



PATENT- OCH REGISTERSTYRELSEN

## **BEDÖMNINGSGRUNDER FÖR GR- OCH GRM-EXAMEN OCH KOMPLETTERINGSPROVET 2019**

Bedömningsgrunderna för GR-examen är samtidigt bedömningsgrunder för GRM-examen. Bedömningsgrunderna för del 1 i GR-examen är samtidigt bedömningsgrunder för kompletteringsprovet. I kompletteringsprovet valde deltagaren fritt att göra två uppgifter av fyra.

I bedömningsgrunderna har de omständigheter beskrivits som utgör grunden för poänggivningen. Bedömningsgrunden är inget modellsvar. Samtliga godkännbara aspekter eller svar på uppgifterna har inte angetts fullständigt i bedömningsgrunderna. Vid bedömningen av svaren har man kunnat få extra poäng för tillräckliga motiveringar och väsentliga observationer trots att de inte har omnämnts i bedömningsgrunderna.

Tolkningar av lagstiftningen samt god revisionsred och god bokföringsred som har angetts i bedömningsgrunderna anknyter endast till bedömningen av respektive uppgift i denna examen. Tolkningarna i bedömningsgrunden kan inte användas som PRS revisionsstillsyns ställningstaganden i andra sammanhang.

Maximilängden för svaren i uppgift 1 i del 1 var begränsad. En överskjutande del av svaret har inte lästs eller bedömts.

## Uppgift 1. (25 poäng)

### 1.1 (5 poäng)

<b>Kan Huipputeräs Ab lösa in de aktier som ägs av Jussi, Katariina och Tapio Toimari enligt det beslut som fattades av Huipputeräs Ab:s styrelse 22.5.2019 enligt förfaringssättet i 18 kapitlet i aktiebolagslagen?</b>	<b>Motivering</b>
Nej (1,0 poäng) <sup>1</sup> .	Enligt 18 kap. 1 § 1 mom. i aktiebolagslagen har den som innehar mer än nio tiondelar av bolagets samtliga aktier och röster (inlösare) rätt att till det gängse priset lösa in de övriga aktieägarnas aktier ( <b>2,0 poäng</b> ). Förfarandet i 18 kap. i aktiebolagslagen är inte tillämpligt på inlösen av ett aktiebolags egna aktier, enligt 15 kap. 11 § 2 mom. får ett privat aktiebolag inte förvärva eller lösa in alla sina egna aktier, enligt 3 kap. 2 § 3 mom. medför en aktie som tillhör bolaget självt inga rättigheter i bolaget, enligt 18 kap. 1 § 3 mom. beaktas vid räknandet av inlösningsgränser inte aktier och röster som tillhör bolaget och Huipputeräs Ab äger inga egna aktier ( <b>2,0 poäng</b> ) <sup>2</sup> .

<sup>1</sup> Poäng ges inte om motiveringen är ett inlösenpris eller ett pris som underskrider det gängse priset eller att fullmakt från bolagsstämman saknas.

<sup>2</sup> En motivering räcker till för poäng. Att fler motiveringar nämns ger inte fler poäng.

1.2 (20 poäng)

Vilka aktier i Huipputeräs Ab ägda av Jussi, Katariina och Tapio Toimari kan Huipputeräs Ab lösa in med styrelsens beslut?	Aktie-specifikt inlösningsbelopp	Motiveringar och bestämmelser som lösningsrätten, inlösningsbeloppet och Huipputeräs Ab:s styrelses rättighet att fatta beslut om inlösningsrätten baserar sig på
Alla B-aktier (1,0 poäng).	150 euro/aktie (1,0 poäng).	<p><i>Inlösen som grundar sig på inlösenvillkor (ABL 15 kap.)</i></p> <p>Enligt 15 kap. 10 § 1 mom. i aktiebolagslagen kan det i bolagsordningen föreskrivas att bolaget har rätt eller skyldighet att förvärva eller lösa in bolagets aktier (1,0 poäng). Enligt 5 § i Huipputeräs Ab:s bolagsordning har Huipputeräs Ab rätt att lösa in B-aktierna (1,0 poäng).</p> <p>Enligt 15 kap. 10 § 2 mom. i aktiebolagslagen kan styrelsen besluta om förvärv och inlösen, om det inte handlar om utnyttjande av inlösen- och förvärvsrätt i ett publikt aktiebolag (1,0 poäng). Huipputeräs Ab är ett privat aktiebolag (1,0 poäng) och därför kan styrelsen besluta om inlösen av B-aktierna (1,0 poäng).</p> <p>Enligt 15 kap. 10 § 1 mom. 5 punkten i aktiebolagslagen ska det i bolagsordningen nämnas vilket vederlag som ska betalas för aktierna eller på vilka grunder vederlaget ska räknas ut (1,0 poäng). 5 § i Huipputeräs Ab:s bolagsordning omfattar en bestämmelse om inlösningspriset på B-aktier (1,0 poäng), dvs. 150 euro/aktie.</p>
De A-aktier i Huipputeräs Ab som Jussi Toimari sålt till Tapio Toimari (1,0 poäng) <sup>3</sup> .	200 euro/aktie (1,0 poäng).	<p><i>Inlösen som grundar sig på inlösenklausul (ABL 3 kap.)</i></p> <p>Enligt 3 kap. 7 § 1 mom. i aktiebolagslagen kan det i bolagsordningen föreskrivas att en aktieägare, bolaget eller någon annan har rätt att lösa in en aktie som från någon annan ägare än bolaget övergår till en annan (1,0 poäng). Enligt 6 § i Huipputeräs Ab:s bolagsordning har Huipputeräs Ab rätt att lösa in aktier som övergår från en annan ägare än bolaget till en ny aktieägare utanför bolaget. (1,0 poäng).</p>

<sup>3</sup> Poäng ges inte om svaret är att andra aktier också kan lösas in med stöd av inlösenklausulen. Katariina Toimari är ingen ny aktieägare och därför tillämpas inlösenklausulen inte på de A-aktier hon övertagit. Inlösenklausulen tillämpas inte heller på B-aktierna, eftersom de inte övergår.

		<p>Tapio Toimari äger inga aktier i Huipputeräs Ab sedan tidigare (<b>1,0 poäng</b>), och därför gäller lösningsrätten de A-aktier som övergått till honom.</p> <p>Enligt 3 kap. 7 § 5 mom. i aktiebolagslagen ska det på bolagets beslut om inlösen tillämpas det som bestäms i 15 kap. 10 § 2 mom. (<b>1,0 poäng</b>) Således kan Huipputeräs Ab:s styrelse besluta om inlösen (<b>1,0 poäng</b>), som ovan konstaterats om B-aktierna.</p> <p>Enligt 3 kap. 7 § 2 mom. 3 punkten i aktiebolagslagen är lösenbeloppet aktiens gängse pris, som i avsaknad av annan utredning, anses vara det avtalade priset vid ett förvärv mot vederlag, om inte annat föreskrivs i bolagsordningen (<b>1,0 poäng</b>). Huipputeräs Ab:s bolagsordning har ingen bestämmelse om A-aktiernas inlösningspris (<b>1,0 poäng</b>). Enligt uppgiften är A-aktiens gängse pris 200 euro (<b>1,0 poäng</b>). Det köpepris som Jussi och Tapio Toimari av skattemässiga skäl har fastställt för A-aktien motsvarar inte A-aktiens gängse pris (<b>1,0 poäng</b>).</p>
--	--	---

## Uppgift 2 (25 poäng)

### 2.1 (12,0 poäng)

Bristfällig punkt i dokumentationen	Korrigeringsförslag med motiveringar	Motivering (punkt i ISA-standard)	Poängsättning
Granskning av material- och tjänsteinköp	<p>Enligt revisionsarbetspappret har inköpsfakturor granskats slumpmässigt, men de granskade transaktionerna har inte specificerats på arbetspappret.</p> <p>Revisorn ska specificera granskade enheter eller förhållanden i sin dokumentation.</p>	ISA 230.9a	3
Granskning av avklippet för inköp och försäljning	<p>När det gäller avklipp för inköp och försäljning har man förlitat sig på verkställande direktörens syn om att kontrollerna fungerar.</p> <p>En revisor som avser förlita sig på kontrollerna ska själv testa att de fungerar.</p>	ISA 330.8	3
Periodisering av försäljningen	<p>Enligt revisionsarbetspappret har man inte fått den dokumentation som behövs om väsentlig periodisering av försäljningen i anslutning till Neula ja Lanka Ab. Saken har bara diskuterats med verkställande direktören.</p> <p>Revisorn har konstaterat att en revisionsberättelse i standardformat kan ges även utan dokument.</p> <p>Dokumentet kan läggas till i den slutliga revisionsdokumentationen när de kommer.</p> <p>Efter att en revisionsberättelse har avgetts får endast administrativa åtgärder vidtas i mappen. Till det hör inte att skaffa nytt material eller att dra nya slutsatser. Revisorn ska skaffa revisionsbevis om periodiseringen innan revisionsberättelsen ges.</p> <p>Revisorn ska avgöra om tillräckliga revisionsbevis har inhämtats. Enligt revisionsarbetspappret hade inga revisionsbevis inhämtats om väsentliga poster innan revisionsberättelsen gavs. Om</p>	ISA 230.14 ISA 230.A22  ISA 330.26 ISA 330.27	3

	revisorn inte lyckas inhämta revisionsbevis bör ska i revisionsberättelsen ingå ett modifierat uttalande		
Granskning av memorialverifikat	<p>Revisorn har i arbetspappret konstaterat att bakgrundsdokumenterna inte behöver gås igenom, och revisorn har inte dokumenterat innehållet i de genomgångna verifikaten i arbetspappret.</p> <p>Revisorns dokumentation är inte tillräcklig för att en annan erfaren revisor ska kunna bilda sig en uppfattning om resultaten av åtgärderna och bevisen.</p>	ISA 230.8b	<b>3</b>

## 2.2 (13,0 poäng)

<b>Bristfällig punkt i dokumentationen</b>	<b>Korrigeringsförslag med motiveringar</b>	<b>Motivering (punkt i ISA-standard)</b>	<b>Poängsättning</b>
Riskbedömningsåtgärder	<p>Revisorn har inte ansett omsättningstillgångarna utgöra något riskområde, även om omsättningstillgångarna är väsentliga med hänsyn till bokslutet.</p> <p>Om omsättningstillgångarna är väsentliga med hänsyn till bokslutet ska revisorn säkerställa att tillgångarna existerar genom att delta i inventeringen.</p> <p>Revisorn har inte diskuterat riskerna med företagets ledning.</p> <p>Till riskbedömningsåtgärderna hör att rikta förfrågningar till ledningen.</p> <p>Revisorn har inte utrett bolagets egen riskhanteringsprocess.</p> <p>Revisorn ska bilda sig en uppfattning även om företagets riskbedömningsprocesser.</p>	<p>ISA 501.4</p> <p>ISA 315.6</p> <p>ISA 315.15</p>	<b>3</b>
Kartläggning av kontrollerna	Enligt revisionsarbetspappret har kartläggningen av kontrollerna bara baserat sig på uppgifter från ledningen. Revisorn har inte själv	ISA 315.13	<b>3</b>

		vidtagit åtgärder för att gå igenom kontrollerna. Enbart förfrågningar är inte tillräckliga, utan revisorn ska även vidta andra åtgärder.		
Tillsyn bokföringsbyrån	av	Enligt revisionsarbetspappret har bokföringsbyrån lagt ut löneräkningen på entreprenad till en tjänsteleverantör. Man har bett bokföringsbyråns revisor om en rapport över kontrollerna som gäller lönerna, men inte fått någon sådan. Bokföringsbyrån hanterar självständigt bokföringen och betalningen, och bolagets verkställande direktör medverkar nästan inte alls i bokföringsprocessen.  Revisorn ska på annat sätt inhämta revisionsbevis om de kontroller som tillämpas hos den tjänsteleverantör som har hand om löneräkningen, till exempel genom att besöka tjänsteleverantören och vidta åtgärder där.	ISA 402.12	<b>3</b>
Granskning av verifikat		Revisorn har lagt märke till brister i verifikaten under bokförarens semester.  Bristerna är betydande och styrelsen borde informeras om dem.	ISA 260.16	<b>2</b>
Farliga arbetskombinationer		Bokförare Minna Lampinen bokför och betalar fakturorna. Betalningar kan göras även utan godkännande.  Bokföringsbyråns registrerings- och betalningsrättigheter utgör en farlig arbetskombination som revisorn bör rapportera till styrelsen. Enligt revisionsarbetspappret har detta inte rapporterats.	ISA 265.9	<b>2</b>

### Uppgift 3 (25 poäng)

Uppgift	Brist eller fel i bokföringen, bokslutet, verksamhetsberättelsen eller förvaltningen	Motivering	Hänvisning till bestämmelse/ Annan grund	Poängsättning
1	Enligt revisionsarbetspappret har kapitalvederlag 1 tagits upp som erhållna förskott i bokslutet utan bolagsstämmans beslut.	Intäkter under räkenskapsperioden är de vederlag som man genom adekvata bolagsstämmobeslut har bestämt att ska tas ut för räkenskapsperioden.	Bokföringsnämndens allmänna anvisning (1.2.2017) 2.1.3. eller BokfN 2003/1706  (För hänvisning enbart till BFL 2:3 0,25 poäng)	1,0+0,5+0,5
2	Enligt revisionsarbetspappret hade man i låneandelskalkylen <sup>1</sup> fördelat lånet på samtliga aktier (5 000 aktier), även om affärslägenhetens andel av lånet redan hade betalats. (Kapitalvederlag 1)	Affärslägenheten har inte längre någon låneandel och därför ska bara bostadslägenheternas aktieantal användas vid beräkningen av de återstående låneandelarna.	4 § och 5 § i bolagsordningen  (För hänvisning enbart till Bokföringsnämndens allmänna anvisning (1.2.2017) 1.2.2.2. eller 2.3.1. 0,25 poäng)	1,0+0,5+0,5
3	Enligt bakgrundsinformationen till uppgiften är beslutet som fattades om kapitalvederlag 1 felaktigt. I enlighet med bolagsstämmans beslut har man beslutat att samla in kapitalvederlag utifrån antalet kvadratmeter i lägenheterna.	I enlighet med bolagsordningen bör kapitalvederlagen grunda sig på antalet aktier.	4 § och 5 § i bolagsordningen  (För hänvisning enbart till BABL 3:3 0,25 poäng)	1,0+0,5+0,5
4	Enligt revisionsarbetspappret har kapitalvederlag 2 fonderats, men beslut om fondering saknas.	Det finns inget beslut av bolagsstämman eller bestämmelse i bolagsordningen om fondering av kapitalvederlag	Bokföringsnämndens allmänna anvisning (1.2.2017) 1.2.3. eller 2.4.2.	1,0+0,5+0,5

<sup>1</sup> Om en delägare i ett bolag har rätt att betala bort sin andel av lånen, ska över låneandelarna uppgöras en låneandelskalkyl för tiden fram till den överenskomna tidpunkten för betalningen. I låneandelskalkylen inkluderas utöver resterande lånekapital också de till lånet anknutna kapitalvederlagsinkomster som hör till räkenskapsperioden och enligt prestationsprincipen har periodiserats till betalningstidpunkten. Dessutom inbegrips de utgifter som ska täckas med vederlaget och betalda låneamorteringar samt eventuella under- eller överskott som hänför sig till vederlaget och baserar sig på vederlagskalkyler för tidigare räkenskapsperioder. (Bokföringsnämndens allmänna anvisning (1.12.2017), 2.3.1).



		2, och därför borde det inte ha fonderats.		
5	Enligt revisionsarbetspappret har bostadsaktiebolaget inte lagt fram uppgifter om budgetutfallet i verksamhetsberättelsen. Uppgifterna har redovisats för bolagsstämman med ett separat dokument.	I ett bostadsaktiebolag ska alltid upprättas en verksamhetsberättelse som inbegriper de uppgifter som förutsätts i BABL. Verksamhetsberättelsen ska bland annat innehålla uppgifter om hur budgeten har följts.	BABL 10:5 eller  Bokföringsnämndens allmänna anvisning (1.2.2017) 6.1.5.	1,0+0,5+0,5
6	Enligt revisionsarbetspappret har en bostadshusreservation gjorts till beloppet 450 000 euro. Reservationen är för stor.	Maximibeloppet av en bostadshusreservation som görs i samfundets bokföring senast vid fastställandet av bokslutet är under skatteåret 68 euro per kvadratmeter av bostadsbyggnadens yta (68 euro * 4 500 m <sup>2</sup> = 306 000 euro).	Lag om bostadshusreservering vid beskattningen 846/1986, 3 § (26.10.2001/900)	1,0+0,5+0,5
7	Enligt revisionsarbetspappret har uppgifter om långfristiga lån angivits i verksamhetsberättelsen.	Uppgifter om långfristiga lån ska anges i noterna. Bokföringslagstiftningen tillåter inte att man enbart i verksamhetsberättelsen redogör för uppgifter som är obligatoriska i noterna.	BokfN 1992/2019 eller  Statsrådets förordning om uppgifter som ska tas upp i små- och mikroföretags bokslut 3:6 eller  Bokföringsnämndens allmänna anvisning (1.2.2017) 5.4.2.	1,0+0,5+0,5
8	Enligt bakgrundsinformationen till uppgiften har en omfattande långsiktig underhållsplan presenterats på bolagsstämman. Detta ärende har inte behandlats i verksamhetsberättelsen.	Väsentliga framtida händelser som man känner till och som har betydande kostnadseffekter för bolaget bör redogöras för i verksamhetsberättelsen. (En uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen ska anges i verksamhetsberättelsen).	10 kap. 5 § 2 mom. 6 punkten i BABL  BokfN 1970/2017 eller  Bokföringsnämndens allmänna anvisning (1.2.2017) 6.1.6.	1,0+0,5+0,5
9	Enligt ett styrelsemötesprotokoll har bolagsstämman bara valt en revisor, och styrelsen har genom sitt beslut kompletterat valet genom att utse en revisor till..	Bolagsstämman väljer bolagets revisorer. Enligt bolagsordningen ska bolaget ha två revisorer.	BABL 9:2 eller  BABL 6:3 (0,25 poäng)  och bolagsordningen (0,25 poäng)	1,5+0,5+0,5

10	Enligt revisionsarbetspappret har disponenten inte undertecknat bokslutet.	Om den bokföringsskyldige är en sammanslutning eller en stiftelse, ska bokslutet och verksamhetsberättelsen skrivas under av styrelsen eller de ansvariga bolagsmännen samt av verkställande direktören eller en person i motsvarande ställning.	BFL 3:7	1,0+0,5+0,5
11	Enligt ett styrelsemötesprotokoll har bolagets styrelse beviljat ett lån till disponenten, som hör till bolagets närståendekrets.	<p>Bolaget får bevilja penninglån endast om gäldenären inte hör till bolagets närståendekrets enligt BABL 11:8 och lånet är nödvändigt för underhållet eller användningen av en byggnad som tillhör bolaget. Detsamma gäller ställande av säkerhet.</p> <p>Begränsningen enligt 1 mom. tillämpas inte, om beviljandet av lån eller ställandet av säkerhet tjänar bolagets intresse och, i det fall som avses i 8 § 1 mom. 1 punkten, bolagets samtliga aktieägare ger sitt samtycke till det eller, i ett fall enligt 8 § 1 mom. 2–5 punkten, bolagsstämman fattar beslut om det med sådan majoritet som avses i 6 kap. 26 §.</p> <p>Disponenten hör till bolagets närståendekrets. Lånet är inte nödvändigt för underhållet eller användningen av en byggnad som tillhör bolaget. Disponenten har fått lån för att köpa en sommarstuga.</p> <p>En av styrelseledamöterna, som också är delägare i bolaget, har motsatt sig beviljandet av lånet. Lånet tjänar inte heller bolagets intresse.</p>	BABL 11:7	1,5+0,5+0,5

12	Enligt ett styrelsemötesprotokoll har styrelsen fattat beslut om att avskeda en styrelseledamot.	<p>En styrelseledamot kan före mandattidens utgång avskedas av den som valt ledamoten. I det här fallet hade styrelseledamoten valts av bolagsstämman.</p> <p>Styrelsen är inte behörig att avskeda ledamöter. Det handlar om ett lagstridigt, ogiltigt beslut som inte har några rättsverkningar.</p>	BABL 7:13	1,0+0,5+0,5
----	--	--	-----------	-------------

## Uppgift 4 (25 poäng)

### 4.1 (12,5 poäng)

Faktor	Faktorn beaktas som en del av anskaffningsvärdet 1.7.2019 (antingen som en ökning eller som en minskning av anskaffningsvärdet)  Ja/Nej	Motivering
Endast 5 års månatliga leasingavgifter diskonterade till nuvärde	Nej (1,00 poäng)	<p>IFRS 16.18 Ett företag ska fastställa leasingperioden som den icke uppsägningsbara leasingperioden, tillsammans med perioder som omfattas av en möjlighet att förlänga leasingavtalet om leasetagaren är rimligt säker på att utnyttja det alternativet. Beroende på karaktären hos leasetagarens verksamhet medför en omlokalisering höga kostnader och det bedöms även för övrigt vara svårt att hitta en lämplig, ersättande lokal och utifrån den information som finns att tillgå finns inga för ändamålet lämpliga lokaler till buds i företagets verksamhetsområde. Också en hänvisning till IFRS 16.B37 eller IFRS 16.19 godkänns. (1,25 poäng)</p> <p>Om det av motiveringarna till svaret framgår exakt att hänvisningen gäller den tillämpliga punkten, ges poäng även om punkten inte har nämnts separat.</p> <p>Motiveringarna i denna punkt kan även finnas i nästa punkt.</p>
Månatliga leasingavgifter för 5 år samt månatliga leasingavgifter för optionen till förlängning på 5 år diskonterade till nuvärde	Ja (1,00 poäng)	IFRS 16.18 Samma motivering som ovan. IFRS 16.18 Ett företag ska fastställa leasingperioden som den icke uppsägningsbara leasingperioden, tillsammans med

		<p>perioder som omfattas av en möjlighet att förlänga leasingavtalet om leasetagaren är rimligt säker på att utnyttja det alternativet. Beroende på karaktären hos leasetagarens verksamhet kan en omlokalisering medföra höga kostnader och det bedöms även för övrigt vara svårt att hitta en lämplig, ersättande lokal och utifrån den information som finns att tillgå finns inga för ändamålet lämpliga lokaler till buds i företagets verksamhetsområde. Också en hänvisning till IFRS 16.B37 eller IFRS 16.19 godkänns. <b>(1,25 poäng)</b></p> <p>Om det av motiveringarna till svaret framgår exakt att hänvisningen gäller den tillämpliga punkten, ges poäng även om punkten inte har nämnts separat.</p> <p>Motiveringarna i denna punkt kan även finnas i föregående punkt.</p>
Initiala direkta utgifter 50 000 euro	Ja <b>(1,0 poäng)</b>	<p>IFRS 16.24 (c) eller hänvisning IFRS 16 Bilaga Definitionen av initiala direkta utgifter</p> <p>Initiala direkta utgifter är merkostnader som inte skulle ha uppkommit om ett leasingavtal inte hade ingåtts. <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>Om det av motiveringarna till svaret framgår exakt att hänvisningen gäller den tillämpliga punkten, ges poäng även om punkten inte har nämnts separat.</p>
Nuvärdet av avsättningen för återställandet 250 000 euro	Ja <b>(1,0 poäng)</b>	<p>IFRS 16.24 (d) och IFRS 16.25 (hänvisning till IFRS 16.25 förutsätts inte).</p> <p>Enligt IFRS 16.25 ska leasetagaren redovisa de kostnader som beskrivs i IFRS</p>

		<p>16.24 (d) som en del av anskaffningsvärdet för nyttjanderätten när leasetagaren ådrar sig en förpliktelse för dessa kostnader. <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>Om det av motiveringarna till svaret framgår exakt att hänvisningen gäller den tillämpliga punkten, ges poäng även om punkten inte har nämnts separat.</p>
Leasegivarens andel av flyttkostnaderna 125 000 euro	Ja, avdras från anskaffningsvärdet <b>(1,0 poäng)</b>	<p>IFRS 16.24 (b) eller hänvisning IFRS 16 Bilaga A, definition av förmåner i samband med teckning av leasingavtal</p> <p>Det handlar om en förmån i samband med leasingavtal. <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>Av svaret bör framgå att förmånen dras av från anskaffningsvärdet antingen i denna punkt eller i punkten bredvid.</p> <p>Om det av motiveringarna till svaret framgår exakt att hänvisningen gäller den tillämpliga punkten, ges poäng även om punkten inte har nämnts separat.</p>
Engångsbeloppet på 300 tusen euro som betalades vid inledningsdatumet för leasingavtalet	Ja <b>(1,0 poäng)</b>	<p>IFRS 16.24 (b)</p> <p>Det handlar om leasingavgift som betalats i förväg, senast vid inledningsdatumet. <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>Om det av motiveringarna till svaret framgår exakt att hänvisningen gäller den tillämpliga punkten, ges poäng även om punkten inte har nämnts separat.</p>

#### 4.2 (12,5 poäng)

Produktgrupp E uppnår inga gränsvärden. **(0,75 poäng)** För alla andra produktgrupper eller tjänster har de kvantitativa gränsvärdena i segmentrapporteringen överskridits. **(0,40 poäng för rätt produktgruppsspecifikt svar; högst 2,0 poäng sammanlagt)** Om svaret har grundat sig på gränsvärden i en jämförelse av tre segment för vilka information ska lämnas, ges inga poäng.

När det gäller ett segments vinst eller förlust bör det märkas att det kvantitativa gränsvärdet beräknas antingen utifrån de sammanlagda vinsterna från alla segment som redovisat vinst eller de sammanlagda förlusterna från alla segment som redovisat förlust, beroende på vilken av dem som är större i absoluta tal. (IFRS 8.13) Ett företag ska lämna separat information om ett rörelsesegment, om förutsättningarna för sammanslagning av rörelsesegment inte uppfylls. När det handlar om rörelsesegment som överskridit gränsvärdena ska sammanslagningsförutsättningarna för alla segment uppfyllas för att de ska kunna sammanslås till ett rörelsesegment för vilket information ska lämnas. (IFRS 8.12) Om det svarats rätt att inga gränsvärden överskrids för E och hänvisats till IFRS 8.13 **(1,0 poäng)**

Segment 1 för vilket information ska lämnas och som innehåller produktgrupperna A och B har fastställts felaktigt. **(2,25 poäng)** Kravet på likartade ekonomiska egenskaper uppfylls inte för produktgrupperna A och B, eftersom deras långsiktiga bruttoresultat inte kan förväntas vara likartade. (IFRS 8.12) **(0,75 poäng)**

Segment 2 för vilket information ska lämnas och som innehåller produktgrupp C har fastställts korrekt. **(2,25 poäng)** Produktgruppen har rapporterats som ett separat segment. Inga andra produktgrupper har sammanslagits med det och det har inte sammanslagits med andra produktgrupper. Om det i svaret har hänvisats till IFRS 8.12 **(0,5 poäng)**.

Segment 3 för vilket information ska lämnas, som innehåller produktgrupperna D och E samt tjänsten F, har fastställts felaktigt. **(2,25 poäng)** I segment 3 för vilket information ska lämnas avviker produkternas och tjänsternas karaktär hos tjänsten F från produktgrupperna D och E, eftersom det i tjänsten F avser biluthyrning som avviker från tjänsterna i anslutning till serviceverkstadsverksamhet. Dessutom avviker kundtypen för produkterna och tjänsterna i produktgrupp E från produktgrupp D och tjänsten F, eftersom kunderna i produktgrupp E är franchising-företagare, inte privatkunder eller företagskunder hos serviceverkstadstjänsterna. Om det i svaret har hänvisats till IFRS 8.12 **(0,75 poäng)**.

GR-EXAMEN 2019

Del 2 REVISIONSBERÄTTELSEN OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTER (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 rörelsekostnader / Avsättningar	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Enligt styrelsens protokoll 7/2019 har bolagets förverkligade garantireparationer på byggnaderna varit 1,8–2,2 procent de senaste åren. Nu har bolagets ledning i bokslutet gjort en avsättning på 8 procent, som alltså är klart över den tidigare nivån. Avsättningen återställs till den tidigare nivån 2 procent. Uppgiftsmaterialet innehåller inget sådant som skulle stöda ett avsättningsbelopp som är större än de tidigare utfallen. <b>(1,4 poäng)</b></p> <p>Enligt revisorns sammanfattning av revisionen har omsättningen från projekten under räkenskapsperioden uppgått till 9 000 000 euro. En avsättning på 8 procent ger 720 000 euro. Enligt den tidigare nivån skulle avsättningen vara 2 procent/9 000 000 euro, dvs. 180 000 euro. Således har 540 000 euro för mycket redovisats som avsättning. <b>(0,9 poäng)</b></p> <p>Som avsättning får endast redovisas sannolika förväntade kostnader. Försiktigheten får inte överdrivas. <b>(0,9 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Den för stora avsättningen för garantireparationskostnader återkallas och återställs till tidigare års nivå.</p>	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Uttalande med avvikande mening enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b></p>	7,0



		Per avsättningar an övriga rörelsekostnader 540 000 euro <b>(2,8 poäng)</b>		
2.	Obetalda aktier (fordringar / eget kapital)	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>En extra bolagsstämma 24.4.2019 har fattat beslut om en aktieemission. På styrelsens möte 6/2019 15.6.2019 konstaterades att bindande teckningsanmälningar hade gjorts för 150 000 euro. Styrelsen konstaterar på sitt möte 10.7.2019 att betalningar för aktieteckningarna kommer i juli. På sitt möte 7/2019 konstateras att betalningarna kommit in på bolagets bankkonto 3–5.7.2019. <b>(1,2 poäng)</b></p> <p>Ökning av eget kapital bokförs som fordringar när bindande aktieteckningar har gjorts. Inga aktieteckningar har redovisats i bokslutet. <b>(0,9 poäng)</b></p> <p>Noten till eget kapital är felaktig till denna del. <b>(0,9 poäng)</b></p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Bör läggas till i eget kapital antingen till emissionskontot eller i fonden för inbetalt fritt eget kapital / obetalda aktier. Motbokning i kontot för obetalda aktier under kortfristiga fordringar.</p> <p>Ökningen i eget kapital bokförs bland eget kapital och obetalda aktier.</p> <p>Per aktieemissionsfordringar (övriga fordringar) fonden för inbetalt fritt eget kapital / aktieemission 150 000 euro <b>(0,6 poäng)</b></p> <p>I kalkylen över ändringen i eget kapital i noterna införs ett omnämnande om aktieemissionen som genomförts under räkenskapsperioden. <b>(0,6 poäng)</b></p>	Revisionsberättelse	5,2
3.	Intäktsföring/Övriga rörelsekostnader	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Av punkt 3 i sammandraget av revisionen framgår att de försäljningsprovisioner som bolaget betalat till marknadsföringsbolaget har avdragits från omsättningen som försäljningsprovision. På styrelsens möte</p>	Revisionsberättelse	5,0

		<p>2/2019 konstaterades att försäljningsprovisionsavtalet hade förnyats under räkenskapsperioden. I försäljningsprovision betalar bolaget 5 procent av sålda byggprojekt. <b>(0,6 poäng)</b></p> <p>Enligt BFL 4:1 ska i omsättningen bokföras intäkterna från försäljning av produkter och tjänster med avdrag för beviljade rabatter samt mervärdesskatt och andra skatter som baserar sig direkt på beloppet av försäljningen. <b>(0,6 poäng)</b></p> <p>När försäljningsprovision betalas till en tredje part är det inte en rabatt, utan en kostnad för bolaget. Rabatt kan endast beviljas köpare. Om ett marknadsföringsbolag bara säljer bolagets produkter, ska betald försäljningsprovision behandlas som bolagets kostnad och inte som en korrigeringspost i omsättningen. (BokfN 1887/2012) <b>(0,6 poäng)</b></p> <p>Enligt punkt 3 i sammandraget av revisionen har 631 051,25 euro avdragits felaktigt från omsättningen. Föregående år utgjorde felet 621 781,11 euro. Kostnaderna är i samma mån mindre. <b>(0,6 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Korrigeringen av omsättningen ska återtas och de betalda provisionerna bokföras som kostnader.</p> <p>Per externa tjänster (materialkostnader) an omsättning 631 051,25 <b>(0,8 poäng)</b></p> <p>Siffrorna för referensåret bör också ändras eftersom det handlar om ett fel.</p> <p>Per externa tjänster (materialkostnader) an omsättning 621 781,11 (0,8 poäng)</p>	<p>mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b></p>	
4.	Personalkostnader/ Resultatregleringar	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Enligt styrelsens möte 9/2018 2.12.2018 har betalnings- och redovisningspraxisen för semesterlöner ändrats från början av 2019.</p>	<p>Skriftlig rapport till styrelsen <b>(1,0 poäng)</b></p>	3,8

		<p>Semesterlöner har härefter betalats först i samband med lönebetalningen i juli. (0,6 poäng)</p> <p>Den månatliga summan som inte bokförts är 14 000 euro. Den icke bokförda andelen är för sex månader <b>(0,6 poäng)</b>.</p> <p>Enligt prestationsprincipen ska semesterlöner bokföras bland lönerna för den månad under vilken de har intjänats. <b>(0,6 poäng)</b></p> <p>Semesterlönerna som saknas utgör <math>6 * 14\ 000</math> euro = 84 000 euro. <b>(0,6 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Semesterlönen inklusive semesterpenning redovisas som personalkostnader och resultatregleringar. Lönebikostnaderna i anslutning till semesterlöner redovisas som lönebikostnader och resultatregleringar.</p> <p>Per personalkostnader an resultatregleringar 84 000 euro <b>(0,4 poäng)</b></p>		
5.	Klassificering av lån: långfristiga vs. kortfristiga	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>För sina lån har bolaget ett kovenantvillkor som behandlades på styrelsemötet 2/2019. Lånekoventanerna innebär att bolagets soliditet ska uppgå till minst 20 procent vid tidpunkten för bokslutet. Om detta inte uppfylls har banken enligt styrelsemötesprotokollet rätt att kräva betalning av lånen. På styrelsemötet gick man igenom hur soliditeten ska beräknas enligt kovenantvillkoret. Beräknat enligt formeln uppfyller bolaget inte villkoret vid tidpunkten för bokslutet. <b>(0,6 poäng)</b></p> <p>På styrelsens möte 8/2019 konstateras i anslutning till behandlingen av bokslutet att bolaget brutit mot kovenanterna. Därför har lånen upptagits i kortfristiga skulder. Om man beaktar de korrigeringar som ska göras i bokslutet bryter bolaget inte mot kovenantvillkoret. Lånen ska tas upp enligt sin karaktär både i långfristiga och kortfristiga skulder till kreditinstitut. Enligt</p>	Uttalande med avvikande mening enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b>	5,0

		<p>bankens bekräftelse ska från kortfristiga lån överföras 16 475 000 – 1 900 000 euro = 14 575 000 euro till långfristiga lån. <b>(0,8 poäng)</b></p> <p>Skulder till kreditinstitut som förfaller om mer än fem år har inte lagts fram i noterna. Enligt bankens bekräftelse ska 6 975 000 euro redovisas. <b>(0,6 poäng)</b></p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Per kortfristiga skulder till kreditinstitut an långfristiga skulder till kreditinstitut 14 575 000 <b>(0,8 poäng)</b></p> <p>Skulder till kreditinstitut som förfaller om mer än fem år ska tas upp i noterna. <b>(0,6 poäng)</b> Skulder till kreditinstitut som förfaller om mer än fem år utgör sammanlagt 6 975 000 euro <b>(0,6 poäng)</b></p>		
6.	Omsättningstillgångar/ Förändring av omsättningstillgångar	<p>Av revisionsassistentens sammandrag framgår att bara material- och förnödenhetskostnader har aktiverats i omsättningstillgångarna. I varulagret har bara inköpskostnader beaktats, och inga andra kostnader i anslutning till anskaffningen såsom transport-, försäkrings- och andra administrativa kostnader. Enligt revisionsassistentens sammandrag utgör beloppet av dessa 4 procent av inköpsprisen. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>I balansräkningen är värdet på material- och förnödenhetslagret 4 527 912,12 euro. De omedelbara kostnaderna utgör 181 116 euro (4 procent). Kostnaderna har inte aktiverats. <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>När det gäller varor under tillverkning har man bara beaktat priserna för inköp av material och förnödenhet samt underleveranser. Den andel av arbetet som bolagets egen personal utför har inte beaktats i värdet på varor under tillverkning. Enligt revisionsassistenten är personalkostnaderna med lönebikostnader 10,24 procent<sup>1</sup> av beloppet av varuinköpen. <b>(0,5 poäng)</b></p>	Uttalande med avvikande mening enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b>	6,7

<sup>1</sup> Korrigerats som skrivfel i uppgiftsmaterialet 9.9.2019.

I balansräkningen redovisas 3 166 398 euro i varor under tillverkning. Av detta utgör omedelbara kostnader 324 239 euro (10,24 procent). Kostnaderna har inte aktiverats. **(0,5 poäng)**

Enligt BFL 4:5 avses med anskaffningsutgift de direkta utgifterna för anskaffning och tillverkning av en tillgång. I anskaffningsutgiften ska bolaget räkna med de lönekostnader och andra kostnader som anges i revisionsassistentens sammanfattning. **(0,5 poäng)**

När man beaktar det uppdaterade lagervärdet måste även förändringen i lager i resultaträkningen ändras. **(0,5 poäng)**

De korrekta värdena på omsättningstillgångarna för räkenskapsperioden 2019 är följande:

Material och förnödenheter	4 709 028,60
Varor under tillverkning	3 490 638,13
<b>Sammanlagt</b>	<b>8 199 666,73</b>

Felaktiga värden på omsättningstillgångarna i bokslutet:

Omsättningstillgångar	
Material och förnödenheter	4 527 912,12
Varor under tillverkning	3 166 398,88
<b>Omsättningstillgångar totalt</b>	<b>7 694 311,00</b>

**(0,5 poäng)**

		<p>Förändring 2019</p> <p>Material och förnödenheter -181 116,48 Pågående produktion -324 239,25</p> <p>Sammanlagt -505 355,73</p> <p><b>(0,60 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Per omsättningstillgångar (material och förnödenheter) an förändring av omsättningstillgångar 181 116,48 euro <b>(0,8 poäng)</b>.</p> <p>Per varor under tillverkning an förändring i omsättningstillgångar 324 239,25 euro <b>(0,8 poäng)</b></p>		
7.	Aktivering/avskrivning av produktutvecklingskostnader	<p>Av revisionsassistentens sammanfattning framgår att en extra kostnad på 275 000 euro hade bokförts i aktiverade produktutvecklingskostnader. Enligt principerna för upprättande av bokslut ska produktutvecklingsutgifter som genererar inkomst under flera år avskrivs linjärt under en period av fem år.<sup>2</sup> Som framgår av revisionsassistentens sammandrag har bolaget ingen tillbörlig dokumentation på registreringen. Den nya ekonomidirektörens förklaring är inte logisk i förhållande till den av styrelsen godkända budgeten och till den information som behandlades på styrelsemötet 7/2019 om att bolagets utvecklingsprojekt kring obrännbart trämaterial varit framgångsrikt. Bolaget styrelse ser att produkten har en betydande potential i framtiden. <b>(0,7 poäng)</b></p> <p>Ekonomidirektörens kostnadsbokföring på 275 000 euro är ogrundad och bör återtas. <b>(0,7 poäng)</b></p>	Uttalande med avvikande mening enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b>	6

<sup>2</sup> Uppgiftsmaterialet innehåller inga uppgifter om att avskrivningsplanen skulle ha ändrats.

		<p>Utvecklingskostnader på 275 000 euro har upptagits i balansräkningen och enligt revisionsrapporten uppgår avskrivningarna till 68 750 euro per år. Ingen avskrivning enligt plan, 68 750 euro, har gjorts. <b>(0,7 poäng)</b></p> <p>Noten om utdelningsbart eget kapital är felaktig. De aktiverade utvecklingskostnaderna ska beaktas som en minskande faktor i beräkningen. <b>(0,7 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Den extra avskrivningen på utvecklingskostnaderna återtogs och i stället redovisas avskrivningar enligt plan.</p> <p>Per utvecklingskostnader an avskrivningar 275 000 euro Per avskrivningar an utvecklingsutgifter 68 750 euro <b>(1,3 poäng)</b></p> <p>Den felaktiga noten om utdelningsbara medel korrigeras för räkenskapsperioderna 2018 och 2019. Från de utdelningsbara medlen för räkenskapsperioden 2018 ska 275 000 euro avdras och för räkenskapsperioden 2019 sammanlagt 206 250 euro <b>(0,9 poäng)</b></p>		
8.	Gynnande av närståendekrets/ olaglig utdelning av medel/ transaktioner med intressent/ noter	<p>Av styrelsemötesprotokollet 9/2018, 3.12.2018 framgår att bolagets styrelse godkänt ett borgensavtal med anknytning till ett bostadslån som tagits av ägarens son. Bolaget får ingen ekonomisk ersättning för avtalet som därmed jämföras med utdelning av vinst i strid med aktiebolagslagen. (ABL 13:1.3) <b>(1,4 poäng)</b></p> <p>Ingen not har getts om ärendet. (0,4 poäng).</p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Noterna ska omfatta uppgifter om affärstransaktioner med intressentgrupper. Det handlar om en väsentlig affärstransaktion som genomförts på icke-sedvanliga kommersiella villkor. <b>(0,7 poäng)</b></p>	<p>Uttalande med avvikande mening enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>Anmärkning <b>(1,0 poäng)</b> om förfarande i strid med ABL 13:1</p>	4,5

9.	Övriga rörelsekostnader/Avsättning	<p>Av revisionsassistentens sammanfattning framgår att ekonomidirektören har bokfört en avsättning enligt försiktighetsprincipen i anslutning till en reklamation som riktats till bolaget. Bolagets styrelse (styrelsemötesprotokoll 6/2019) har fått utlåtanden om reklamationen av jurister som anser att fallet är klart. Bolaget är inte skyldigt att betala ersättning. Den inträffade skadan har helt berott på köparen. <b>(1,1 poäng)</b></p> <p>Bolagets ekonomidirektör har motiverat avsättningen för reklamationen med att posten kan komma att realiseras. <b>(1,3 poäng)</b></p> <p>Sannolikheten för att bolaget blir tvunget att betala något för reklamationen är mindre än 1 procent. Därmed finns det inga grunder för bokföringen och den bör återtas. Ingen not har getts om ärendet. (BokfN 1827/2008) <b>(1,3 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Bokföringen återtas i resultatet och i balansräkningen.</p> <p>Per avsättningar an övriga rörelsekostnader 180 000 euro <b>(1,1 poäng)</b></p> <p>En not läggs fram om ärendet.</p>	Uttalande med avvikande mening enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b>	5,8
10.	Noter	<p>Bolagets ansvarsförbindelser har antecknats felaktigt i noterna. Enligt bankens bekräftelse borde fastighetsinteckningarna vara klart större. Det saknas tre nollor som ska ange tusen euro. Det korrekta beloppet borde vara 16 475 000 euro. <b>(2,0 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Bolagets ansvarsförbindelser bokförs så att de motsvarar bekräftelsen.</p> <p>Ansvarsförbindelserna uppgår till 16 475 000 euro. <b>(2,0 poäng)</b></p>	Uttalande med avvikande mening enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b>	5,0
11.	Ränteswapavtal	<p>Banken har en bekräftelse från banken på ett ränteswapavtal vars löptid är längre än lånets återbetalningstid. Lånet och ränteswapavtalets villkor, som</p>	Skriftlig rapport till styrelsen <b>(1,0 poäng)</b>	3,8



		<p>beloppet, är olika och då även de andra villkoren avviker från varandra handlar det inte om ett säkrande instrument. <b>(0,4 poäng)</b></p> <p>Det är ett finansiellt instrument. Verkligt värde tillämpas i bolaget. Därför ska instrumentet redovisas med resultatpåverkan. Enligt bankens bekräftelse ska en kostnad på 42 389,65 euro redovisas. (BokfN 1963/2016) <b>(0,4 poäng)</b></p> <p>Det handlar inte om ett säkringsinstrument. <b>(0,4 poäng)</b></p> <p>Noterna och principerna för upprättande är bristfälliga. (3 kap. 5 § i statsrådet förordning om uppgifter som ska tas upp i små- och mikroföretags bokslut) <b>(0,4 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Per finansiella kostnader an resultatregleringar 42 389,65 euro <b>(0,5 poäng)</b></p> <p>Korrigerig av noterna 1 och 3. <b>(0,7 poäng)</b></p>		
12.	Finansiella instrument/övriga finansiella intäkter	<p>Bolaget har fått bankens bekräftelse på fondplaceringarnas värde av en tredje part.</p> <p>Bolagets ekonomidirektör har gjort ett 10 procents inkuransavdrag på fondplaceringens värde. Enligt ekonomidirektören är värdet inte i verkligheten så högt som i bekräftelsen eftersom man vid en försäljning av fondandelarna skulle avdra bland annat förmedlingsavgiften och övriga fondavgifter.</p> <p>Vid tillämpning av BFL 5:2a ska bestämmelserna i IFRS-standarderna iakttas. Vid värdering till verkligt värde ska tillgångsposter värderas i enlighet med standarden IFRS 13. I IFRS 13.24–25 bestäms att ett verkligt värde inte ska justeras med transaktionskostnader.</p> <p>Placeringen har värderats enligt metoden för verkligt värde. Enligt revisionsassistentens sammanfattning och not 3 har posten nedskrivits med 10 procent. Det finns ingen grund för nedskrivningen på 10 procent.</p>	Skriftlig rapport till styrelsen <b>(1,0 poäng)</b>	3,7

		<p>Värderingen har gjorts med överdriven försiktighet. Det finns ingen grund för bokföringen av den extra nedskrivningen. De finansiella instrumentens verkliga värde ska återställas till värdet i bankens bekräftelse. <b>(1,5 poäng)</b></p> <p>Värde i bekräftelsen 536 139,44 euro  Värde i bokföringen 482 525,50 euro  Differens 53 613,94 euro <b>(0,6 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Per finansiella värdepapper an förändring i verkligt värde 53 613,94 euro <b>(0,6 poäng)</b></p>		
13.	Händelse efter räkenskapsperioden	<p>Av revisionsassistentens sammanfattning och styrelsemötesprotokollet 7/2019 framgår att en eldsvåda bröt ut i bolagets lagerhall 9.7.2019. Material och förnödenheter i hallen förstördes till ett värde av sammanlagt 800 000 euro.</p> <p>Enligt not 2 har en nedskrivning på 800 000 euro redovisats genom en förändring av omsättningstillgångarna med anknytning till en brand i lagret. Av styrelsemötesprotokollet 7/2019 framgår att bolaget enligt försäkringsbolagets beslut kommer att få full ersättning för material och förnödenheter som förstörts och för reparationen av lagerhallen. Man har inte kunnat uppskatta kostnaderna för skadorna på byggnaden. <b>(1,8 poäng)</b></p> <p>Eftersom eldsvådan inträffade 9.7.2019 får ingen nedskrivning på lagret göras i bokslutet per 30.6.2019. <b>(0,9 poäng)</b></p> <p>Eldsvådan ska rapporteras som en händelse efter räkenskapsperioden. Likaså ska det anges att försäkringen kommer att ersätta det skedda. <b>(0,9 poäng)</b></p> <p><b><u>Korrigeringsförfarande:</u></b></p> <p>Nedskrivningen av lagret återtogs och lagrets värde återställs till sitt korrekta värde i bokslutet.</p> <p>Per lager an förändring i lager 800 000 euro <b>(1,7 poäng)</b></p>	Uttalande med avvikande mening enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b>	8,0

		I noterna ges information om de händelser efter räkenskapsperioden som hör samman med eldsvådan. <b>(1,7 poäng)</b> .																										
14	Övriga rörelseintäkter/resultatregleringar	<p>Av punkt 9 i revisionsassistentens sammanfattning framgår att bolaget har intäktsfört hela understödet som beviljats av Business Finland även om de kostnader som borde täckas med understödet inte ännu har realiserats till fullo. Bolaget har intäktsfört 320 000 euro. Kostnaderna för projektet har uppgått till 375 462 euro, varav hälften godkänns för understödet. För dessa kostnader kan bolaget alltså få understöd på 187 731 euro. Bolaget har intäktsfört 320 000 euro även om det bara hade haft rätt att intäktsföra 187 731 euro. Differensen 132 269 euro ska skrivas av från bokföringen. <b>(2,0 poäng)</b></p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Bolaget ska lösa upp den andel som enligt understödsbeslutet inte berättigar till intäktsföring och den fordran som uppkommit av andelen.</p> <p>Per övriga rörelseintäkter an resultatregleringar 132 269 euro <b>(2,0 poäng)</b></p>	Uttalande med avvikande mening enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b>	5,0																								
15.	Sammanfattning och konsekvensbedömning	<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>Effekt för räkenskapsperiodens resultat och eget kapital, exempel <b>(1,5 poäng)</b></u></p> <p><u>Fel som enskilt är väsentliga:</u></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Fel</th> <th>Effekt för resultatet</th> <th>Effekt för eget kapital</th> <th>Effekt för balansomslutning</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>För stor avsättning för garantiarbeten</td> <td>540 000,00</td> <td>540 000,00</td> <td>0,00</td> </tr> <tr> <td>Obetalda aktier</td> <td></td> <td>150 000,00</td> <td>150 000,00</td> </tr> <tr> <td>Varulager</td> <td>181 116,48</td> <td>181 116,48</td> <td>181 116,48</td> </tr> <tr> <td>Pågående produktion</td> <td>324 239,25</td> <td>324 239,25</td> <td>324 239,25</td> </tr> </tbody> </table>	Fel	Effekt för resultatet	Effekt för eget kapital	Effekt för balansomslutning					För stor avsättning för garantiarbeten	540 000,00	540 000,00	0,00	Obetalda aktier		150 000,00	150 000,00	Varulager	181 116,48	181 116,48	181 116,48	Pågående produktion	324 239,25	324 239,25	324 239,25	<p>Uttalande med avvikande mening enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen <b>(1,0 poäng)</b></p> <p>Anmärkning <b>(1,0 poäng)</b></p>	5,5
Fel	Effekt för resultatet	Effekt för eget kapital	Effekt för balansomslutning																									
För stor avsättning för garantiarbeten	540 000,00	540 000,00	0,00																									
Obetalda aktier		150 000,00	150 000,00																									
Varulager	181 116,48	181 116,48	181 116,48																									
Pågående produktion	324 239,25	324 239,25	324 239,25																									

Produktutvecklingskostnader	206 250,00	206 250,00	206 250,00
Understöd från Business Finland	-132 269,00	-132 269,00	-132 269,00
Avsättning för reklamation	180 000,00	180 000,00	0,00
Eldsvåda	800 000,00	800 000,00	0,00
Justeringar före skatt	2 099 336,73	2 249 336,73	729 336,73
Resultat före skatt	-1 538 071,64		
Resultat efter justeringar före skatt	561 265,09		

Om felen korrigeras, blir resultatet för räkenskapsperioden 561 265,09 euro<sup>3</sup> (nu -1 538 071,64 euro) och eget kapital 6 902 689,74 euro (nu 4 653 353,01 euro).

**Enskilt, i euro uttryckt oväsentligt fel som inte påverkar resultatet eller eget kapital:**

Nedskrivning av finansiellt instrument	53 613,94
Bokföringen av omsättningen	-42 389,65
Ränteswapavtal	-84 000,00

**(0,4 poäng)**

**Fel i noterna och andra brister:**

Händelse efter räkenskapsperioden (eldsvådan)  
Sättet att lägga fram ränteswapavtalet i noterna  
Ansvarsförbindelser – säkerheter för lån

<sup>3</sup> Eftersom räkenskapsperiodens resultat blir positivt igen efter korrigeringsarna, uppkommer skatt att redovisa. Denna observation har inte krävts i svaret.

	<p>Uppgift om närståendekrets Korrigerig av noten om utdelningsbara medel Noten om ändringarna i eget kapital <b>(0,6 poäng)</b></p> <p><b><u>Slutledning som helhet:</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>Sammanlagt</b>	<b>80</b>

## Uppgift 2 (20 poäng)

### REVISIONSBERÄTTELSE

Till Rakennusliike Kämpät Ab:s bolagsstämma

#### Revision av bokslutet

##### *Uttalande med avvikande mening*

Vi har utfört en revision av bokslutet för Rakennusliike Kämpät Ab (FO-nummer 9999999-0) för räkenskapsperioden 1.7.2018–30.6.2019. Bokslutet omfattar en resultaträkning, en balansräkning och noter.

Enligt vår uppfattning ger bokslutet, på grund betydelsen av förhållandet som beskrivs i stycket *Grund för uttalande med avvikande mening* inte en rättvisande bild av bolagets ekonomiska ställning samt resultatet av dess verksamhet i enlighet med i Finland ikraftvarande stadganden gällande upprättande av bokslut och det uppfyller inte de lagstadgade kraven. **(1,2 poäng)**

##### *Motivering till uttalandet med avvikande mening*

Bolaget har nedskrivit lagervärdet med 800 000,00 euro till den del som gäller lagret som brann. Eldsvådan inträffade efter räkenskapsperioden och bolagets försäkringsskydd täcker en väsentlig del av de skador som eldsvådan orsakade. Det handlar inte om en händelse som hört till räkenskapsperioden 2018–2019. Om felet rättas förbättras resultatet med 800 000,00 euro. Att lagret brunnit bör anmälas i noterna till bokslutet som en väsentlig händelse efter räkenskapsperioden. **(1,2 poäng)**

Bland bolagets kostnader har bokförts en avsättning för framtida garantireparationer som är 540 000,00 euro för stor. Förutsättningarna enligt 5 kap. 14 § bokföringslagen för att ta upp en avsättning till ett så här stort belopp har inte uppfyllts. Bolagets reparationshistoria stöder inte ett så här stort belopp för garantireparationer och garantireparationskostnaden är för stor. Om felet rättas förbättras resultatet med 540 000,00 euro. **(1,2 poäng)**

Bolaget har bokfört produktutvecklingskostnader på 206 250 euro, även om dessa kostnader fortfarande har förmåga att generera inkomst. Den gjorda avskrivningen måste återkallas eftersom kriterierna för nedskrivning enligt 5 kap. 13 § i bokföringslagen inte har uppfyllts. Om felet rättas förbättras resultatet med 206 250,00 euro. Därtill är noten om hur utdelningsbara medel ska läggas fram felaktig, då vinstmedlen är för små och aktiverade utvecklingsutgifter saknas som en faktor som kan dras av från de utdelningsbara medlen. **(1,2 poäng)**

Bolaget har fått en reklamation på 180 000,00 euro, där förutsättningarna för upptagning som avsättning enligt 5 kap. 14 § i bokföringslagen inte har uppfyllts. Därför är de övriga rörelsekostnaderna i bokslutet 180 000,00 euro för höga. Om felet rättas förbättras resultatet med 180 000,00 euro. **(1,2 poäng)**

Bolaget har för tidigt intäktstfört 132 269,00 euro i stöd från Business Finland. Bolaget är inte berättigat till så stort stöd. Om felet rättas försämras resultatet med 132 269,00 euro. **(1,2 poäng)**

I bolaget har genomförts en närståendetransaktion över vilken ingen obligatorisk information har getts i noterna. Bolaget har inte fått ersättning för ställd borgen. För bolaget har det inte funnits någon

företagsekonomisk grund för närståendetransaktionen. **(1,0 poäng)**

I bokslutet har från omsättningen dragits av förmedlingsarvodeskostnader på 631 051,25 euro, vilka i resultaträkningen borde ha ingått i externa tjänster i gruppen Material och tjänster (Bokföringsnämnden 1573/1999 och 1854/2010). **(1,2 poäng)**

Värdet på varulagret som hör till bolagets omsättningstillgångar har inte fastställts på det sätt som bestäms i 4 kap. 5 § i bokföringslagen. I omsättningstillgångarnas värde har inte beaktats alla oundvikliga kostnader som ska tas i beaktande enligt 4 kap. 5 § i bokföringslagen. Därför är förändringen i omsättningstillgångar under räkenskapsperioden 181 116,48 euro för liten och bolagets eget kapital 181 116,48 euro för litet. Om felet rättas blir resultatet 181 116,48 euro bättre och eget kapital 181 116,48 euro högre. **(1,2 poäng)**

Värdet på pågående produktion som hör till bolagets omsättningstillgångar har inte fastställts på det sätt som bestäms i 4 kap. 5 § i bokföringslagen. I omsättningstillgångarnas värde har inte beaktats alla oundvikliga kostnader som ska tas i beaktande enligt 4 kap. 5 § i bokföringslagen. Därför är förändringen i omsättningstillgångar under räkenskapsperioden 324 239,25 euro för liten och bolagets eget kapital 324 239,25 euro för litet. Om felet rättas blir resultatet 324 239,25 euro bättre och eget kapital 324 239,25 euro högre. **(1,2 poäng)**

En emission som genomförts i bolaget har inte tagits upp bland aktieemissionsfordringar och eget kapital. Därför är bolagets kortfristiga fordringar 150 000,00 euro för små och bolagets eget kapital 150 000,00 för litet. Om felet rättas ökar bolagets kortfristiga fordringar och eget kapital med 150 000,00 euro. **(1,2 poäng)**

Till följd av ett kovenantbrott har 16 475 000,00 euro i lån från kreditinstitut tagits upp bland bolagets kortfristiga skulder. Om felet i bokslutet skulle rättas, skulle bolaget inte ha brutit mot kovenanten som är bunden till soliditeten och betalning av lånen kunde inte ha krävts omedelbart. 1 900 000,00 euro bör tas upp bland kortfristiga lån och 14 575 000,00 euro bland långfristiga lån. **(1,2 poäng)**

Värdet på fastighetsinteckningar som ställts som säkerhet för skulder har tagits upp felaktigt i noterna till bokslutet. I noterna är värdet på säkerheten 16 475,00 euro, då det korrekta beloppet är 16 475 000,00 euro. **(1,2 poäng)**

Om ovan nämnda fel rättas förbättras resultatet med 2 099 336,73 euro **(1,2 poäng)** och ökar eget kapital med 2 249 336,73 euro. **(1,2 poäng)**

Vi har utfört vår revision i enlighet med god revisions sed i Finland. Våra skyldigheter enligt god revisions sed beskrivs närmare i avsnittet *Revisorns skyldigheter vid 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 skyldigheter i fråga om bokslutet***

Styrelsen och verkställande direktören ansvarar för upprättandet av bokslutet och för att bokslutet ger en rättvisande bild i enlighet med i Finland gällande bestämmelserna 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 som 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. Antagandet om fortsatt drift tillämpas dock inte om man avser att likvidera bolaget, upphöra med verksamheten, eller inte har 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 revisions sed 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 del av en revision enligt god revisions sed 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 har ansvar för bolagets styrning avseende, bland annat, revisionens



planerade omfattning och inriktning samt tidpunkten för den, samt betydelsefulla iakttagelser under revisionen, däribland betydande brister i den interna kontrollen som vi identifierat under revisionen. **(0,25 poäng)**

## Övriga rapporteringsskyldigheter

### *Anmärkningar*

Vi anmärker att bokslutet på såsom beskrivits under rubriken *Motivering till uttalandet med avvikande mening* inte har upprättats i enlighet med de i Finland gällande bestämmelserna om upprättande av bokslut. **(0,5 poäng)**

Vi anmärker att bolagets styrelse har brutit mot bestämmelserna om vinstutdelning enligt 13 kap. 1 § i aktiebolagslagen och utan ersättning godkänt en borgensförbindelse för ett bostadslån som tagits av styrelseordförandens son, varvid det handlar om en olaglig utdelning av vinst. **(0,5 poäng)**

Helsingfors den 25 augusti 2019

TERÄVÄ TARKASTUS AB  
Revisionssammanslutning

Kristiina Terävä, GR  
Tarkanmarkankuja 6  
00100 HELSINGFORS  
**(0,25 poäng)**

Berättelsens struktur (bl.a. att ärenden lagts fram i rätt punkter) är korrekt **1,6 poäng**  
- rubrikerna är korrekta  
- ordningsföljden i berättelsen är korrekt

Sammanlagt 20 poäng<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> I uppgift 2 har poäng getts för resultatpåverkan, om en observation och hur den påverkar resultatet är korrekta. Om enbart resultatpåverkan är korrekt, har inga poäng getts.