärkning enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen (ABL 13:2, 13:5)	5

⁹ Huruvida korrigeringsnoteringarnas skatteeffekt har angetts eller inte har inte beaktats i bedömningen i fråga om de resultatpåverkande felaktigheter som påverkar moderbolagets beskattningsbara inkomst under räkenskapsperioden. I bokslutet är moderbolagets skatt för räkenskapsperioden noll, och moderbolagets skattealkyl har inte getts i uppgiften. Därför har inte heller eventuell behandling av koncernens uppskjutna skatt i anslutning härtill beaktats,

		• plastmuggar 2 000 tusen euro • derivat 2 250 tusen euro • värdet av dotterbolagsaktier 1 200 tusen euro • icke kostnadsförd ränta på kapitallånet 1 750 tusen euro samt med beaktande av observationer som ökar de utdelningsbara medlen: • inlösen av andelen tillhörande aktieägare utan bestämmande inflytande 90 tusen euro sammanlagt 7 110 tusen euro, är de återstående utdelningsbara medlen sammanlagt 537 tusen euro negativa¹⁰. Vinstutdelningsförslaget strider således mot bestämmelserna i ABL 13:5. Dessutom bör bolagets försämrade soliditet till följd av överträdelsen av de långfristiga lånevillkor som beskrivs i punkt 15 i bedömningsgrunderna beaktas. Till följd av överträdelsen av lånevillkoren kan bolagets lån på 30 000 tusen euro enligt avtalet sägas upp så att de förfaller till betalning omedelbart, vilket inte har beaktats i vinstutdelningsförslaget i verksamhetsberättelsen. Vinstutdelningsförslaget strider således också mot bestämmelserna i ABL 13:2. Korrigeringsförfarande: Vinstutdelningsförslaget bör ändras i överensstämmelse med aktiebolagslagen och styrelsen måste ompröva soliditeten enligt verksamhetsbestämmelsen med beaktande av den överträdelse av kovenantvillkoren som anges i punkt 15.		
--	--	---	--	--

eftersom uppgiftsmaterialet inte innehåller information om det detaljerade innehållet i uppskjutna skatteskulder och uppskjutna skattefordringar till följd av temporära skillnader eller om realiseringstidtabellen.

¹⁰ Utvecklingsutgifter har i bokslutet dragits av från de utdelningsbara medlen, så korrigeringen ovan inverkar inte på de utdelningsbara medlen.

22	Företagets fortlevnad	Observation och motiverad bedömning: Enligt bolagets ledning är antagandet om företagets fortlevnad motiverat och bokslutet har upprättats enligt principen om företagets fortlevnad. Detta framgår av redovisningsprinciperna för koncernens och moderbolagets noter. Bolagets fortsatta verksamhet är dock förenad med betydande osäkerhet när det gäller överträdelsen av lånevillkoren om relationstalet mellan räntebärande skulder och eget kapital av de orsaker som anges i punkt 14 i bedömningsgrunderna "Klassificering av skulder till kreditinstitut - kovenant". Sålunda har Kardvirt Abp rätt att låta dess lån till Sekatavara Abp på 30 000 tusen euro förfalla till betalning. Dessutom framgår det av styrelseprotokoll 2 & 4 /2023-2024 att bolaget har haft problem med att få tilläggsfinansiering.¹¹ Enligt IAS 1.25 ska företagsledningen vid upprättande av finansiella rapporter göra en bedömning av ett företags förmåga att fortsätta verksamheten. När företagsledningen vid sin bedömning känner till väsentliga osäkerhetsfaktorer rörande händelser eller förhållanden som kan ge upphov till betydande tvivel beträffande företagets förmåga att fortsätta verksamheten, ska företaget lämna upplysning om dessa osäkerhetsfaktorer. Enligt IAS 1.26 beaktar företagsledningen vid bedömning av om antagandet om fortlevnad är lämpligt all tillgänglig information om framtiden, vilken är minst, men inte begränsas till, tolv månader efter rapportperiodens slut. Enligt BFL 3:3.1 är fortsatt verksamhet en av bokslutsprinciperna. Enligt BFL 3:2 ska bokslutet ge en rättvisande bild av den bokföringsskyldiges verksamhetsresultat och ekonomiska ställning. Enligt BFL 3:1a.1 ska de mest relevanta riskerna 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.	5
----	--------------------------	--	--	----------

¹¹ Om det i svaret inte hänvisas till det 30 000 tusen euro stora felet i moderbolagets och koncernens bokslut som gäller klassificeringen av skulder till kreditinstitut och som orsakas av överträdelse av det kovenantvillkor som nämns i punkt 15 i bedömningsgrunden, ges inga poäng för den betydande osäkerhet som hänför sig till företagets fortlevnad som beskrivs i denna punkt i bedömningsgrunderna. Övrig information i uppgiften och de okorrigerade fel som beskrivs i punkt 23 i bedömningsgrunderna ger inte ensamma eller tillsammans betydande anledning att tvivla på företagets förmåga att fortsätta verksamheten.

		osäkerhetsfaktorerna beskrivas i verksamhetsberättelsen. Bokslutet innehåller ingen information om ovannämnda osäkerhetsfaktorer. Korrigeringsförfarande I koncernens och moderbolagets verksamhetsberättelse och noterna till deras bokslut ges information om den betydande osäkerhet i anslutning till fortsatt verksamhet som följer av de omständigheter som beskrivs ovan.														
23	Sammanfattning av felen	Utvärdering av felaktigheter (ISA 450) 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 1 000 tusen euro i moderbolaget och 1 700 tusen euro i koncernen. Väsentliga fel i koncernbokslutet: Väsentliga fel som ska rapporteras till styrelsen (tusen euro): <table><thead><tr><th>Fel</th><th>Inverkan på koncernens resultat</th><th>Inverkan på koncernens eget kapital</th><th>Klassifi- cering</th></tr></thead><tbody><tr><td>Inlösen av aktier tillhörande aktieägare utan bestämmande inflytande</td><td></td><td>-2 500</td><td></td></tr><tr><td>Sale och leaseback av anordningar</td><td>-3 000</td><td>-3 000</td><td>5 000</td></tr></tbody></table>	Fel	Inverkan på koncernens resultat	Inverkan på koncernens eget kapital	Klassifi- cering	Inlösen av aktier tillhörande aktieägare utan bestämmande inflytande		-2 500		Sale och leaseback av anordningar	-3 000	-3 000	5 000	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 Anmärkning enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	4
Fel	Inverkan på koncernens resultat	Inverkan på koncernens eget kapital	Klassifi- cering													
Inlösen av aktier tillhörande aktieägare utan bestämmande inflytande		-2 500														
Sale och leaseback av anordningar	-3 000	-3 000	5 000													

		Sale och leaseback av anordningar – koncernens kassaflödesanalys		3 000		
		Inlösen av aktier tillhörande aktieägare utan bestämmande inflytande – koncernens kassaflödesanalys		5 000		
		Omsättningstillgångar plastmuggar	-2 000	2 000		
		Derivat	-2 250			
		Skatteeffekt	450			
		Upphörande av verksamheten i ett dotterbolag – Nyttjanderättspost	-2 433	-2 433		
		Kapitallån – klassificering		-20 000		
		Kapitallån -redovisning av räntor	-1 750	-1 750		
		Klassificering av skulder till kreditinstitut – Kovenant		30 000		
		Väsentliga fel totalt	-10 983	-31 683	43 000	
		Icke-väsentliga fel som ska rapporteras till styrelsen (tusen euro):				

			Inverkan på koncern- ens resultat	Inverkan på koncern- ens eget kapital	Klassifi- cering	
	Fel					
	Inlösen av andel tillhörande aktieägare utan bestämmande inflytande - transaktionskostnader		90			
	Försäljning av ett dotterbolag – koncernens försäljningsvinst		-356			
	Försäljning av ett dotterbolag – kassaflödesanalys				1 400	
	Upphörande av verksamheten i ett dotterbolag – Uppskjuten skattefordran i anslutning till förluster		-823	-823		
	Intäktsredovisning av försäljning - omsättning		-450	-450		
	Intäktsredovisning av försäljning – material och tjänster		405	405		
	Skatteeffekt		9	9		
	Aktivering av produktutvecklingsutgifter		-175	-175		
	Händelse efter räkenskapsperioden -En kunds konkurs		560	560		
	Skatteeffekt		-112	-112		
	Icke-väsentliga fel totalt		-852	-586	1 400	

		Fel som gäller koncernen totalt	-11 835	-32 269	44 400		
		Väsentliga fel i moderbolagets bokslut:					
		Väsentliga fel som ska rapporteras till styrelsen (tusen euro):					
			Inverkan på moder- bolagets resultat	Inverkan på moder- bolagets eget kapital	Klassifi- cering		
		Fel					
		Omsättningstillgång plastmuggar	-2 000	-2 000			
		Derivat	-2 250	-2 250			
		Upphörande av verksamheten i ett dotterbolag – Dotterbolagsaktiernas värde	-1 200	-1 200			
		Kapitallån – klassificering		-20 000			
		Kapitallån – redovisning av räntor	-1 750	-1 750			
		Klassificering av skulder till kreditinstitut – Kovenant				30 000	
		Väsentliga fel totalt	-7 200	-27 200	30 000		
		Icke-väsentliga fel som ska rapporteras till styrelsen (tusen euro):					
			Inverkan på moder- bolagets resultat	Inverkan på moder- bolagets	Klassifi- cering		
		Fel					

		eget kapital		
	Inlösen av andel tillhörande aktieägare utan bestämmande inflytande - transaktionskostnader	90	90	
	Aktivering av produktutvecklingsutgifter	-175	-175	
	Icke-väsentliga fel totalt	-85	-85	0
	Samtliga fel totalt	-7 285	-27 285	30 000
	Väsentliga fel och brister i noterna och verksamhetsberättelsen samt övriga brister:			
	Koncernen, noter som saknas/är felaktiga:			
	-kovenantvillkor			
	-fortsatt verksamhet			
	Moderbolaget, noter som saknas /är felaktiga:			
	-kovenantvillkor			
	-fortsatt verksamhet			
	Uppgifter som saknas i verksamhetsberättelsen och övriga brister:			
	-kovenantvillkor			
	-fortsatt verksamhet			
	Sammanfattning:			

		Koncernbokslutet och moderbolagets bokslut innehåller genomgående väsentliga 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 om koncernbokslutet och moderbolagets bokslut med avvikande mening. Eftersom uttalandet om koncernbokslutet och moderbolagets bokslut lämnas med avvikande mening, ska revisorn ge styrelsen och verkställande direktören en anmärkning. Koncernbokslutet och moderbolagets bokslut innehåller genomgående väsentliga 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.		
--	--	---	--	--

Totalt 80 poäng

Uppgift 2 (20 poäng)**REVISIONSBERÄTTELSE**

Till bolagsstämman i Sekatavara Abp

Revision av bokslutet**Uttalande med avvikande mening**

Vi har utfört en revision av bokslutet för Sekatavara Abp (FO-nummer 1234567-8) för räkenskapsperioden 1.7.2023–30.6.2024. 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 1–10 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 IFRS-redovisningsstandarder, så som de har antagits av EU
- ger bokslutet på grund av väsentligheten i de omständigheter som beskrivs i punkterna 11–16 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 revisionsutskottet.

Grund för uttalande med avvikande mening**Koncernbokslutet**

1. Skillnaden 2 500 tusen euro mellan inlösningspriset för andelar tillhörande ägare utan bestämmande inflytande i Mööpeli Ab och deras andel av koncernens eget kapital har i strid med IFRS 10.23 redovisats som ökning av goodwill, och inte som en egetkapitaltransaktion mellan ägarna. En korrigering av felet skulle minska goodwill och eget kapital i balansräkningen med 2 500 tusen euro.

2. Betalningen av inlösningspriset på 3 000 tusen euro för andelar tillhörande ägare utan bestämmande inflytande i koncernens bolag Mööpeli Ab har i kassaflödesanalysen redovisats som en del av nettokassaflödet från investeringsverksamheten i strid med IAS 7.42 a-b. Transaktionernas inverkan på kassaflödet 3 000 tusen euro borde redovisas i kassaflödet från finansieringsverksamheten i stället för i kassaflödet från investeringsverksamheten.

3. Koncernens bolag Kompoziitti Ab har behandlat överlåtelse av materiella tillgångar till finansiären som försäljning. Transaktionen bör behandlas i enlighet med IFRS 16.103 som en finansiell transaktion. En korrigering av felet till följd av detta skulle försämra koncernens resultat med 3 000 tusen euro med beaktande av skatteeffekten, öka de materiella tillgångarna med 2 000 tusen euro, öka de långfristiga finansiella skulderna med 5 000 tusen euro. Dessutom skulle en korrigering av

felen minska nyttjanderättsposten och leasingskulderna med 5 000 tusen euro.

4. Koncernen har redovisat ersättningen 5 000 tusen euro för överlåtelsen av Kompoziitti Ab:s materiella tillgångar i kassaflödesanalysen som en del av nettokassaflödet från den löpande verksamheten. Eftersom det är fråga om finansiell transaktion enligt IFRS 16.103, bör enligt IAS 7.17 det aktuella beloppet redovisas som en del av nettokassaflödet från finansieringsverksamheten i stället för nettokassaflödet från den löpande verksamheten. Effekten 5 000 tusen euro på kassaflödet från den löpande verksamheten borde i stället redovisas i kassaflödet från finansieringsverksamheten.

5. I koncernens moderbolags omsättning ingår i strid med IAS 2.9 produkter vars försäljning Europeiska unionen (EU) har förbjudit inom EU. Produkterna saknar nettorealiseringsvärde, och ingen nedskrivning har redovisats i resultaträkningen. En korrigering av felet till följd av detta skulle försämra koncernens resultat med 2 000 tusen euro och minska omsättningstillgångarna i balansräkningen med 2 000 tusen euro.

6. Koncernen har tillämpat säkringsredovisning på ett derivat, trots att den säkrade transaktionen inte längre kan förväntas bli av. Koncernen har inte redovisat derivatets 2 250 tusen euro negativa inverkan på resultatet i enlighet med IFRS 9.6.5.12.b. En korrigering av felet till följd av detta skulle försämra koncernens resultat och fond för verkligt värde med 1 800 tusen euro med beaktande av skatteeffekten.

7. Nyttjanderättsposten på 2 433 tusen euro i koncernens balansräkning som hänför sig till koncernens dotterbolags hyresavtal har inte redovisats som en nedskrivning i enlighet med IAS 36.59-61. En korrigering av felet till följd av detta skulle försämra koncernens resultat och minska nyttjanderättsposten i balansräkningen med 2 433 tusen euro.

8. Det kapitallån på 20 000 tusen euro som upptagits i koncernens eget kapital uppfyller inte definitionen av egetkapitalinstrument i IAS 32.16. Sålunda borde kapitallånet på 20 000 tusen euro klassificeras som en del av främmande kapital. Kapitallånets upplupna ränta på 1 750 tusen euro har inte i enlighet med IAS 32.35 beaktats i bokslutet. En korrigering av felet till följd av detta skulle försämra koncernens resultat med 1 750 tusen euro och öka resultatregleringarna med 1 750 tusen euro samt öka det främmande kapitalet och minska det egna kapitalet i balansräkningen med 20 000 tusen euro.

9. Kovenantvillkoret i det finansieringsavtal som koncernens moderbolag slutit skulle överträdas, om de fel som beskrivs ovan skulle korrigeras i bokslutet. Till följd av detta avtalsbrott har bolagets finansiär rätt att säga upp Sekatavara Abp:s lån omedelbart. Av denna orsak bör lånen på 30 000 tusen euro i koncernens balansräkning klassificeras som en kortfristig skuld i enlighet med IAS 1.74. En korrigering av felet till följd av detta skulle öka de kortfristiga skulderna och minska de långfristiga skulderna i balansräkningen med 30 000 tusen euro.

10. Den omklassificering av lån som nämns i punkt 9 samt de okorrigerade fel som beskrivs i punkterna 1–8 tyder på en sådan väsentlig osäkerhet som kan ge betydande anledning att tvivla på bolagets förmåga att fortsätta verksamheten. Denna omständighet framgår inte av koncernbokslutet eller av noterna till det.

Moderbolagets bokslut

11. I moderbolagets omsättningstillgångar ingår i strid med BFL 5:6.1 produkter vars försäljning Europeiska unionen (EU) har förbjudit inom EU. Produkterna saknar nettorealiseringsvärde, och

ingen nedskrivning har redovisats i resultaträkningen. En korrigerig av felet till följd av detta skulle försämra moderbolagets resultat med 2 000 tusen euro och minska omsättningstillgångarna i balansräkningen med 2 000 tusen euro.

12. Moderbolaget har ett valutaderivat vars verkliga värde 30.6.2024 var 2 250 tusen euro negativt. Derivatet har redovisats som ansvar utanför balansräkningen, trots att den säkrade transaktionen inte längre kan förväntas bli av. Det negativa värdet borde redovisas som kostnad under räkenskapsperioden (Bokföringsnämndens utlåtande 1963/2016). En korrigerig av felet till följd av detta skulle försämra moderbolagets resultat och öka det främmande kapitalet med 2 250 tusen euro.

13. Moderbolagets dotterbolag i Tyskland kommer att upphöra med verksamheten till följd av Europeiska unionens beslut om försäljningen av plastmuggar. Dotterbolaget har inga inkomstförväntningar. I moderbolagets bokslut saknas en nedskrivning av dotterbolagsaktierna på 1 200 tusen euro i de finansiella kostnaderna i resultaträkningen enligt BFL 5.13. En korrigerig av felet till följd av detta skulle försämra moderbolagets resultat och minska placeringarna i balansräkningen med 1 200 tusen euro.

14. Det kapitallån som upptagits i moderbolagets eget kapital uppfyller inte definitionen av finansiellt instrument som hänförs till eget kapital enligt BFL 5.5c. Sålunda bör kapitallånet på 20 000 tusen euro klassificeras som en del av det främmande kapitalet. Räntan på 1 750 tusen euro på kapitallånet har inte beaktats i bokslutet i enlighet med ABL 12:2:2 och Bokföringsnämnden 1317/1995. En korrigerig av felet till följd av detta skulle försämra moderbolagets resultat med 1 750 tusen euro och öka resultatregleringarna med 1 750 tusen euro samt öka det främmande kapitalet och minska det egna kapitalet med 20 000 tusen euro.

15. Kovenantvillkoret i det finansieringsavtal som moderbolaget slutit skulle överträdas, om de fel som beskrivs ovan skulle korrigeras i bokslutet. Till följd av detta avtalsbrott har bolagets finansiär rätt att säga upp Sekatavara Abp:s lån omedelbart. Av denna orsak bör lånen på 30 000 tusen euro i moderbolagets balansräkning klassificeras som en kortfristig skuld i enlighet med BFL 4:7. En korrigerig av felet till följd av detta skulle öka de kortfristiga skulderna och minska de långfristiga skulderna i balansräkningen med 30 000 tusen euro.

16. Den omklassificering av lån som nämns i punkt 15 samt de okorrigerade fel som beskrivs i punkterna 1–9 och 11–14 tyder på en sådan väsentlig osäkerhet som kan ge betydande anledning att tvivla på bolagets förmåga att fortsätta verksamheten. Denna omständighet framgår inte av bokslutet eller av 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 för revisionen 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 28 (31) 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 misstag.

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 företagets fortlevnad.

Antagandet om företagets fortlevnad 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 för 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 misstag, 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. Risker 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 företagets fortlevnad 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 1.7.2021 oavbrutet i tre år.

Övrig information

Styrelsen och verkställande direktören ansvarar för den övriga informationen. Den övriga informationen består av annan information i verksamhetsberättelsen och årsberättelsen än bokslutet och 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.

Enligt vår uppfattning

- är uppgifterna i verksamhetsberättelsen och bokslutet enhetliga
- har på grund av de betydelsen av de omständigheter som beskrivits i avsnittet Grund för avvikande mening verksamhetsberättelsen 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 samma orsaker är väsentligt felaktig med avseende på de siffror och övrig information i verksamhetsberättelsen som påverkas av de omständigheter som beskrivs i avsnitt 1-16 i Grund för uttalande med avvikande mening i vår revisionsberättelse.

Anmärkningar

Som anmärkning framför vi att på grund av de omständigheter som beskrivs i avsnittet *Grund för uttalande med avvikande mening* har bokslutet och verksamhetsberättelsen inte upprättats i enlighet med i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse.

Som anmärkning framför vi att trots att det egna kapitalet i det bokslut som upprättats för den räkenskapsperiod som avslutades 30.6.2023 utgjorde mindre än hälften av aktiekapitalet, har bolagets styrelse i strid med ABL 20:23.3 inte sammankallat bolagstämman för att besluta om eventuell sanering av bolagets ekonomi.

Som anmärkning framför vi att bolagets styrelse har under räkenskapsperioden emitterat särskilda rättigheter enligt 10 kap. i aktiebolagslagen i anslutning till aktier utan bolagsstämmans bemyndigande. Styrelsen har således handlat i strid med ABL 10:2.1.

Som anmärkning framför vi att styrelsens vinstutdelningsförslag strider mot ABL 13:5, för med beaktande av de okorrigerade felen i moderbolagets bokslut uppgår inte de utdelningsbara medlen till beloppen av den föreslagna vinstutdelningen. Som anmärkning anför vi att styrelsens förslag till vinstutdelning inte uppfyller villkoren i ABL 13:1 och 13:2, för om den genomförs leder den sannolikt till bolagets insolvens.

Helsingfors den 7 september 2024

Tarkkamarkka Ab
Revisionssammanslutning

Kaisa Kamreeri
GR, CGR

Tarkkamarkka Ab
Revisionsgränden 1
00180 Helsingfors

Uppgift 3 (10 poäng)

Enligt 5 kap. 1 § 3 mom. i kreditinstitutslagen ska i en inlåningsbanks bolagsordning anges huruvida banken tillhandahåller investeringstjänster eller bedriver investeringsverksamhet enligt 1 kap. 15 § i lagen om investeringstjänster. Man bör försäkra sig om detta i samband med granskningen av förvaltningen.	1,5 poäng
Inlåningsbanken ska underrätta Finansinspektionen om styrelsens beslut att börja tillhandahålla investeringstjänster och bedriva investeringsverksamhet enligt 1 kap. 15 § i lagen om investeringstjänster och tillhandahålla sidotjänster enligt 2 kap. 3 § i den lagen samt bifoga en utredning om hur organisations- och uppförandekraven samt kundskyddet tillgodoses för den verksamhet enligt lagen som har samband med tjänsterna eller investeringsverksamheten. Man bör försäkra sig om att denna underrättelse har gjorts till Finansinspektionen i samband med granskningen av förvaltningen.	1,5 poäng
Med stöd av 12 kap. 15 § 2 mom. i kreditinstitutslagen ska ett kreditinstitut som tillhandahåller investeringstjänster minst en gång om året lämna Finansinspektionen ett revisorsyttrande och huruvida kreditinstitutets åtgärder vid förvaringen och hanteringen av kundmedel uppfyller de krav som föreskrivs i 9 kap. i lagen om investeringstjänster och i föreskrifter som meddelats med stöd av bestämmelserna i det kapitlet.	1,5 poäng
Värdepappersföretag ska på ett tillförlitligt sätt organisera förvaringen och hanteringen av kunders finansiella instrument och penningmedel (kundmedel) som har anförtrots företaget (9 kap. 1 § 1 mom. i lagen om investeringstjänster).	1,0 poäng
Värdepappersföretag ska på ett tillförlitligt sätt redovisa kundmedel så att kundmedlen för varje kund är tillräckligt åtskilda från andra kunders medel. (9 kap. 1 § 3 mom. i lagen om investeringstjänster).	1,5 poäng
Ett värdepappersföretag som tillhandahåller kapitalförvaltningstjänster får inte utan en kunds på förhand givna uttryckliga samtycke för egen och inte heller för en annan kunds eller en tredjeparts räkning pantsätta, avyttra eller annars i rättsligt hänseende förfoga över kundens finansiella instrument.	1,0 poäng
Samtycket ska förenas med villkor för pantsättning, avyttring eller annat rättsligt förfogande över finansiella instrument. Samtycket ska ges skriftligen eller på något annat motsvarande sätt enligt 10 kap. 3 § (9 kap. 4 § 1 mom. i lagen om investeringstjänster).	1,0 poäng
Ett värdepappersföretag får trots 9 kap. 4 § 1 och 2 mom. i lagen om investeringstjänster pantsätta en kunds finansiella instrument hos en värdepapperscentral eller clearingmedlem som avses i lagen om värdeandelssystemet och om clearingverksamhet, som säkerhet för en kunds förpliktelser i samband med köp av finansiella instrument.	1,0 poäng