

<p>Minoritetsandelen har inte skiljts åt från eget kapital vid anskaffningstidpunkten.</p>	<p>Då andelen eget kapital har beaktats i den ackumulerade avskrivningsdifferensen, är eget kapital vid anskaffningstidpunkten positivt -200 000 euro + 560 000 euro = 360 000 euro. Minoritetens andel av detta är 25 procent, dvs. 90 000 euro.</p> <p>Justeringen utökar koncernaktivan (koncerngoodwill efter allokeringar).</p>	<p>Anskaffningsutgiften minskas genom att från dotterföretagets eget kapital vid anskaffningsutgiften dra av ett belopp som motsvarar koncernens innehav. (BFL 6:8.1)</p> <p>Koncernaktiva är skillnaden mellan anskaffningsutgiften och eget kapital (BFL 6:8:3), vilket innebär att den ändras, då eget kapital vid anskaffningstidpunkten ändras.</p>	<p>Konstaterats att minoritetsandelen ska skiljas åt från eget kapital.¹ (1,5 poäng)</p> <p>Hänvisats till rätt lagrum i bokföringslagen (eller till rätt avsnitt i Bokföringsnämndens allmänna anvisning). (0,25 poäng)</p> <p>Minoritetsandelen har räknats rätt eller det har getts en motiverad redogörelse i ord. (1,00 poäng)</p> <p>Provdeltagaren visar att han eller hon har uppfattat att beloppet inverkar på koncernaktivan. (0,25 poäng)</p> <p>Totalt 3,0 poäng</p>
--	--	--	---

¹ Om det i svaret konstateras att minoritetsandelen som sådan borde ha åtskilts från eget kapital vid anskaffningstidpunkten utan att den ackumulerade avskrivningsdifferensens inverkan har beaktats, ges inget poäng, eftersom det skulle ha lett till ett felaktigt bokslut.

<p>Koncernaktiva har hänförs till 100 procent, och minoritetsandelen har inte beaktats.</p>	<p>Enligt redovisningsprinciperna ska minoritetsandelen av dotterbolagets nettotillgångar vid anskaffningstidpunkten värderas till verkligt värde, vilket är enligt god bokföringssed.</p> <p>I den sammanställda kalkylen har allokering till maskiner och inventarier gjorts rätt, men minoritetens andel har inte antecknats i balansräkningens minoritetsandelar.</p> <p>Minoritetsandelen ska åtskiljas från allokerad koncernaktiva, från vilken latent skatteskuld har avdragits, dvs. 25 procent x (600 000 - 120 000) = 120 000 euro.</p> <p>Justeringen utökar koncernaktivan.</p>	<p>Värdering av minoritetsandelen till verkligt värde grundar sig på stycke 6.2.5 i Bokföringsnämndens allmänna anvisning om upprättande av koncernbokslut</p> <p>(Enligt god bokföringssed borde minoritetsandelen också presenteras till redovisat värde, dvs. koncernaktiva borde allokeras enligt en minoritetsandel på 75 procent. Bolagets metod motsvarar emellertid Bokföringsnämndens allmänna anvisning, vilket innebär att det inte är fråga om ett fel eller en brist).</p>	<p>Konstaterats att åtskiljande av minoritetsandel inte har gjorts enligt redovisningsprinciperna. (1,5 poäng).</p> <p>Det har hänvisats till rätt avsnitt i Bokföringsnämndens allmänna anvisning. (0,25 poäng)</p> <p>Den andel som ska åtskiljas för minoriteten har räknats rätt eller det har getts en motiverad redogörelse i ord. (1,00 poäng).</p> <p>Provdeltagaren visar att han eller hon har uppfattat att detta i det fall som ges i uppgiften inverkar på beloppet koncerngoodwill (0,25 poäng).</p> <p>Totalt 3,0 poäng.</p>
---	--	---	--

Post i koncernbalansräkningen	Eurobelopp i koncernbalansräkningen innan fel eller brist har rättats	Eurobelopp i koncernbalansräkningen efter att fel eller brist rättats	Poängsättning
1. Koncerngoodwill	645 000	295 000	0,50
2. Maskiner och inventarier	6 800 000	6 800 000	0,50
3. Andelar i företag inom samma koncern	0	0	0,25
4. Latent skattefordring	0	0	0,25

5. Eget kapital sammanlagt	6 435 000	5 875 000	0,75
6. Minoritetsandelar	0	210 000	0,50
7. Ackumulerad avskrivningsdifferens	0	0	0,25
8. Latent skatteskuld	260 000	260 000	0,50

För tabellen har inte getts poäng, om exakt samma tal som gavs i uppgiften i den vänstra eurobeloppskolumnen har upprepats i den högra kolumnen utan motivering.

Uppgift 3 (25 poäng)**3.1.**

Bristfällig punkt i dokumentationen	Korrigeringsförslag	Motivering (stycke i ISA-standard)	Poängsättning
Identifiering av närstående relationer förfrågningar till ledningen	<p>Revisorn ska fråga företagsledningen om vilka företagets närstående är och vilka förändringar som har skett jämfört med föregående räkenskapsperiod.</p> <p>Enligt revisionsdokumentationen har förfrågningar inte gjorts för räkenskapsperioden.</p>	ISA 550.13	1
Identifiering av närstående relationer förfrågningar till ledningen	<p>Revisorn ska fråga företagsledningen vilken typ av transaktioner som ingåtts under räkenskapsperioden och syftet med dem.</p> <p>Enligt revisionsdokumentationen har förfrågningar inte gjorts.</p>	ISA 550.13	1
Kontroller	<p>Revisorn ska ställa frågor till företagsledningen för att skaffa sig förståelse för de kontroller som ansluter sig till närståendetransaktioner.</p> <p>Bolaget har ingen formell godkännandepraxis för närståendetransaktioner.</p> <p>Bristerna i kontrollen av närstående relationer och närståendetransaktioner ska beaktas när revisorns uttalande upprättas.</p>	ISA 550.14 och ISA 550.A18	2
Identifiering av närstående relationer	<p>Nappi ja Nippeli Ab har vederlagsfritt getts tillgång till en del av bolagets lagerlokaler. Det är fråga om en vederlagsfri närståendetransaktion utanför affärsverksamheten.</p> <p>Revisorn ska undersöka eventuella underliggande kontrakt och utvärdera om det finns affärsmässiga grunder för transaktionerna.</p> <p>Enligt dokumentationen har sådan bedömning inte gjorts.</p>	ISA 550.23 och ISA 550 A38	2

Uppgifter som ska redovisas i bokslutet	<p>I noterna till bokslutet har försäljning till Tossavaisen Kioski Ab som skett under räkenskapsperioden redovisats som en närståendetransaktion som genomförts med avvikande villkor.</p> <p>Enligt revisorns dokumentation ges även andra kunder en kontantrabatt på 5 procent på inköpen, vilket innebär att försäljningen har genomförts på sedvanliga villkor.</p> <p>I noterna till bokslutet saknas information om uthyrningen av lagret vederlagsfritt till Nappi och Nippeli Ab. Det är fråga om en väsentlig närståendetransaktion som genomförts med avvikande villkor, för vilken det ska presenteras en not i bokslutet.</p>	ISA 550:25 (a)	2
Rapportering	<p>Såvida inte alla i förvaltningsorganen deltar i företagsledningen, ska revisorn informera förvaltningsorganen om alla betydelsefulla frågor som har observerats under revisionen.</p> <p>Ärenden som ska rapporteras:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ledningen har inte underrättat revisorerna om alla närstående och närståendetransaktioner. • Närståendetransaktionerna har inte godkänts på relevant sätt. • Uppgifterna i bokslutet är bristfälliga. <p>Enligt revisionsdokumentationen har det i revisionen inte uppdagats sådana faktorer som borde rapporteras till styrelsen.</p>	ISA 550.27	2
Slutledning	<p>Revisorn ska skriftligen informera förvaltningsorganen om betydande brister i den interna kontrollen.</p> <p>I bokslutet saknas väsentliga uppgifter om närståendetransaktioner, vilket innebär att revisorn ska ge ett uttalande med avvikande mening¹ och motiveringar till den enligt 3 kap. 5 § 2 mom. 1 punkten i revisionslagen.</p>	ISA 265.8–9 ISA 705.18	2
			Totalt 12,0 poäng

¹ Som svar har i bedömningen även godkänts ett uttalande som lämnats med reservation.

3.2.

Bristfällig punkt i dokumentationen	Korrigeringsförslag	Motivering (stycke i ISA-standard)	Poängsättning
Kontrollmiljön - betalningstrafik	<p>Revisorn har inte skaffat sig förståelse av hur godkännandet av betalningar sköts i fråga om sådana betalningar som betalas direkt från bankkonto utan godkännande. Revisorn har inte skaffat sig förståelse för de kontroller som gäller kontobokföring.</p> <p>Enligt dokumentationen kan betalningar göras förbi reskontra. Enligt dokumentationen ska fakturor som betalas via reskontra kvitteras av både granskaren och godkännaren.</p>	ISA 315.18	1,5
Kontrollmiljön - varulager	<p>Revisorn borde ha skaffat sig förståelse för kontroller i anslutning till lagret.</p> <p>Lagret sköts av en person. Det faktum att arbetsuppgifterna inte är tillräckligt åtskilda och att det under räkenskapsperioden inte gjorts någon lagerinventering av en oberoende aktör, ökar risken för oegentligheter.</p>	ISA 315.29 ISA 240, bilaga 1	1,5
Kontrollmiljön – risk för oegentligheter	Revisorn ska bedöma risken för oegentligheter på grund av brister i anslutning till bolagets kontrollmiljö.	ISA 240.24 ISA 240.A23	1
Omsättningstillgångarnas existens – bristfälliga kontrollåtgärder	<p>Revisorn ska inhämta revisionsbevis genom att närvara vid lagerinventering, såvida omsättningstillgångarna är väsentliga för bokslutet. Mallikas Ab:s omsättningstillgångar utgör cirka 40 procent av balansomslutningen och överskrider väsentlighetsgränsen betydligt.</p> <p>Revisorn borde således ha deltagit i inventeringen av omsättningstillgångarna.</p> <p>Det faktum att det uppstår extra kostnader för revisorn, eftersom</p>	ISA 501.4 ISA 501.4 ISA 501.A12	1,5

	lagret finns på en annan ort, är inte en orsak att låta bli att delta i inventeringen.		
Leverantörsskulder – bekräftelser	<p>Revisorn borde ha dokumenterat orsakerna, bedömt om de är relevanta, utreda varför företagsledningen lirkar på att revisorn skaffar bekräftelse på ett saldo för leverantörsskulder från ett annat bolag än vad revisorn hade tänkt sig samt bedöma om orsakerna är rimliga.</p> <p>Bolagets ledning har strävat efter att inverka på det objekt som väljs. Ledningens orsak (kundens reskontraskötare är sjukledig) är inte en motiverad orsak till att inte skicka en begäran om bekräftelse.</p>	ISA 505.8	1,5
Leverantörsskulder – reskontrautdrag efter räkenskapsperioden	<p>Revisorn borde ha genomfört alternativa granskningsåtgärder för att säkerställa att Nakkilan Kone Ab:s leverantörsskuld var relevant. Revisorn borde ha säkerställt att skulden betalats efter räkenskapsperioden.</p> <p>Genomgången av öppna saldon i reskontran efter räkenskapsperioden ger inte tillräcklig garanti för att leverantörsskulden har betalats.</p>	ISA 505.A10 ISA 505.A18	1,5
Leverantörsskulder – analytiska åtgärder	<p>Revisorn borde ha vidtagit tilläggsåtgärder genom att göra en förfrågan till företagsledningen och utföra andra granskningsåtgärder.</p> <p>Revisorn borde t.ex. i samband med den analytiska granskningen av materialet ha observerat att bolagets leverantörsskulder hade ökat betydligt i förhållande till omsättningen.</p>	ISA 520.7 ISA 315.A8	1,5
Kassa och bank	<p>Revisorn ska bilda sig en uppfattning om vilka kontrollaktiviteter som är relevanta för revisionen.</p> <p>Kontroller i anslutning till bolagets betalningstrafik är relevanta med tanke på revisionen. Revisorn</p>	ISA 315.20	1,5

	<p>borde ha fäst uppmärksamhet vid att ekonomichefen förutom registreringsrätt även har betalningsrätt (bilaga 2). Det faktum att ekonomichefen enligt egen utsago inte betalar räkningar minskar inte risken för bedrägeri, eftersom ekonomichefen har både registrerings- och betalningsrätt.</p> <p>Revisorn har inte utrett kontrollernas existens eller testat dem. Revisorn ska utforma och utföra granskning av kontroller för att inhämta revisionsbevis för att kontrollerna är effektiva.</p>	ISA 330.8	
Slutledning	<p>Revisorn ska skriftligen informera förvaltningsorganen om betydande brister i den interna kontrollen.</p> <p>Bokslutet är till väsentliga delar felaktig på grund av fel i leverantörsskulderna och omsättningstillgångarna. Revisorn ska ge ett utlåtande med avvikande mening enligt 3 kap. 5 § 2 mom. 1 punkten i revisionslagen och motiveringar till den.</p>	ISA 265.8–9 ISA 705.18	1,5
			Totalt 13,0 poäng

Uppgift 4 (25 poäng)

4.1 (12,5 poäng)

Fastigheten i Helsingfors

Fastigheten i Helsingfors har hyrts med ett operationellt leasingavtal för bolagets eget bruk. Lokalerna i bolagets eget bruk uppfyller inte kännetecknen på en förvaltningsfastighet (IAS 40.5 och IAS 40.6), vilket innebär att standard IAS 40 inte ska tillämpas. Det är fråga om hyrda lokaler, vilket innebär att bolaget ska tillämpa standard IAS 17 på den bokföringsmässiga behandlingen av lokalerna. Leasingavtal indelas i finansiella leasingavtal och operationella leasingavtal.

Enligt uppgiften är leasingavtalet för fastigheten i Helsingfors ett operationellt leasingavtal, och det är fråga om en leasetagare. Bolaget ska tillämpa anvisningarna i IAS 17.33 i redovisningen och kostnadsföra leasingavgiften linjärt över leasingperioden. Hyresfri period ska periodiseras linjärt över hela leasingperioden (SIC-15). Eventuell skattepåverkan ska beaktas på det sätt som IAS 12 kräver.

Fastigheten i Esbo

Leasingobjektet i Esbo är ett finansiellt leasingobjekt i bolagets eget bruk. Lokalerna används i anslutning till produktion.

Lokalerna i bolagets eget bruk uppfyller inte kraven på en förvaltningsfastighet enligt IAS 40.5. Bolaget ska tillämpa bestämmelserna om finansiella leasingavtal i IAS 17 ur hyrestagarens synvinkel.

Lokalerna ska vid det första redovisningstillfället värderas till det värde som fås då hyrorna diskonteras med leasingavtalets implicita ränta till sitt nuvärde (IAS 17.20) eller till verkligt värde. Avskrivningar ska göras enligt IAS 16. I samband med redovisningen av tillgångarna redovisar bolaget den finansiella skulden för arrangemanget i balansräkningen.

Leaseavgifter (hyror) som bolaget betalar fördelas på finansiella kostnader och låneamorteringar så att en jämn förräntning alltid erhålls på det utestående lånekapitalet (IAS 17.25). Då bolagets redovisade värde och skattemässiga värde på tillgångspost eller skuldskiljer sig från varandra efter den ursprungliga justeringen, ska på skillnaden räknas uppskjuten skatt enligt IAS 12. Uppskjuten skatt redovisas för skillnaden mellan avskrivning och finansiell kostnad samt hyra. Avskrivningar på lokaler upptas i gruppen avskrivningar, finansiella kostnader i finansiella poster och förändring i uppskjuten skatt i gruppen skatter.

Fastigheten i Borgå

Fastigheten i Borgå har hyrts ut till Borgå stad med ett finansiellt leasingavtal. Lokaler som hyrts ut med ett finansiellt leasingavtal kan inte behandlas som förvaltningsfastigheter (IAS 40.5 och IAS 40.9 e). Bolaget ska redovisa den uthyrda fastigheten med tillämpande av IAS 17.

Det är fråga om en hyresvärd och ett finansiellt leasingavtal. I sådana fall redovisar bolaget från första början i stället som en tillgångspost som en fordran i balansräkningen, vilket i praktiken motsvarar den tillgångspost som tidigare redovisats i balansräkningen (IAS 17.36).

Eventuella kostnader som uppstått då leasingavtalet ingås ska behandlas som en del av avtalets totalintäkter och periodiseras över avtalstiden (IAS 17.38). Leasingintäkterna som bolaget får fördelas som minskning av fordran och som finansiella intäkter. Finansiella intäkter ska fördelas så att en jämn förräntning erhålls på den intäkt som redovisas under varje period (IAS 17.39). Under senare räkenskapsperioder ger posten upphov till uppskjuten skatt, eftersom bolagets redovisade värde och skattemässiga värde på tillgångsposten eller fordringen skiljer sig från varandra. Den uppskjutna skatten räknas som skillnaden mellan dessa enligt IAS 12.

Fastigheten i Tammerfors

Fastigheten i Tammerfors har hyrts vidare med ett operationellt leasingavtal. Bolagets syfte är att generera intäkter genom hyror och eventuell förändring av verkligt värde på tillgångsposten. Fastigheten som bolaget besitter fyller definitionen på en förvaltningsfastighet (IAS 40.5).

En förvaltningsfastighet tas upp till anskaffningsvärde vid förvärvet och transaktionskostnader ska inräknas i anskaffningsvärdet (IAS 40.20). Enligt uppgiften värderar bolaget förvaltningsfastigheter till verkligt värde. Förändring i verkligt värde ska redovisas via resultatet för den räkenskapsperiod, under vilken värdet har förändrats (IAS 40.35).

Mellan den första redovisningen och en senare redovisning uppstår en skillnad mellan redovisat värde och det skattemässiga värdet för vilken uppskjuten skatt ska räknas enligt IAS 12. Bolaget redovisar leasingintäkterna i resultaträkningen (IAS 17.50). Förvaltningsfastigheten redovisas i balansräkningens tillgångsposter i långfristiga tillgångsposter utifrån sin karaktär.

4.2 (12,5 poäng)

Matala tuotto Ab använder börsaktier och placeringsfonder för att eftersträva vinst på kort sikt. Enligt IAS 39 ska de aktuella finansiella instrumenten värderas till verkligt värde, om det finns ett tillförlitligt marknadspris för dem (IAS 39.9a och IAS 39.9b).

Enligt uppgiften finns det ett tillförlitligt verkligt värde för instrumenten, vilket innebär att instrumenten ska värderas till verkligt värde med tillämpande av bestämmelserna i IFRS 13. Placeringar som ska värderas till verkligt värde via resultaträkningen ska vid det första redovisningstillfället tas upp till verkligt värde utan transaktionskostnader i balansräkningen (IAS 39.43). Dessa redovisas i finansiella kostnader.

De aktuella placeringarna har skaffats för att eftersträva vinst på kort sikt. Instrumenten klassificeras enligt IAS 39.45 som finansiella tillgångar värderade till verkligt värde via resultaträkningen (definition a. av de fyra kategorierna av finansiella instrument enligt IAS 39.9). Som namnet säger redovisas värdeförändringar via resultatet (IAS 39.46) och instrumenten har alltid värderats till verkligt värde, vilket innebär att man inte särskilt behöver begrunda om en eventuell nedskrivning behöver göras (IAS 39.58). I fråga om värdeförändringar bör det utredas, om det uppstår ett krav på att redovisa uppskjuten skatt. Vid behov kan uppskjuten skatt redovisas enligt IAS 12 till ett värde som anger skillnaden mellan redovisat värde och skattemässigt värde genom att använda en skattesats på 20 procent.

Instrument i främmande kapital har förvärvats i syfte att eftersträva långsiktig avkastning. Enligt den information som ges i uppgiften har bolaget inte behövt realisera poster i anslutning till dem tidigare än när instrumenten förfallit (maturitet). Som klassificeringsalternativ finns i detta fall finansiella placeringar som hålles till förfall, finansiella tillgångar som kan säljas eller finansiella tillgångar värderade till verkligt värde via resultaträkningen med stöd av verkligt värde-optionen. (IAS 39.9 och IAS 39.45).

Instrument värderade till verkligt värde via resultatet upptas vid det första redovisningstillfället till verkligt värde utan transaktionskostnader. Instrument som hålles till förfall och instrument som kan säljas redovisas vid det första redovisningstillfället till verkligt värde, till vilket transaktionskostnaderna läggs till. (Jfr. IAS 39.43). Det verkliga värdet fastställs enligt IFRS 13.

Värderingsprincipen för finansiella tillgångar som hålles till förfall är det upplupna anskaffningsvärdet, där eventuell över-/underkurs periodiseras över masskuldebrevets löptid (IAS 39.46 b) genom användande av effektivräntemetoden så att avkastningen kalkyleras för det finansiella instrumentet under hela löptiden med samma avkastningsprocent (IAS 39.9 Definitioner avseende redovisning och värdering).

Instrument som kan säljas värderas till verkligt värde. Värdeförändringar redovisas i fonden för verkligt värde via övrigt totalresultat (IAS 39.46). Värderingen ska göras varje rapporteringsdag. Posten tas bort från fonden för verkligt värde via resultatet, då man avstår från den (IAS 39.55 b)

Värdeförändringar på instrument som värderas till verkligt värde via resultaträkningen redovisas via resultatet (IAS 39.46). Instrumenten har alltid värderats till verkligt värde, vilket innebär att man inte särskilt behöver begrunda om en eventuell nedskrivning ska göras (IAS 39.58).

För placeringar som hålles till förfall och som kan säljas bör man bedöma om det finns belegg för ett eventuellt nedskrivningsbehov (IAS 39.58). Om värdet på en placering konstaterats ha minskat enligt IAS 39, ska nedskrivningen redovisas i resultaträkningen (IAS 39.63 och IAS 39.67).

I fråga om nedskrivningen ska det utredas om det uppstår krav på att redovisa uppskjuten skatt. Om krav uppstår, ska uppskjuten skatt enligt IAS 12 redovisas till ett värde som anger skillnaden mellan redovisat värde och beskattningsvärde genom att använda en skattesats på 20 procent.

GR-examen 2017

DEL 2 REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80,0 poäng)

	Granskad omständighet	Granskningsobservation, motiverad bedömning och rättelseförfarande	Effekt på rapporteringen (berätta vad, var och hur du ska rapportera, om felet eller bristen inte rättas)	Poäng
1.	Övriga immateriella tillgångar, utvecklingsutgifter, forskningsutgifter och förvaltningsutgifter har aktiverats som övriga utgifter med lång verkningstid.	<p>Enligt 4 § i styrelsens protokoll 2/2017 (7.3.2017) har bolaget aktiverat utvecklingskostnaderna för vådroboten i balansposten övriga utgifter med lång verkningstid. Enligt punkt 1 i revisorns sammandrag har utvecklingsutgifter på sammanlagt 1 606 809 euro aktiverats. På dessa har det gjorts en 10 års linjär avskrivning på 160 680,90 euro och i bokslutet återstår utvecklingsutgifter på 1 446 128,10 euro under beteckningen övriga utgifter med lång verkningstid/ övriga immateriella tillgångar. Enligt bokföringslagen (BFL) 5:8.2 får utvecklingsutgifter inte aktiveras som övriga utgifter med lång verkningstid. (2,0 poäng)¹</p> <p>Enligt punkt 1 i revisorns sammandrag utgör forskningsutgifterna sammanlagt 100 000 euro av de utvecklingsutgifter som felaktigt aktiverats bland övriga utgifter med lång verkningstid. På de aktiverade forskningsutgifterna har det gjorts en 10 års linjär avskrivning på 10 000 euro, vilket betyder att bokslutet innehåller aktiverade forskningsutgifter på sammanlagt 90 000 euro. Enligt BFL 5:8.1 § ska forskningsutgifter tas upp som kostnad under räkenskapsperioden, och därför borde forskningsutgifterna inte ha fått aktiveras. (1,5 poäng)</p> <p>Enligt 5 § i styrelsens protokoll 3/2017 (19.6.2017) och punkt 1 i revisorns sammandrag har under räkenskapsperioden som kostnader för vådroboten aktiverats sammanlagt 100 000 euro i styrelsearvoden och möteskostnader samt i löner till ledningens sekreterare bland övriga utgifter med lång verkningstid. På de</p>	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Uttalande om avvikande mening om informationen i bokslutet enligt RevL 3:5 § 2 mom. 1 punkten (1,0 poäng)</p>	10

¹ Som svar har också godkänts att 220 000 euro tas upp som patenteringskostnader bland immateriella rättigheter (BFL 5:5a). Med avdrag för 10 års linjär avskrivning aktiveras under räkenskapsperioden patenteringskostnader på 198 000 euro. Utvecklingsutgifter på 1 068 128,10 euro har då felaktigt aktiverats i utgifter med lång verkningstid.

	<p>aktiverade förvaltningsutgifterna har det gjorts en 10 års linjär avskrivning på 10 000 euro, vilket betyder att aktiverade förvaltningsutgifter på sammanlagt 90 000 euro har redovisats i bokslutet.</p> <p>Enligt BFL 5:1 § avdras från räkenskapsperiodens intäkter som kostnader de utgifter som sannolikt inte längre genererar inkomst som motsvarar dem. Styrelsens arvoden och möteskostnader samt löner till ledningens sekreterare genererar inte inkomst under flera räkenskapsperioder och är därför inte aktiverbara utgifter. (1,5 poäng)</p> <p>Enligt SMF (små- och mikroföretagsförordningen) 3:1.2 § 3 punkten behöver uppgift om de värderingsprinciper och -metoder samt periodiseringsprinciper och -metoder som följts vid upprättandet av bokslutet inte ges för utvecklingsutgifter och andra utgifter med lång verkningstid, om de inte har aktiverats i enlighet med 5 kap. 8, 9 eller 11 § i bokföringslagen. Utvecklingsutgifterna (övriga utgifter med lång verkningstid) har dock aktiverats, och därför ska noter om tillämpade bokslutsprinciper anges för utvecklingsutgifterna. (0,75 poäng)</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Forsknings- och förvaltningsutgifterna ändras till kostnad och avdras från övriga utgifter med lång verkningstid efter korrigerig av avskrivningar.</p> <p>Per Övriga rörelsekostnader 100 000 euro Per Personalkostnader 100 000 euro An Övriga utgifter med lång verkningstid (övriga immateriella tillgångar) 180 000 euro An Avskrivningar enligt plan 20 000 euro (1,5 poäng)</p> <p>För de återstående utvecklingsutgifterna på 1 266 128,10 euro som upptagits bland övriga utgifter med lång verkningstid ändras beteckningen till utvecklingsutgifter bland bestående aktiva.</p> <p>Per Utvecklingsutgifter 1 266 128,10 euro An Övriga utgifter med lång verkningstid (övriga immateriella tillgångar) 1 266 128,10 euro (1,0 poäng)</p>		
--	--	--	--

		<p>I noterna till bokslutet läggs till uppgifter om de värderingsprinciper och metoder som tillämpats vid aktiveringen av utvecklingsutgifter samt om periodiseringsprinciperna och metoderna, till exempel på följande sätt:</p> <p>”Utvecklingsutgifterna har värderats enligt anskaffningskostnaderna och med beaktande av utvecklingsutgifternas förmåga att generera inkomster. Utvecklingsutgifterna avskrivs linjärt under 10 år.” (0,75 poäng)</p>		
2.	Utvecklingsutgifter / övriga utgifter med lång verkningstid / Noter / Kalkyl över utdelningsbart fritt eget kapital, förslag till vinstutdelning	<p>I BFL 5:8.3 sägs att om utvecklingsutgifterna har aktiverats får den ännu icke kostnadsförda delen av aktiveringen inte delas ut av räkenskapsperiodens resultat, vinstmedel eller andra utdelningsbara fonder hos ett aktiebolag. I noterna har bolaget i kalkylen över utdelningsbart fritt eget kapital som presenterats i punkt 3 inte i enlighet med bokföringslagen dragit av de utvecklingsutgifter på sammanlagt 1 446 128,10 euro som beskrivits i föregående punkt och tagits upp bland övriga utgifter med lång verkningstid.² De utdelningsbara medlen skulle vara kraftigt negativa om utvecklingsutgifterna hade dragits av. (2,0 poäng)</p> <p>Bolagets styrelse föreslår enligt 5 § i mötesprotokoll 4/2017 (21.8.2017) för bolagsstämman en utdelning på sammanlagt 80 000 euro av det utdelningsbara fria egna kapitalet. Förslaget strider mot ABL 13:5, eftersom bolaget inte har något utdelningsbart fritt eget kapital efter att utvecklingsutgifterna dragits av från utdelningsbart fritt eget kapital. Det finns inte heller något utdelningsbart fritt eget kapital efter att de övriga felen rättats. (1,5 poäng)</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Styrelsen återtar förslaget till utdelning eftersom det strider mot aktiebolagslagen. Eftersom förslaget till utdelning återtas rättas texten i noterna.</p>	Revisionsberättelse	6

² Från utdelningsbart eget kapital har man också kunnat dra av ett belopp som inte innefattar 220 000 euro i kostnader för internationell patentering, eftersom den term som användes i uppgiften inte var entydig.

		Kalkylen över utdelningsbart fritt eget kapital rättas så att de icke kostnadsförda utvecklingsutgifterna på 1 446 128,10 euro dras av från utdelningsbara fria egna kapitalet. (1,5 poäng)		
3.	Balansräkning / Lånefordringar	<p>Enligt 5 § i styrelsens protokoll 2/2017 (7.3.2017) har bolaget beviljat ett vipplån på 95 000 euro till styrelsesuppleanten Simo Seilaaja. Ingen säkerhet har ställts för lånet och ingen ränta tas ut. I uppgiften anges ingen affärsekonomisk grund för vipplånet.</p> <p>Enligt punkt 4 i revisorns sammandrag finns vipplånet i balansräkningen även vid revisionstidpunkten. Det beviljade lånet som saknar säkerhet har ingen affärsekonomisk grund för företaget. Det minskar bolagets medel och anses därmed som olaglig utbetalning av medel. (ABL 13:1.3 §) (2,0 poäng)</p> <p>Enligt SMF 3:9.1 ska lån till suppleanter i styrelsen samt de huvudsakliga räntevillkoren och övriga lånevillkoren anges per förvaltningsorgan i noterna. Vipplånet och villkoren för det saknas i noterna. (1,0 poäng)</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Styrelsen återkräver vipplånet av Simo Seilaaja. (1,0 poäng)</p> <p>I noterna läggs till uppgifter enligt SMF 3:9 om ett vipplån på 95 000 euro till en person som står bolaget nära: lånefordran är hos en medlem i styrelsen, lånet har beviljats under räkenskapsperioden, lånet är räntefritt och ingen säkerhet har ställts. (1,0 poäng)</p>	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Uttalande om avvikande mening om informationen i bokslutet enligt RevL 3:5 § 2-3 mom. (1,0 poäng)</p> <p>Revisionsberättelse</p> <p>Anmärkning enligt RevL 3:5 § 5 mom. om förfarande som strider mot aktiebolagslagen 13:1.3 § (1,0 poäng)</p>	7
4.	Resultatpremie / förvaltning	<p>Enligt 5 § i styrelsens protokoll 4/2017 (21.8.2017) beslutade man betala 40 000 euro i resultatpremie för räkenskapsperioden till verkställande direktören 4.9.2017 med motiveringen att villkoren i det avtal som nämns i protokollet har uppfyllts. I punkt 2 i revisorns sammandrag sägs att villkoret för resultatpremie är att räkenskapsperiodens vinst överstiger 100 000 euro. Efter felet i bokslutet uppfylls inte villkoren för resultatpremie, och därför borde resultatpremien inte ha beviljats. (1,5 poäng)</p> <p>Utbetalning av resultatpremie på oriktiga grunder anses som olaglig utbetalning av medel enligt ABL 13:1.3 §. (1,0 poäng)</p>	<p>Anmärkning enligt RevL 3:5 § 5 mom. om förfarande som strider mot 13:1.3 § i aktiebolagslagen (1,0 poäng)</p> <p>Skriftlig rapportering till styrelsen (0,5 poäng)</p>	5

		<p>Rättelseförfarande:</p> <p>Felet underskrider väsentlighetsgränsen och behöver därför inte rättas i bokföringen och bokslutet.</p> <p>Styrelsen ska återta beviljandet av resultatpremie och utbetalningen av resultatpremien får inte verkställas (ABL 6:2.2 §). (1,0 poäng)</p>		
5.	Kapitallån, klassificering / upptagning bland eget kapital	<p>Kapitallånen på sammanlagt 920 250 euro har på beslut av styrelsen 4/2016, 5 § (15.12.2016) klassificerats som eget kapital. I punkt 4 i noterna sägs att kapitallånen har en förfallodag och i punkt 6.1 sägs att kapitallånen har utomstående säkerhet. Att lånen har en förfallodag och säkerhet uppfyller inte villkoren enligt BFL 5:5c (samt KILA 1950/2016) för att kapitallånen ska kunna hänföras till eget kapital. (1,5 poäng)</p> <p>De huvudsakliga lånevillkoren för kapitallånen och den upplupna räntan³ som inte upptagits som kostnad har inte angetts i noterna för att ge en rättvisande bild (ABL 8:5.3 2 punkten), SMF 1:3.1 och SMF 3:13). (1,0 poäng)</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Kapitallånen ska flyttas från eget kapital till främmande kapital som en separat post. Per kapitallån (eget kapital) 920 250,00 An kapitallån (långfristigt främmande kapital) 920 250,00 Jämförelseuppgifterna ska ändras på motsvarande sätt för kapitallånens del. (1,5 poäng)</p> <p>I noterna läggs de väsentliga lånevillkoren till samt upplupen icke kostnadsförd ränta på lånen (summan behöver inte anges i svaret). (0,5 poäng)</p> <p>I noterna stryks kapitallånen från punkt 3 Förändringar av eget kapital samt utredningen om överföring av kapitallån till eget kapital. (0,5 poäng)</p>	Revisionsberättelse	6
			Uttalande om avvikande mening om informationen i bokslutet enligt RevL 3:5 § 2-3 mom. (1,0 poäng)	

³ Ränta på kapitallån som bokförts som eget kapital behandlas som vinstutdelning och bokförs därför från eget kapital först när den betalas. Eftersom räntan enligt den information som getts i uppgiften inte har dragits av från utdelningsbara medel kan man dra slutsatsen att den inte heller har betalats.

6.	Resultaträkning, noter / extraordinära intäkter	<p>I resultaträkningen har bolaget som extraordinär intäkt tagit upp ett allmänt bidrag på 90 000 euro som nämns i punkt 2 i noterna till bokslutet. I och med ändringen 30.12.2015/1620 av gällande bokföringslag och enligt SMF bilaga 1 redovisas extraordinära intäkter (och kostnader) inte längre i resultaträkningen. Därför har intäkten tagits upp på ett felaktigt sätt.</p> <p>Eftersom extraordinära poster inte heller finns för jämförelseperioden, innehåller resultaträkningen felaktigt mellanrubriken "vinst före extraordinära poster". (2,0 poäng)</p> <p>Rättelseförfarande: Noterna till bokslutet rättas så att den extraordinära intäkten ersätts med "exceptionell post", som ingår i övriga rörelseintäkter. (SMF 3:2) Det allmänna bidraget ska tas upp under övriga rörelseintäkter. Per extraordinära intäkter 90 000 euro An övriga rörelseintäkter 90 000 euro</p> <p>I resultaträkningen stryks mellanrubriken "vinst före extraordinära poster". (1,5 poäng)</p>	Revisionsberättelse Uttalande om avvikande mening om informationen i bokslutet enligt RevL 3:5 § 2 mom. 1 punkten (0,5 poäng)	4
7.	Övriga ekonomiska åtaganden utanför balansräkningen, resultaträkning, personalkostnader/ revisorns arbetspapper, beräkning av semesterlöneskuld	<p>Enligt revisorns arbetspapper har bolaget i noterna som övriga ekonomiska åtaganden utanför balansräkningen vid bokslutstidpunkten tagit upp semesterlönerna och -penningarna för 25 anställda som är sjuklediga, sammanlagt 87 500 euro jämte bikostnader. Enligt revisorns arbetspapper och 4 § i styrelsens protokoll 3/2017 (19.6.2017) har dessa semesterlöner inte tagits upp i bokföringen utan endast i noterna. I bokslutet per 30.6.2017 saknas därmed 87 500 euro i personalkostnader.</p> <p>Enligt BFL 3:3.1 § 6 punkten ska semesterlön och semesterlöneskuld som hänför sig till räkenskapsperioden tas upp i bokslutet, eftersom semesterlönerna ackumulerats under räkenskapsperioden. (2,5 poäng)</p>	Revisionsberättelse Uttalande om avvikande mening om informationen i bokslutet enligt RevL 3:5 § 2 mom. 1 punkten (1,0 poäng)	5

		<p>Rättelseförfarande:</p> <p>I bokslutet läggs till semesterlöner jämte bikostnader som avsättning för semesterlöner.</p> <p>Per löner 70 000 euro Per pensionskostnader 12 600 euro Per övriga lönebikostnader 4 900 euro</p> <p>An resultatregleringar 87 500 euro (1,25 poäng)</p> <p>I noterna till bokslutet 30.6.2017 stryks i punkt 6.4 Övriga ekonomiska åtaganden utanför balansräkningen 87 500 euro bland åtaganden som förfaller under följande räkenskapsperiod. (0,25 poäng)</p>		
8.	Ränteswapavtal, noter, resultaträkning, balansräkning	<p>I punkt 5 i noterna anges ett negativt marknadsvärde vid bokslutstidpunkten för ett ränteswapavtal som hänför sig till kreditinstitutslån 12345, sammanlagt -80 841,75 euro. Enligt punkt 6 i revisorns sammandrag har ränteswapavtalet bibehållits oförändrat, trots att det kreditinstitutslån som hänfört sig till avtalet har betalats i förtid. Enligt styrelsens protokoll 4/2016 (15.12.2016) kommer lån inte heller att behövas inom de närmaste åren. (1,5 poäng)</p> <p>Ränteswapavtalet är inte längre ett säkrande finansiellt instrument (eftersom posten som ska säkras inte längre existerar). Ränteswapavtalets negativa marknadsvärde borde tas upp som kostnad (Bokföringsnämnden 1963/2016, 1912/2014 punkt 2.6 och 1878/2011). (1,5 poäng)</p> <p>I noterna saknas uppgifter om ränteswapavtalets förändrade natur enligt SMF 3:7.1 § 2 och 3 punkten. (0,5 poäng)</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Ränteswapavtalets negativa marknadsvärde tas upp som finansiell kostnad i resultaträkningen.</p>	Revisionsberättelse	6
			Uttalande om avvikande mening om informationen i bokslutet enligt RevL 3:5 § 2 mom. 1 punkten (1,0 poäng)	

		<p>Per övriga finansiella kostnader 80 841,75 euro An resultatregleringar 80 841,75 euro</p> <p>I noterna till bokslutet ska läggas till uppgift om avtalets förändrade natur. (1,5 poäng)</p>		
9.	Omsättning	<p>Enligt punkt 7 i revisorns sammandrag ingår i bokslutet sammanlagt 620 000 euro i omsättning som kommer från bankkontoutdragen och tagits upp som försäljningsintäkter. Enligt prestationsprincipen hänförs beloppet till juli 2017, alltså till följande räkenskapsperiod. (BFL 3:3.1 § 6 punkten). Den intäktsförda försäljningen hör därmed inte till räkenskapsperioden, och därför är omsättningen 620 000 euro för stor. (2,5 poäng)</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Den felaktigt intäktsförda omsättningen rättas bort från bokslutet.</p> <p>Per försäljningsintäkter/omsättning 620 000 euro An erhållna förskott 620 000 euro (1,5 poäng)</p>	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Uttalande om avvikande mening om informationen i bokslutet enligt RevL 3:5 § 2 mom. 1 punkten (1,0 poäng)</p>	5
10.	Resultaträkning, noter / resultatregleringar, avsättning	<p>Enligt 4 § i styrelsens protokoll 3/2017 (19.6.2017) konstaterades att fem verksamhetslokaler som bolaget hyrt räknat från 1.1.2017 var obrukbara. På grund av detta beslutade styrelsen hyra tillfälliga lokaler av Vuokramummila Ab och flytta 189 personer till Vuokramummila Ab:s lokaler i juli 2017. Dessutom har man kommit överens med hyresvärden om att Paappala Ab står för kostnaderna för reparation av skadorna på byggnaderna. Reparationskostnaderna har beräknats till 1 250 000 euro.</p> <p>Ingen avsättning har gjorts för de beräknade reparationskostnaderna på 1 250 000 euro som Paappala Ab ska stå för. (BFL 5:14 §)</p> <p>Enligt 4 § i styrelsens protokoll 4/2017 (21.8.2017) kostade flyttningen av de boende 200 000 euro för bolaget. I noterna till bokslutet nämns flyttning av boende och hyrning av tillfälliga lokaler som en händelse efter utgången av räkenskapsperioden. I resultaträkningen och balansräkningen finns ingen post som gäller flyttning av</p>	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Uttalande om avvikande mening om informationen i bokslutet enligt RevL 3:5 § 2 mom. 1 punkten (1,0 poäng)</p>	10

		<p>boende. Det är fråga om en utgift enligt BFL 5:14 § som uppfyller förutsättningarna för att tas upp som en resultatregleringspost.</p> <p>I noterna har varken beloppet av eller innehållet i kostnaderna för flyttningen av boende eller reparationskostnaderna/avsättningen angetts som väsentliga exceptionella kostnadsposter i enlighet med SMF 3:2 §.</p> <p>(6,0 poäng)</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Kostnaden för flyttning av boende tas upp bland resultatregleringar, eftersom utgiftens exakta belopp och realiseringstidpunkt är kända vid bokslutstidpunkten.</p> <p>Per övriga rörelsekostnader 200 000 euro An resultatregleringar 200 000 euro (1,0 poäng)</p> <p>De beräknade kostnaderna för reparation av skador på byggnaderna, 1 250 000 euro, tas upp bland avsättningar.</p> <p>Per övriga rörelsekostnader 1 250 000 euro An avsättning 1 250 000 euro (1,25 poäng)</p> <p>I noterna ges information om beloppet av och innehållet i kostnaderna för flyttning av boende och reparationskostnaderna. (0,75 poäng)</p>		
11.	Säkerheter, noter	<p>I punkt 6.2 i noterna anges säkerheternas sammanlagda värde. Enligt SMF 3:7.1 § 1 punkten ska sakrättsliga säkerheter som ett småföretag har ställt av sina tillgångar specificeras efter slag av säkerhet. Specifikationen har inte gjorts. (1 poäng)</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>Säkerheterna ska specificeras. (De olika säkerheternas värden framgår inte av uppgiften och därför räcker det som svar att säkerheterna ska specificeras.) (0,5 poäng)</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen. (0,5 poäng)	2

12.	Osäkerhet om den fortsatta driften, negativt eget kapital	<p>På grund av felen i bokslutet är bolagets eget kapital starkt negativt. Enligt noterna har bolaget väsentliga hyresansvar nästa år och åren därpå. Bolagets verksamhetslokaler belastas av en avsättning på 1 250 000 euro och resultatregleringar på 200 000 euro till följd av flyttkostnader. På grund av utgiftsökningen till följd av felen är bolagets finansiella situation svag. (1,5 poäng)</p> <p>Dessa omständigheter i bokslutet i kombination med övriga fel kan ge skäl att tvivla på bolagets förmåga att fortsätta sin verksamhet. Detta framgår inte av bokslutet. (1,25 poäng)</p> <p>Bolagets styrelse har inte observerat att bolagets eget kapital är negativt. Bolaget har inte gjort någon registeranmälan enligt ABL 20:23 om förlusten av eget kapital. (1,25 poäng)</p> <p>Rättelseförfarande:</p> <p>I noterna till bokslutet läggs till omnämnande om faktorer som äventyrar den fortsatta verksamheten. (1,0 poäng)</p> <p>Styrelsen ska göra en registeranmälan om det negativa egna kapitalet. (ABL 20:23.1 §) (1,0 poäng)</p>	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Uttalande om avvikande mening om informationen i bokslutet enligt RevL 3:5 § 2 mom. 1 punkten (1,0 poäng)</p> <p>Anmärkning enligt RevL 3:5 § 5 mom. om att registeranmälan enligt aktiebolagslagen 20:23 § inte har gjorts. (1,0 poäng)</p>	8
13.	Sammandrag och utvärdering av konsekvenser	<p>ISA 450 förutsätter att revisorn utvärderar hur revisionen påverkas av identifierade felaktigheter och hur bokslutet påverkas av felaktigheter som inte har rättats.</p> <p><u>Inverkan på räkenskapsperiodens resultat och det egna kapitalet, exempel (1,5 poäng)</u></p>	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Uttalande om avvikande mening om informationen i bokslutet enligt RevL 3:5 § 2 mom. 1 punkten (1,0 poäng)</p>	6

<u>Väsentliga fel enskilt:</u>	<u>Inverkan på resultatet</u>	<u>Inverkan på eget kapital</u>	<u>Inverkan på balansomslutningen</u>	Anmärkning enligt RevL 3:5 § 5 mom. om förfarande som strider mot 13:1.3 § i aktiebolagslagen (1,0 poäng)	
<u>Fel</u>					
Aktivering av forsknings- och förvaltningsutgifter	-180 000	-180 000	-180 000		
Klassificering av kapittallån	0	-920 250	0		
Extraordinära intäkter i resultaträkningen	0	0	0		
Semesterlöneskulder saknas i bokföringen	-87 500	-87 500	0		
Ränteswapavtal	-80 842	-80 842	0		
Fel avbrottsdipunkt för försäljningen	-620 000	-620 000	0		
Resultatregleringar, avsättning	<u>-1 450 000</u>	<u>-1 450 000</u>	<u>0</u>		
	-2 418 342	-3 338 592	-180 000		
Om felen rättades skulle räkenskapsperiodens resultat vara -2 294 873 euro (nu 123 468,99 euro) och eget kapital -2 286 791 euro (nu 1 051 800,39 euro).					
Dessutom bör det observeras att utvecklingsutgifterna ska dras av från det utdelningsbara fria egna kapitalet (1 446 128,10 euro).					
<u>Oväsentliga fel enskilt: (0,25 poäng)</u>					
Punkt 4: Bokning av verkställande direktörens resultatpremie på 40 000 euro. Felet är oväsentligt eftersom det underskrider väsentlighetsgränsen som är 80 000 euro.					
Punkt 11: I punkt 6.2 i noterna till bokslutet har säkerheterna inte specificerats. Felet är oväsentligt eftersom det inte påverkar den bild som bokslutet ger.					
<u>Väsentliga fel i noterna till bokslutet samt andra brister (1,25 poäng)</u>					
Punkt 1: Utvecklingsutgifterna har klassificerats som övriga utgifter med lång verkningstid.					
Punkt 2: Förslaget till utdelning strider mot aktiebolagslagen på grund av bristen på utdelningsbara medel. Utvecklingsutgifterna har inte dragits av från de utdelningsbara medlen.					

		<p>Punkt 3: En person som står bolaget nära har beviljats ett lån på 95 000 euro i strid med aktiebolagslagen utan affärsekonomisk grund.</p> <p>Punkt 4: Utbetalningen av resultatpremie till verkställande direktören på felaktiga grunder är utdelning av medel som strider mot aktiebolagslagen.</p> <p>Punkt 5: Villkoren för kapitallånen och ränta som inte kostnadsförts har inte angetts i noterna. Kapitallånen har i noterna felaktigt tagits upp bland eget kapital.</p> <p>Punkt 7: I noterna har semesterlöneskulden felaktigt tagits upp som ansvar. Semesterlöneskulden borde tas upp i resultaträkningen och balansräkningen.</p> <p>Punkt 8: I noterna saknas uppgifter om ränteswapavtalets förändrade natur.</p> <p>Punkt 10: I noterna har beloppet av och innehållet i de exceptionella kostnaderna för flyttning av boende och reparationskostnaderna inte tagits upp.</p> <p>Punkt 12: Den fortsatta verksamheten är hotad, vilket inte framgår av bokslutet. Det negativa egna kapitalet har inte registrerats.</p> <p><u>Helhets slutsats (1,0 poäng)</u></p> <p>Det egna kapitalet, som tydligt påverkar det ekonomiska beslutsfattandet, samt räkenskapsperiodens resultat innehåller väsentliga felaktigheter. Felen hänför sig till många bokslutsposter och väsentliga uppgifter saknas i bokslutet. Därför kan felen anses vara vittgående och tillsammans ha en sådan effekt att bokslutet inte ger en rättvisande bild av räkenskapsperiodens resultat och bolagets ekonomiska ställning, utan att bokslutet som helhet är felaktigt. Dessa omständigheter förutsätter ett uttalande med avvikande mening i revisionsberättelsen.</p>		
			Sammanlagt	80

Uppgift 2 (20 poäng)**REVISIONSBERÄTTELSE**

Till Paappala Ab:s bolagsstämma

Revision av bokslutet (rubriken rätt 0,25 poäng)**Uttalande med avvikande mening**

Vi har utfört en revision av bokslutet för Paappala Ab (FO-nummer 9999999-0) för räkenskapsperioden 1.7.2016–30.6.2017. Bokslutet omfattar balansräkning, resultaträkning och noter till bokslutet. **(0,25 poäng)**

Enligt vår uppfattning ger bokslutet på grund av väsentligheten i de omständigheter som beskrivs i avsnittet *Grund för avvikande mening* i vår berättelse inte en rättvisande bild av bolagets verksamhetsresultat och ekonomiska ställning i enlighet med i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut och uppfyller inte de lagstadgade kraven. **(1,0 poäng)**

Grund för uttalande med avvikande mening

Bland övriga immateriella tillgångar har tagits upp 100 000 euro i icke aktiverbara forskningsutgifter samt 100 000 euro i förvaltningsutgifter. På de aktiverade utgifterna har det gjorts avskrivningar enligt plan på sammanlagt 20 000 euro. Forsknings- och förvaltningsutgifterna borde ha kostnadsförts i sin helhet, vilket skulle minska resultatet med sammanlagt 180 000 euro. **(1,0 poäng)**

Utvecklingsutgifter på 1 266 128,10 euro har klassificerats som övriga immateriella tillgångar. De fel klassificerade utvecklingsutgifterna har inte i enlighet med bokföringslagen (5:8.2 §) dragits av från utdelningsbart fritt eget kapital, trots att styrelsen har föreslagit vinstutdelning.¹ **(1,0 poäng)**

I noterna till bokslutet saknas uppgift om ett lån på sammanlagt 95 000 euro till en styrelsesuppleant, samt lånevillkoren (SMF 3:9 §) **(0,75 poäng)**.

Kapitallånen på sammanlagt 920 250 euro har klassificerats som eget kapital, trots att villkoren för kapitallånen inte uppfyller kraven på upptagning som eget kapital enligt bokföringslagen (5.5c §). Kapitallånen borde ha tagits upp bland långfristig främmande kapital. **(1,0 poäng)**

I resultaträkningen har extraordinära intäkter på 90 000 euro tagits upp i strid med bokföringslagen. De extraordinära intäkterna borde ha tagits upp som övriga rörelseintäkter och den exceptionella posten borde ha angetts i en not till bokslutet (SMF 3:2). **(0,5 poäng)**

I personalkostnader och resultatregleringar saknas sammanlagt 87 500 euro i ackumulerad semesterlöneskuld jämte bikostnader. På grund av felet är räkenskapsperiodens resultat 87 500 euro för stort. **(0,75 poäng)**

Ränteswapavtalets negativa marknadsvärde på 80 842 euro har inte tagits upp bland finansiella kostnader och resultatregleringar. Felet skulle minska resultatet med 80 842 euro. **(1,0 poäng)**

¹ Som svar har också godkänts ett svar där man observerat att patenteringskostnader på 220 tusen euro har tagits upp bland immateriella rättigheter.

I omsättningen ingår försäljning på 620 000 euro som enligt prestationsprincipen hör till följande räkenskapsperiod. Om felet hade rättats skulle det minska resultatet med 620 000 euro. **(1,0 poäng)**

Bland övriga rörelsekostnader i bokslutet har kostnaden på 200 000 euro för flyttning av boende till följd av skador som konstaterats under räkenskapsperioden inte tagits upp, och inte heller avsättningen på 1 250 000 euro för kostnader för reparation av byggnader. Sammanlagt skulle inverkan av skadorna på byggnader minska resultatet med 1 450 000 euro. **(1,5 poäng)**

Om de ovan nämnda felen rättades skulle de försämra räkenskapsperiodens resultat med 2 418 342 euro **(1,0 poäng)** och det egna kapitalet med 3 338 592 euro. **(1,0 poäng)** (I svaret ska den totala inverkan av felen på resultatet och det egna kapitalet lyftas fram)

De ovan beskrivna felen² som inte rättats visar på väsentliga osäkerhetsfaktorer som kan leda till betydande tvivel om bolagets förmåga att fortsätta sin verksamhet. Denna omständighet har inte behandlats på ett tillräckligt sätt i bokslutet. **(1,0 poäng)**

Vi har utfört revisionen enligt god revisionsred i Finland. Vårt ansvar enligt god revisionsred beskrivs närmare i avsnittet *Revisorns skyldigheter vid revisionen av bokslutet*.

Vi är oberoende i förhållande till bolaget enligt de etiska krav som tillämpas i Finland och som gäller vår revision och har i övrigt fullgjort vårt yrkesetiska ansvar enligt dessa krav.

Vi anser att de revisionsbevis vi har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för vårt uttalande av avvikande mening. **(0,25 poäng)**

Styrelsens och verkställande direktörens ansvar för bokslutet

Styrelsen och verkställande direktören ansvarar för upprättandet av bokslutet och för att bokslutet ger en rättvisande bild i enlighet med i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut samt uppfyller de lagstadgade kraven. Styrelsen och verkställande direktören ansvarar även för den interna kontroll som de bedömer är nödvändig för att upprätta ett bokslut som inte innehåller några väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Vid upprättandet av bokslutet ansvarar styrelsen och verkställande direktören för bedömningen av bolagets förmåga att fortsätta verksamheten. De upplyser, när så är tillämpligt, om förhållanden som kan påverka förmågan att fortsätta verksamheten och att använda antagandet om fortsatt drift. Bokslutet upprättas utifrån antagandet om fortsatt drift, om inte avsikten är att likvidera bolaget eller avveckla verksamheten eller om det inte finns något realistiskt alternativ till att göra något av detta. **(0,25 poäng)**

Revisorns skyldigheter vid revisionen av bokslutet.

Våra mål är att uppnå en rimlig grad av säkerhet om huruvida bokslutet som helhet innehåller några väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel, och att lämna en revisionsberättelse som innehåller våra uttalanden. Rimlig säkerhet är en hög grad av säkerhet, men är ingen garanti för att en revision som utförs enligt god revisionsred alltid kommer att upptäcka en väsentlig felaktighet om en sådan finns.

² För att få poäng för den här punkten ska examinanden efter motivering ha dragit slutsatsen att det finns skäl att misstänka att bolagets fortsatta drift är äventyrad.

Felaktigheter kan uppstå på grund av oegentligheter eller fel och anses vara väsentliga om de enskilt eller tillsammans rimligen kan förväntas påverka de ekonomiska beslut som användare fattar med grund i bokslutet.

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

- Identifierar och bedömer vi riskerna för väsentliga felaktigheter i bokslutet, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel, utformar och utför granskningsåtgärder bland annat utifrån dessa risker och inhämtar revisionsbevis som är tillräckliga och ändamålsenliga för att utgöra en grund för våra uttalanden. Risker för att inte upptäcka en väsentlig felaktighet till följd av oegentligheter är högre än för en väsentlig felaktighet som beror på fel, eftersom oegentligheter kan innefatta agerande i maskopi, förfalskning, avsiktliga utelämnanden, felaktig information eller åsidosättande av intern kontroll.
- Skaffar vi oss en förståelse av den del av bolagets interna kontroll som har betydelse för vår revision för att utforma granskningsåtgärder som är lämpliga med hänsyn till omständigheterna, men inte för att uttala oss om effektiviteten i den interna kontrollen.
- Utvärderar vi lämpligheten i de redovisningsprinciper som används och rimligheten i ledningens uppskattningar i redovisningen och tillhörande upplysningar.
- Drar vi en slutsats om lämpligheten i att styrelsen och verkställande direktören använder antagandet om fortsatt drift vid upprättandet av årsredovisningen. Vi drar också en slutsats, med grund i de inhämtade revisionsbevisen, om huruvida det finns någon väsentlig osäkerhetsfaktor som avser sådana händelser eller förhållanden som kan leda till betydande tvivel om bolagets förmåga att fortsätta verksamheten. Om vi drar slutsatsen att det finns en väsentlig osäkerhetsfaktor, måste vi i revisionsberättelsen fästa uppmärksamheten på upplysningarna i bokslutet om den väsentliga osäkerhetsfaktorn eller, om sådana upplysningar är otillräckliga, modifiera uttalandet om bokslutet. Våra slutsatser baseras på de revisionsbevis som inhämtas fram till datumet för revisionsberättelsen. Dock kan framtida händelser eller förhållanden göra att ett bolag inte längre kan fortsätta verksamheten.
- Utvärderar vi den övergripande presentationen, strukturen och innehållet i bokslutet, däribland upplysningarna, och om bokslutet återger de underliggande transaktionerna och händelserna på ett sätt som ger en rättvisande bild.

Vi kommunicerar med förvaltningsorganen om bland annat revisionens planerade omfattning och inriktning samt tidpunkten för den. Vi informerar också om betydelsefulla iakttagelser under revisionen, däribland de betydande brister i den interna kontrollen som vi identifierat under revisionen. **(0,25 poäng)**

Övriga rapporteringsskyldigheter

Anmärkningar

Som anmärkning anför vi att på grund av de omständigheter som beskrivs i Grund för uttalande med avvikande mening har bokslutet inte upprättats i enlighet med i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut. **(1,0 poäng)**

Som anmärkning anför vi att styrelsens förslag till vinstutdelning strider mot aktiebolagslagen (ABL 13:5). Efter att utvecklingsutgifterna dragits av från det utdelningsbara fria egna kapitalet samt om felen i bokslutet hade rättats har bolaget inget utdelningsbart fritt eget kapital. **(0,75 poäng)**

Som anmärkning anför vi att bolagets styrelse under räkenskapsperioden har beviljat en styrelsesuppleant ett

lån på 95 000 euro i strid mot aktiebolagslagen (ABL 13:1). Det beviljade lånet har ingen affärsekonomisk grund och saknar säkerhet. **(0,75 poäng)**

Som anmärkning anför vi att bolagets styrelse har beviljat verkställande direktören resultatpremie i strid med aktiebolagslagen (ABL 13:1), eftersom villkoren för resultatpremie inte skulle ha uppfyllts om felen i bokslutet hade rättats. **(0,75 poäng)**

Som anmärkning anför vi att styrelsen inte har gjort registeranmälan om negativt eget kapital enligt aktiebolagslagen (ABL 20:23). Om felen i bokslutet hade rättats skulle bolagets eget kapital ha gått förlorat. **(0,75 poäng)**

Helsingfors den 3 september 2017

Numerotarkat Oy
Revisions sammanslutning

Eeva Etevä
GR

Revisionsvägen 1
01000 Helsingfors

(0,25 poäng)

Rätt struktur i berättelsen (bl.a. att olika omständigheter lagts fram på rätt ställen) 0,5 poäng

Rätt rubricering av berättelsen 0,25 poäng

Rätt ordningsföljd i berättelsen 0,25 poäng

Berättelsens allmänna utformning och omständigheter som är beroende av prövning (bl.a. att omständigheter som ska rapporteras i berättelsen har lagts fram i berättelsen) 1,0 poäng