



























<p>Eventuell provision för överträffande av produktionsmålet <b>(0,5 poäng)</b></p>	<p>Nej <b>(0,5 poäng)</b></p>	<p>Kan ännu inte beaktas, eftersom begränsningen som gäller redovisning av rörlig ersättning förhindrar att denna post intäktsredovisas innan den betydande osäkerhet som hänför sig till saken undanröjs. <b>(0,25 pistett)</b></p>	<p>IFRS 15.50; IFRS 15.51; IFRS.15.56 och IFRS 15.57 <b>(0,25 poäng, om IFRS 15.56 eller IFRS 15.57 nämns, eftersom begränsningen inverkan har behandlats uttryckligen i dessa punkter)</b></p>
---	-------------------------------	--	---

## GR-examen 2018

## DEL 2 REVISIONSBERÄTTELSEN OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTERING (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80,0 poäng)

	1. Granskad omständighet	2. Granskningsobservation, motiverad bedömning och korrigeringsförfarande	3. Inverkan på rapporteringen (uppge vad, var och hur detta ska rapporteras, om felet eller bristen inte korrigeras)	Poäng
1.	Övriga immateriella tillgångar / övriga rörelseintäkter / avskrivningar	<p>Enligt styrelsens protokoll 5/2017 15.10.2017 har bolaget digitaliserat sina funktioner. Bolaget har skaffat ett nytt digitalt verksamhetsstyrningssystem samt ett digitalt fordonshanteringssystem, som enligt revisorsassistentens sammandrag har aktiverats i immateriella tillgångar<sup>1</sup>. Enligt sammandraget har för bägge anskaffningarna beviljats TEKES investeringsunderstöd på sammanlagt 100 000 euro, som har redovisats i övriga rörelseintäkter. Enligt sammandraget har det dessutom inte gjorts några avskrivningar på fordonshanteringssystemet i bokslutet 30.6.2018, trots att systemet enligt sammandraget har varit i bruk sedan januari 2018. Man har inte heller börjat göra några avskrivningar på verksamhetsstyrningssystemet. <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>Enligt SMF-antagandet (SMF 3 kap. 1 § 3 mom. 4 punkten) <b>(0,25 poäng)</b> och enligt avsnitt 2.5 i bokföringsnämndens allmänna anvisning om avskrivning enligt plan (16.10.2007) <b>(0,25 poäng)</b> bokförs enligt bokföringspraxis ett investeringsbidrag som erhållits för anskaffning av en tillgång som hör till bestående aktiva som en minskning av anskaffningsutgiften. Basen för avskrivningarna utgörs då av anskaffningsutgiften minskad med det erhållna bidraget.</p> <p>(Enligt den allmänna anvisningen kan ett erhållt investeringsbidrag också behandlas enligt IAS 20. Investeringsbidraget kan upptas som resultatregleringspost på balansräkningens passiva sida och systematiskt bokföras som intäkt under ifrågavarande tillgångs verkningstid. I så fall utgörs</p>	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Ett uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>Skriftlig rapportering till styrelsen om gjorda avskrivningar <b>(1,0 poäng)</b></p>	5,95

<sup>1</sup> Av uppgiften framgår inte klart vilka olika komponenter som ingår i anskaffningen. Bägge anskaffningarna redovisas i sin helhet i immateriella tillgångar.

		<p>basen för avskrivningarna enligt plan av tillgångens hela anskaffningsutgift. I resultaträkningen upptas intäkterna som "Övriga verksamhetsintäkter". Bokföringsnämnden anser att också detta i IAS 20 avsedda förfaringssätt är förenligt med god bokföringssed.) <b>(0,25 poäng)</b></p> <p>Enligt avsnitt 3.1.2 i bokföringsnämndens allmänna anvisning om avskrivning enligt plan (16.10.2007) påbörjas avskrivningarna på immateriella tillgångar i allmänhet genast den räkenskapsperiod då utgifterna uppstår. Endast i undantagsfall kan man skjuta upp påbörjandet av avskrivningarna till den räkenskapsperiod, då de förväntas börja generera inkomster. Uppskovet förutsätter att man med rimlig säkerhet kan förvänta sig att de framtida inkomsterna är tillräckliga för att täcka de aktiverade utgifterna med lång verkningstid. <b>(0,25 poäng)</b></p> <p>Enligt BFL 5:11 avskrivs anskaffningsutgiften för andra utgifter med lång verkningstid under sin verkningstid. <b>(0,25 poäng)</b></p> <p>Enligt styrelsemötet 2/2018 26.6.2018 har bland annat det nya digitala verksamhetsstyrningssystemet och fordonshanteringssystemet ökat bolagets omsättning under räkenskapsperioden. De har således redan genererat vinst under den avslutade räkenskapsperioden. Av revisorsassistentens sammandrag framgår att kalkylerna för intäktsförväntningarna av investeringarna har gjorts upp för fem år. <b>(0,25 poäng)</b></p> <p>Det erhållna TEKES investeringsunderstödet redovisas som minskning av anskaffningsutgiften för fordonshanteringssystemet och avskrivningarna påbörjas i enlighet med bokföringsnämndens allmänna anvisning om avskrivning enligt plan (16.10.2007). Investeringen avskrivs i enlighet med avkastningsvärdeskalkylerna under fem år. Verksamhetsstyrningssystemet och fordonshanteringssystemet har tagits i bruk i januari 2018. Enligt planen för linjära avskrivningar under fem år görs en avskrivning på immateriella tillgångar för ett halvt år i bokslutet. <b>(0,25 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande<sup>2</sup>:</u></b></p>		
--	--	--	--	--

<sup>2</sup> Som motivering för behandlingen av understöd har godkänts alla gällande utlåtanden av bokföringsnämnden, som hänför sig till den bokföringsmässiga behandlingen av understöd.

		<p>Per övriga rörelseintäkter 100 000 euro An övriga utgifter med lång verkningstid 100 000 euro <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Per avskrivningar på övriga utgifter med lång verkningstid 10 000 (20 000) euro An övriga utgifter med lång verkningstid 10 000 (20 000) euro<sup>3</sup> <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>I noterna korrigeras punkt 2 "Noter till resultaträkningen" vad gäller investeringsunderstöd. I noterna korrigeras punkt 4 "Noter till balansräkningens aktiva" vad gäller Övriga immateriella tillgångar. <b>(0,2 poäng)</b></p>		
2.	Goodwill	<p>Enligt revisorsassistentens sammandrag ingår i bokslutet en goodwill på 80 000 euro, som uppstått i samband med en affärsverksamhetsaffär med Animal Transportation för flera år sedan. Goodwill avskrivs i form av en linjär avskrivning på 10 år.</p> <p>Enligt styrelsens mötesprotokoll 1/2018 23.1.2018 har de fordon som ingick i affärsverksamhetsaffären redan tagits ur bruk och den affärsverksamhet som köptes utövas inte längre. Styrelsen beslutade att avföra bifirman Animal Transportation ur handelsregistret, eftersom bifirmans affärsverksamhet inte utövas längre. Sålunda kommer den inte heller att inbringa intäkter i framtiden. Styrelsen konstaterade att förvärvet av affärsverksamheten var olönsam. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>BFL 5:9, BFL 5:13 och bokföringsnämndens allmänna anvisning om avskrivningar enligt plan förutsätter att goodwill avskrivs under sin verkningstid. Den goodwill som ingår i balansräkningen inbringar inga inkomster i framtiden. Det är alltså en värdelös post i balansräkningen. <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>I noterna fattas uppgiften om nedskrivning av goodwill, dvs. ändring av avskrivningsplanen (SMF 3 kap. 1 § 2 mom. 3 punkten).</p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Goodwill ska skrivas bort helt och hållet från balansräkningen, eftersom det inte längre finns några förutsättningar att den ska inbringa inkomster.</p>	Revisionsberättelse	3,6

<sup>3</sup> Som svar har godkänts även avskrivning under hela räkenskapsperioden.



		<p>Per nedskrivningar av bestående aktiva 80 000 euro An Goodwill 80 000 euro. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>En not tillfogas om nedskrivningen av goodwill, dvs. ändring av avskrivningsplanen SMF 3 kap. 1 § 2 mom. 3 punkten. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>I noterna korrigeras punkt 4 "Noter till balansräkningens aktiva" vad gäller goodwill. <b>(0,1 poäng)</b></p>		
3.	Förvaltningsfastighet/ latent skatter/ omsättningstillgångar	<p>Enligt styrelsemötet 2/2018 6 § 26.6.2018 har aktierna i Fastighet Ab Rengasvarasto, som varit upptagit till ett värde av 65 000 euro i omsättningstillgångarna Kuljetus PerilleAsti Ab:s balansräkning, redovisats som en förvaltningsfastighet och värderats till ett verkligt värde i enlighet med fastighetsmäklarens värdering. Av protokollet framgår att byggnaden, som ingår i fastighetsaktiebolagets balansräkning, är i Kuljetus PerilleAsti Oy:s eget bruk.</p> <p>På styrelsemötet 2/2018 26.6.2018 beslutade man att klassificera aktierna i fastighetsbolaget i fråga som förvaltningsfastighet genom att använda metoden för verkligt värde. Styrelsen hade tillgång till fastighetsmäklarens värderingsinstrument över fastighetens verkliga värde vid bokslutstidpunkten. Enligt värderingsinstrumentet är fastighetens verkliga värde 500 000 euro 30.6.2018.</p> <p>Enligt 5 kap. 2 b § i bokföringslagen får en bokföringsskyldig ta upp sin förvaltningsfastighet till verkligt värde. Enligt lagen ska vid sådant upptagande och presenterande de redovisningsstandarder iakttas som antagits genom IAS-förordningen samt bestämmelserna om fonden för verkligt värde i 5 kap. 2 a § 2 och 3 mom. i bokföringslagen. Enligt bokföringsnämndens utlåtande 1949/2016 har det inte någon betydelse om det är fråga om en direktägd fastighet eller en förvaltningsfastighet i bolagsform. Enligt bokföringsnämnden kan således också aktier i ett fastighetsbolag redovisas som en förvaltningsfastighet och värderas enligt metoden för verkligt värde, om fastighetsbolaget inte har någon annan verksamhet.</p> <p>Enligt IAS 40 är villkor för att det ska vara fråga om en förvaltningsfastighet att det är fråga om mark eller byggnader som inte utgör omsättningstillgångar. En</p>	Revisionsberättelse	6,6
			Ett uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b>	

	<p>förvaltningsfastighet kan inte vara i bolagets eget bruk, den ska vara uthyrd eller så väntar den på värdestegring. <b>(1,25 poäng)</b></p> <p>Kuljetus PerilleAsti Ab:s aktier i fastighetsbolaget är inte en sådan förvaltningsfastighet som avses i IAS 40, eftersom den hall som fastighetsbolaget äger har varit och är fortfarande i Kuljetus PerilleAsti Ab:s eget bruk. Således kan 5 kap. 2 b § i bokföringslagen inte tillämpas på Kuljetus PerilleAsti Ab:s bokslut. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Enligt 4 kap. 3 § i bokföringslagen ska Kuljetus PerilleAsti Ab:s aktier i fastighetsbolaget redovisas bland bestående aktiva. Aktierna ska omklassificeras från investeringar/förvaltningsfastighetsposten till investeringar/andelar i företag inom samma koncern-posten. <b>(0,5 poäng)</b> Även jämförelseuppgifterna ska ändras till denna del. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Inverkan av ändringen i verkligt värde på de latent skatterna 87 000 euro har redovisats i resultatet. Bokningen bör upplösas. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Ändringen i verkligt värde bör återtogs och den latent skatteskulden undanröjas. Per förändring i förvaltningsfastighetens verkliga värde 435 000 euro Per investeringar/Andelar i företag inom samma koncern 65 000 euro An förvaltningsfastigheter 500 000 <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>Per latent skatteskuld 87 000 euro An förändring i latent skatteskuld 87 000 euro <b>(0,25 poäng)</b></p> <p>Jämförelseuppgifterna bör korrigeras till denna del: de 65 000 euro som ingår i omsättningstillgångarna ska omklassificeras till andelar i företag inom samma koncern i investeringarna bland bestående aktiva i jämförelseuppgifterna. <b>(0,5 poäng)</b></p>		
--	--	--	--

		<p>De noter som gäller förvaltningsfastigheter och värdering till verkligt värde stryks. Till noterna bör fogas att jämförelseuppgifterna har ändrats. <b>(0,50 poäng)</b><sup>4</sup></p> <p>I noterna korrigeras punkt 4 "Noter till balansräkningens aktiva" vad gäller förvaltningsfastigheten. <b>(0,1 poäng)</b></p>		
4.	Försäljning av egna aktier som bolaget innehar	<p>Enligt styrelsemötet 1/2018 23.1.2018 innehar bolaget egna aktier i B-serien som inte berättigar till några röster. De har i tiden förvärvats av bolagets verkställande direktör som gick i pension. Enligt ekonomidirektörens och verkställande direktörens kalkyl är aktiernas pris 100 000 euro.</p> <p>Styrelsen beslutade att sälja de egna aktierna till en utomstående investerare. Enligt styrelsen innehåller bolagets bolagsordning inte någon inlösningsklausul.</p> <p>Styrelsen beslutade också att bevilja betalningstid vad gäller betalningen av aktiernas köpesumma. Lånet förfaller till betalning 31.5.2018. Enligt styrelsemötet 2/2018 26.6.2018 hade köparen inte kunnat betala köpesumman för aktierna senast den överenskomna förfallodagen. Styrelsen har beslutat att förlänga betalningstiden för köpesumman för aktierna till 31.12.2018. Enligt revisorsassistentens sammandrag ingår en lånefordran på 100 000 euro i bokslutet.</p> <p>Enligt ABL 15:5 fattas beslut om överlåtelse av bolagets egna aktier av bolagsstämman. Bolagsstämman kan också bemyndiga styrelsen att besluta om överlåtelse av egna aktier. På överlåtelse av egna aktier tillämpas bestämmelserna om aktieemission i 9 kap. i aktiebolagslagen.<sup>5 6</sup></p> <p>Enligt ABL13:10 får bolaget inte ge (penning)lån för att utomstående ska kunna förvärva aktier i bolaget.</p>	<p><b>Revisionsberättelse</b></p> <p>Ett uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>En anmärkning enligt 3 kap. 5 § 5 mom. i revisionslagen om förfarande i strid med 9 kap. och 13 kap. 10 § i aktiebolagslagen.</p> <p><b>(1,0 poäng)</b></p>	3,75

<sup>4</sup> 0,5 poäng för korrigeringen av noterna, om punkterna 1 och 3 i noterna har korrigerats.

<sup>5</sup> Bolaget ska ha vägande ekonomiska skäl för att överlåta egna aktier. Vägande ekonomiska skäl (eller att sådana inte föreligger) framgår inte av uppgiften.

<sup>6</sup> Enligt ABL 9:16 får vid emission av egna aktier som innehas av bolaget en aktie inte överlåtas förrän den är till fullo betald. Ett aktiebrev som innehas av bolaget och en värdeandel får inte överföras till förvärvaren före den nämnda tidpunkten. Av materialet för uppgiften framgår inte var aktierna finns.

		<p>Styrelsen kan inte utan bolagsstämman bemyndigande besluta om överlåtelse av egna aktier (ABL 9:2). I uppgiften har det inte getts någon information om att bolagsstämman skulle ha bemyndigat styrelsen att överlåta egna aktier. Styrelsens överlåtelsebeslut strider således mot aktiebolagslagen. Styrelsen har inte heller haft rätt att bevilja köparen lån för aktieköpet. Långivningen har stridit mot aktiebolagslagen. <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>En not om bolagets egna aktier saknas. <b>(0,25 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u><sup>7</sup></b></p> <p>En not om egna aktier ska tillfogas (SMF 3 kap. 12 § 1 mom. 2 punkten). <b>(0,5 poäng)</b></p>		
5.	Omsättning	<p>Av revisorsassistentens sammandrag framgår att Kuljetus PerilleAsti Ab redovisar de transporttjänster bolaget utför till sina två största kunder Megaruoka Ab och Jätti Ab i verksamhetsstyrningssystemet vid den tidpunkt då fordonet/långtradaren har lastats. På styrelsemötet 4/2017 7.8.2017 konstateras att i de avtal som undertecknats med bägge storkunderna ingår som leveransvillkor att "transporttjänsten har överlåtit då de varor som transporterats har anlänt till sin destination". <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Av revisorsassistentens sammandrag och styrelsemötet 3/2018 10.8.2018 framgår att en transport för Megaruoka Ab har börjat 30.6.2018. Av revisorsassistentens sammandrag framgår att transporttjänsten är värd 15 500 euro, och den har redovisats 30.6.2018. Det har inte förekommit andra transporter samma dag, eftersom de andra förarna varit lediga på grund av bolagets sommar dagar.</p> <p>Av tidningsartikeln i Itäiset Paikallissanomat samt styrelsemötet 3/2018 10.8.2018 framgår att transporttjänsten aldrig nådde den destination/plats som Megaruoka Ab beställt den till, eftersom fordonet med Megaruoka Ab:s beställning som last hade kolliderat och totalförstörts. Lasten hade bestått av</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen <b>(1,0 poäng)</b>	3,6

<sup>7</sup> Jfr. bokföringsnämnden 1749/2005: Också ett delägarlån som strider mot ABL bör tas upp i bolagets balansräkning som lånefordran från aktieägaren. Lånefordran försvinner alltså inte trots att försäljningen av egna aktier har stridit mot aktiebolagslagen.

		<p>exklusiva livsmedel såsom kaviar från Svarta havet, mousserande vin som tillverkats enligt en östfinländsk vingårds champangetillverkningsmetod samt en exceptionellt stor mängd saffrankrydda, och livsmedlen hade runnit ut och sugits upp i marken.</p> <p>Transporttjänsten, sammanlagt 15 500 euro, kan inte redovisas i bokslutet 30.6.2018, eftersom enligt det avtal som ingåtts med kunden har transporttjänsten utförts/överlämnats när lasten har anlänt till sin destination. Lasten har inte anlänt sin destination och den kan aldrig nå den, eftersom den totalförstörts. <b>(2,0 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Felet underskrider väsentlighetsgränsen, så det behöver inte korrigeras i bokföringen och bokslutet. <b>(0,1 poäng)</b></p>		
6.	Personalkostnader/ resultatregleringar	<p>Enligt revisorsassistentens sammandrag saknas i bokslutet oredovisade löner för övertid jämte lönebikostnader till ett belopp av 257 000 euro (pensionsutgifter 19 procent och övriga personalkostnader 5 procent). <b>(0,5 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Övertidslönerna redovisas bland personalkostnader och resultatregleringar.</p> <p>Per löner 207 000 euro Per pensionskostnader 40 000 euro Per övriga lönebikostnader 10 000 euro An resultatregleringar 257 000 euro <b>(2,0 poäng)</b></p>	Revisionsberättelse	3,5
7.	Övriga rörelsekostnader/ resultatregleringar/ noter: ekonomiskt åtagande utanför balansräkningen och	<p>Av revisorsassistentens sammandrag framgår att bolaget har ett tidsbundet hyresavtal med dotterbolaget Fastighet Ab Hallirakennus. Avtalet upphör att gälla 30.6.2021. Årshyran är 180 000 euro (15 000 euro X 12 månader). <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Av revisorsassistentens sammandrag framgår likaså att till Fastighet Ab Hallirakennus har betalats en hyra på 15 000 euro i månaden som redovisats i</p>	Revisionsberättelse	5

	transaktioner med en intressent	<p>bokföringen för tiden 1.7–31.12.2017. Hyresavtalet har varit i kraft sedan 2015. I bokföringen saknas således hyreskostnader på sammanlagt 90 000 euro för tiden 1.1–30.6.2018. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>I noterna till bokslutet saknas uppgift enligt SMF 3 kap. 7 § 1 mom. 2 punkten om det sammanlagda beloppet av åtaganden utanför balansräkningen. På bokslutsdagen återstår tre år av hyresansvaret enligt det tidsbundna hyresavtalet, dvs. 540 000 euro. Det ekonomiska åtagandet utanför balansräkningen ska uppges i noterna. I noterna saknas också hyresansvaret utanför balansräkningen för hyrorna under Fastighet Ab Rengasvarastos två månader långa uppsägningstid, sammanlagt 3 334 euro. <b>(1,5 poäng)</b></p> <p>Fastighet Ab Hallirakennus och Fastighet Ab Rengasvarasto är Kuljetus PerilleAsti Ab:s intressenter, eftersom Kuljetus PerilleAsti Ab äger 100 procent av aktiestocken i bägge bolagen. SMF 3 kap.10 § 6 mom. förutsätter en not om sådana transaktioner som på sedvanliga villkor genomförts med intressenter, om det behövs för att ge en rättvisande bild. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p><b>Korrieringsförfarande:</b></p> <p>Per övriga rörelsekostnader 90 000 euro An resultatregleringar 90 000 euro <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Det ekonomiska åtagandet utanför balansräkningen tillfogas noterna i enlighet med SMF 3 kap. 7 § 1 mom. 2 punkten. <b>(0,3 poäng)</b></p> <p>En not tillfogas om transaktioner som på sedvanliga villkor genomförts med intressenter, om det behövs för att ge en rättvisande bild (SMF 3 kap. 10 § 6 mom.). <b>(0,2 poäng)</b></p>	<b>(1,0 poäng)</b>	
8.	Övriga rörelsekostnader/inköp	<p>Av revisorsassistentens sammandrag framgår att bland övriga rörelsekostnader har redovisats ett inköp av transporttjänster på 105 000 euro. Transporttjänsterna har ett direkt samband med tjänster som bolaget säljer (styrelsemöte 1/2018 23.1.2018).</p> <p>Inköpen av transporttjänster är underleverantörskostnader och de bör redovisas bland köpta tjänster i gruppen Material och tjänster. <b>(0,25 poäng)</b></p>	Ett uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b>	2

		<p>I bokföringsnämndens utlåtande 1573/1999 konstateras <b>(0,25 poäng)</b>: bland köpta tjänster upptas de kostnadsposter som har ett direkt samband med den bokföringsskyldiges produkter eller tjänster som ska säljas. I bokföringsnämndens utlåtande 1854/2010 konstateras åter att bland köpta tjänster bokförs poster som utgör en direkt del av tillhandahållandet av transporttjänsten, eftersom den bokföringsskyldige betalar dem för att kunna fullgöra det transportuppdrag som kunden har gett. Bland övriga rörelsekostnader upptas övriga kostnadsposter som hänför sig till den bokföringsskyldige själv som helhet och inte separat kan definieras som del av någon viss tjänst eller produkt. Sådana är i allmänhet bl.a. köpta administrativa tjänster, som t.ex. bokföringstjänster, enligt nämndens tidigare utlåtande 1573/1999.</p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Per köpta tjänster 105 000 euro An övriga rörelsekostnader 105 000 euro i enlighet med bokföringsnämndens utlåtanden 1573/1999 och 1854/2010 <b>(0,5 poäng)</b></p>		
9.	Aktier i dotterbolag/ omsättningstillgångar	<p>Av revisorsassistentens sammandrag framgår att i bolagets omsättningstillgångar ingår aktier i dotterbolaget Fastighet Ab Hallirakennus för 35 000 euro. Kuljetus PerilleAsti Ab äger 100 procent av aktierna i fastighetsbolaget och betalar hyra till dotterbolaget för fordonshallarna och kontoret. Aktierna i dotterbolaget är en del av Kuljetus PerilleAsti Ab:s normala affärsverksamhet, eftersom dotterbolagets hallar har varit och är fortfarande fordonsgaragen och kontorslokaler och ger således intäkter under flera räkenskapsperioder. Enligt 4 kap. 3 § i bokföringslagen ska de hänföras till bestående aktiva. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Aktierna ska omklassificeras från omsättningstillgångarna till andelar i företag inom samma koncern i investeringarna bland bestående aktiva.</p> <p>Även jämförelseuppgifterna ska ändras till denna del. <b>(0,25 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p>	Skriftliga rapportering till styrelsen <b>(1,0 poäng)</b>	2,85

		<p>Aktierna i dotterbolaget omklassificeras till gruppen andelar i företag i samma koncern i investeringarna bland bestående aktiva.</p> <p>Per investeringar/andelar i företag inom samma koncern 35 000 euro An omsättningstillgångar 35 000 euro <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Jämförelseuppgifterna ska korrigeras till denna del: 35 000,00 euro som ingått i omsättningstillgångarna ska omklassificeras till andelar i samma koncern i investeringarna bland bestående aktiva i jämförelseuppgifterna. <b>(0,25 poäng)</b></p> <p>I noterna ska tillfogas att jämförelseuppgifterna har ändrats. <b>(0,25 poäng)</b></p> <p>I noterna korrigeras punkt 4 "Noter till balansräkningens aktiva" vad gäller Investeringar. <b>(0,1 poäng)</b></p>		
10.	Korrigerig av eget kapital/jämförelseuppgifter/noter	<p>Enligt revisorsassistentens sammandrag (punkt 10) har ett fel från den föregående räkenskapsperioden justerats i vinstmedlen från tidigare räkenskapsperioder. I inköp och leverantörsskulder från föregående räkenskapsperiod har 251 503,45 euro saknats. Enligt revisorsassistentens sammandrag (punkt 15) stämmer jämförelseuppgifterna med det officiella bokslutet för året innan, dvs. jämförelseuppgifterna har inte ändrats. <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>Bokföringsnämnden har i sitt utlåtande 1750/2005 uttalat att rättelse av fel som gäller tidigare räkenskapsperioder bör göras genom att eget kapital korrigeras, och att motsvarande korrigerig ska också göras i utgående balansräkningen för den tidigare räkenskapsperiod som utgör jämförelseår. Däremot är det inte nödvändigt att göra resultaträkningen jämförbar, men när en riktig och tillräcklig bild kräver det ska en not ges för att möjliggöra en jämförelse mellan ändringens inverkan på resultatet under räkenskapsperioderna. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>I punkt 5 "Specifikation av eget kapital" i noterna saknas uppgift om korrigeringen av föregående räkenskapsperiod. <b>(0,5 poäng)</b> Enligt bokföringsnämndens utlåtande 1750/2005 ska en not innehålla de ändringar i eget kapital som följer av ändringar av fel under tidigare räkenskapsperioder och med beaktande av kravet på en riktig och tillräcklig bild.</p>	Revisionsberättelse	3,5



		<p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Även jämförelseuppgifterna i balansräkningen korrigeras vad gäller felet under föregående räkenskapsperiod. Om resultaträkningen inte görs jämförbar, ges en not. <b>(0,25 poäng)</b></p> <p>I punkt 5 "Specifikation av eget kapital" i noterna företas den ändring i eget kapital som följer av korrigeringen av felet under föregående räkenskapsperiod. <b>(0,25 poäng)</b></p>		
11	Gynnande av närstående/ olaglig utdelning av medel/ transaktioner med en intressent	<p>Av styrelsemötets protokoll 1/2018 23.1.2018 framgår att bolagets verkställande direktör har ingått ett förlustbringande avtal om transporttjänster med sin frus företag Mimmin Rekat Kb.</p> <p>Verkställande direktör Joachim Speedy är enligt revisorsassistentens sammandrag den ena ansvariga bolagsmannen i Mimmin Rekat Kb, och den andra ansvariga bolagsmannen är hans fru.</p> <p>Av styrelsens protokoll framgår att transporttjänsterna kunde ha köpts förmånligare någon annanstans än av verkställande direktörens frus företag. Priset på verkställande direktörens frus företag Mimmin Rekat Kb:s transporttjänster var inte det vanliga, utan de var dyrare än normalt. Transporttjänster under den fyra dagar långa strejken kunde ha köpts av t.ex. Kiidättäjät Ab, vars pris för samma transporter skulle ha varit 60 000 euro. Priset på avtalet med Mimmin Rekat Kb var 105 000 euro. Avtal ingicks med Mimmin Rekat Kb, eftersom fru Speedy lämpligt råkade vara på plats på kontoret, då ärendet togs upp. Avtal kunde således ingås snabbt och behändigt, fastän det var dyrare än de sedvanliga transportavtalen och orsakade en förlust på cirka 30 000–35 000 euro. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Verkställande direktören har gynnat sin frus företag, där han också själv är ansvarig bolagsman. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Av uppgiften framgår inga hänvisningar till att det skulle ha funnits företagsekonomiska grunder till att betala ett betydande överpris. Som företagsekonomisk grund kan inte betraktas att "fru Speedy lämpligt råkade vara på plats".</p>	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Ett uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>En anmärkning enligt 3 kap. 5 § 5 mom. i revisionslagen om verksamhet i strid med 1 kap. 8 § i aktiebolagslagen och 6 kap.4 § samt 13 kap.1 § i aktiebolagslagen och om skadeståndsansvar för verkställande direktören och styrelsen <b>(1,0 poäng)</b></p>	5,5

		<p>Det är fråga om olaglig utdelning av medel (till ett närstående bolag) enligt ABL:s definition. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Bolagets uppsagda verkställande direktör och styrelsen har handlat i strid med aktiebolagslagens princip om ledningens omsorgsfullhet (ABL 1:8) när frågor som gäller närstående behandlades och har sålunda genom sitt agerande tillfogat bolaget skada, som <b>kan</b> leda till skadeståndsskyldighet enligt ABL 22:1 gentemot bolaget. <b>(0,75 poäng)</b></p> <p>På verkställande direktören tillämpas enligt ABL 6:19 vad som föreskrivs om styrelseledamöter i ABL 6:4 som gäller jäv: "... får inte heller delta i behandlingen av ett ärende som gäller avtal mellan bolaget och tredje man, om styrelseledamoten i ärendet har ett väsentligt intresse som kan stå i strid med bolagets intresse." <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Mimmin Rekat Kb är Kuljetus PerilleAsti Ab:s intressent, eftersom Joachim Speedys fru är kommanditbolagets ena ansvariga bolagsman medan den andra ansvariga bolagsmannen är Joachim Speedy själv. I noterna saknas uppgift om transaktionerna med intressenten. Det är fråga om en väsentlig transaktion som inte har genomförts under normala marknadsvillkor (SMF 3 kap. 10 § 1 mom.). <b>(0,5 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>I noterna ska tillfogas uppgifter om transaktionen med intressenten. Det är fråga om en väsentlig transaktion som inte har genomförts under normala marknadsvillkor (SMF 3 kap. 10 § 1 mom.). <b>(0,25 poäng)</b></p>		
12	Missbruk av ställningen som verkställande direktör/skadeståndsskyldighet gentemot bolaget/försummelse av styrelsens	Av styrelsemötet 3/2018 10.8.2018 framgår att verkställande direktören Joachim Speedy har missbrukat sin ställning. Han har velat förbättra bolagets omsättning och resultatet, för enligt styrelsens mötesprotokoll 4/2017 7.8.2017 börjar verkställande direktören omfattas av bolagets nya belöningssystem, om han under innevarande räkenskapsperiod lyckas förbättra bolagets omsättning och resultat. <b>(1,0 poäng)</b>	Revisionsberättelse	4,75
			En anmärkning enligt 3 kap. 5 § 5 mom. i revisionslagen om verksamhet i strid med 1 kap. 8 § i aktiebolagslagen och om	

	<p>övervaknings-skyldighet</p>	<p>Verkställande direktör Speedy har inte övervakat förarnas körtimmar, han har tvärtom medverkat till att förarna har arbetat mera än vad lagen tillåter och kört trötta. Han har instruerat föraren i olycksfallslångtradaren att koppla bort fordonshanteringssystemet och att inte använda färdskrivaren, eftersom han har varit tvungen att köra en omväg och på så sätt överhastighet och övertid. Av styrelsemötet och artikeln i Itäiset Paikallissanomat framgår att denna omständighet – att föraren har kört trött och övertid – har lett till en allvarlig trafikolycka, som orsakar bolaget stora skador. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Enligt styrelsemötet 3/2018 10.8.2018 betalar försäkringsbolaget enligt de preliminära uppgifterna från försäkringsbolaget i regel inte någon ersättning för den skada som HCT-jättelångtradaren orsakat, utan alla kända och eventuella framtida kostnader ska betalas av bolaget. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Enligt styrelsemötet 3/2018 10.8.2018 är verkställande direktörens missbruk av sin ställning så allvarligt att han har sagts upp från bolaget utan avgångsvederlag.</p> <p>Verkställande direktören, som sagts upp efter räkenskapsperiodens utgång, har handlat i strid med omsorgsskyldigheten enligt 1:8 i aktiebolagslagen när han bidragit till att trafiksäkerhetsbestämmelserna inte har iakttagits. Detta kan leda till skadeståndsskyldighet gentemot bolaget enligt 22 kap. 1 § i aktiebolagslagen. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Av styrelsemötet 3/2018 10.8.2018 framgår att verkställande direktören har gedigen branschkunskap. Styrelsen har inte ansett det vara nödvändigt att övervaka verkställande direktörens verksamhet, utan han har haft styrelsens hundraprocentiga förtroende. Styrelsen har redan 15.10.2017 fått ett anonymt tips om eventuella försummelser vad gäller uppföljningen av körtimmar och trafiksäkerheten. Styrelsen konstaterade då att ärendet inte kräver fortsatta utredningar. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Styrelsen har försummat sin uppgift enligt 1 kap. 8 § i aktiebolagslagen att omsorgsfullt främja bolagets intressen samt sin övervakningsskyldighet enligt 6 kap. 2 § i aktiebolagslagen, eftersom den inte tillräckligt noggrant har övervakat verkställande direktörens åtgärder i anslutning till ingåendet av det förlustbringande avtalet, övervakningen av körtimmar och annan övervakning som gäller trafiksäkerheten. Styrelsens försummelse av</p>	<p>verkställande direktörens och styrelsens skadeståndsansvar enligt 22 kap. 1 § i aktiebolagslagen</p> <p><b>(1,0 poäng)</b></p>	
--	--------------------------------	---	---	--

		<p>övervakningsskyldigheten kan leda till skadeståndsskyldighet enligt ABL 22:1 för styrelseledamöterna. <b>(0,75 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Kan inte korrigeras.</p>		
13	De skador som olyckan orsakade: kostnader/ resultatregleringar/ avsättningar/ noter	<p>Av styrelsemötet 3/2018 10.8.2018 framgår att den trafikolycka som Kuljetus PerilleAsti Ab:s fordon var inblandat i 30.6.2018 har berott på att verkställande direktören uppsåtligt missbrukat sin ställning. Försäkringsbolaget betalar som utgångspunkt inte någon ersättning för de skador som trafikolyckan orsakade och någon ersättning kommer inte att fås av verkställande direktören. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Enligt ekonomidirektör Quiddy känner man redan till följande kostnader:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- reparationskostnader för fritidshusets skadade bastu, terrass och gårdsområde 150 000 euro</li> <li>- Megaruoka Ab:s förstörda last 284 500 euro <b>(1,0 poäng)</b></li> </ul> <p>Av styrelsens mötesprotokoll 3/2018 10.8.2018 framgår också att långtradaren har totalförstörts och inte kan repareras. Enligt revisorsassistentens sammandrag återstår i balansräkningen 440 000 euro av anskaffningsutgiften för långtradaren efter avskrivningen i bokslutet. <b>(0,5 + 0,25 poäng)</b></p> <p>Det är också känt att försummelsen att använda färdskrivare och förarens övertidstimmar kommer att ge bolaget ett avsevärt bötesstraff, som Quiddy utifrån Trafis expertbedömning uppskattade till 100 000 euro. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>De redan kända kostnader som olyckan orsakade har inte beaktats i bokslutet enligt styrelsemötet 3/2018 10.8.2018.</p> <p>Reparationskostnaderna 150 000 euro för fritidshusets skadade bastubyggnad, terrass och gårdsområde ska redovisas i bokslutet 30.6.2018. Från Megaruoka Ab har det kommit en räkning på 284 500 euro för den förstörda lasten. Den ska redovisas i bokslutet.</p>	Revisionsberättelse	7,1
			Ett uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b>	

		<p>Anskaffningsutgiften för långtradaren ska skrivas bort helt och hållet från balansräkningen. Det ska ges en not om ändringen av avskrivningsplanen för inventarier (SMF 3 kap. 1 § 3 mom. 2 punkten)</p> <p>Äventyrandet av trafiksäkerheten medför avsevärda böter på 100 000 euro. De ska redovisas som en kostnad.</p> <p>De kostnader för olyckan som inte redovisats i bokslutet uppgår till sammanlagt 974 500 euro (lasten 284 500 euro, Eugen Strandssons räkning 150 000 euro, bötesstraffet 100 000 euro samt nedskrivningen av den förstörda långtradaren 440 000 euro). De ska anges i noter till bokslutet som exceptionella poster enligt SMF 3 kap. 2 §. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>De kostnader som olyckan orsakat redovisas i bokslutet.</p> <p>Per övriga rörelsekostnader 434 500 euro An resultatregleringar 434 500 euro <b>(0,75 poäng)</b></p> <p>Anskaffningsutgiften för långtradaren skrivs bort från balansräkningen.</p> <p>Per nedskrivningar av bestående aktiva 440 000 euro An inventarier 440 000 euro <b>(0,75 poäng)</b></p> <p>Böterna redovisas som kostnad: Per övriga rörelsekostnader 100 000 euro An resultatregleringar/avsättning 100 000 euro <b>(0,75 poäng)</b></p> <p>En not om ändringen av avskrivningsplanen för inventarier tillfogas i enlighet med SMF 3 kap. 1 § 3 mom. 2 punkten. <b>(0,25 poäng)</b></p> <p>Exceptionella poster enligt SMF 3 kap. 2 § fogas till noterna. <b>(0,25 poäng)</b></p> <p>I noterna korrigeras punkt 4 "Noter till balansräkningens aktiva" vad gäller maskiner och inventarier. <b>(0,1 poäng)</b></p>		
--	--	---	--	--

14	Händelser efter räkenskapsperioden/ noter	<p>Av bokslutet framgår inte väsentliga händelser efter räkenskapsperioden (SMF 3 kap. 3 mom.). <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>På räkenskapsperiodens sista dag har det enligt styrelsemötet 3/2018 10.8.2018 inträffat en allvarlig trafikolycka med Kuljetus PerilleAsti Ab:s fordon. Olyckan har orsakat avsevärda kostnader. Olyckan har berott på verkställande direktörens missbruk av sin ställning. Verkställande direktören har sagts upp. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Enligt revisorsassistentens sammandrag utgör försäljningen av transporttjänster till Megaruoka Ab och Jätti Ab 80 procent av omsättningen. Bägge bolagen har sagt upp transportavtalen för åren 2018–2019 efter räkenskapsperiodens utgång och inga ersättande avtal om transporttjänster är kända. <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>Av styrelsens mötesprotokoll 3/2018 10.8.2018 framgår att det är oklart om föraren körde för fort på olycksplatsen. Då mätresultaten och utredningarna färdigställs blir det klart om bolaget även får böter för överhastighet. Föraren har inte heller lämnat in eventuella skadeståndskrav ännu och således är de ännu inte möjliga att uppskatta. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Följderna av trafikolyckan 30.6.2018 bör presenteras i bokslutet som en väsentlig händelse efter räkenskapsperioden. <b>(0,5 poäng)</b> Det bör nämnas i bokslutet att verkställande direktören har sagts upp och att bolaget förlorat viktiga kunder och att inga ersättande kunder är kända. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>I bokslutet bör nämnas de eventuella ytterligare kostnader som orsakas av verkställande direktörens missbruk av sin ställning och trafikolyckan till följd därav: eventuella överhastighetsböter och förarens eventuella skadeståndskrav. <b>(0,5 poäng)</b></p>	Revisionsberättelse	5,5
15	Förslag till medelsutdelning	Styrelsen föreslår för bolagsstämman en utdelning på 15,00 euro per aktie, dvs. sammanlagt 1 200 000 euro, ur fonden för inbetalt fritt eget kapital enligt balansräkningen 30.6.2018.	Revisionsberättelse	3,5

		<p>Bolaget har dock inte tillräckligt med utdelningsbart fritt eget kapital för att det föreslagna beloppet skulle kunna delas ut, eftersom de okorrigerade felen minskar det utdelningsbara fria egna kapitalet. I medelutdelningsförslaget konstateras också att det inte har inträffat några väsentliga förändringar efter räkenskapsperioden och att bolagets solvens är god. Verkställande direktörens ovannämnda missbruk av sin ställning och den trafikolycka med alla påföljder som det ledde till medför betydande betalningsskyldigheter som gör att man bör omvärdera även solvensen. Efter inverkan av de okorrigerade felen är bolagets kortfristiga skulder större än fordringarna och penningmedlen, så bolagets solvens försvagas anmärkningsvärt. Dessutom är det osäkert om bolagets hela verksamhet kan fortsätta, eftersom försäljningen av transporttjänster till Megaruoka Ab och Jätti Ab enligt revisorsassistentens sammandrag utgör 80 procent av bolagets omsättning. Efter räkenskapsperiodens utgång har bägge bolagen sagt upp sina transportavtal för åren 2018 – 2019 och inga ersättande avtal om transporttjänster är kända. <b>(2,0 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Medelutdelningsförslaget bör ändras i överensstämmelse med aktiebolagslagen och styrelsen bör omvärdera bolagets solvens med beaktande av händelserna efter bokslutet. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>I noterna korrigeras punkt 10 ”Styrelsens förslag till åtgärder som gäller vinsten samt förslag till utdelning av övrigt fritt eget kapital” vad gäller beloppet av de medel som ska utdelas.</p>	<p>En anmärkning enligt 3 kap. § 5 mom. 2 punkten i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b></p>	
16	Noter	<p>Enligt revisorsassistentens sammandrag har företaget fått ett utvecklingsunderstöd på 250 000 euro från NTM-centralen. Enligt finansieringsbeslutet berörs understödet av eventuellt ansvar för återbetalning och återkrav.</p>	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Ett uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b></p>	2,5

		<p>I noterna saknas ansvaret för återbetalning av understödet från NTM-centralen, vilket är ett åtagande utanför balansräkningen (SMF 3 kap. 7 §). <b>(1,0 poäng)</b><sup>8 9</sup></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>En not tillfogas om åtagande utanför balansräkningen på det sätt som förutsätts i SMF 3 kap. 7 §. <b>(0,5 poäng)</b></p>		
17	Osäkerhet beträffande fortsatt drift	<p>Av revisorsassistentens sammandrag framgår att Megaruoka Ab och Jätti Ab är Kuljetus PerilleAsti Ab:s största kunder, och de transportavtal som ingåtts med dem ger 80 procent av omsättningen. Enligt styrelsemötet 3/2018 10.8.2018 har båda storkunderna sagt upp transportavtalen om transporttjänster för åren 2018–2019. Sålunda ger dessa kunder ingen omsättning under den innevarande räkenskapsperioden. Inga ersättande avtal om försäljning av transporttjänster är kända. <b>(2,0 poäng)</b></p> <p>Bolaget ska betala 534 500 euro i kostnader som redan orsakats av trafikolyckan (Strandssons räkning 150 000 euro, den förstörda lasten 284 500 euro och böter 100 000 euro). <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Bolaget kortfristiga skulder i bokslutet är större än de kortfristiga tillgångarna. De kostnader och skulder som inte redovisats i bokslutet ökar ytterligare obalansen mellan tillgångar och skulder och försämrar bolagets likviditet och solvens. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Dessa omständigheter tillsammans med felen i bokslutet kan ge anledning att tvivla på bolagets förmåga till fortsatt drift. Saken framgår inte av bokslutet. <b>(0,5 poäng)</b></p>	Revisionsberättelse	5
			Ett uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b>	

<sup>8</sup> SMF 3 kap. 7 § förutsätter att ställda säkerheter anges till beloppet av skulden eller den ställda säkerheten, beroende på vilket som är mindre. Av uppgiften framgår inte om de ställda säkerheterna har angetts till bruttobelopp.

<sup>9</sup> I noterna har inte presenterats uppgifter om bolagets aktier som motsvarar verksamhetsberättelse. Bolaget har sammanlagt 80 000 aktier, varav 30 000 är aktier i B-serien som inte ger någon rösträtt (styrelsemötet 1/2018 23.1.018). SMF 3 kap. 13 § förutsätter dessa uppgifter, om de behövs för att ge en rättvisande bild.



		<p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>I noterna till bokslutet fogas ett omnämmande av de faktorer som äventyrar fortsatt drift. <b>(0,5 poäng)</b></p>																																						
18	Sammandrag och utvärdering av påverkan	<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><b><u>Inverkan på räkenskapsperiodens resultat och eget kapital, exempel (1,5 poäng)</u></b></p> <p><u>Enskilt väsentliga fel:</u></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th><b><u>Fel</u></b></th> <th><b><u>Inverkan på resultatet</u></b></th> <th><b><u>Inverkan på eget kapital</u></b></th> <th><b><u>Inverkan på balansomslutningen</u></b></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Intäcksredovisning av investeringsunderstödet</td> <td>-100 000</td> <td>-100 000</td> <td>-100 000</td> </tr> <tr> <td>Kostnader för trafikolyckan/resultatregleringar</td> <td>-534 500</td> <td>-534 500</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>Nedskrivning av HCT-fordonskombinationen</td> <td>-440 000</td> <td>-440 000</td> <td>-440 000</td> </tr> <tr> <td>Överstidslöner som saknas i bokföringen</td> <td>-257 000</td> <td>-257 000</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>Hyrer/resultatregleringar som saknas i bokföringen</td> <td>-90 000</td> <td>-90 000</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>Övriga rörelsekostnader/köpta tjänster</td> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>Nedskrivning av goodwill</td> <td>-80 000</td> <td>-8 0000</td> <td>-80 000</td> </tr> <tr> <td>Höjning av förvaltningsfastighetens verkliga värde</td> <td>-435 000</td> <td>-435 000</td> <td>-435 000</td> </tr> </tbody> </table>	<b><u>Fel</u></b>	<b><u>Inverkan på resultatet</u></b>	<b><u>Inverkan på eget kapital</u></b>	<b><u>Inverkan på balansomslutningen</u></b>	Intäcksredovisning av investeringsunderstödet	-100 000	-100 000	-100 000	Kostnader för trafikolyckan/resultatregleringar	-534 500	-534 500	0	Nedskrivning av HCT-fordonskombinationen	-440 000	-440 000	-440 000	Överstidslöner som saknas i bokföringen	-257 000	-257 000	0	Hyrer/resultatregleringar som saknas i bokföringen	-90 000	-90 000	0	Övriga rörelsekostnader/köpta tjänster	0	0	0	Nedskrivning av goodwill	-80 000	-8 0000	-80 000	Höjning av förvaltningsfastighetens verkliga värde	-435 000	-435 000	-435 000	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Ett uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>En anmärkning enligt 3 kap. 5 § 5 mom. 2 punkten i revisionslagen. <b>(1,0 poäng)</b></p>	5,8
<b><u>Fel</u></b>	<b><u>Inverkan på resultatet</u></b>	<b><u>Inverkan på eget kapital</u></b>	<b><u>Inverkan på balansomslutningen</u></b>																																					
Intäcksredovisning av investeringsunderstödet	-100 000	-100 000	-100 000																																					
Kostnader för trafikolyckan/resultatregleringar	-534 500	-534 500	0																																					
Nedskrivning av HCT-fordonskombinationen	-440 000	-440 000	-440 000																																					
Överstidslöner som saknas i bokföringen	-257 000	-257 000	0																																					
Hyrer/resultatregleringar som saknas i bokföringen	-90 000	-90 000	0																																					
Övriga rörelsekostnader/köpta tjänster	0	0	0																																					
Nedskrivning av goodwill	-80 000	-8 0000	-80 000																																					
Höjning av förvaltningsfastighetens verkliga värde	-435 000	-435 000	-435 000																																					

		<p>Förändring i latent skatter</p> <table border="0"> <tr> <td style="text-align: right;"><u>87 000</u></td> <td style="text-align: right;"><u>87 000</u></td> <td style="text-align: right;"><u>0</u></td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;"><b>-1 849 500</b></td> <td style="text-align: right;"><b>-1 849 500</b></td> <td style="text-align: right;"><b>-1 055 000</b></td> </tr> </table> <p>Om felet korrigeras skulle räkenskapsperiodens resultat vara -828 961 euro (nu 1 020 538 euro) och det egna kapitalet 919 738 euro (nu 2 769 238 euro).</p> <p><b><u>Enskilt euromässigt oväsentliga fel som inte inverkar på resultatet och eget kapital:</u></b></p> <p>Punkt 5: Fel i försäljningens avklipp 15 500 euro  Punkt 1: Avskrivning av övriga utgifter med lång verkningstid 10 000 (20 000) euro.  Punkt 9: Aktierna i dotterbolagen har hänförts till omsättningstillgångarna 35 000 euro. <b>(0,15 poäng)</b></p> <p><b><u>Fel i noterna samt övriga brister:</u></b></p> <p>Punkt 2: förändringen i avskrivningsplanen för goodwill saknas (SMF 3 kap. 1 § 2 mom. 3 punkten)  Punkterna 3 och 9: Förändringen av jämförelseuppgifterna när aktierna i dotterbolagen, som ingått i omsättningstillgångarna, omklassificeras till bestående aktiva saknas (SMF 1 kap. 3 §)  Punkt 4: not om bolagets egna aktier saknas (SMF 3 kap. 12 §)  Punkt 16: Återbetalningsansvaret för NTM-understödet saknas (SMF 3 kap. 7 § 1 mom. 2 punkten)  Punkt 7: Hyresansvaret saknas (SMF 3 kap. 7 § 1 mom. 2 punkten)  Punkt 7: Transaktionerna med intressenten saknas (SMF 3 kap. 10 §)  Punkt 13: Exceptionella poster saknas i noterna (SMF 3 kap. 2 §)  Punkt 14: Uppgiften Väsentliga händelser efter räkenskapsperioden saknas (SMF 3 kap. 3 §)  Punkt 15: Förslaget till medelutdelning är felaktigt i noterna, eftersom det utdelningsbara fria egna kapitalet inte räcker till den föreslagna medelutdelningen (ABL 13:5)  Punkt 10: Förändringen i jämförelseuppgifter och/eller noten samt utredning om korrigerings av felet i eget kapital under den föregående räkenskapsperioden saknas i specifikationen av eget kapital. (bokföringsnämnden 1750/2005)</p>	<u>87 000</u>	<u>87 000</u>	<u>0</u>	<b>-1 849 500</b>	<b>-1 849 500</b>	<b>-1 055 000</b>		
<u>87 000</u>	<u>87 000</u>	<u>0</u>								
<b>-1 849 500</b>	<b>-1 849 500</b>	<b>-1 055 000</b>								

		<p>Punkt 17: Uppgift om att den fortsatta driften är hotad saknas.  Punkterna 1, 2, 3, 4, 9, 13: felaktigheter i de siffror som presenteras i noterna vad gäller resultaträkningen och balansräkningen.  <b>(1,15 poäng)</b></p> <p><b><u>Helhetsslutledning:</u></b></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.  <b>(1,0 poäng)</b></p>		
			<b>Totalt</b>	<b>80,00</b>

**Uppgift 2 (20 poäng)****REVISIONSBERÄTTELSE**

Till Kuljetus PerilleAsti Ab:s bolagsstämma

**Revision av bokslutet*****Uttalande med avvikande mening***

Vi har utfört en revision av bokslutet för Kuljetus PerilleAsti Ab (FO-nummer 9999999-0) för räkenskapsperioden 1.7.2017–30.6.2018. Bokslutet omfattar balansräkning, resultaträkning och noter till bokslutet.

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 ekonomiska ställning samt av resultatet av dess verksamhet i enlighet med i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut och uppfyller inte de lagstadgade kraven. **(0,7 poäng)**

***Grund för uttalande med avvikande mening***

För investeringar som aktiverats i övriga immateriella tillgångar har bolaget erhållit ett TEKES-investeringsunderstöd på 100 000 euro. Understödet har intäktsförts på en gång i övriga rörelseintäkter. Understödet borde ha bokförts som en minskning av anskaffningsutgiften för investeringen (SMF 3 kap. 1 § 4 punkten). Om felet rättades skulle det minska resultatet med 100 000 euro. **(0,5 poäng)**

I balansräkningen ingår en goodwill som efter räkenskapsperiodens avskrivning uppgår till 80 000 euro. Goodwill har inte längre några förutsättningar att inbringa intäkter och påverkar inte längre bolagets affärsverksamhet. Goodwill ska tas upp som kostnad (BFL 5:9). Om felet rättades skulle det minska resultatet med 80 000 euro. **(0,5 poäng)**

I balansräkningen har bolaget behandlat aktierna i sitt fastighetsbolag i posten Förvaltningsfastigheter i strid med 5 kap. 2 b § i bokföringslagen. Dessa aktier i fastighetsaktiebolaget bör behandlas som en investering i posten Andelar i företag inom samma koncern bland bestående aktiva (BFL 4:3). Förändringen i förvaltningsfastighetens verkliga värde, 435 000 euro, bör lösas upp. Upplösningen försämrar resultatet med 435 000 euro. I resultaträkningen har också redovisats inverkan på de latent skatterna av förändringen i verkligt värde. Om felet rättades skulle det förbättra resultatet med 87 000 euro. **(1,2 poäng)**

I bokslutet saknas personalkostnader (övertidsersättningar) på 257 000 euro. Om felet rättades skulle det minska resultatet med 257 000 euro. **(0,5 poäng)**

I bokslutet saknas sex månaders hyresutgifter på 90 000 euro. Om felet rättades skulle det minska resultatet med 90 000 euro. **(0,5 poäng)**

I bokslutet har bland övriga rörelsekostnader redovisats köp av underleverantörstjänster för 105 000 euro. Posten borde ingå i köpta tjänster i gruppen Material och tjänster (bokföringsnämnden 1573/1999 och 1854/2010). **(0,5 poäng)**

Under räkenskapsperioden har ett fel på 251 503 från den föregående räkenskapsperioden tagits upp som en korrigerings av eget kapital. Jämförelseuppgifterna har inte korrigerats. Det finns inte heller någon

not om att felet korrigerats. Den ändring i eget kapital som följer av korrigeringen presenteras inte i specifikationen av eget kapital i noterna till bokslutet. (bokföringsnämnden 1750/2005). **(1,25 poäng)**

I bokslutet har inte redovisats de kostnader på totalt 534 500 euro som orsakades av trafikskadan på bolagets fordon. Om felet rättades skulle det minska resultatet med 534 500 euro. **(1,5 poäng)**

Efter räkenskapsperiodens avskrivning ingår i balansräkningen 440 000 euro i anskaffningsutgift för det fordon som drabbades av trafikskadan. Fordonet totalförstördes i kollisionen och det går inte att reparera. Anskaffningsutgiften för fordonet ska tas upp som kostnad. Om felet rättades skulle det minska resultatet med 440 000 euro. **(1,0 poäng)**

Transaktionerna med Mimmin Rekat Kb presenteras inte i noterna till bokslutet. Mimmin Rekat Kb är Kuljetus PerilleAsti Ab:s intressent. Transaktionerna med Mimmin Rekat Kb är väsentliga (105 000 euro) och de har inte genomförts under normala marknadsvillkor. (SMF 3 kap. 10 § 1 mom.) **(0,5 poäng)**

I noterna till bokslutet presenteras inte hyresansvaret på 540 000 euro utanför balansräkningen **(0,5 poäng)** och inte det eventuella återbetalningsskyldighetsansvaret enligt lagen om statsunderstöd för utvecklande av företagsverksamhet i anslutning till de understöd på 250 000 euro som NTM-centralen betalat. (SMF 3 kap. 7 §) **(0,5 poäng)**

Ingen information om bolagets egna aktier har getts i noterna till bokslutet. (SMF 3 kap. 12 §) **(0,5 poäng)**

I bokslutet har inte presenterats sådana uppgifter om väsentliga händelser som skett efter räkenskapsperioden som förutsätts för en rättvisande bild och som avsevärt inverkar på bolagets förmåga till fortsatt drift och (SMF 3 kap. 3 §). Efter räkenskapsperiodens utgång har bolagets två största kunder (80 procent av omsättningen) sagt upp sina avtal om transporttjänster för innevarande år och bolaget känner inte till några ersättande avtal. **(1,5 poäng)**

Om de ovannämnda felen rättades skulle de försämra resultatet med 1 849 500 euro (1,0 poäng) och det egna kapitalet med 1 949 500 euro. **(1,0 poäng)**

De ovan beskrivna okorrigerade felen samt händelserna efter räkenskapsperiodens utgång visar på en väsentlig osäkerhet, som kan ge anledning att tvivla på Kuljetus PerilleAsti Ab:s förmåga till fortsatt drift. Denna omständighet har inte förts fram tillräckligt i bokslutet. **(1,0 poäng)**

Vi har utfört vår revision i enlighet med god revisions sed i Finland. Vårt ansvar enligt god revisions sed beskrivs närmare i avsnittet *Revisorns ansvar för revisionen av bokslutet*.

Vi är oberoende i förhållande till bolaget enligt de etiska kraven i Finland som gäller den av oss utförda revisionen och vi har i övrigt fullgjort vårt yrkesetiska ansvar enligt dessa.

Vi anser att de revisionsbevis vi har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för vårt uttalande med 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 i Finland ikraftvarande stadganden 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 uppger, när så är tillämpligt, om förhållanden som kan påverka förmågan att fortsätta verksamheten och att använda antagandet om fortsatt drift. Antagandet om fortsatt drift tillämpas dock inte om man avser att likvidera bolaget, upphöra med verksamheten eller om inte har något realistiskt alternativ till att göra något av detta.

### **Revisorns ansvar för 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 revisionssed alltid kommer att upptäcka en väsentlig felaktighet om en sådan finns. Felaktigheter kan uppstå på grund av oegentligheter eller fel och anses vara väsentliga om de enskilt eller tillsammans rimligen kan förväntas påverka de ekonomiska beslut som användare fattar med grund i bokslutet.

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

- Identifierar och bedömer vi riskerna för väsentliga felaktigheter i bokslutet, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel, utformar och utför granskningsåtgärder bland annat utifrån dessa risker och inhämtar revisionsbevis som är tillräckliga och ändamålsenliga för att utgöra en grund för våra uttalanden. Risken 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 bokslutet. 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 dem som ansvarar för bolagets styrning avseende, bland annat, revisionens planerade omfattning och inriktning samt tidpunkten för den, samt betydelsefulla iakttagelser under revisionen, däribland betydande brister i den interna kontrollen som vi identifierat under revisionen.

## 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. **(0,25 poäng)**

Som anmärkning anför vi att bolagets styrelse i strid med bestämmelserna i 9 kap. i aktiebolagslagen har beslutat att överlåta egna aktier som bolaget innehaft till en utomstående investerare och har finansierat aktieaffären i strid med ABL 13:10. **(0,5 poäng)**

Som anmärkning anför vi att bolagets styrelse har försummat sin uppgift enligt ABL 1:8 att omsorgsfullt främja bolagets intressen samt sin tillsynsskyldighet enligt ABL 6:2, eftersom den inte har övervakat verkställande direktörens åtgärder tillräcklig. Försummelse av styrelsens tillsynsskyldighet kan leda till skadeståndsskyldighet enligt ABL 22:1 för styrelseledamöterna. **(0,5 poäng)** Verkställande direktören, som sades upp efter räkenskapsperiodens utgång, har handlat i strid med omsorgsplikten enligt ABL 1:8 när han medverkade till att bestämmelserna om trafiksäkerhet inte iaktogs. **(0,25 poäng)**

Som anmärkning anför vi att bolagets styrelse och verkställande direktör, som sades upp efter räkenskapsperiodens utgång, i strid med ABL 13:1 har delat ut medel till det närstående bolaget Mimmin Rekat Kb genom att köpa tjänster till betydande överpris utan företagsekonomisk grund. **(0,5 poäng)**

Verkställande direktören har handlat i strid med bestämmelserna enligt ABL 1:8 och 6:19 när han behandlat frågor som gällt närstående bolag, och har sålunda genom sin verksamhet orsakat bolaget skada. **(0,75 poäng)**

Som anmärkning anför vi att styrelsens förslag till medelutdelning överstiger det utbetalningsbara beloppet enligt ABL 13:5. **(0,6 poäng)**

Helsingfors den 19 augusti 2018

TERÄVÄ TARKASTUS OY  
Revisionssammanslutning

Kristiina Terävä, GR  
Tarkanmarkankuja 6  
00100 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

- rätt ordningsföljd i berättelsen

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**

Totalt 20 poäng<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> I uppgift 2 har poäng getts för inverkan på resultatet, om iakttagelsen och inverkan på resultatet är korrekt. Om enbart inverkan på resultatet är korrekt, har inga poäng getts för det.