

**Revisionsnämnden****CGR-EXAMEN 30.8.2014**

---

**DEL 1****GOD REVISIONSSED OCH GOD BOKFÖRINGSSSED (8 timmar), 100 poäng**

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

Uppgifterna kan besvaras i enlighet med den aktuella Kansainväliset tilintarkastusalan standardit 2013 som KHT-yhdistys – Föreningen CGR utger. Revisorns rapporter kan i svaren upprättas i enlighet med modellerna i den aktuella Tilintarkastajan raportointi 2013 som KHT-yhdistys – Föreningen CGR ry utger.

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

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

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

Använd de svarsbottnar som finns på datorns skrivbord (desktop) i "KHT-tutkinto" då du besvarar uppgifterna. Uppgifterna lagras genom att i lagringsnamnet använda examinandens identifikationsnummer och rubriken på uppgiften. Till exempel en examinand vars identifikationsnummer är 123456, lagrar sina svar enligt följande:

123456\_Del 1 Uppgift 1  
123456\_Del 1 Uppgift 2  
osv.

**Uppgiftsduplikatet behöver inte returneras.**

### **Uppgift 1 (25 poäng)**

Platformi Ab är ett bolag som utövar IT-maskinsalsverksamhet. Bolagets kunder består av företag inom ICT-branschen. Gasell-IT Ab, PA-IT Ab, Del ICT Ab, Data Kouvo Ab, TeleNalle Ab och ICT Mesikämmelä Ab grundade Platformi Ab år 2008. De ursprungliga aktieägarna i Platformi Ab ägde bolaget med jämna andelar, en sjättedel var av aktierna. Platformi Ab:s aktiekapital består av sammanlagt 1 020 stycken aktier, som alla ger lika rättigheter. Platformi Ab:s bolagsordning innehåller ingen klausul som begränsar handeln med aktier. De ursprungliga ägarna i Platformi Ab har ingått ett inbördes aktieägaravtal om bolagets förvaltning, enligt vilket varje ägare av mera än 10 procent av aktierna har rätt att utse en medlem till styrelsen för Platformi Ab.

Under de första åren nådde Platformi Ab:s affärsverksamhet inte upp till de väntade volymerna och dess verksamhet var olönsam. Bolagets ägare gjorde flera placeringar i Platformi Ab:s fond för inbetalt fritt eget kapital. Då förlustspiralen blev allt djupare byttes ledningen för Platformi Ab ut i juli 2012. Efter detta fick bolaget snabbt nya kunder och dess verksamhet började visa vinst redan i slutet av hösten 2012.

I början av 2013 blev placeringsbolaget Kapitaali Ab intresserat av Platformi Ab. Kapitaali Ab försökte köpa aktier i Platformi Ab, men de bolag som var aktieägare var inte intresserade av att sälja sitt aktieinnehav. I juli 2013 köpte Kapitaali Ab ändå överraskande 80 procent av aktierna i det snabbt växande Gasell-IT Ab. Gasell-IT Ab hade tidigare 2013 köpt aktierna i Platformi Ab av Del ICT Ab, vars verksamhet hade upphört. I januari 2014 kom det fram att ägarna i PA-IT Ab, som hade haft ekonomiska svårigheter, även hade förhandlat om försäljning av sina aktier till Kapitaali Ab.

Direktörerna för Data Kouvo Ab, TeleNalle Ab och ICT Mesikämmelä Ab sammanträdde i februari 2014 till ett inofficiellt krismöte. På mötet kom man överens om att man bör "få ut" Kapitaali Ab ur Platformi Ab på ett eller annat sätt. På mötet konstaterade man att Kapitaali Ab säkert skulle förlora sitt intresse, om Platformi Ab skulle köpa de aktier som PA-IT Ab äger i Platformi Ab. Platformi Ab:s styrelse har befogenheter att förvärva egna aktier som bolagsstämman gav 31.5.2013. De egna aktierna kunde överlåtas vidare till en lämplig aktör med de aktieemissionsbefogenheter som styrelsen har fått av bolagsstämman.

Verkställande direktör Kaisa Kapitaali på Kapitaali Ab hörde i början av mars 2014 om den plan som de övriga aktieägarna hade. Hon meddelade genast per e-post de övriga styrelseledamöterna i Platformi Ab att befogenheterna att förvärva egna aktier inte har registrerats i handelsregistret. Platformi Ab har 300 000 euro pengar i kassan och bolagets fria egna kapital är 1 000 000 euro. Kaisa Kapitaali ansåg att Platformi Ab i stället för att förvärva egna aktier borde betala ut dividend. Som svar på sin kommentar fick Kaisa Kapitaali ett utdrag ur protokollet för bolagsstämman (bilaga 1), där 15 § anger att styrelsen har beviljats befogenheterna att förvärva egna aktier.

Den 28.3.2014 höll Platformi Ab:s styrelse ett möte, som behandlade och undertecknade bokslutet för räkenskapsperioden 1.1–31.12.2013. Styrelsen beslöt föreslå för den ordinarie bolagsstämman, som sammankallas till 30.5.2014, att räkenskapsperiodens vinst 10 000 euro bokförs mot kontot för vinstmedel och att ingen dividend utdelas. Styrelsen fattade dessutom beslut om förvärv av egna aktier av PA-IT Ab med stöd i de befogenheter som bolagsstämman gav styrelsen 31.5.2013.

Kapitaali Ab:s representant Kaisa Kapitaali röstade mot det beslut som styrelsen fattade på sitt möte (bilaga 2). Hon bad om att få följande avvikande åsikt antecknad i protokollet för det styrelsemöte som hölls 28.3.2014:

"Styrelsens beslut om förvärv av egna aktier står i strid med aktiebolagslagen eftersom:

- (1) *Den befogenhet att förvärva egna aktier som bolagsstämman 31.5.2013 har gett styrelsen är ogiltig eftersom den inte har registrerats i handelsregistret.*
- (2) *Bolaget har inga ekonomiska förutsättningar för förvärv av egna aktier.*
- (3) *Styrelsen har inte tillräckligt motiverat sitt beslut om varför de egna aktierna förvärvas genom riktat köp.*
- (4) *I bolagsstämmans beslut om befogenhet att förvärva egna aktier nämns inte riktat förvärv av aktier. Om bolaget förvärvar egna aktier, bör alla aktieägare erbjudas lika möjlighet att sälja sina aktier.”*

I dag är det 1.4.2014. Platformi Ab förbereder sig som bäst för den ordinarie bolagsstämman.

### Uppgift

Ta ställning till de enskilda påståendena som har presenterats med **fet stil** i Kaisa Kapitaalis avvikande åsikt här ovanför utgående från de uppgifter som har getts i uppgiften. I ditt svar ska du redogöra för innehållet i den centrala lagstiftningen eller övriga normer, relevanta fakta i fallet och dra en kortfattad slutsats.

Använd den färdiga svarsbotten för uppgift 1 som hjälp då du besvarar uppgiften. Då du besvarar uppgiften på dator ska ditt svar på hela uppgiften vara högst tre A4-sidor långt (använd fonten Calibri 11).

Påstående	Innehållet i för fallet central lagstiftning eller andra normer och för fallet relevanta fakta	Slutsats
<i>Den befogenhet att förvärva egna aktier som bolagsstämman 31.5.2013 har gett styrelsen är ogiltig eftersom det inte har registrerats i handelsregistret.</i>		
<i>Bolaget har inga ekonomiska förutsättningar för förvärv av egna aktier.</i>		
<i>Styrelsen har inte tillräckligt motiverat sitt beslut om varför de egna aktierna förvärvas genom riktat köp.</i>		
<i>I bolagsstämmans beslut om befogenhet att förvärva egna aktier nämns inte riktat förvärv av aktier. Om bolaget förvärvar egna aktier, bör alla aktieägare</i>		

<b>erbjudas lika möjlighet att sälja sina aktier.</b>		
---	--	--

## BILAGA 1.

**Utdrag ur protokollet för Platformi Ab:s bolagsstämma 31.5.2013**

-----

**4 § MÖTETS LAGENENLIGHET KONSTATERADES**

Konstaterades att till samtliga aktieägare i bolaget har skickats en skriftlig kallelse till mötet. Kallelsena har postats 4.4.2013. Konstaterades att bolagsordningen inte innehåller bestämmelser om hur möteskallelsen ska ges aktieägarna för kännedom.

Konstaterades att bolagsstämman har sammankallats enligt bestämmelserna i aktiebolagslagen.

-----

**15 § BEFOGENHETER FÖR STYRELSEN ATT FATTA BESLUT OM FÖRVÄRV AV EGNA AKTIER**

**Beslöts** ge styrelsen befogenheter att förvärva bolagets egna aktier. Aktierna kan förvärfvas genom en eller flera affärer, sammanlagt högst 300 aktier. Minimipriset för en aktie är 1 euro och maximipriset är 4 000 euro. Aktierna kan förvärfvas för överlåtelse, för bolaget att inneha eller för makulering. Styrelsen fattar beslut om de övriga villkoren för förvärvet av aktierna.

Befogenheterna gäller till följande ordinarie bolagsstämma, dock högst till 30.6.2014.

-----

**17 § MÖTETS AVSLUTANDE**

Antecknades att bolagsstämmans beslut var enhälliga.

Ordförande avslutade mötet.

-----

## BILAGA 2.

**Utdrag ur protokollet från Platformi Ab:s styrelsemöte 28.3.2014**

-----

**2 § MÖTET KONSTATERADES VARA LAGENLIGT OCH BESLUTSFÖRT**

Konstaterades att möteskallelsen har sänts per e-post till samtliga styrelseledamöter en vecka före mötet. Fyra av fem styrelseledamöter var närvarande på mötet.

Konstaterades mötet vara lagenligt sammankallat och beslutsfört.

-----

**5 § FÖRVÄRV AV EGNA AKTIER**

Styrelseordförande berättade att han preliminärt har förhandlat med PA-IT Ab om köp av de 170 stycken aktier som bolaget äger i Platformi Ab. PA-IT Ab skulle vara berett att sälja aktierna till Platformi Ab till priset 3 600 euro per aktie.

Styrelseordförande föreslog att han skulle befullmäktigas att förhandla och underteckna köpebrevet med vilket Platformi Ab köper de 170 aktier i Platformi Ab som ägs av PA-IT Ab till priset högst 3 600 euro per styck. Kaisa Kapitaali meddelade att hon motsätter sig förslaget och kräver motiveringar till beslutet. Styrelseordförande konstaterade att styrelsen har fått befogenheter av bolagsstämman 31.5.2013 att förvärva bolagets egna aktier på de villkor som man anser vara bra, till ett pris om högst 4 000 euro. Efter diskussionerna röstade styrelsen om ärendet. Vid omröstningen stödde samtliga styrelseledamöter utom Kaisa Kapitaali förslaget.

**Beslut** fattades i enlighet med resultatet av omröstningen att styrelsen befullmäktigar styrelseordförande att förhandla om och underteckna ett köpebrev med vilket Platformi Ab köper de 170 aktier som PA-IT Ab äger i Platformi Ab för högst 3 600 euro per styck. Separat beslut om eventuellt lån för betalning av aktierna fattas senare.

Kaisa Kapitaali har inlämnat en avvikande åsikt till denna punkt i protokollet. Åsikten har bifogats detta protokoll.

-----

## **Uppgift 2 (25 poäng)**

Bravind Ab tillverkar teknik som effektiviserar energiproduktionen av förnybara energiformer. Med hjälp av den teknik som Bravind Ab tillverkar ändras speciellt den ojämna kraftström som vindkraften producerar till jämn ström, som lämpar sig för elnätet. På längre sikt har den växande branschen gett goda förutsättningar för det 2006 grundade företags affärsverksamhet, men på kort sikt har konjunkturerna i branschen växlat i takt med det energipolitiska beslutsfattandet. Detta har medfört utmaningar för planeringen av verksamheten och speciellt för kontrollen av driftskapitalet. Omsättningen och resultatet har också fluktuerat betydligt i takt med konjunkturerna, vilket framgick av bolagets senaste bokslut för räkenskapsperioden 1.1–31.12.2013. Bokslutet innehöll en frivilligt upprättad verksamhetsberättelse samt resultaträkning, balansräkning och noter. CGR Ville Kivikola från CGR-sammanslutningen Kivi & Kumppanit Ab gav en revisionsberättelse av standard form för räkenskapsperioden 2013.

Under räkenskapsperioden 2014 har Bravind Ab fått en stor projektbeställning. Avtalet är värt sammanlagt 840 000 euro och det tar uppskattningsvis 18 månader att färdigställa projektet. I affären har betalningsvillkoret för kunden koncentrerats till slutet så att de tre betalningsposterna i projektet förfaller till betalning 14 dagar från det att de tre mellanstegen i projektet har blivit klara. Till följd av betalningsvillkoret kommer utgifterna i anknytning till projektet tillfälligt att leda till en ökning av Bravind Ab:s finansieringsbehov. För att säkra ett tillräckligt driftskapital har bolaget inlett förhandlingar om tilläggsfinansiering med en bank vid namn Rahapuu. För finansieringsbeslutet har banken bett Bravind Ab lämna in det senaste bokslutet och revisionsberättelsen. Banken har dessutom bett bolaget upprätta en finansieringsanalys i tusen euro för räkenskapsperioden 1.1–31.12.2013 och inhämta en rapport om innehållet i finansieringsanalysen i enlighet med revisionsstandarderna av revisorn.

Det senaste bokslutet för Bravind Ab innehåller ingen finansieringsanalys, eftersom bolagets omsättning, balansomslutning och antal anställda inte har uppnått gränserna för skyldighet att upprätta finansieringsanalys enligt bokföringslagens 3 kapitel 1 §. På bankens begäran har bolaget nu upprättat en finansieringsanalys för räkenskapsperioden 1.1–31.12.2013, som grundar sig på uppgifterna i det bokslut som har upprättats för den räkenskapsperiod som slutade 31.12.2013. Banken krävde inte att jämförelseuppgifter för finansieringsanalysen lämnas för räkenskapsperioden 2012. CGR Ville Kivikola har upprättat ett separat uppdragsbrev för Bravind Ab, där innehållet i uppdraget i anknytning till finansieringsanalysen har beskrivits. Kunden godkände uppdragsbrevet 18.8.2014.

Du är CGR Ville Kivikolas assistent i CGR-sammanslutningen Kivi & Kumppanit Ab. För de åtgärder du ska vidta får du följande dokument av CGR Kivikola (övriga dokument saknar betydelse då du besvarar uppgiften):

- Uppdragsbrev (bilaga 1)
- Bravind Ab:s verksamhetsberättelse, resultaträkning och balansräkning för räkenskapsperioden 1.1–31.12.2013 med jämförelseuppgifter (FAS) (bilaga 2)
- Bravind Ab:s finansieringsanalys för 1.1–31.12.2013 (bilaga 3)
- Hjälpkalkyl för Bravind Ab:s finansieringsanalys 1.1–31.12.2013 (bilaga 4)

**Uppgift:**

Upprätta utgående från Bravind Ab:s uppdrag ett utkast till revisorns rapportering i enlighet med standarden SNT (ISRS) 4400. Ur rapportutkastet ska framgå de eventuella felaktigheterna och bristerna i finansieringsanalysen samt dina slutsatser grundade på dessa i uppdragsbrevet, med **fet stil presenterade åtgärderna 4–7**.

*Svaret behöver inte innehålla revisorns arbetspapper som anknyter till granskningsåtgärderna eller hänvisningar till författningar som gäller upprättande av finansieringsanalysen.*

Använd den färdiga svarsbotten för uppgift 2 som hjälp när du besvarar uppgiften.



## Bilaga 1. Uppdragsbrev

Bravind Ab  
Kullgatan 8  
77009 Båtvarvet

18.8.2014

Verkställande direktör Kaapo Kanerva

### Uppdragsbrev gällande revisorns rapportering om Bravind Ab:s finansieringsanalys ('Uppdragsbrev')

Bravind Ab:s ('Bolaget') ledning har meddelat oss att Bolagets uppgift är att inhämta en rapport av revisorn ('Rapport') om den finansieringsanalys som gäller Bolaget för perioden 1.1–31.12.2013. Finansieringsanalysen innehåller inga jämförelseuppgifter för räkenskapsperioden 2012 och är presenterad i tusen euro. Avsikten är att använda Rapporten för införskaffning av tilläggsfinansiering av Rahapuu-banken. Bolagets ledning upprättar finansieringsanalysen och ansvarar för dess innehåll, liksom även för att de bokslutsuppgifter som ligger bakom analysen och de för upprättande av finansieringsanalysen väsentliga omständigheterna är korrekta. Vår uppgift är att utgående från de med Bolaget avtalade åtgärderna avlägga en Rapport begränsad till finansieringsanalysen för 1.1–31.12.2013 till Bolaget.

Avsikten med detta brev är att styrka vår uppfattning om villkoren i och målen för uppdraget samt karaktären på de tjänster som vi utför och begränsningar i anknytning till dem. Uppdraget utförs enligt den internationella standarden om uppdrag att utföra granskning enligt särskild överenskommelse rörande finansiell information (SNT (ISRS) 4400), vilket nämns i vår rapport.

Vi har kommit överens om vidtagande av följande åtgärder samt rapportering av de observationer som är resultatet av vårt arbete till Er.

1. Vi går igenom finansieringsanalysen för Bravind Ab för perioden 1.1–31.12.2013. Vi grundar våra åtgärder på verksamhetsberättelsen, resultaträkningen och balansräkningen för Bravind Ab:s räkenskapsperiod 1.1–31.12.2013.
2. Vi bedömer om de siffror som har presenterats i Bravind Ab:s finansieringsanalys för 1.1–31.12.2013 grundar sig på bolagets resultaträkning och balansräkning för den räkenskapsperiod som slutade 31.12.2013.
3. Vi granskar summeringarna i finansieringsanalysen.
4. **Vi analyserar innehållet i finansieringsanalysen utgående från verksamhetsberättelsen, resultaträkningen och balansräkningen och kontrollerar att de poster som har bokförts i bokslutet enligt prestationsprincipen har korrigerats enligt kontantprincipen i finansieringsanalysen.**
5. **Vi bedömer om finansieringsanalysen ger en korrekt bild av kassaflödena i Bravind Ab:s affärsverksamhet.**
6. **Vi bedömer om finansieringsanalysen ger en korrekt bild av kassaflödena i Bravind Ab:s investeringar.**

**7. Vi bedömer om finansieringsanalysen ger en korrekt bild av kassaflödena i Bravind Ab:s finansiering.**

8. Vi avstämmer den totala förändringen i kassaflödena mot förändringen i kassa och bankfordringar.

Väsentlighetsgränsen för uppdraget är 30 000 euro.

Avsikten med de åtgärder vi vidtar är att öka tillförlitligheten i den finansieringsanalys som har upprättats för finansieringsförhandlingarna med Rahaapuu-banken. Vår rapport bör inte användas för något annat ändamål och den är avsedd endast Er och Rahaapuu-banken för kännedom.

De åtgärder som vi har vidtagit utgör inte en revision enligt ISA-standarderna och inte heller en översiktlig granskning enligt ISRE-standarderna, därmed kommer vi inte att ge uttryck för någon säkerhet.

Vi förväntar oss att Era anställda samarbetar med oss och vi förlitar oss på att vi får tillgång till allt det material, dokumentation och övrig information som vi ber om för uppdraget.

Vårt arvode, som faktureras enligt hur arbetet framskrider, grundar sig på den tid som de personer som deltar i uppdraget använder och därutöver fakturerar vi för särskilda kostnader som uppstår för oss. De enskilda timdebiteringarna varierar beroende på hur ansvarsfull uppgiften är samt enligt den erfarenhet och de kunskaper som krävs.

Vi ber Er underteckna och returnera bifogade exemplar av brevet för att visa att det motsvarar Er uppfattning om villkoren för uppdraget, inklusive de åtgärder som vi har avtalat om att utföra.

CGR-sammanslutningen Kivi & Kumppanit Ab

*Ville Kivikola*  
Ville Kivikola  
CGR

Grottgränd 2  
00100 Helsingfors  
FO-nummer: 527-6

Det som presenterats här ovanför motsvarar vår uppfattning om uppdragets innehåll.

Bravind Ab

*Kaapo Kanerva*  
Kaapo Kanerva  
Verkställande direktör

## **Bilaga 2. Bravind Ab:s verksamhetsberättelse, resultaträkning och balansräkning 1.1–31.12.2013**

### Verksamhetsberättelse för Bravind Ab 1.1–31.12.2013

#### ***Uppgifter om väsentliga händelser under räkenskapsperioden***

Bravind Ab:s räkenskapsperiod 1.1–31.12.2013 var bolagets åttonde verksamhetsår. Bolaget har befast sin ställning som leverantör av energieffektiva tekniska lösningar i Finland och utomlands. Under räkenskapsperioden ökade exportens andel, vilket märktes som en ökning av omsättningen (cirka 6 procent). Bolagets lönsamhet försämrades däremot tillfälligt av de nya produktstrukturer som hade gjorts för exporten. Under räkenskapsperioden återfördes en 34 000 euro stor nedskrivning, som tidigare hade gjorts på en byggnad, med resultatpåverkan. I slutet av räkenskapsperioden lyckades vi avtala om ett långfristigt hyresavtal med en ny hyresgäst i en byggnad som tidigare hade stått tom, vilket förbättrade resultatet för räkenskapsperioden. Räkenskapsperiodens resultat var 50 263 euro (föregående år 155 136 euro).

Den ökade exporten påverkade även bolagets behov av driftskapital. I den internationella handeln är kundernas betalningstider längre än i Finland och därmed har mera kapital än tidigare bundits till kundfordringarna. Under räkenskapsperioden tryggades finansieringsbehovet med ett lån, som lyftes i banken till ett belopp som motsvarade amorteringarna av gamla lån. Under räkenskapsperioden amorterade bolaget lån till kreditinstitut för 484 607 euro. De nya upptagna långfristiga lånen uppgick till 480 000 euro. Likviditeten förbättrades även genom att man endast betalade ut en del (150 000 euro) av den dividend som beslut hade fattats om för räkenskapsperioden 2012 (350 000 euro) och resten ändrades till ett långfristigt lån av ägarna (200 000 euro) med ett skuldebrev. Det gamla lån som ägarna hade beviljat amorterades med 96 000 euro under räkenskapsperioden. Vid räkenskapsperiodens slut hade bolaget 1 362 513 euro i lån hos kreditinstitut och 590 000 euro i lån hos ägarna.

#### ***Utredning av forsknings- och utvecklingsverksamhetens omfattning***

Bravind Ab:s verksamhet omfattar ingen egentlig produktutveckling. Produkterna förbättras inom ramen för den löpande verksamheten enligt kundernas önskemål. Som trygghet mot eventuella problem med nya tekniska lösningar periodiseras en avsättning i bokslutet. Storleken på denna fastställs utgående från försäljningen. Vid bokslutstidpunkten var avsättningen 132 000 euro (föregående år 80 000 euro). I resultaträkningen ingår förändringen i avsättningar 52 000 euro i övriga rörelsekostnader.

#### ***Händelser efter räkenskapsperiodens utgång och uppskattning av den framtida utvecklingen***

Räkenskapsperioden 2014 har inletts i positiva tecken, eftersom bolaget förhandlar om avtal med några nya utländska kunder. I produktionen pågår dessutom ibrukttagandet av en apparat, som förvärvades enligt ett investeringsbeslut 4.11.2013. Inköpsfakturan (306 600 euro) i anknytning till investeringen var daterad 30.12.2013 och bokfördes som leverantörsskuld i bokslutet för 2013. Investeringens totala värde kommer att vara cirka 500 000 euro och av detta

har 306 600 euro bokförts som materiella tillgångar under pågående nyanläggningar i balansräkningen för den avslutade räkenskapsperioden.

***Uppgifter som aktiebolagslagen kräver***

Bravind Ab:s aktiekapital är 34 163 euro och det är fördelat på 1 000 stycken utestående aktier.

Bolagets styrelse föreslår att räkenskapsperiodens resultat överförs till ackumulerade vinstmedel och att sammanlagt 100 000 euro betalas i dividend till aktieägarna ur vinstmedlen.

**BRAVIND AB****RESULTATRÄKNING<sup>1</sup> (1 000 euro)**

	<b>1.1–31.12.2013</b>		<b>1.1–31.12.2012</b>	
<b>OMSÄTTNING</b>		<b>7 156</b>		<b>6 769</b>
Förändring av lager av färdiga varor och varor under tillverkning +/-		-400		-94
Material och tjänster				
Inköp under räkenskapsperioden	-3 253		-2 743	
Ökning eller minskning av lager	<u>46</u>	-3 207	<u>-93</u>	-2 836
Personalkostnader				
Löner och arvoden	-1 312		-1 196	
Lönebikostnader				
Pensionskostnader	-198		-210	
Övriga lönebikostnader	<u>-98</u>	-1 608	<u>-117</u>	-1 523
Avskrivningar och nedskrivningar				
Avskrivningar enligt plan		-501		-437
Återförda nedskrivningar		34		0
Övriga rörelsekostnader		-1 335		-1 591
<b>RÖRELSEVINST (-FÖRLUST)</b>		<b>139</b>		<b>288</b>
Finansiella intäkter och kostnader				
Räntekostnader och övriga finansiella kostnader	<u>-44</u>	-44	<u>-52</u>	-52
<b>VINST (FÖRLUST) FÖRE EXTRAORDINÄRA POSTER</b>		<b>95</b>		<b>236</b>
<b>VINST (FÖRLUST) FÖRE BOKSLUTSDISPOSITIONER OCH SKATTER</b>		<b>95</b>		<b>236</b>
Bokslutsdispositioner				
Ökning/minskning av avskrivningsdifferens		-17		-18
Inkomstskatter		-28		-63
<b>RÄKENSKAPSPERIODENS VINST (FÖRLUST)</b>		<b>50</b>		<b>155</b>

<sup>1</sup> För att förtydliga posterna kan man i resultaträkningen och balansräkningen ha använt sig av avvikande namn från BokfF:s resultat- och balansräkningsscheman

**BRAVIND AB****BALANSRÄKNING****AKTIVA (1 000 euro)**

	<b>31.12.2013</b>		<b>31.12.2012</b>	
<b>BESTÅENDE AKTIVA</b>				
Materiella tillgångar				
Byggnader och konstruktioner	438		473	
Maskiner och inventarier	1 917		1 993	
Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar	307	2 662	191	2 657
<b>BESTÅENDE AKTIVA SAMMANLAGT</b>		<b>2 662</b>		<b>2 657</b>
<b>RÖRLIGA AKTIVA</b>				
Omsättningstillgångar				
Material och förnödenheter	1 352		1 305	
Varor under tillverkning	1 337		1 425	
Färdiga produkter/varor	821	3 510	1 134	3 864
Kortfristiga fordringar				
Kundfordringar	1 080		1 008	
Aktiva resultatregleringar	47	1 127	71	1 079
Kassa och bank		88		54
<b>RÖRLIGA AKTIVA SAMMANLAGT</b>		<b>4 725</b>		<b>4 997</b>
<b>AKTIVA SAMMANLAGT</b>		<b>7 387</b>		<b>7 654</b>

**BRAVIND AB****BALANSRÄKNING  
PASSIVA (1 000 EURO)**

	<b>31.12.2013</b>	<b>31.12.2012</b>
<b>EGET KAPITAL</b>		
Aktiekapital	34	34
Ackumulerad vinst (förlust) från tidigare räkenskapsperioder	3 448	3 643
Räkenskapsperiodens vinst (förlust)	50	155
<b>EGET KAPITAL SAMMANLAGT</b>	<b>3 532</b>	<b>3 832</b>
 <b>ACKUMULERADE BOKSLUTSDISPOSITIONER</b>		
Avskrivningsdifferens	941	924
 <b>AVSÄTTNINGAR</b>	 132	 80
 <b>FRÄMMANDE KAPITAL</b>		
<b>LÅNGFRISTIGT FRÄMMANDE KAPITAL</b>		
Skulder till kreditinstitut	808	601
Övriga skulder till ägarna	<u>590</u>	<u>486</u>
<b>LÅNGFRISTIGT FRÄMMANDE KAPITAL SAMMANLAGT</b>	 1 398	 1 087
 <b>KORTFRISTIGT FRÄMMANDE KAPITAL</b>		
Skulder till kreditinstitut	554	766
Leverantörsskulder	569	508
Övriga skulder	219	365
Passiva resultatregleringar	<u>42</u>	<u>92</u>
<b>KORTFRISTIGT FRÄMMANDE KAPITAL SAMMANLAGT</b>	 1 384	 1 731
<b>FRÄMMANDE KAPITAL SAMMANLAGT</b>	<b>2 782</b>	<b>2 818</b>
 <b>PASSIVA SAMMANLAGT</b>	 <b>7 387</b>	 <b>7 654</b>

**Bilaga 3. Finansieringsanalys för Bravind Ab 1.1–31.12.2013 (1 000 euro)**

<b>FINANSIERINGSANALYS</b>	<b>1.1-31.12.2013</b>
<b>Affärsverksamhetens kassaflöde:</b>	
Vinst (förlust) före extraordinära poster	95
Korrektivposter:	
Avskrivningar enligt plan	501
Finansiella intäkter och kostnader	44
Kassaflöde före förändring av rörelsekapital	<u>640</u>
Förändring av rörelsekapital:	
Ökning (-) / minskning (+) av kortfristiga, räntefria rörelsefordringar	-48
Ökning (-) / minskning (+) av omsättningstillgångar	354
Ökning (+) / minskning (-) av kortfristiga, räntefria skulder	<u>-83</u>
Affärsverksamhetens kassaflöde före finansiella poster och skatter	863
Betalda räntor och övriga betalda finansiella kostnader i affärsverksamheten	-44
Betalda direkta skatter	<u>-28</u>
<b>Affärsverksamhetens kassaflöde (A)</b>	<b><u>791</u></b>
<b>Investeringarnas kassaflöde:</b>	
Investeringar i materiella och immateriella tillgångar	<u>-506</u>
<b>Investeringarnas kassaflöde (B)</b>	<b><u>-506</u></b>
<b>Finansieringens kassaflöde:</b>	
Upptagna lån	99
Betald dividend	<u>-350</u>
<b>Finansieringens kassaflöde (C)</b>	<b><u>-251</u></b>
<b>Förändring av likvida medel (A + B + C) ökning (+) / minskning (-)</b>	<b>34</b>
Likvida medel vid räkenskapsperiodens början	54
<b>Likvida medel vid räkenskapsperiodens slut</b>	<b>88</b>



#### Bilaga 4. Hjälpkalkyl för Bravind Ab:s finansieringsanalys 1.1–31.12.2013 (1 000 euro)

##### Hjälpkalkyl för finansieringsanalys

Bravind Ab 1.1–31.12.2013

	2013	2012	Förändring	Verifikat 1	Verifikat 2	Verifikat 3	Totalt
<b>Aktiva</b>							
<b>BESTÅENDE AKTIVA</b>							
Materiella tillgångar	-2 662	2 657	-5	-501			-506
<b>RÖRLIGA AKTIVA</b>							
Omsättningstillgångar	-3 510	3 864	354				354
Kundfordringar	-1 080	1 008	-72				-72
Aktiva resultatregleringar	-47	71	24				24
Kassa och bank	-88	54	-34				-34
<b>Passiva</b>							
<b>EGET KAPITAL</b>							
Aktiekapital	34	-34	0				0
Ackumulerad vinst från tidigare räkenskapsperioder	3 448	-3 798	-350			350	0
<b>ACKUMULERADE BOKSLUTSDISPOSITIONER</b>							
AVSÄTTNINGAR	941	-924	17				17
FRÄMMANDE KAPTIAL	132	-80	52				52
Skulder till kreditinstitut, långfristiga och kortfristiga	1 362	-1 367	-5				-5
Övriga skulder, långfristiga	590	-486	104				104
Leverantörsskulder	569	-508	61				61
Passiva resultatregleringar	42	-92	-50				-50
Övriga skulder	219	-365	-146				-146
<b>Resultaträkningens poster</b>							
Vinst (förlust) före extraordinära poster	95		95				95
Bokslutsdispositioner	-17		-17				-17
Inkomstskatter	-28		-28				-28
<b>Poster i den indirekta finansieringsanalysen</b>							
Korrigeringar							
Avskrivningar enligt plan			0	501			501
Orealiserade kursvinster och -förluster			0				0
Övriga intäkter och kostnader, som inte inkluderar betalning			0				0
Finansiella intäkter och kostnader			0		44		44
Erhållna räntor från affärsverksamheten			0				0
Betalda räntor och övriga betalda finansiella kostnader i affärsverksamheten			0		-44		-44
Betalda dividender			0			-350	-350
Upptagna långfristiga lån			0				0
Upptagna övriga långfristiga skulder			0				0
Överlåtelsevinster från materiella och immateriella tillgångar			0				0
Skatter på överlåtelsevinster			0				0
<b>Avstämning</b>	0	0	0	0	0	0	0

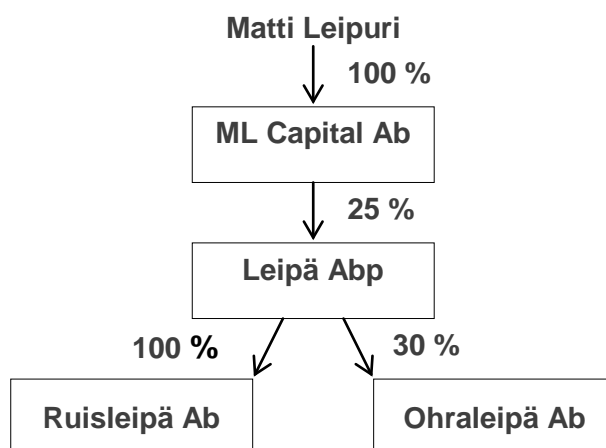
### Uppgift 3 (25 poäng)

Besvara de frågor som har ställts här nedan. Motivera ditt svar genom att hänvisa till lämpliga punkter i IFRS-standarderna eller övriga författningar. Presentera vid behov en uträkning som stöd för ditt svar. Samtliga de omständigheter som har presenterats i uppgiften är väsentliga och stämmer.

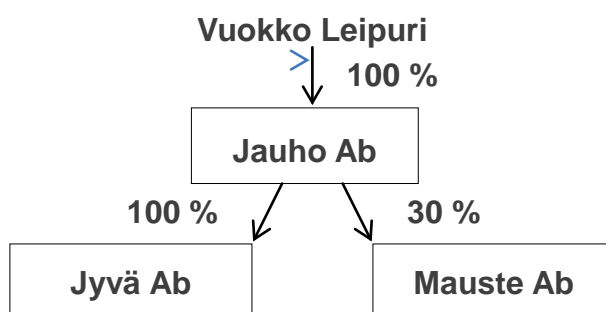
Då du besvarar uppgiften ska du använda dig av den färdiga svarsbotten för uppgift 3. Då du besvarar uppgiften på dator ska du besvara uppgiften på maximalt fyra A4-sidor (med fonten Calibri 11).

#### Uppgift 3.1

Matti Leipuri äger 100 procent av ML Capital Ab. ML Capital Ab äger 25 procent av Leipä Abp. Leipä Abp har ett dotterbolag, Ruisleipä Ab, som det äger till 100 procent, samt ett intressebolag Ohrleipä Ab, som det äger till 30 procent. Bolagens ägarstruktur har beskrivits här nedan:



Vuokko Leipuri äger 100 procent av Jauho Ab. Jauho Ab har ett dotterbolag, Jyvä Ab, som det äger till 100 procent samt ett intressebolag Mauste Ab, som det äger till 30 procent. Jauho Ab:s ägarstruktur har beskrivits här nedanför:



Harri Mylly är verkställande direktör för Jauho Ab och Jyvä Ab. Maija Pippuri är verkställande direktör för Mauste Ab.

Matti och Vuokko Leipuri är gifta med varandra. Verkställande direktörerna Harri Mylly och Maija Pippuri är inte släkt med varandra eller med Matti och Vuokko Leipuri.

Leipä Abp upprättar ett IFRS-bokslut för den räkenskapsperiod som slutar 31.7.2014.

**Fråga:**

Vilka i uppgiften nämnda parter ingår enligt IFRS-standarderna vid bokslutstidpunkten i Leipä Abp:s närståendekrets? Vilka i uppgiften nämnda parter hör vid bokslutstidpunkten inte till Leipä Abp:s närståendekrets?

**Uppgift 3.2.**

Yksityisluotot Abp beviljar konsumentkunder konsumtionskrediter. På de lån som Yksityisluotot Abp beviljat bokför bolaget omgående vid tidpunkten för beviljande av konsumtionskrediterna fem procent nedskrivning på lånekapitalet. Utgående från inhämtad erfarenhet från de senaste fem åren förväntar sig Yksityisluotot Abp att fem procent av det beviljade lånekapitalet aldrig kommer att återfås av konsumenterna.

Yksityisluotot Abp upprättar sitt IFRS-bokslut för den räkenskapsperiod som tog slut 31.7.2014. Vid tidpunkten för bokslutet 31.7.2014 hade Yksityisluotot Abp utestående fordringar på sina konsumentkunder för sammanlagt 100 miljoner euro (nominellt värde). Värdet på de utestående fordringarna i Yksityisluotot Abp:s balansräkning var sammanlagt 95 miljoner euro efter den bokförda nedskrivningsförlusten (5 miljoner euro). I lånekapitalet (100 miljoner euro) ingick per 31.7.2014 förfallna fordringar för sammanlagt sex miljoner euro. Av detta hade fyra miljoner euro förfallit för 0–90 dagar sedan och resten, två miljoner, för mera än 90 dagar sedan. Vid upprättandet av IFRS-bokslutet per 31.7.2014 uppskattar ekonomidirektören för Yksityisluotot Abp att risken för nedskrivning är 50 procent för de fordringar som har förfallit för 0–90 dagar sedan och 75 procent för de fordringar som har förfallit för över 90 dagar sedan. Ekonomidirektörens uppskattning av risken för nedskrivning av de förfallna lånen grundar sig på de preliminära diskussioner som han fört med kreditschefen. I sitt IFRS-bokslut klassificerar Yksityisluotot Abp konsumtionskrediterna i gruppen lån och övriga fordringar. Lån och övriga fordringar innehåller enbart lånefordringar på konsumentkunder.

**Fråga:**

Hur ska de konsumtionskrediter som Yksityisluotot Abp har beviljat värderas i det IFRS-bokslut som upprättas för den räkenskapsperiod som slutade 31.7.2014?

**Uppgift 3.3.**

A Ab, B Ab och C Ab kommer att ta i bruk konsolideringsstandarderna IFRS 10–12 i de IFRS-koncernbokslut som upprättas för de räkenskapsperioder som slutade 31.7.2014. A Ab, B Ab och C Ab upprättar var sitt separat koncernbokslut. A Ab, B Ab och C Ab är av varandra oberoende parter och de är inte kapitalinvestorer eller investeringssamfund.

A Ab har en 20 procents ägarandel, B Ab har en 30 procents ägarandel och C Ab har en 30 procents ägarandel i Herkku Ab. Resten (20 procent) av ägandet fördelar sig jämnt på flera olika aktörer. A Ab, B Ab och C Ab har ingått ett aktieägaravtal, enligt vilket A Ab, B Ab och C Ab var och en utser 1/3 av styrelseledamöterna i Herkku Ab. Parterna förbinder sig att rösta på ett sådant sätt på Herkku Ab:s bolagsstämma att A Ab, B Ab och C Ab får de i aktieägaravtalet

överenskomna platserna i styrelsen. Enligt bestämmelserna i aktieägaravtalet behövs alltid åtminstone B Ab:s och C Ab:s godkännande för beslut gällande betydande funktioner i Herkku Ab så länge som både B Ab och C Ab äger minst 30 procent av aktierna i Herkku Ab. Enligt aktieägaravtalet har A Ab rätt att förhindra större investeringar än vad som behövs för normal affärsverksamhet. För aktieemissioner bör dessutom godkännande inhämtas av samtliga parter i aktieägaravtalet (A Ab, B Ab och C Ab). Herkku Ab:s bolagsordning innehåller inte bestämmelser som avviker från grundprinciperna i aktiebolagslagen.

#### **Fråga:**

Hur ska A Ab konsolidera sin placering i Herkku Abp i sitt IFRS-koncernbokslut för den räkenskapsperiod som slutade 31.7.2014?

Hur ska B Ab konsolidera sin placering i Herkku Abp i sitt IFRS-koncernbokslut för den räkenskapsperiod som slutade 31.7.2014?

#### **Uppgift 3.4.**

I slutet av augusti 2014 upprättar Perhemestarit Ab ett IFRS-bokslut för den räkenskapsperiod som slutade 31.7.2014. Perhemestarit Ab har ett betydande aktieinnehav på 14 procent i ett börsbolag vid namn Omakoti Abp. Börskursen på Omakoti Abp:s aktie var 5 euro/aktie per 31.7.2014. Perhemestarit Ab ägde tio miljoner aktier i Omakoti Abp per 31.7.2014. Perhemestarit Ab har klassificerat sitt innehav i Omakoti Abp som en finansieringstillgång som innehas för försäljning.

Perhemestarit Ab behöver finansiering för sina kommande investeringar, vilket gjort att bolagets styrelse har fattat beslut om försäljning av fem miljoner aktier i Omakoti Abp i september 2014. Volymen på handel med aktier i Omakoti Abp är relativt liten. Den genomsnittliga årliga handeln har under de senaste tre åren motsvarat 10–15 procent av aktiestocken. Bolaget har av en oberoende bankfirma fått en uppskattning om att kursen på Omakoti Abp:s aktier kommer att sjunka betydligt, om Perhemestarit Ab säljer hälften av de aktier i Omakoti Abp som det äger under september 2014. Enligt bankfirmans bedömning kommer aktiekursen för Omakoti Abp:s aktie då att sjunka med 20 procent. Vid tidpunkten för undertecknande av bokslutet 20.8.2014 var värdet på Omakoti Abp:s aktiekurs 4,50 euro per aktie. Sänkningen av aktiekursen per 20.8.2014 efter räkenskapsperiodens slut 31.7.2014 är en väsentlig händelse för Perhemestarit Ab.

#### **Fråga:**

Hur ska Perhemestarit Ab värdera sitt aktieinnehav i Omakoti Abp i sitt IFRS-koncernbokslut för den räkenskapsperiod som slutade 31.7.2014?

#### **Uppgift 3.5.**

Myräkkä Abp tillverkar snöplogar och pulkor. Bolaget upprättar ett IFRS-bokslut för den räkenskapsperiod som slutar 31.7.2014.

I sin balansräkning har bolaget en placeringsfastighet. Bolaget har 31.7.2014 ingått avtal om försäljning av fastigheten. Placeringsfastigheten är ett bostadshus, som har hyrts ut till en utomstående, och Myräkkä Abp ville avstå från denna eftersom tillgångsposten inte hör till

basaffärsverksamheten. Affären har ingåtts mellan oberoende parter på normala marknadsvillkor. Köpeskillingen är 500 000 euro. I köpebrevet har parterna avtalat om att säljaren ansvarar för överlåtelseskatten (fyra procent av köpeskillingen) samt för arvodet till de utomstående rådgivarna (en procent av köpeskillingen). Placeringsfastigheten övergick avtalsenligt till köparen 20.8.2014, då köparen betalade köpeskillingen till Myräkkä Abp. Säljaren betalade samma dag överlåtelseskatten på affären (20 000 euro) samt rådgivarnas arvode (5 000 euro). I värderingen av placeringsfastigheten tillämpar Myräkkä Abp modellen med verkligt värde.

**Fråga:**

Hur ska det verkliga värdet på placeringsfastigheten fastställas i Myräkkä Abp:s IFRS-bokslut för den räkenskapsperiod som slutade 31.7.2014?

**Uppgift 3.6.**

Kisällipojat Abp upprättar ett IFRS-bokslut för den räkenskapsperiod som slutade 31.7.2014. Kisällipojat Abp har finansierat sin verksamhet med banklån, som har bundits till kortfristiga marknadsräntor. Kisällipojat har operativt skyddat sig mot ränterisken genom att ingå ett ränteswapavtal med Y-Bank. Kisällipojat Abp tillämpar inte skyddskalkylering av kassaflödet i enlighet med IAS 39.

Kisällipojat Abp bad Y-Bank om en värderingsrapport över det ränteswapavtal som låg öppet vid tidpunkten för bokslutet för det IFRS-bokslut som bolaget upprättar för den räkenskapsperiod som slutade 31.7.2014. Enligt den värderingsrapport som Y-Bank levererade är ränteswapavtalets riskfria verkliga värde ur Kisällipojat Abp:s perspektiv baserat på marknadsräntor vid bokslutstidpunkten 400 tusen euro negativt. Den värderingsrapport som har fåtts av banken motsvarar den interna uppskattning som Kisällipojat Abp:s egen finansieringsavdelning har gjort av ränteswapavtalets riskfria verkliga värde per 31.7.2014. Kisällipojat Abp:s finansieringsavdelning har dessutom uppskattat att Kisällipojat Abp:s egen kreditrisk påverkar ränteswapavtalets verkliga värde per 31.7.2014 med +10 tusen euro ur Kisällipojat Abp:s perspektiv.

**Fråga:**

Hur ska Kisällipojat Abp:s ränteswapavtal värderas i IFRS-balansräkningen för den räkenskapsperiod som slutar 31.7.2014?

**Uppgift 3.7.**

Jorman Auto Abp importerar bilar avsedda för specialbruk. Bolagets kunder är återförsäljare av de aktuella bilarna.

Jorman Auto Abp representerar i Finland tillverkaren av en bil. Avtalet mellan importören och biltillverkaren följer en standardavtalsmodell. Jorman Auto Abp förhandlar om försäljningspriserna för tillverkarens bilar och de övriga försäljningsvillkoren med sina kunder. Tillverkaren bör godkänna det försäljningsavtal som Jorman Auto Abp har förhandlat innan affären slutligen fastslås. Tillverkaren levererar bilen till importörens lager efter att tillverkaren har godkänt avtalet. Jorman Auto Abp bör ersätta tillverkaren för skador som har orsakats av att bilarna har lagrats på ett inkorrekt sätt i bolagets lager. Riskerna och förmånerna i anknytning till bilarna övergår till

importörens kund, då kunden hämtar bilen ur bolagets lager på den överenskomna leveransdagen. Tillverkaren ansvarar för kreditförlustrisken, då den har godkänt försäljningsavtalet.

Enligt ett avtal mellan tillverkaren och Jorman Auto Abp bör bilens försäljningspris vara minst fem procent högre än det inköpspris som Jorman Auto Abp betalar till tillverkaren. Jorman Auto Abp redovisar till tillverkaren den del av försäljningspriset som överskrider fem procent av det inköpspris för bilen som Jorman Auto Abp har betalat till tillverkaren. Jorman Auto Abp har rätt att returnera bilen till tillverkaren utan kostnader, om den avtalade leveransen till kunden återgår. Om leveransen till kunden återgår ersätter tillverkaren importören med bilens ursprungliga inköpspris. Tillverkaren ansvarar för kvaliteten på bilarna gentemot återförsäljarna.

Jorman Auto Abp upprättar ett IFRS-bokslut per 31.7.2014. Under räkenskapsperioden 1.8.2013 – 31.7.2014 sålde Jorman Auto Abp bilar för sammanlagt 40 miljoner euro (exklusive skatter) till återförsäljarna. Räkenskapsperioden 1.8.2013–31.7.2014 var inköpspriset för de sålda bilarna sammanlagt 35 miljoner euro (exklusive skatter). Innan räkenskapsperiodens slut 31.7.2014 returnerade Jorman Auto Abp de bilar, som hade legat i lager, där leveransen till kunden hade återgått. Tillverkaren betalade inköpspriset, 0,1 miljoner euro (exklusive skatter), för de returnerade bilarna till Jorman Auto Abp enligt den försäljningsfaktura som Jorman Auto Abp hade sänt per 31.7.2014. Inga kostnader uppstod för Jorman Auto Abp för returnerandet av bilarna.

### **Fråga**

Hur bildas och hurdan är Jorman Auto Abp:s omsättning för räkenskapsperioden 1.8.2013–31.7.2014?

Du behöver inte ta ställning till den bokföringsmässiga behandlingen av skatterna i ditt svar.

#### **Uppgift 4 (25 poäng)**

Boleyn Ab, som grundades 1968, och dess dotterbolag som bildar en koncern verkar inom detaljhandeln. Koncernen har även betydande verksamhet inom import och webbhandel. Koncernbolagens räkenskapsperiod är 1.7–30.6. Under den avslutade räkenskapsperioden sysselsatte koncernen i genomsnitt 450 personer. Under den avslutade räkenskapsperioden var bolagets omsättning 175 miljoner euro.

Boleyn-koncernen har 32 butiker i sitt butiksnätverk, runt om i Finland. Kunderna i koncernens webbhandel kommer huvudsakligen från Finland, Sverige och Ryssland. Butikerna har fördelats på fyra olika aktiebolag enligt deras geografiska läge. Webbhandeln och importen bildar dessutom ett eget aktiebolag. Koncernens moderbolag erbjuder koncernbolagen förvaltningstjänster.

Du är revisionsmanager för Boleyn-koncernens revisionsteam i en CGR-sammanslutning. Den första räkenskapsperioden, som ni ska revidera, tog slut 30.6.2014. Ni utförde redan i januari 2014 löpande revision under räkenskapsperioden, då granskningsprogrammet utöver en rutinmässig kartläggning även bland annat innehöll genomgång av huvudbokstransaktionerna. Då vidtog ni även åtgärder i anknytning till granskning av kontrollerna gällande affärsverksamhetsprocesserna och granskning av IT-kontroller.

Boleyn-koncernen har en ekonomidirektör och en controller. Enligt ekonomidirektören är koncernens IT-omgivning ytterst splittrad. Bolaget har i huvudsak lagt ut ekonomiförvaltningens uppgifter på entreprenad. Uppgifterna för den ekonomiska rapporteringen sammanställs ur system från flera olika tillverkare. Enligt ekonomidirektören har ett flertal olika konsulter under årens lopp sammanjämkat gränssnitten mellan de olika systemen. Då och då orsakar överföringen av uppgifter från ett system till ett annat betydande problem.

Bland annat säkerhetskopieringen av bokföringsmaterialet har lagts ut på entreprenad hos en tjänsteleverantör. Boleyn-koncernens ekonomiledning är enligt egen utsago förtrogen med de krav som ställs på säkerhetskopiering och förvaring av material. Ledningen för Boleyn Ab anser att säkerhetskopieringen av materialet skett på ett korrekt sätt. Ledningen bedömer även att uppgifterna i rapporterna som ekonomiförvaltningen producerar, är tillförlitliga.

Här följer en beskrivning av hur Boleyn-koncernens ekonomiförvaltning är ordnad (se även bilaga 1):

#### *Bokföring*

- Boleyn Ab:s bokföring sköts av bokföringsbyrån Sir Trev Ltd, som verkar i Indien. Mellan Boleyn Ab och Sir Trev Ltd har ett avtal om uppdraget ingåtts enligt vilket det senare bolaget ansvarar för att kontrollerna i de bokföringstjänster som bolaget producerar åt koncernbolagen är korrekta. För sin bokföring använder Sir Trev Ltd en tillämpning, som heter Tiliground. Tillämpningen fungerar på en server, som ägs av Sir Trev Ltd, i Bad Pürmont i Tyskland. De första säkerhetskopiora av bokföringen sparas även på samma server. Den bokföringspersonal som bokföringsbyrån har utsett för Boleyn-koncernen öppnar, skannar och förstör allt material som sänds per post på papper till bokföringsbyrån. De andra säkerhetskopiora av det bokföringsmaterial som Sir Trev Ltd upprättar har sparats på en server som bokföringsbyrån äger i Istanbul i Turkiet. De separata bidragen för butikerna och webbhandeln följs upp med bokföring enligt kostnadsställe.

## Inköp

- Under de senaste åren har koncentration av en del av koncernens inköpsfunktioner till inköpsavdelningen inletts. Inköpsavdelningen sköter cirka hälften av koncernens lagerinköp. Koncernen använder Ostoground-systemet för inköpsorder. Systemet utbyter på maskinkod information med bolagets system för lagerhantering, Varastoground. I Ostoground-systemet finns inbyggda larmgränser på titelnivå. Utgående från dessa har man strävat efter att delvis hantera beställningarna centraliserat. För produkterna i vissa produktgrupper har inköpsavdelningen lagt in minimilarmgränser, som orsakar en automatisk orderimpuls, i Varastoground-systemet. Minimilarmgränserna finns separat insatta för varje butik. På butiksnivå behöver man alltså inte bry sig om beställningen av produkter som hör till dessa produktgrupper.
- I december 2013–januari 2014 har en betydande uppdatering av programvaran för Ostoground-tillämpningen gjorts. Efter detta har stora variationer observerats i de rapporterade inköpsvolymerna. Likaså har försäljningsbidragen på månadsnivå, som har rapporterats till bolagets ekonomiledning, varierat avsevärt efter programuppdateringen jämfört med vanliga försäljningsbidrag. Ingen förklaring till variationerna har fåtts.
- En extern serviceproducent, Skansätköground Ab, ansvarar för automatisk överföring av elektroniska fakturor för lagerinköp till Ostoground-systemet för godkännande. Butikschefen för respektive butik godkänner de elektroniska inköpsfakturorna genom att skriva sina initialer i det därför reserverade fältet i Ostoground-systemet. Då butikschefen inte är på plats kan även den övriga butikspersonalen godkänna inköpsfakturorna med de lagerterminaler som finns i lagren.
- Bolaget får även fakturor i pappersform. I butikerna godkänner utsedda ansvarspersoner manuellt de inköpsfakturor som anländer i pappersform. Skansätköground Ab skannar pappersfakturorna som godkänts i butikerna. I praktiken besöker de anställda vid Skansätköground Ab butikerna på vissa dagar och skannar fakturorna.
- Den personal som finns på plats i butikerna jämför de leveranser som kommer med inköpsbeställningarna i Ostoground-systemet. Samma personer utreder eventuella observerade differenser och gör de nödvändiga rättelserna i Ostoground-systemet. I synnerhet under sommarsäsongen händer det ofta att denna rutin blir ogjord, eftersom den ordinarie, ansvariga personalen har semester.
- Inköpsfakturorna registreras i den integrerade reskontran som en automatisk transaktion, då de är godkända i Ostoground-systemet. Till följd av de fortlöpande IT-problemen har inte alldeles alla inköpsfakturor sparats i den integrerade inköpsreskontran under de två senaste åren. Därför sänder butikscheferna skannade kopior av de arkiverade följesedlarna till Sir Trev Ltd som bokföringsverifikationer. De inköpsfakturor som fattas ur inköpsreskontran uppmärksammas ofta först när leverantören tar kontakt eller till följd av andra indrivningsåtgärder. Koncernens ekonomiledning noterar bristerna i hur uppgifterna sparats utgående från de butiksspecifika avvikelserna i bidragen i de månatliga rapporterna från bokföringen.

## Lagerhantering

- Alla butiker har ett eget lager. Butikerna har inte någon egentlig lagerpersonal. Butikspersonalen registrerar de produkter som har anlänt till lagret i Varastoground-systemet på särskilda lagerterminaler, som finns i lagren. Lagerterminalerna använder butiksspecifika lösenord, som hindrar utomstående personer att komma åt systemet. Forsedlarna för produkter som anlänt arkiveras och sparas i butikerna. Även Ostoground-



systemet fungerar på de aktuella lagerterminalerna. Butikspersonalen i varje butik gör årligen en lagerinventur decentraliserat precis före bokslutstidpunkten. Den person som har inventerat respektive produktgrupp korrigerar själv de i samband med inventeringen observerade skillnaderna i Varastoground-systemet

### *Betalningar*

- Bokföringspersonalen på bokföringsbyrån Sir Trev Ltd sköter betalningen av inköpsfakturorna. Bokföringsbyrån har fått anvisningar att be ekonomiledningen godkänna endast inköpsfakturer som överskrider tusen euro och som bokförs som övriga rörelsekostnader (det vill säga de inköpsfakturer som inte gäller inköp i lager och därmed inte godkänns av butikerna) per e-post. Exempelvis för hantering av oväntad frånvaro i ekonomiledningen har bokföringsbyrån en av praktiska skäl nödvändig möjlighet att vid behov förbigå godkännandet av fakturorna före betalning.
- Koncernens ekonomiledning godkänner nya varuleverantörer. Koncernen sänder en uppdatering av leverantörsregistret till Sir Trev en gång om månaden. Detta sker dock förhållandevis sällan, eftersom upp till flera tiotal nya varuleverantörer kan registreras under en vecka. Därför kan bokföringsbyrån även betala till en varuleverantör som inte finns i registret. Med detta undviker man att det i onödan samlas öppna fakturer och sannolika reklamationer som beror på fördröjningar i betalningsrörelsen.

### *Försäljningar*

- Samtliga butiksanställda arbetar under sina egna skift även i kassorna. Det använda Kassaground-kassasystemet utbyter information i maskinkod med Varastoground-systemet. Kassaförsäljningarna uppdateras en gång per dygn i lagervärdena. Butikscheferna skannar in och sänder över kassasystemets försäljningsrapporter per e-post till Boleyn-koncernens controller, som efter att ha överblickande analyserat dem sänder dem vidare till bokföringen för bokföring. Omsättningen bokförs månatligen på en gång i huvudbokföringen utgående från de e-postmeddelanden som kontrollern har sänt. Koncernens ekonomiförvaltning gör ingen separat elektronisk lagring eller säkerhetskopiering av Kassaground-systemet. Enligt ekonomiledningen räcker det med att huvudboksverifikationernas sammandragsverifikationer har säkerhetskopierats. Från transaktionerna i anknytning till omsättning i den huvudbok som Sir Trev Ltd producerar elektroniskt finns det en elektronisk länk till de sparade försäljningsrapporterna. På styrelsemötena jämför koncernledningen cirka fyra gånger årligen den förverkligade omsättningen mot den budgeterade omsättningen.
- Trots att systemen Ostoground, Varastoground och Kassaground har liknande namn är de produkter levererade av olika tillverkare. Säkerhetskopieringen av data som hanteras i dem har köpts in av den finländska serviceleverantören Pilviground Ab.

### *Löner*

- Boleyn Ab har lagt ut löneräkningen och myndighetsrapporteringen i anknytning till denna på Celteve Ab, som verkar i Finland. Celteve Ab ansvarar för lönebokföringens kontroller.
- Arbetsavtalen ingås i butikerna inom ramen för de villkor som koncernens ekonomiledning har gett. Lönevillkoren följer de vid respektive tidpunkt gällande kollektivavtalen. Pilviground Ab sköter centraliserat förvaringen av anställningsavtalen.
- De bokförare som bokföringsbyrån Sir Trev Ltd har utsett för det aktuella bolaget betalar lönerna två gånger i månaden utgående från det löneutbetalningsmaterial som Celteve Ab

har producerat och lämnat in. Bokföringsbyrån har tidvis haft problem med användningen av betalningsprogrammet. Därför har ett reservarrangemang tagits i bruk, vilket betyder att Celteve Ab då betalar lönerna. Koncernens ekonomidirektör och controller jämför en gång per månad den förverkligade lönen mot den budgeterade lönekostnaden.

I samband med den löpande revisionen under räkenskapsperioden observerade ni att det på bolagets bankkonton fanns flera betalningsprestationer på mindre än 35 000 euro som bokförts på bankkontonas kredit-sida i bokföringen för vilka anteckningen om godkännande saknades. Som stöd för bokföringarna fanns memorialverifikationer, vars debet-bokföring i resultaträkningen bland annat hade gjorts från olika omsättningskonton. Ni observerade även andra transaktioner på debet-sidan i anknytning till detta. I samband med bokslutsrevisionen observerade ni att vissa av de aktuella memorialverifikationerna och de bokföringar som hade gjorts utgående från dem senare hade avlägsnats ur bokföringen. Ni frågade bolagets ekonomidirektör om detta. Enligt ekonomidirektören var det endast fråga om korrigeringar av felaktigheter observerade under räkenskapsperioden. De av er granskade saldona på de saldobekräftelser som erhållits från bankerna stämmer överens med saldona på motsvarande bankkonton.

Utgående från en analytisk granskning observerade ni att saldona på bottenkassorna i vissa av Boleyn Ab:s butiker hade ökat betydligt jämfört med föregående år. Vid en analytisk granskning ligger bolagets pensionskostnad på en påtagligt hög nivå. Omsättningen har börjat ligga under prognoserna och utgående från intervjuer med ledningen finns det ingen tydlig orsak till detta. Bolagets produktsortiment kan klassificeras som en nödvändig nytthet och den nu rådande recessionen har inte påverkat efterfrågan negativt.

### Uppgift:

Besvara följande frågor utgående från den bakgrundsinformation som har getts. Motivera ditt svar med den relevanta lagstiftning som ska tillämpas eller andra tillämpningsbara normer eller bestämmelser. Då du besvarar frågan på dator ska du ge svaret på hela uppgiften på maximalt fyra A4-sidor (med fonten Calibri 11).

- 1) Vilka brister i IT-kontrollomgivningen borde du i enlighet med god revisionssed ha beaktat vid granskningen av IT-kontroller i Boleyn-koncernen och de utomstående serviceorganisationer som den anlitar?
- 2) Hurdana farliga arbetskombinationer finns i Boleyn-koncernen eller de serviceorganisationer som den anlitar utgående från de givna uppgifterna?
- 3) Vilka omständigheter som beskrivs i uppgiften visar på en förhöjd risk för felaktighet till följd av eventuella oegentligheter i Boleyn-koncernen? Vilka åtgärder enligt standarden ISA 240 ska ert granskningsteam vidta för att fastställa om det finns en eventuell risk för oegentligheter, eller oegentligheter i Boleyn-koncernen?
- 4) Är säkerhetskopieringen och förvaringen av bokföringsmaterialet såsom beskrivits i uppgiften korrekt gjord? Uppfyller de bokföringsverifikationer som har beskrivits i uppgiften på det allmänna planet de krav som ställs på dem?

## Löneförvaltning, myndighetsrapportering

