

Poängsättning:

Identifikation av vilka bestämmelser i ABL som tillämpas	ABL 17 Delning ABL 17:2 Totaldelning ABL 17:3 Delningsplan ABL 17:4 Revisorns yttrande	0,5 0,5 0,5 0,5	Sammanlagt 2,0
Referat av innehållet i de för fallet relevanta reformerna	ABL 17:3.2 Delningsplanens innehåll ABL 17:3.3 Aktieägarnas möjlighet att påverka delningsplanen ABL 17:4.1 Innehållet i revisorns yttrande	1,0 1,0 1,0	 3,0
Identifikation av det bolagsrättsliga problemet i fallet	Förändring i ägarförhållande i den föreslagna delningen Minoritetsägaren har inte hörts ABL 17:3.1 punkt 6 Fastställande av delningsvederlag ABL 1:7 Aktieägarnas likställdhet	4,0 2,0 1,0 1,0	 8,0
Identifikation av behovet av modifierad berättelse	Identifierat att fördelningen av vederlaget eventuellt kan påverka uttalandet Bedömning av hur fördelningen av vederlaget påverkar uttalandet	1,5 1,0	 2,5
Modellbotten för revisorns uttalande	Rätt modell för uttalande Användning av modellen för uttalande Bolag, som uttalandet gäller Styrelsens och bolagsstämans dateringar Undertecknare och datering enligt givna uppgifter Uppställning av uttalandet (bl.a. singularis)	1,0 0,5 0,5 0,5 0,5 1,0	 4,0
Modifierat uttalande	Modifierat uttalande (negativt/villkorligt) Uppställningen av det modifierade uttalandet följer god revisionsred Motiveringar till modifieringen har presenterats i uttalandet Motiveringarna har presenterats i ett separat stycke före uttalandet	3,0 1,0 1,0 0,5	 5,5
Tilläggsuppgift/beskattning:			
Identifikation av relevanta skattebestämmelser och bedömning av effekterna: NärSkL 52 c	Identifikation av bestämmelsen Kritisk bedömning av effekterna på fallet Slutsats enligt bestämmelsen i NärSkL.	0,5 0,5 0,5	 1,5
Gåvoskatteskyldighet: Lagen om arvs- och gåvoskatt 18 §, 55 §	Identifikation av bestämmelsen Kritisk bedömning/slutsats	0,5 0,5	 1,0
Poäng högst sammanlagt:			25,0

CGR del 2
 REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

Punkt	Granskad omständighet	Granskningsobservation, motiverad bedömning och rättelseförfarande	Effekt på rapporteringen (berätta vad som ska rapporteras samt var och hur rapporteringen sker, om felaktigheterna eller bristerna inte korrigeras)	Poäng
1	<p>Syntetisk termin vid förvärv av andel ägd av ägare som saknar bestämmande inflytande i dotterbolag</p>	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>En ömsesidig option till samma pris resulterar i att det lönar sig för någondera parten att genomföra den aktuella transaktionen, vilket betyder att det de facto är fråga om ett terminavtal. Då det är fråga om en affär till fast pris, kan de väsentliga riskerna och nyttan anses ha övergått till Sellu Abp vid tidpunkten för undertecknandet av avtalet.</p> <p>Eftersom transaktionen sker senare än om ett år ska skuldens belopp (80 miljoner euro) diskonteras. Diskonteringen har genomförts med den WACC-procent som bolaget använder (8 procent, 3,5 år) (IAS 39 AG64).</p> <p>Enligt IAS 32:23 ger ett avtal som innehåller en förpliktelse att köpa sina egna egetkapitalinstrument för kontanter eller annan finansiell tillgång upphov till en finansiell skuld på nuvärdet av inlösensbeloppet.</p> <p>I moderbolagets bokslut ska som information om avtalet grundat på riktiga och tillräckliga uppgifter om den bokföringsskyldiges verksamhet åtminstone ges uppgifter i verksamhetsberättelsen eller noterna (jmf. BFN 1408/1996).</p>	<p>Revisionsberättelsen, negativt uttalande om informationen i bokslutet och verksamhetsberättelsen i enlighet med RevL 15 § 2 momentet 1 punkten</p>	5,0

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>I noterna fattas en tabell om förändringen av ägarandelen i dotterföretaget som IAS 27.41e kräver.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>I koncernbokslutet bokförs skulden i anknytning till skyldigheten $(80 \text{ miljoner} / (1,08^{3,5}) = 61\,109\,200$ euro (förvärvspriset) mot den andel som tillhör ägare som saknar bestämmande inflytande 6 854 000 euro (IAS 27.30).</p> <p>Differensen mellan skyldigheten och de ägares andel som saknar bestämmande inflytande bokförs bort ur den andel av eget kapital som tillhör moderbolagets ägare (vinstmedlen) 54 255 200 euro.</p> <p>Skulden värderas i varje koncernbokslut till verkligt värde via resultaträkningen. En uppgift om avtalet läggs till i verksamhetsberättelsen eller noterna.</p> <p>I noterna läggs en tabell till om förändringen av ägarandelen i dotterföretaget.</p>		
2	Investeringsbidrag i koncernbokslutet	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Hela investeringsbidraget 20 miljoner euro som erhållits i Tyskland har felaktigt intäktsförts i koncernens resultaträkning (not 8).</p> <p>Enligt IAS 20.24 ska det erhållna investeringsbidraget bokföras som minskning av anskaffningsutgiften eller som passiv resultatreglering i balansräkningen och systematiskt bokföras som kostnad under tillgångens</p>	Revisionsberättelsen, negativt uttalande om informationen i bokslutet och verksamhetsberättelsen i enlighet med RevL 15 § 2 momentet 1 punkten	6,0

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>verkningstid. Därmed sker intäktsföringen i takt med avskrivningarna och intäkterna upptas som övriga rörelseintäkter.</p> <p>I koncernens noter finns inte de uppgifter om offentliga bidrag som krävs enligt IAS 20.39.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Den aktuella posten bokförs ur övriga rörelseintäkter och den latent skattefordran korrigeras i motsvarande grad för denna post.</p> <p>Det erhållna bidraget bokförs som minskning av anskaffningsutgiften, vilket betyder att avskrivningarna blir mindre eller som passiv resultatreglering och den andel som motsvarar avskrivningarna intäktsförs mot övriga rörelseintäkter. I samband med effekten på avskrivningarna bör man beakta att bolaget inte har gjort avskrivningar enligt plan på massafabriken till hundra procent. Den har i sina avskrivningar beaktat effekten av kapacitetens bruksgrad, vilket betyder att avskrivningen är 40 procent av det planerade.</p> <p>Alternativt bokförs det influtna bidraget enligt IAS 20.26 som passiva resultatregleringar och intäktsförs enligt tidens gång som övriga rörelseintäkter.</p> <p>Till följd av att intäktsföringen återtas ändras även koncernens resultat. Detta påverkar även koncernens förluster på vilka en latent skattefordran har räknats ut. Den latent skattefordran bör korrigeras enligt följande:</p>		
--	--	--	--	--

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>Intäktsföring: 20 000 tusen /avskrivningsperiod 25 år * 40 procent = +320 tusen euro Korrigerig av latent skatter +6 298 tusen euro</p> <p>En latent skattefordran bokförs enligt skattesatsen i Tyskland 32 procent (20 000 tusen-320 tusen), det vill säga 6 298 tusen euro.</p> <p>I koncernens noter läggs de uppgifter som krävs enligt IAS 20.39 till om det erhållna bidraget.</p>		
3	Going concern	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Koncernens kassalikviditet är kritisk till följd av överskridna investeringskostnader och gjorda förluster. Som lösning föreslås en aktieemission på 100 miljoner euro, som kräver beslut av bolagsstämman. Enligt information given i uppgiften är marknadsläget bra, men trots detta meddelade de största aktieägarna att de vill följa med konjunkturerna fram till bolagsstämman. Därför finns det en betydande risk för att ingen finansiering erhålls.</p> <p>Enligt IAS 1.25 och IAS 1.26 ska information ges i bokslutet om ledningen känner till en betydande risk, som anknyter till bolagets möjligheter att fortsätta verksamheten.</p> <p>Enligt BokfL 3:3:1 hör det till bokslutsprinciperna att den bokföringsskyldiga förutsätts fortsätta sin verksamhet. Enligt BokfL 3:2 ska bokslutet ge riktiga och tillräckliga uppgifter om resultatet av den</p>	<p>Revisionsberättelsen, negativt uttalande om informationen i bokslutet och verksamhetsberättelsen i enlighet med RevL 15 § 2 momentet 1 punkten</p> <p>Eller:</p> <p>Revisionsberättelsen, tilläggsuppgift som betonar en viss omständighet enligt ISA 570 kapitel 30</p>	7,0

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>bokföringsskyldiges verksamhet och om dennes ekonomiska ställning och enligt BokfL 3:1:5 ska verksamhetsberättelsen innehålla balanserad och heltäckande uppskattning av den bokföringsskyldiges mest betydande risker och osäkerhetsfaktorer. Enligt bokföringsnämndens allmänna anvisning om upprättande av verksamhetsberättelse (12.9.2006) punkt 2.7.3 är likviditetsrisk ett av delområdena för finansieringsrisk.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Finansieringsriskerna rapporteras i koncernens noter och den betydande osäkerhet som finansieringsrisken orsakar. I verksamhetsberättelsen hänvisar man till uppgifter som lämnats i noterna eller så beskrivs motsvarande omständigheter.</p>		
4	Moderbolagets omtvistade skadeersättningsfordran	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Moderbolaget har bokfört en omtvistad skadeståndsfordran för icke erhållna royaltybetalningar för 2 miljoner euro som intäkter och fordran. Bolagets jurist har uppskattat sannolikheten för hela fordran till över 50 procent. I sitt utlåtande 1827/2008 har bokföringsnämnden uppskattat sannolikheten för en fordran och om den är mogen för bokföring enligt följande:</p> <p>Enligt FAS kan handledning till uppskattning av sannolikheten hämtas ur den tabell gällande hantering av osäkerheten för att en förlust ska realiseras som finns i Oma pääoma-arbetsgruppens rapport (HIM:</p>	<p>Revisionsberättelsen, negativt uttalande om informationen i bokslutet och verksamhetsberättelsen i enlighet med RevL 15 § 2 momentet 1 punkten</p>	5,0

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>työryhmä- ja toimikuntaraportteja 6/1994, s. 95). I tabellen finns fyra olika alternativ för att sannolikheten ska realiseras (inom parentes riktvärdena i boken med kommentarer) och hur varje utfall ska hanteras i bokföringen:</p> <p><u>Sannolikhet för realiseringen / Hantering i bokföringen</u></p> <p>1 På goda grunder säker (95–100 procent) ingen framtida transaktion / Bokförs som kostnad</p> <p>2 Sannolik (50–95 procent) / Bokförs som kostnad, om beloppet på ett rimligt sätt kan uppskattas, upptas i annat fall som not.</p> <p>3 Möjlig, ej sannolik (5–50 procent) / Upptas som not</p> <p>4 Ej sannolik (0–5 procent) / Upptas inte som not</p> <p>Trots att den aktuella tabellen behandlar bokföring som kostnad kan den tillämpas omvänt, vid bedömning av om förutsättningarna för bokföring uppfylls gällande normala fordringar i affärsverksamheten. Om sannolikheten för att en prestation kommer att inflyta på en sådan normal försäljning som upptagits i omsättningen överskrider 50 procent, upptas den aktuella posten som fordran i balansräkningen. Om sannolikheten för att en prestation inflyter på försäljningen underskrider 50 procent avdras fordran som kreditförlust i resultaträkningen (i posten "Övriga rörelsekostnader) och den upptas inte som fordran i balansräkningen. Däremot lämnas en utredning över fordran i noterna.</p>		
--	--	---	--	--

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>Av utredningen ska bland annat framgå vilken karaktär fordran har och en uppskattning av dess ekonomiska effekt. Om sannolikheten är högst 5 procent finns inget behov att förklara den i noterna.</p> <p>Om det på goda grunder vid bokslutstidpunkten är möjligt att en fordran som ur affärsverksamhetsperspektiv är onormal kommer att inflyta är det förenligt med god bokföringssed att uppta fordran som "Omsättning" i resultaträkningen och som "Kundfordran" i balansräkningen.</p> <p>För en onormal, omtvistad fordran, annat än en kundfordran förutsätts alltså att fordran på goda grunder är säker (sannolikheten är 95–100 procent). Eftersom säkerheten för hela skadeersättningen i detta fall är endast något över 50 procent kan fordran inte bokföras som inkomst och i balansräkningen.</p> <p>Enligt IAS 37.10 är <i>en eventuaförpliktelse</i> en möjligt förpliktelse som härrör från inträffade händelser och vars förekomst kommer att bekräftas endast av att en eller osäkra framtida händelser, som inte ligger inom företagets kontroll, inträffar eller uteblir. Enligt IAS 37.32 uppstår eventualtillgångar genom oplanerade eller andra oväntade händelser som ger upphov till möjligheten av ett inflöde av resurser i företaget. Som exempel kan nämnas ett sådant krav som sammanslutningen försöker få igenom med rättsprocesser och vars slutresultat är osäkert. Enligt IAS 37.31 och IAS 37.34 kan eventuaförpliktelser inte bokföras, utan de ska upptas som noter till koncernbokslutet.</p>		
--	--	---	--	--

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>IAS 18.18 förutsätter också att osäkerheten försvinner före intäktsföring.</p> <p>Periodiseringarna av skatter och de latent skatterna i moderbolaget och koncernen bör justeras i motsvarande grad.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Ur moderbolagets och koncernens övriga rörelseinkomster och fordringar avlägsnas 2 miljoner euro.</p> <p>I moderbolagets periodisering av skatter korrigeras skatteperiodiseringen och motsvarande skattefordran ur den ökade förlusten läggs till, sammanlagt 490 tusen euro. Bokföringen påverkar i motsvarande grad koncernen.</p> <p>Uppgifter om eventualtillgångarna och den därmed förknippade situationen ges i noterna.</p>		
5	Brott mot konvenanterna	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Brott mot lånekonvenanterna skedde under räkenskapsperioden och situationen har inte korrigerats före bokslutet.</p> <p>Enligt IFRS 7:18–19 ska uppgifter om att brott mot konvenanterna skett ges i bokslutet.</p> <p>Enligt styrelsens protokoll 8/2013 har banken gett sitt samtycke först efter räkenskapsperiodens slut, vilket</p>	<p>Revisionsberättelsen, negativt uttalande om informationen i bokslutet och verksamhetsberättelsen i enlighet med RevL 15 § 2 momentet 1 punkten</p>	5,0

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>betyder att lånen enligt IAS 1:74 till denna del ska upptas som kortfristiga.</p> <p>Enligt BokfL 4:7 betraktas endast en sådan skuld som förfaller till betalning efter en längre tid än ett år som långfristig. Utgångspunkten är att en skuld som ska betalas på begäran är kortare än så, eftersom företaget inte kan skjuta upp betalningen längre fram än inom 12 månader. Därför överförs lånet till kortfristigt även i moderbolaget.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Banklånen överförs till kortfristiga skulder i både koncernens och moderbolagets balansräkning.</p> <p>Därtill bör överföringens effekt på de presenterade nyckeltalen beaktas.</p>		
6	Förslag till dividendutdelning	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Styrelsen föreslår en dividendutdelning, trots att bolaget inte har sådana medel som krävs för dividendutdelning enligt ABL 13:1.1 1 punkten. Utdelningen av medel kan eventuellt även under rådande omständigheter äventyra bolagets fortsatta verksamhet (ABL 13:2).</p> <p>I noterna har felaktigt även fonden för inbetalt fritt eget kapital inkluderats i de utdelningsbara tillgångarna.</p> <p>Rättelseförfarande:</p>	Revisionsberättelsen. Anmärkning enligt RevL 15 § 4 momentet 2 punkten	4,0

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		Förslaget till dividendutdelning återtas.		
7	Dotterbolagets omtvistade skadeersättningsfordran	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Enligt styrelsens protokoll 6/2013 har det tyska dotterbolaget bokfört en skadeersättningsfordran för tilläggskostnader i anknytning till en investering för 2,5 miljoner euro. Denna har intäktsförts som övriga rörelseintäkter. Sannolikheten för fordran är endast något över 50 procent.</p> <p>Enligt IAS 37:10 är <i>en eventualförpliktelse</i> en möjligt förpliktelse som härrör från inträffade händelser och vars förekomst kommer att bekräftas endast av att en eller osäkra framtida händelser, som inte ligger inom företagets kontroll, inträffar eller uteblir. Enligt IAS 37.32 uppstår eventualtillgångar genom oplanerade eller andra oväntade händelser som ger upphov till möjligheten av ett inflöde av resurser i företaget. Som exempel kan nämnas ett sådant krav som sammanslutningen försöker få igenom med rättsprocesser och vars slutresultat är osäkert. Enligt IAS 37.34 kan eventualförpliktelser inte bokföras, utan de ska upptas som noter till koncernbokslutet.</p> <p>IAS 18:18 kräver likaså att osäkerheten avlägsnas före intäktsföring.</p> <p>Dessutom har den ovannämnda intäktsföringen påverkat bolagets skatter.</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen ¹	4,0

¹ I bedömningsgrunderna avser skriftlig rapportering till styrelsen revisionsprotokoll eller memorandum. Ingen skillnad gjordes mellan revisionsprotokoll eller memorandum vid bedömningen av uppgiften.

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>De uppgifter om forsknings- och utvecklingsutgifter som krävs enligt IAS 38.126 läggs till.</p> <p>En åldersspecifikation av försäljningsfordringar enligt IFRS 7.37 läggs till.</p> <p>I noterna till kassaflödeskalkylen inkluderas den kommentar om betydande investeringar som krävs enligt IAS 7.51.</p> <p>I noterna läggs en kommentar till om avtalet att köpa massaved till fast pris och effekterna av detta.</p> <p>Orsaken till varför aktiekapitalet är så lågt utreds och bokföringsfelet korrigeras.</p> <p>Aktuarievinsterna eller förlusterna i anknytning till pensionerna bör bokföras bland posterna i totalresultatet. Genom den ändring som publicerades i juni 2011 <i>Utformning av övriga poster i totalresultatet (ändringar till IAS 1)</i> ändrades avsnitten 7, 10, 82, 85–87, 90, 91, 94, 100 och 115, medan avsnitten 10A, 81A, 81B och 82A lades samt avsnitten 12, 81, 83 och 84 avlägsnades. Ett bolag ska tillämpa dessa ändringar på räkenskapsperioder som inleds 1.7.2012 eller därefter. Tidigare tillämpning är tillåten. Om bolaget tillämpar ändringarna under en tidigare period ska uppgift om detta ges. Totalresultaträkningen ändras enligt bestämmelserna även för kalkylen förändringar av koncernens eget kapital.</p> <p>I verksamhetsberättelsen läggs en utredning av</p>		
--	--	---	--	--

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>förvaltnings- och styrsystemet till eller så ges en hänvisning till var denna utredning finns.</p> <p>En kommentar om eldsvådan och vilka effekter den har samt en kommentar om kartellundersökningen läggs till i noterna.</p>		
10	Aktiverade forskningsutgifter	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Enligt de i verksamhetsberättelsen givna uppgifterna har dotterbolaget aktiverat forskningskostnader för utredning av olika alternativ för 2,5 miljoner euro.</p> <p>Enligt IAS 38.54 och IAS 38.56 är utredningen av olika alternativ till sin karaktär forskningsverksamhet. Forskningsutgifterna bör bokföras som kostnad.</p> <p>Den latent skatteeffekten bör beaktas eftersom korrigeringen ökar räkenskapsperiodens förlust och den latent skattefordran som ska bokföras på denna. I Tyskland är bolagsskattesatsen 32 procent, vilket betyder att den latent skattefordran är 800 tusen euro.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Kostnaderna för utredning av alternativen av forskningsnatur 2,5 miljoner euro bokförs som kostnad i koncernbokslutet.</p> <p>Motsvarande latent skattefordran bokförs i koncernbokslutet.</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	2,5

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

11	Hybridlån i koncernbalansräkningen	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Hybridlånet i moderbolagets balansräkning (not 26) och koncernens balansräkning (not 28) har upptagits som främmande kapital.</p> <p>Hybridlånet uppfyller kraven för ett egetkapitalinstrument i IAS 32.11, vilket betyder att det ska klassificeras under eget kapital och inte under främmande kapital.</p> <p>Eftersom det enligt FAS är fråga om ett skuldinstrument ska räntorna (2 000 tusen euro = 8 procent, 45 dagar) periodiseras enligt tiden. Då det gäller en post under eget kapital i ett IFRS-bokslut bör räntan inte periodiseras via resultaträkningen under den aktuella tidsperioden.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>I koncernbokslutet överförs hybridlånet till eget kapital.</p> <p>Enligt IAS 32.35 ska räntorna behandlas som eget kapital, då styrelsen har fattat beslut om betalning av räntorna. De gjorda ränteperiodiseringarna bör upplösas i koncernbokslutet och motsvarande latent skattefordran (490 tusen euro), som har bokförts på förlusten, ska minskas (IAS 32.35A).</p>	<p>Revisionsberättelsen, negativt uttalande om informationen i bokslutet och verksamhetsberättelsen i enlighet med RevL 15 § 2 momentet 1 punkten</p>	2,5
----	------------------------------------	---	---	-----

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

12	Ränteswapavtal	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Det ränteswapavtal som moderbolaget har ingått har inte bokförts i enlighet med skyddskalkyleringen i koncernbokslutet.</p> <p>Bytet av räntan från rörlig ränta till fast ränta är skydd av kassaflödet i enlighet med IAS 39.86b. Skyddet av kassaflödet bokförs i totalresultatet på det sätt som krävs enligt IAS 39.95.</p> <p>Enligt IAS 39:43 ska finansieringsinstrumenten upptas i balansräkningen till verkligt värde. Enligt IAS 39:95 ska den effektiva andelen av skyddet av kassaflödet bokföras i de delar som ingår i totalresultatet.</p> <p>De noter som krävs enligt IFRS 7:22–23 har inte getts. Då det är fråga om ett dokumenterat skyddsförhållande som uppfyller villkoren för skydd ska den bokföringsmässiga behandlingen följa skyddskalkylerna enligt IAS 39:71.</p> <p>Den latent skatteeffekten ska bokföras i koncernbokslutet. Den latent skatten påverkar det belopp som bokförs i totalresultatet samt de latent skatterna (IAS 12:61a).</p> <p>Eftersom värdering till verkligt värde är tillåten enligt BokfL 5:2a FAS, kan posten hanteras i enlighet med IFRS eller upptas endast i noterna.</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	2,5
----	----------------	--	---------------------------------------	-----

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>Rättelseförfarande:</p> <p>Ränteswapavtalets verkliga värde 0,5 miljoner euro bokförs i koncernbokslutet som derivatavtal i balansräkningen och i fonden för verkligt värde under eget kapital.</p> <p>Den latent skatteskulden (24,5 procent) 122 500 euro bokförs som minskning av fonden för verkligt värde och latent skatteskuld.</p> <p>De saknade noterna läggs till i koncernbokslutet.</p>		
13	Kostnadsförda utvecklingsutgifter	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Enligt verksamhetsberättelsen (s. 7) har moderbolaget som kostnad bokfört 2,5 miljoner euro i kostnader för utveckling av en produktionsmetod. Enligt BokfL 5:8 får dessa kostnader aktiveras, men det finns ingen aktiveringsskyldighet.</p> <p>Enligt IAS 38:57 ska utvecklingskostnaderna aktiveras, om förutsättningarna uppfylls. Enligt styrelsens protokoll 28.6.2013 (11 §) finns det förutsättningar för aktivering.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>De aktuella utvecklingskostnaderna 2,5 miljoner euro aktiveras i koncernbokslutet.</p> <p>I koncernen ska motsvarande minskning av de latent skattefordringarna, totalt 612 tusen euro, bokföras.</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	2,5

CGR del 2
 REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

14	<p>Sammandrag av effekterna av felaktigheterna</p>	<p><u>Bedömning av vilka effekter felaktigheterna har (ISA 450) (exempel)</u></p> <p>Väsentlighetsgränsen ska fastställas enligt ISA 320 och slutsatserna ska dras genom en jämförelse av de observerade felaktigheterna i förhållande till gränsen för väsentlighet. Här har gränsen 1 miljon euro i moderbolaget och 3 miljoner euro i koncernen fastställts för felaktigheter som upptas i berättelsen. Här nedan finns ett exempel i anknytning till observerade felaktigheter.</p> <p>Enligt koncernbokslutet är räkenskapsperiodens förlust 69 273 tusen euro.</p> <p>Sammandrag av effekterna av felaktigheterna i koncernbokslutet:</p> <table data-bbox="745 877 1480 1388"> <tr> <td>Investeringsbidrag i balansräkningen</td> <td>-20 000 t€</td> </tr> <tr> <td>Avskrivningsperiod 25 år * 40 %</td> <td>+320 t€</td> </tr> <tr> <td>Korrigerig av latent skatter</td> <td>+6 298 t€</td> </tr> <tr> <td>Moderbolagets omtvistade skadeersättningsfordran</td> <td>-2 000 t€</td> </tr> <tr> <td>Korrigerig av latent skattefordran</td> <td>+490 t€</td> </tr> <tr> <td>Dotterbolagets omtvistade skadeersättningsfordran</td> <td>-2 500 t€</td> </tr> <tr> <td>Korrigerig av latent skattefordran</td> <td>+800 t€</td> </tr> </table>	Investeringsbidrag i balansräkningen	-20 000 t€	Avskrivningsperiod 25 år * 40 %	+320 t€	Korrigerig av latent skatter	+6 298 t€	Moderbolagets omtvistade skadeersättningsfordran	-2 000 t€	Korrigerig av latent skattefordran	+490 t€	Dotterbolagets omtvistade skadeersättningsfordran	-2 500 t€	Korrigerig av latent skattefordran	+800 t€	<p>Revisionsberättelsen, negativt uttalande om informationen i bokslutet och verksamhetsberättelsen i enlighet med RevL 15 § 2 momentet 1 punkten</p>	<p>2,5</p> <p>2,0</p>
Investeringsbidrag i balansräkningen	-20 000 t€																	
Avskrivningsperiod 25 år * 40 %	+320 t€																	
Korrigerig av latent skatter	+6 298 t€																	
Moderbolagets omtvistade skadeersättningsfordran	-2 000 t€																	
Korrigerig av latent skattefordran	+490 t€																	
Dotterbolagets omtvistade skadeersättningsfordran	-2 500 t€																	
Korrigerig av latent skattefordran	+800 t€																	

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

	Kostnadsföring av forskningsutgifter	-2 500 t€		
	Korrigering av latent skattefordran	+800 t€		
	Avsättning för miljöskada	-1 985 t€		
	Korrigering av latent skatter	+635 t€		
	Aktivering av utvecklingsutgifter i moderbolaget	+2 500 t€		
	Korrigering av latent skatter	-612 t€		
	Återtagning av ändringen i pensionsansvar	-2 000 t€ ²		
	Korrigering av latent skatter	<u>+640 t€</u>		
	Felaktigheter som påverkar resultatet sammanlagt	-19 114 t€		
	Justerat resultat i koncernbokslutet	-88 387 t€		
	Väsentliga felaktigheter som påverkar koncernens eget kapital:			
	Felaktigheter som påverkar resultatet	-19 114 t€		
	Syntetisk termin	-54 255 t€		

² Den exakta summan av felaktigheten i posten kan inte räknas ut med den information som getts i uppgiften.

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

	Överföring av hybridlån till eget kapital	200 000 t€		
	Förändring av pensionsansvar	2 000 t€		
	Latenta skatter på de ovanstående	-640 t€		
	Felaktigheter som påverkar eget kapital sammanlagt	+127 991 t€		
	Efter korrigeringsarna är koncernens eget kapital sammanlagt 333 492 tusen euro.			
	Felaktigheter som påverkar moderbolagets resultat:			
	Moderbolagets omtvistade skadeersättningsfordran	-2 000 t€		
	Korrigerings av latent skattefordran	+490 t€		
	Felaktigheter som påverkar moderbolagets eget kapital :			
	Felaktigheter med resultatpåverkan här ovanför	-1 510 t€		
	Ränteswapavtal	-500 t€		
	Latent skatt på det föregående	122 t€		
	Aktivering av utvecklingsutgifter för föregående år	-500 t€		

CGR del 2
 REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>Latent skatt på det föregående 100 t€</p> <p>Övriga brister och felaktigheter som påverkar moderbolagets och koncernens resultat, eget kapital och balansomslutning:</p> <p>Konsulteringsprojekten har inkorrekt intäktsförts först då de blivit klara och inte genom partiell intäktsföring. Med den information som har getts i uppgiften kan effekten av felaktigheten inte räknas ut.</p> <p>I bokslutet finns ett väsentligt fel med omfattande påverkan, eftersom de ovan nämnda korrigeringsarna överskrider gränsen för väsentlighet och har en betydande effekt på många enskilda bokslutsposter. Därför bör ett negativt uttalande ges i revisionsberättelsen.</p> <p>I och med att det uttalande som ges om bokslutet är negativt ska styrelsen och verkställande direktören ges en anmärkning. Till exempel ska bokslutet och verksamhetsberättelsen enligt aktiebolagslagen upprättas enligt BokfL.</p>		
15	Inkorrekt rättelsebokföring av pensionsansvar	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Enligt styrelsens protokoll 8/2013 har dotterbolaget bokfört effekterna av ibruktagandet av IAS 19 på förändringen i pensionsansvaret i sin helhet mot</p>	<p>Revisionsberättelsen, negativt uttalande om informationen i bokslutet och verksamhetsberättelsen i enlighet</p>	2,0

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>resultatet. Endast den senast avslutade räkenskapsperiodens andel av förändringen kan bokföras med resultatpåverkan.</p> <p>I IAS 19.173 konstateras det att förändringen ska beaktas i enlighet med IAS 8.14-18. En retroaktiv förändring ska korrigeras mot räkenskapsperiodens ingående saldo (inte resultatet). I bokslutet bör man dessutom redogöra för att bolaget har tagit i bruk standarden i förtid och effekterna av detta.</p> <p>I IAS 1.40A konstateras det att bolaget i detta läge är tvunget att upprätta en tredje balansräkning för början av föregående räkenskapsperiod, det vill säga en ingående balans per 1.7.2011.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Förändringen i pensionsansvaret avlägsnas ur koncernens resultaträkning för tidigare räkenskapsperioders del och bokförs som vinstmedel samt i jämförelseuppgifterna.</p> <p>Den latent skatteskulden, som har räknats ut enligt skattesatsen i Tyskland, dvs. 32 procent, återtas ur resultaträkningen och bokförs mot vinstmedel under eget kapital i ingående balansen. Detta medför även att bolaget ska upprätta en s.k. tredje balansräkning av vilken förändringen av redovisningsprincipen framgår. Den tredje balansräkningen upprättas enligt läget 1.7.2011.</p>	<p>med RevL 15 § 2 momentet 1 punkten</p>	
--	--	---	---	--

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

16	Nedlagt utvecklingsprojekt	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Enligt styrelseprotokollet 6/2013 hade moderbolaget fattat beslut om nedläggning av ABC-projektet, som hade aktiverade kostnader för 800 tusen euro. Enligt styrelseprotokollet 8/2013 har bolaget fått ett anbud på försäljning av projektet för 500 tusen euro. Ingen nedskrivning har gjorts på skillnaden mellan bokvärdet och försäljningsanbudet.</p> <p>IAS 36:18 förutsätter att nedskrivning görs på en tillgångspost då tillgångsposten inte har inkomstförväntningar. Eftersom man försöker sälja resultaten av projektet, bör det enligt IFRS 5:15 klassificeras som en tillgångspost som innehas för försäljning. Standarden kräver också att en värdering görs antingen till bokföringsvärdet eller till det verkliga värdet med avdrag för utgifter för försäljningen, beroende på vilkendera är lägre. Eftersom det finns inkomstförväntningar på posten är det motiverat att vid värderingen använda det lägre, det vill säga försäljningspriset med avdrag för försäljningskostnaderna.</p> <p>Enligt BokfL 5:8 och arbets- och näringsministeriets förordning 1066/2008 kan utvecklingsutgifter aktiveras om särskild försiktighet iakttas. Aktiveringen ska bland annat grunda sig på framtida ekonomisk nytta. Eftersom inkomstförväntningarna även upphör då projektet upphör ska den andel av de aktiverade kostnaderna som överskrider inkomstförväntningarna bokföras som kostnad i moderbolaget. Om bolaget förväntar sig att få minst lika mycket inkomster på</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen.	2,0
----	----------------------------	---	--	------------

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>försäljningen som kostnaderna är behöver ingen nedskrivning göras. Då ingen annan avkastning än försäljningspriset kan påvisas ska en nedskrivning göras även i moderbolaget.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Nedskrivningen 300 tusen euro bokförs som kostnad i koncernbokslutet och det resterande saldot 500 tusen euro överförs till tillgångsposter som hålls för försäljning. Nedskrivningen påverkar även det beskattningsbara resultatet och skattefordran bör öka med 73,5 tusen euro.</p> <p>I moderbolaget bokförs en nedskrivning på 300 tusen euro och skattefordran bör öka med 73,5 tusen euro.</p>		
17	Belöning till ledningen	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Enligt styrelsens protokoll 8/2013 har styrelsen fattat beslut om ett belöningsystem för ledningen. Av koncernbokslutet framgår inga bokföringar gällande ledningens belöningsystem. Dessutom saknas alla noter.</p> <p>Enligt IFRS 2:7 ska kostnaderna för aktiebaserade belöningsystem bokföras. Det belopp som betalas i pengar är även avdragbart i beskattningen. Eftersom aktierna är nya och de inte har något anskaffningspris påverkar det belopp som ges som aktier inte beskattningen (IAS 12:68a).</p> <p>Enligt IFRS 2:15 ska kostnaderna för belöningarna</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	2,0

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>fördelas över den tid aktierna är bundna.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Av aktiernas värde (15 personer x 200 st. x 150 €/aktie) 450 tusen euro bokförs (en fjärdedel) 112,5 tusen euro på den avslutade räkenskapsperioden som personalkostnader och eget kapital.</p> <p>Därtill bör den andel som ska betalas i pengar beaktas (15 personer x 200 st. x 150 €/aktie*1,5) 675 tusen euro. Av detta belopp bokförs en fjärdedel som personalkostnader och passiva resultatregleringar, det vill säga 168 tusen euro.</p> <p>Skatteeffekterna bör beaktas på det belopp som betalas i pengar. Aktierna är nya aktier, som alltså inte ger någon skatteeffekt. Den latent skatteeffekten i beskattningen är 41 tusen euro.</p> <p>I informationen om närstående kretsen ska i koncernens noter om belöningsystemet beskrivas villkoren för belöningsystemet specificerade enligt IFRS 2.44, IAS 24.17 och Bokf 2:8,4. Enligt anvisningarna i uppgiften ges dock inga poäng för brister i noterna för moderbolagets del.</p>		
18	Intäktsföring av konsulteringsprojekt	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Enligt information given i uppgiften intäktsförs konsulteringsprojekten först då projektet har avslutats.</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	1,0

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>IAS 18:20 kräver att försäljningen av tjänster då förutsättningarna uppfylls intäktsförs enligt färdigställandegraden. Enligt den information som har getts i uppgiften har koncernbolagen en bra och fungerande projektuppföljning.</p> <p>Dessutom bör en latent skatteskuld på ett 15 procents bidrag i enlighet med revisorns rapport beaktas då redovisningssättet korrigeras.</p> <p>Med de i uppgiften tillgängliga uppgifterna är det inte möjligt att närmare räkna ut hur stor felaktigheten är.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>I koncernbokslutet intäktsförs alla konsulteringsprojekt enligt färdighetsgraden.</p> <p>Av bidragets andel bokförs den latent skatteskulden utgående från skattesatsen i respektive land.</p>		
19	Styrelsens fullmakter	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Enligt verksamhetsberättelsen har bolagsstämman inte beviljat styrelsen några fullmakter för den avslutade räkenskapsperioden. Styrelsen har med stöd i den fullmakt som gavs på den ordinarie bolagsstämman för 2010 på sitt möte 8/2013 fattat beslut om ett aktiebelöningsystem till ledningen. Uppgifterna är motstridiga.</p> <p>Enligt ABL 8:7 ska av verksamhetsberättelsen framgå styrelsens gällande fullmakter. Uppgifter ska även ges</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	2,0

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>om fullmakter som beviljats tidigare räkenskapsperioder, om de fortfarande gäller. Om något annat inte nämns i beslutet är ett registrerat bemyndigande i kraft högst fem år i ett publikt bolag (ABL 9:2).</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>I verksamhetsberättelsen beskrivs den gällande fullmakten till styrelsen och användning av den, eftersom fullmakten existerar.</p>		
20	Nedskärning av semesterpengar	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Ett beslut har fattats om kompensation av nedskärningen av semesterpengarna för de högre tjänstemännen med 500 tusen euro genom utbetalning av resultatarvoden för innevarande räkenskapsperiod. Eftersom betalningen grundar sig på kostnader som skurits ner föregående räkenskapsperiod borde den ha periodiserats redan på den nu avslutade räkenskapsperioden.</p> <p>Enligt BokfL 5:14 ska från intäkter dras av de utgifter som orsakas av framtida förpliktelser. Det är inte fråga om ett äkta resultatarvode utan i praktiken betalning av en obetald semesterpenning (eller motsvarande kostnad i de utländska bolagen). De facto borde även en bonus betald utgående från bokslutet ha periodiserats som kostnad i det aktuella bokslutet.</p> <p>Därmed är det fråga om en förpliktelse enligt IAS 19:11 i anknytning till den avslutade räkenskaps-</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	2,0

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>perioden. Posten bör därmed bokföra som kostnad för den avslutade räkenskapsperioden. Dessutom bör bokföringens effekt på periodiseringen av skatterna beaktas.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Resultatarvodet periodiseras som kostnad och skuld för den avslutade räkenskapsperioden både i moderbolaget (200 tusen euro) och i koncernen (500 tusen euro).</p> <p>Skatteperiodiseringen i moderbolaget och koncernen korrigeras enligt skattesatsen i respektive land i enlighet med det ändrade resultatet.</p>		
21	Lönekostnader för uppsagda	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Enligt revisorernas rapport har moderbolaget sagt upp anställda i slutet av räkenskapsperioden. De anställda är inte skyldiga att utföra arbete. Eftersom det inte existerar någon motprestation till lönerna för uppsägningstiden ska posten bokföras som kostnad i koncernbokslutet och i moderbolagets bokslut antingen som passiv resultatreglering eller avsättning. I praktiken är lönekostnaden för uppsägningstiden och betalningstidpunkten mycket noggrant kända, vilket betyder att även en bokföring som passiv resultatreglering är möjlig.</p> <p>Enligt BokfL 5:14 ska från intäkter dras av de utgifter och förluster som orsakas av framtida förpliktelser, om</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	2,0

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>1) de hänför sig till räkenskapsperioden eller en tidigare räkenskapsperiod,</p> <p>2) de skall anses vara säkra eller sannolika vid den tidpunkt då bokslutet upprättas,</p> <p>3) den inkomst som motsvarar dem inte är säker eller sannolik, och</p> <p>4) de baserar sig på lag eller den bokföringsskyldiges förpliktelse gentemot en utomstående.</p> <p>Om det råder osäkerhet kring storleken på ansvaret ska det behandlas som en avsättning och i övriga fall som passiv resultatreglering.</p> <p>IAS 37.70–83 definierar bokföring av omstruktureringsavsättningar. Utgående från den i uppgiften givna informationen har alla krav ställda i standarden uppfyllts vid tidpunkten för bokslutet, vilket betyder att bolaget bör bokföra en omstruktureringsförpliktelse i bokslutet.</p> <p>Bokföringens effekt på skatteperiodiseringen beaktas.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Lönerna för uppsägningstiden inklusive lönebikostnader 400 tusen euro bör bokföras som kostnad och skuld på den avslutade räkenskapsperioden.</p> <p>Skatteperiodiseringen korrigeras (24,5 procent det vill säga 98 tusen euro) i moderbolaget och koncernen.</p>		
--	--	--	--	--

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

22	Aktivering av produktutvecklingskostnader	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Moderbolaget har aktiverat produktutvecklingskostnader. Enligt revisorns memorandum inkluderar de aktiverade kostnaderna även kostnader som uppstått föregående räkenskapsperiod för 500 tusen euro.</p> <p>IAS 38.57 definierar förutsättningarna för aktivering av produktutvecklingskostnader. Enligt punkt d ska företaget kunna påvisa att dessa kommer att generera framtida ekonomiska fördelar. IAS 38.71 konstaterar att poster som ursprungligen har kostnadsförts inte senare ska redovisas som en del av anskaffningsvärdet för en immateriell tillgång. Eftersom det inte heller är fråga om en felaktighet enligt IAS 8 kan tidigare räkenskapsperioder inte korrigeras till denna del. Förutsättningarna för aktivering har uppfyllts först under det gångna året.</p> <p>IAS 38:97 konstaterar att avskrivning ska börja när tillgången kan användas.</p> <p>I regeringens detaljerade specifikationer konstateras följande i motiveringarna till BokfL 5:8: "Aktiveringen skall börja från utgifterna för den räkenskapsperiod då tillämpningen av bestämmelsen inleds. Utgifter som har registrerats som kostnader under tidigare räkenskapsperioder skall inte få aktiveras."</p> <p>För föregående räkenskapsperiods del kan det inte heller vara fråga om korrigerings av en felaktighet eftersom man enligt uppgiften då ännu inte kunde</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	2,0
----	---	--	---------------------------------------	-----

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>konstatera några inkomstförväntningar.</p> <p>Inga avskrivningar har gjorts under räkenskapsperioden på det aktuella projektets utvecklingskostnader. Enligt BFN:s allmänna anvisning om avskrivningar enligt plan (16.10.2007) ska avskrivningar göras genast den räkenskapsperiod då utgifterna har uppstått. Endast i undantagsfall kan inledningen av avskrivningarna skjutas upp till den räkenskapsperiod då de beräknas börja generera inkomster. I detta fall har inga särskilda orsaker angetts för varför avskrivningarna inte ska inledas genast.</p> <p>Utvecklingsutgifterna ska upptas som en separat post under immateriella tillgångar i enlighet med Bokf 1:6 1 momentet. Likaså finns det krav på uppgifter som ska upptas i balansräkningen i IAS 1.54. IAS 38.118 innehåller uppgifter om immateriella tillgångar som ska presenteras i bokslutet.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Utvecklingskostnaderna för tidigare år, 500 tusen euro, bör bokföras bort från immateriella tillgångar och den motsvarande korrigeringen bland vinstmedel bör avlägsnas. För övriga utvecklingsutgifters del bör dessutom en jämn avskrivning på 20 procent göras i moderbolaget, det vill säga 100 000 euro. Därtill bör skatteeffekterna av dessa korrigeringar beaktas.</p> <p>Utvecklingsutgiften upptas som separat post i moderbolagets balansräkning.</p>		
--	--	---	--	--

CGR del 2
 REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

23	Aktivering av rättegångskostnader	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Enligt den översikt av verkställande direktören som presenterades på styrelsemötet 28.6.2013 har rättegångskostnader för 550 tusen euro uppstått i Tyskland. Bolagets styrelse beslöt om aktivering av kostnaderna i anskaffningsutgiften för investeringen.</p> <p>IAS 16 definierar anskaffningsutgiften så att den bland annat omfattar alla utgifter som är nödvändiga för att tillgången ska vara tillgänglig på det sätt som ledningen avser. Rättegångskostnaderna anknyter inte direkt till ett sådant skede och utgör därmed inte en del av tillgångens anskaffningsutgift enligt IAS 16.16. Den aktiverade rättegångskostnaden bör bokföras som kostnad för räkenskapsperioden.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>I koncernbokslutet överförs de aktiverade rättegångskostnaderna 550 tusen euro som kostnad bland övriga rörelsekostnader och samtidigt korrigeras den latent skattefordran som uppstår på förlusten med 176 tusen euro. Därtill bör korrigeringsarna i avskrivningarna och deras skatteeffekter beaktas.</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	2,0
24	Bokföring av restskatt	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Moderbolaget har bokfört 300 tusen euro förskottsskatt som inte uppburits av de anställda</p> <p>Enligt BokfL 2:3 är grunden för bokföring av en utgift</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	1,5

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>mottagande av en produktionsfaktor, vilket inte har skett här.</p> <p>Enligt IAS 1:9 ska endast de kostnader som gäller bolaget presenteras i bokslutet.</p> <p>Det är i första hand inkomsttagarens som ansvarar för inkomstskatterna. Förskottsinnehållningarna indrivs först i andra hand av bolaget eftersom skattemottagaren vill trygga indrivningen av skatter. I praktiken återbetalas de förskottsinnehållningar som bolaget har betalat i takt med att man lyckas indriva dem av löntagarna. Därför ska de egentliga förskottsinnehållningarna bokföras som fordringar, inte som kostnader, såvida det inte finns särskild orsak att anta att skatterna inte kan drivas av de anställda. Inga sådana särskilda orsaker har nämnts i uppgiften.</p> <p>Endast en liten del av de poster som ska bokföras som kostnad hade uppstått föregående räkenskapsperiod, vilket betyder att det inte finns något behov av korrigerings via eget kapital. Förseningspåföljderna bör dock hanteras som finansieringskostnader.</p> <p>Räkenskapsperiodens skatteperiodisering korrigeras på motsvarande sätt.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Av kostnaderna överförs 300 tusen euro till övriga fordringar i både moderbolaget och koncernen. Skatteperiodiseringen korrigeras på motsvarande sätt.</p>		
--	--	--	--	--

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		Förseningspåföljderna av räntenatur överförs till finansieringskostnaderna.		
25	Latenta skatteskulder och skattefordringar	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>Utgående från den information som har getts i uppgiften har de latenta skatteskulderna och skattefordringarna uppstått i olika länder, vilket betyder att de enligt IAS 12:74 inte får nettoredovisas i koncernbokslutet.</p> <p>Det råder osäkerhet kring den latenta skattefordran i Tyskland. Enligt IAS 12.35 ska den latenta skattefordran bokföras endast upp till det belopp som det finns stark indikation för att beskattningsbar inkomst uppstår. För Tysklands del anknyter osäkerheten till frågan om tillgång till finansiering för slutförande av investeringen, trots att inget särskilt behov av nedskrivning finns enligt resultaträkningarna.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>De latenta skatteskulderna och skattefordringarna nettobokförs endast i den utsträckning som de i praktiken kan kvitteras. I övrigt upptas de till bruttobelopp.</p> <p>Den latenta skattefordran bör bokföras högst till det förväntade beloppet.</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	1,5
26	Verksamhetsberättelsen	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av observationen:</p> <p>I verksamhetsberättelsen saknas de uppgifter om</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	1,5

CGR del 2
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80 poäng)

		<p>miljöfaktorer som krävs enligt BFN:s allmänna anvisning 12.9.2006) och BokfL 3:1.5. I synnerhet affärsverksamheten i det tyska dotterbolaget har betydande effekter på miljön.</p> <p>Riskbeskrivningen bör vara mera omfattande, eftersom det anknyter betydande risker till bolagets verksamhet. En redogörelse för eldsvådan, tvistfrågorna och ledningens belöningsystem bör också inkluderas.</p> <p>Nyckeltalen och uträkningsgrunderna för dessa ingår i en not som har avlägsnats ur materialet. I verksamhetsberättelsen saknas en hänvisning till den aktuella bilagan. De felaktigheter som har konstaterats vid revisionen påverkar nyckeltalen.</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>De saknade uppgifterna om miljöeffekterna läggs till i väsentliga händelser under räkenskapsperioden.</p> <p>Riskbeskrivningen utvidgas och de saknade väsentliga händelserna under räkenskapsperioden beskrivs.</p> <p>En hänvisning till var nyckeltalen finns läggs till i verksamhetsberättelsen.</p>		
--	--	--	--	--

Sammanlagt 80,0 poäng

Uppgift 2 (20 poäng)

REVISIONSBERÄTTELSE

Till Sellu Abp:s bolagsstämma

Vi har reviderat Sellu Abp:s bokföring, bokslut, verksamhetsberättelse och förvaltning för räkenskapsperioden 1.7.2012–30.6.2013. Bokslutet omfattar koncernens balansräkning, resultaträkning, totalresultaträkning, uträkning av förändringar i eget kapital, kassaflödesanalys och noter samt moderbolagets balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till bokslutet.

Styrelsens och verkställande direktörens ansvar

Styrelsen och verkställande direktören ansvarar för upprättandet av bokslutet och verksamhetsberättelsen och för att bokslutet och verksamhetsberättelsen ger riktiga och tillräckliga uppgifter i enlighet med de för användning inom EU godkända internationella bokslutsstandarderna (IFRS) och i Finland ikraftvarande stadganden gällande upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse. Styrelsen svarar för att tillsynen över bokföringen och medelsförvaltningen är ordnad på behörigt sätt och verkställande direktören för att bokföringen är lagenlig och medelsförvaltningen ordnad på ett betryggande sätt

Revisorns skyldigheter

Vår skyldighet är att ge ett utlåtande om bokslutet och verksamhetsberättelsen på grundval av vår revision. Revisionslagen förutsätter att vi iakttar yrkesetiska principer. Vi har utfört revisionen i enlighet med god revisions sed i Finland. God revisions sed förutsätter att vi planerar och genomför revisionen för att få en rimlig säkerhet om huruvida bokslutet och verksamhetsberättelsen innehåller väsentliga felaktigheter och om huruvida medlemmarna i moderbolagets styrelse eller verkställande direktören har gjort sig skyldiga till en handling eller försummelse som kan leda till skadeståndsskyldighet gentemot bolaget, eller brutit mot aktiebolagslagen eller bolagsordningen.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information som ingår i bokslutet och verksamhetsberättelsen. Valet av granskningsåtgärder baserar sig på revisorns omdöme och innefattar en bedömning av risken för en väsentlig felaktighet på grund av oegentligheter eller fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn den interna kontrollen som har en betydande inverkan för upprättandet av ett bokslut och verksamhetsberättelse som ger riktiga och tillräckliga uppgifter. Revisorn bedömer den interna kontrollen för att kunna planera relevanta granskningsåtgärder, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i företagets interna kontroll. En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovisningsprinciper som har använts och av rimligheten i företagsledningens bokföringsmässiga uppskattningar, liksom en bedömning av den övergripande presentationen av bokslutet och verksamhetsberättelsen.

Enligt vår mening har vi inhämtat tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis som grund för vårt negativa uttalande. **(0,25 poäng för allt här ovanför)**

Motiveringar till negativt uttalande – koncernbokslutet

I koncernbokslutet har den finansieringsskuld på 61,1 miljoner euro som uppstår enligt avtalet och IAS 32.23, som anknyter till inlösningsskyldigheten för de ägares andel som inte har bestämmande inflytande, inte beaktats. Därför är koncernens eget kapital till följd av tillämpning av IAS 27.30 54,3 miljoner euro för stort. **(1,5 poäng)**

Investeringsbidraget på 20 miljoner euro, som det tyska dotterbolaget har fått, har intäktsförts i resultaträkningen. Enligt IAS 20.24 ska det erhållna investeringsbidraget bokföras som en minskning av anskaffningsutgiften eller som passiv resultatreglering i balansräkningen och systematiskt bokföras som intäkt under tillgångens verkningstid. **(1,5 poäng)**

Finansieringsriskerna har inte behandlats så noggrant som det krävs enligt IAS 1.25-26. **(1,5 poäng)**

Ett brott mot kovenanterna i anknytning till koncernens banklån skedde under räkenskapsperioden och situationen har inte korrigerats vid tidpunkten för bokslutet. Bankens samtycke har erhållits efter räkenskapsperiodens slut. Lånen har inte klassificerats som kortfristiga i enlighet med IAS 1.74. De uppgifter som krävs enligt IFRS 7.18 har inte upptagits i noterna. **(1,5 poäng)**

I koncernens balansräkning har moderbolagets hybridlån 200 miljoner euro upptagits som främmande kapital. Hybridlånet uppfyller förutsättningarna i IAS 32.11, vilket betyder att det ska upptas som eget kapital i koncernens balansräkning. **(1,5 poäng)**

Det tyska dotterbolaget har bokfört förändringen i pensionsansvaret till följd av ibruktagandet av standarden IAS 19 med resultatpåverkan. Bolaget bör upprätta en ingående balans för situationen per 1.7.2011 till följd av ibruktagandet av den nya standardändringen. **(1,5 poäng)**

Koncernens likviditet är kritisk till följd av att ett dotterbolags investeringsbudget har överskridits och investeringen har fördröjts. För balansering av likviditeten föreslår styrelsen en aktieemission på 100 miljoner euro. Det råder betydande osäkerhet kring huruvida aktieemissionen kommer att lyckas och därmed om bolagets förmåga att fortsätta med verksamheten eftersom de största ägarna inte har förordat emissionen i förväg. Denna omständighet framgår inte helt ur bokslutet eller verksamhetsberättelsen. **(2,0 poäng)**

Negativt uttalande om koncernbokslutet

Enligt vår mening ger koncernbokslutet inte riktiga och tillräckliga uppgifter om bolagets ekonomiska ställning samt om resultatet av dess verksamhet och kassaflödena i enlighet med de inom EU godkända internationella bokslutsstandarderna (IFRS) för upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse till följd av de omständigheter som har beskrivits i motiveringarna till det negativa uttalandet. **(1,5 poäng)**

Motiveringar till negativt uttalande – moderbolagets bokslut

Moderbolaget har bokfört en omtvistad fordran på 2 miljoner euro som intäkt och fordran. För en ovanlig, det vill säga omtvistad, fordran annan än kundfordran krävs det att fordran är på goda grunder säker. Ingen bokföringsgrund existerar. **(1,5 poäng)**

Under räkenskapsperioden skedde ett brott mot kovenanterna i anknytning till banklånen och situationen har inte korrigerats vid tidpunkten för bokslutet. Banken har gett sitt samtycke efter

räkenskapsperiodens slut Lånen har inte klassificerats som kortfristiga i enlighet med BokfL 4:7.
(1,25 poäng)

Negativt uttalande om bokslutet och verksamhetsberättelsen

Enligt vår mening ger bokslutet och verksamhetsberättelsen inte riktiga och tillräckliga uppgifter om bolagets ekonomiska ställning samt om resultatet av dess verksamhet i enlighet med i Finland ikraftvarande stadganden gällande upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse till följd av de omständigheter som har beskrivits i motiveringarna till det negativa uttalandet. Uppgifterna i verksamhetsberättelsen och bokslutet är konfliktfria. **(1,25 poäng)**

Anmärkningar

Som anmärkning framför vi att bokslutet och verksamhetsberättelsen på grund av de omständigheter som har beskrivits i motiveringarna till det negativa utlåtandet här ovanför inte har upprättats i enlighet med i Finland ikraftvarande stadganden gällande upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse. **(1,5 poäng)**

Som anmärkning framför vi att eftersom bolaget inte har utdelningsbara tillgångar står styrelsens förslag till dividendutdelning i strid med aktiebolagslagen. **(1,5 poäng)**

Helsingfors den 1 september 2013

Tarkka Oy
CGR-sammanslutning

Teppo Tarkka

Teppo Tarkka
CGR
[Revisorns adress] **(0,25 poäng)**