

BEDÖMNINGSGRUNDER FÖR GR-EXAMEN OCH KOMPLETTERINGSPROVET 2020

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.

BEDÖMNINGSGRUND

Uppgift 1 (sammanlagt 25 poäng)

Fråga	Svar (ja eller nej)	Motivering
1.1. Kan den minoritetsutdelning som Rautasofta Ab:s bolagsstämma fattade beslut om 18.6.2020 delas ut till aktieägarna utan några andra åtgärder? (9,0 poäng)	Nej (1,0 poäng)	<p>Enligt bestämmelsen om minoritetsutdelning i ABL 13:7.1 kan en aktieägare inte kräva att som vinst ska delas ut ett större belopp än vad som enligt ABL 13 kap. är möjligt utan borgenärernas samtycke (1,0 poäng).</p> <p>I ABL 14:2.2 sägs att om aktiekapitalet har minskats för att täcka en förlust, kan fritt eget kapital under tre år efter det att minskningen registrerats betalas ut till aktieägarna endast med iakttagande av borgenärsskyddsförfarandet enligt ABL 14 kap. 3–5 § (1,0 poäng). En borgenär har dock inte rätt att motsätta sig utbetalningen, om aktiekapitalet har ökat med minst minskningsbeloppet. (1,0 poäng).</p> <p>Rautasofta Ab har minskat aktiekapitalet för att täcka en förlust (1,0 poäng). Minskningen av aktiekapitalet har registrerats 15.7.2018, dvs. för mindre än tre år sedan (1,0 poäng), varefter aktiekapitalet inte har ändrats (1,0 poäng). Sålunda kan Rautasofta Ab inte dela ut fritt eget kapital till aktieägarna, om bolaget inte ökar aktiekapitalet med minst minskningsbeloppet (1,0 poäng) eller iakttar borgenärsskyddsförfarandet (1,0 poäng).</p>
1.2. Har Rautasofta Ab:s styrelse förfarit i strid med aktiebolagslagen när man 15.7.2020 beslöt att Rautasofta Ab tar ett lån på 1 000 000 euro från Tuula Tuohi? (9,0 poäng)	Ja (1,0 poäng)	<p>Enligt ABL 1:5 är syftet med bolagets verksamhet att bereda vinst åt aktieägarna, om inte annat föreskrivs i bolagsordningen (1,0 poäng). Enligt den andra meningen i ABL 1:7 får bolagsstämman, styrelsen, verkställande direktören eller förvaltningsrådet inte fatta beslut eller företa någon annan åtgärd som är ägnad att ge en aktieägare eller någon annan en otillbörlig fördel till nackdel för bolaget eller någon annan aktieägare (1,0 poäng). Enligt ABL 1:8 ska bolagets ledning omsorgsfullt främja bolagets intressen (1,0 poäng). Enligt regeringens proposition (RP 109/2005 s. 41) kan det i allmänhet anses att tillräcklig omsorgsfullhet har iakttagits när ett avgörande baseras på sådan relevant information som situationer kräver, när informationen har lagts till grund för ett konsekvent beslut eller någon annan åtgärd och när beslutet eller åtgärden i fråga inte har påverkats av intressekonflikter mellan ledningens medlemmar (1,0 poäng).</p> <p>Enligt ABL 1:3.2 får bolagets medel betalas ut endast så som föreskrivs i aktiebolagslagen (1,0 poäng)¹. Enligt ABL 13:1.3 anses som olaglig utbetalning av medel andra affärshändelser som utan någon affärsekonomisk grund minskar bolagets tillgångar eller ökar dess skulder (1,0 poäng).</p>

¹ Poäng ges också om svaret överensstämmer med ordalydelsen i ABL 13:1.1 och 13.1.2 i stället för ABL 1:3.2.

		Rautasofta Ab:s styrelse beslöt att ta ett lån från Tuula Tuohi med en dubbelt högre ränta än räntan enligt de solida kreditinstitutens anbud (1,0 poäng). I regeringens proposition (RP 109/2005 s. 126) nämns som exempel på olaglig utbetalning utlåning på marknaden mot förhållandevis alltför låg ränta eller inlåning mot alltför hög ränta (1,0 poäng).
1.3. Har Rautasofta Ab:s styrelse förfarit i strid med aktiebolagslagen när man 15.7.2020 beslöt att Rautasofta Ab ger en gåva värd 200 euro till Pirjo Printteri? (2,0 poäng)	Nej (1,0 poäng)	I regeringens proposition (RP 109/2005 s. 131) sägs att om det i samhället är allmänt accepterat att ett bolag uppvaktar anställda eller ledande personer i ett bolag inom samma bransch med sedvanliga gåvor på bemarkedsgångar, kan dessa gåvor betraktas som en del av bolagets affärsverksamhet, vilket innebär att de inte hör till tillämpningsområdet för ABL 13:8 (1,0 poäng).
1.4. Har Rautasofta Ab:s styrelse förfarit i strid med aktiebolagslagen år 2016, när styrelsen har verkställt aktieägarnas beslut 1.8.2016 att ge en gåva värd 10 000 euro till Simo Spinnu? (5,0 poäng)	Nej (1,0 poäng)	Enligt ABL 13:6.4 som var i kraft vid tidpunkten för händelsen kan fritt eget kapital med samtycke av alla aktieägare betalas ut också på något annat sätt än enligt ABL 13:1.1, om inte något annat följer av bolagsordningen (1,0 poäng) ² . Rautasofta Ab:s aktieägares beslut 1.8.2016 registrerades, daterades, numrerades och undertecknades, dvs. man förfor i enlighet med ABL 5:1.2 (1,0 poäng). Samtliga aktieägare samtyckte till gåvan genom att underteckna beslutet (1,0 poäng). Gåvan har getts inom ramen för det utdelningsbara fria egna kapitalet (1,0 poäng).

² Bestämmelsen har ändrats genom lag 512/2019, som trädde i kraft 10.6.2019. Poäng ges också om svaret överensstämmer med den form som bestämmelsen hade på dagen för provet.

Uppgift 2 (25 poäng)**2.1. (13 poäng)**

Bristfällig eller felaktig punkt i revisorns dokumentation eller i de åtgärder som revisorn enligt dokumentationen har vidtagit	Korrigeringsförslag med motivering	Motivering (punkt i ISA-standard)	Poängsättning
Närstående krets	<p>Enligt revisorns arbetspapper är identifieringen av närstående kretsen bristfälligt gjord. Ägaren har inte identifierats.</p> <p>Revisorn ska känna kunden och utreda de aktörer som direkt eller indirekt har bestämmande inflytande över bolaget. Revisorn ska fråga ledningen om vilka bolagets närstående är.</p> <p>Det har inte gjorts tillräckliga förfrågningar. Revisorn har inte utrett moderbolagets ägandestruktur.</p>	ISA 550.13 ISA 550 10 b)	3
Ekonomiförvaltningens processer	<p>Enligt revisorns arbetspapper finns det inga farliga arbetskombinationer inom ekonomiförvaltningen som behöver rapporteras.</p> <p>Verkställande direktören kan dock både betala och göra noteringar, vilket utgör en farlig arbetskombination.</p> <p>Denna omständighet bör rapporteras till styrelsen.</p>	ISA 265.9	3
Bankkonton	<p>Vid revisionen har man upptäckt ett bankkonto som saknas i bolagets bokföring. Revisorn har inte granskat transaktionerna på detta konto.</p> <p>Revisorn borde ha utföra andra åtgärder för att granska bankkontot i fråga. Revisorn borde ha begärt kontoutdrag över kontot i fråga och utrett ursprunget för de betalningar som kommit in på kontot.</p>	ISA 240.A3	3

Granskning av försäljningen	<p>Enligt revisorns arbetspapper har betalningar av kundfordringar granskats på kontoutdrag över bankkontot i bolagets bokföring och dit pengar har överförts från det bankkonto som finns i Suurin Pankki Abp, och som inte finns i bolagets bokföring. Revisorn har inte haft tillgång till kontoutdrag över kontot i Suurin Pankki Abp, dit pengarna har kommit, och där man skulle ha sett varifrån pengarna har kommit. Revisorn borde ha begärt kontoutdrag över det saknade bankkontot.</p> <p>Revisorn har upptäckt att en kund upprepade gånger har gjort för stora betalningar. Revisorn bör förhålla sig professionellt skeptisk under revisionen och vid behov utföra andra åtgärder.</p> <p>Bankkontot som saknas i bokföringen samt de upprepade återbetalningarna och ändringen av kontonumret kan vara tecken på penningtvätt, och revisorn borde meddela sina misstankar till Centralen för utredning av penningtvätt. Dessutom har återbetalningen ofta betalats till ett bankkonto i ett land som hör till högriskländerna i fråga om penningtvätt. Det är fråga om en transaktion utanför bolagets normala affärsverksamhet, som revisorn borde ha skaffat sig en förståelse av.</p>	<p>ISA 200.A20</p> <p>ISA 550.16 ISA550.A25</p> <p>ISA 550.A26</p>	4
-----------------------------	--	--	----------

2.2. (12 poäng)

Bristfällig eller felaktig punkt i revisorns dokumentation eller i de åtgärder som revisorn enligt dokumentationen har vidtagit	Korrigeringsförslag med motivering	Motivering (punkt i ISA-standard)	Poängsättning
Analytisk granskning	Enligt revisorns arbetspapper har det inte bestämts något förväntat värde för förändringarna. Enligt arbetspappret har det ena kontoret stängts, varför man kunde vänta att personalkostnaderna skulle minska. Till följd av stängningen av kontoret borde också det förväntade	ISA 520.5c) ISA 520.7	3

	<p>värdet för elkostnaderna vara mindre än föregående år.</p> <p>Revisorn bör bestämma ett förväntat värde när analytiska granskningsåtgärder planeras.</p> <p>Dessutom bör revisorn utföra andra åtgärder, om iakttagelserna från den analytiska granskningen avviker från det förväntade värdet. För elkostnadernas del borde revisorn planera andra åtgärder, eftersom enligt den givna uppgiften har elpriset inte stigit väsentligt och ekonomichefen har i detta sammanhang gett en motstridig förklaring till förändringen.</p>		
Granskning av övriga kostnader för affärsverksamheten	<p>Elräkningar har upprepade gånger betalats utan elektroniskt godkännande direkt från bolagets bankkonto. Enligt bolagets ekonomichef har det brådskat med betalningen av räkningarna och av denna orsak har räkningarna betalats direkt från bankkontor. Revisorn har inte sett någon orsak att tvivla på ekonomichefens förklaring till saken. Enligt bakgrundsuppgifterna betalas endast skatter och hyror samt tillfälliga betalningar till utlandet direkt från bankkontot.</p> <p>Revisorn har också fått motstridiga uppgifter om prisförändringar. Revisorn bör ifrågasätta motstridiga uppgifter från bolagets ledning.</p> <p>Revisorn bör förhålla sig professionellt skeptisk under granskningen oberoende av om revisorn litar på ledningen. Enligt den givna uppgiften hör elräkningar inte till de räkningar som normalt betalas utan elektroniskt godkännande i bolaget.</p> <p>Revisorn bör utföra andra åtgärder.</p>	<p>ISA 240.13</p> <p>ISA 240.15</p> <p>ISA200.A22</p> <p>ISA200.A20</p> <p>ISA200.A24</p>	3
Kartläggning av kontroller – lönebetalning	<p>Ekonomichefen har rättigheter att föra in personer i löneräkningen och betala lönerna, vilket utgör en farlig arbetskombination. Dessutom godkänner ekonomichefen lönerna.</p> <p>Bristar i den interna kontrollen bör rapporteras skriftligt till styrelsen.</p>	ISA 265.9	3

Granskning av lönerna	<p>Revisorn har upptäckt att en extra lön har betalats till ekonomichefens konto och att betalaren hade varit ekonomichefen själv.</p> <p>Revisorn har inte utfört andra åtgärder på grund av denna sak. Revisorn bör också förhålla sig professionellt skeptisk under granskningen.</p> <p>Revisorn bör bedöma om detta tyder på en möjlig oegentlighet.</p>	ISA 240.24 ISA 240.36 ISA200.A20	3
-----------------------	---	--	----------

Uppgift 3 (25 poäng)**3.1. (12 poäng)**

Minoritetsandelen innehåller en direkt minoritetsandel i fråga om Airolan Airo Ab och Airolan Veneet Ab samt en indirekt minoritetsandel. Den indirekta minoritetsandelen är i Airolan Veneet Ab, eftersom minoriteten i Airolan Airo Ab indirekt äger 15 procent av Airolan Veneet Ab. Den indirekta minoritetsandelen beräknas i detta fall endast på vinstmedlen, eftersom elimineringen av anskaffningsutgiften eliminerar aktiekapitalsandelen, liksom andelen av inbetalt fritt eget kapital.

	Airolan Airo Ab (1 poäng)		Airolan Veneet Ab (1 poäng)
Direkt minoritet	20 %		25 %
Aktiekapital	$20 \% * 8\ 000 = 1\ 600$		$25 \% * 2\ 500 = 625$
Överkursfond	$20 \% * 2\ 000 = 400$		$25 \% * 0 = 0$
Fond för inbetalt fritt eget kapital	$20 \% * 15\ 000 = 3\ 000$		$25 \% * 7\ 500 = 1\ 875$
Tidigare räkenskapsperioders resultat	$20 \% * 35\ 000 = 7\ 000$		$25 \% * 15\ 000 = 3\ 750$
Räkenskapsperiodens resultat	$20 \% * 40\ 000 = 8\ 000$		$25 \% * 12\ 500 = 3\ 125$
Direkt minoritetsandel totalt	20 000		9 375
Indirekt minoritet tidigare räkenskapsperioders resultat (1,5 poäng)			
			$15 \% * 15\ 000 = 2\ 250$
Indirekt minoritet räkenskapsperiodens resultat (1 poäng)			
			$15 \% * 12\ 500 = 1\ 875$
Beloppet av minoritetsandelen totalt (1,5 poäng)			33 500
Koncernens andel av resultatet (1,5 poäng)	$(0,8 * 40\ 000 + 0,8 * 0,75 * 12\ 500)$		39 500

Indirekt minoritet:

Minoriteten i Airolan Airo Ab (20 procent) äger i enlighet med sin andel en del av Airolan Veneet Oy, som Airolan Airo Ab äger till 75 procent (**1,5 poäng**). Den indirekta minoriteten är alltså 15 procent ($0,2 * 0,75 = 0,15$). (**1,5 poäng**)

Den indirekta minoriteten beräknas bara på de tidigare räkenskapsperiodernas resultat och räkenskapsperiodens resultat, eftersom det indirekta minoritetsinnehavet kommer via de aktier som Airolan Airo Ab äger. (**1,5 poäng**)

3.2 (13 poäng)

Den anskaffningsutgiftsberäkning som bolaget gjort upp bör ändras, eftersom den innehåller flera fel.

Enligt bokföringslagen ska köpesumman riktas till de poster som den har betalats för. **(1 poäng)**

I det följande presenteras en korrigerad anskaffningsutgiftsberäkning. I det första alternativet har tillgångsposternas verkliga värde inte riktats till minoriteten. I det andra alternativet har man gjort så. I det andra alternativet har man inte beaktat minoritetsandelen i koncerngoodwill. Även detta är möjligt. Identifiering av alternativ metod **(1,5 poäng)**. Finansieringskostnaderna är inte en del av anskaffningsutgiften **(0,75 poäng)**. Kostnaderna för aktieemissionen är inte en del av anskaffningsutgiften, eftersom de är kostnader som riktas till anskaffning av eget kapital **(0,75 poäng)** BFL 4:5 **(0,5 poäng)**. När koncernaktiva riktas till tillgångsposter, bör uppskjuten skatt beaktas **(0,75 poäng)**. Derivatinstrumentets verkliga värde beaktas inte som en del av anskaffningsutgiftsberäkningen **(1 poäng)**.

Korrigerad anskaffningsutgiftsberäkning **(Totalt 5 poäng: motivering 2 poäng och beräkningar 3 poäng)**:

Alternativ 1:

Korrigerad anskaffningsutgiftsberäkning:				
Bolag	Maltech Ab			
Köpt andel	80 %			
Anskaffningsutgift för aktierna	1 200 000			
Due Diligence-kostnader	45 000			Direkta kostnader (BFL 4:5)
Överlåtelseskatt 1,6 procent (1 poäng)	19 200			Direkta kostnader (BFL 4:5)
Anskaffningsutgift totalt	1 264 200			
		Koncern- andel	Minoritets- andel	Motivering
Det köpta bolagets eget kapital		80 %	20%	Köpt endast 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %.
Aktiekapital		6 400	1 600	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar om upprättande av koncernbokslut 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Fond för verkligt värde				Inriktas inte (Bfn:s allmänna anvisningar) 6.2.3.4

Fond för inbetalt fritt eget kapital		513 600	128 400	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Tidigare räkenskapsperioders resultat		120 000	30 000	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Räkenskapsperiodens resultat		40 000	10 000	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Eget kapital totalt		680 000	170 000	
Koncernaktiva		584 200		Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.5)
Koncerngoodwill:				
Koncernaktiva		584 200		
Immateriella rättigheter		224 000		80 % av inriktningen till verkligt värde (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.5) 280 000 * 80%
Lokaler		56 000		80 % av inriktningen till verkligt värde (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.5) (150 000–80 000)* 80 %
Uppskjuten skatteskuld (0,75 poäng)		56 000		20 % av inriktningarna (224 000+56 000) * 20 %
Koncerngoodwill		360 200		
Minoritetsandel			170 000	

Alternativ 2:

I alternativet har beaktats även inriktningar av köpesummans verkliga värde till minoritetsandelen. (Bokföringsnämndens allmänna anvisningar om upprättande av koncernbokslut 28.3.2017 punkt 7.1)

Korrigerad anskaffningsutgiftsberäkning (5 poäng: motivering 2 poäng och beräkningar 3 poäng):

Korrigerad anskaffningsutgiftsberäkning:				
Bolag	Maltech Ab			
Köpt andel	80 %			
Anskaffningsutgift för aktier	1 200 000			
Due Diligence-kostnader	45 000			Direkta kostnader (BFL 4:5 §)
Överlåtelseskatt	19 200			Direkta kostnader (BFL 4:5 §)
Anskaffningsutgift	1 264 200			
		Koncern-andel	Minoritets-andel	Motivering
Det köpta bolagets eget kapital:		80 %	20%	
Aktiekapital		6 400	1 600	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Fond för verkligt värde				Inriktas inte (Bfn:s allmänna anvisningar) 6.2.3.4
Fond för inbetalt fritt eget kapital		513 600	128 400	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Tidigare räkenskapsperioders resultat		120 000	30 000	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Räkenskapsperiodens resultat		40 000	10 000	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s

				allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Eget kapital totalt		680 000	170 000	Köpt 80 %, varvid den andel som ska elimineras är 80 % och till minoriteten avskiljs 20 %. (Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.1, 6.2.4 och 7.1)
Koncernaktiva		584 200		Bfn:s allmänna anvisningar 6.2.5
Koncerngoodwill:				
Koncernaktiva		584 200		
Immateriella rättigheter		224 000	56 000	Totalt 100 % av inriktningen till verkligt värde (allmänna anvisningar 6.2.5)
Lokaler		56 000	14 000	Totalt 100 % av inriktningen till verkligt värde (allmänna anvisningar 6.2.5)
Uppskjuten skatteskuld (0,75 poäng)		56 000	14 000	20 % av inriktningarna
Koncerngoodwill		360 200		
Minoritetsandel			226 000	

Uppgift 4 (25 poäng)

4.1 (12 poäng)

I bokslutsbehandlingen av bransch 3 ska bolaget tillämpa standarden IFRS 5 Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter **(1 poäng)**. Bransch 3 företräder ett betydande segment (IFRS 8.5) och därför är det också fråga om en avvecklad verksamhet (IFRS 5.31) **(1 poäng)**. En avvecklad verksamhet är en grupp av anläggningstillgångar eller en del av ett företag som är klassificerad som att den innehas för försäljning eller som har avyttrats (IFRS 5.32) **(1 poäng)**. Sålunda blir de omständigheter som ska presenteras i resultaträkningen och balansräkningen i fråga om avvecklade verksamheter tillämpliga.

Inverkan på totalresultaträkningen, balansräkningen och rapporten över kassaflöden:

Bolaget ska specificera resultatet av den avvecklade verksamheten på en separat rad i resultaträkningen (IFRS 5.33a) **(1 poäng)**. Bolaget ska redovisa intäkterna, kostnaderna och vinsten eller förlusten av de avvecklade verksamheterna som separata poster. Dessutom ska de inkomstskatter som är hänförliga till dessa redovisas (IFRS 5.33b) **(1 poäng)** liksom de avvecklade verksamheternas inverkan på rapporten över kassaflöden (IFRS 5.33 c) **(1 poäng)**.

Med tanke på bokslutet är det också väsentligt att posten klassificeras som att den innehas för försäljning. Villkoren uppfylls när ledningen har fattat beslut om ett försäljningsuppdrag **(1 poäng)**, försäljningen förväntas äga rum inom 12 månader **(1 poäng)** och aktiva marknadsföringsåtgärder har inletts (IFRS 5.7, IFRS 5.8) **(1 poäng)**. Enligt den givna uppgiften har dessa åtgärder inletts.

Innan anläggningstillgångar och skulder klassificeras som att de innehas för försäljning ska de genomgå en prövning av nedskrivningsbehov (IFRS 5.15; IFRS 5.15A) **(1 poäng)**. När detta har gjorts överflyttas de som att de innehas för försäljning. Samtidigt upphör bland annat avskrivningar (IFRS 5.25) **(1 poäng)**. Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och till dem hänförliga skulder ska redovisas skilt i balansräkningen (IFRS 5.38) **(1 poäng)**.

4.2 (13 poäng)

Uppskjutna skatter behandlas i standarden IAS 12 Inkomstskatter **(2 poäng)**. Bolaget bör beakta att det inte har möjlighet att utnyttja utländska uppskjutna skatteskulder när det bedömer möjligheten att använda uppskjuten skatt för skattemässiga förluster i Finland (IAS 12.71 och IAS 12.72) **(2 poäng)**. Enligt ekonomichefens beräkning kommer det skattepliktiga resultatet för bolaget i Finland att täcka förluster upp till 310 tusen euro under de följande tre åren **(1 poäng)**. Utifrån tidigare års iakttagelser är bolagets prognosförmåga god när det gäller de följande tre åren **(2 poäng)**. Sålunda kan bolaget redovisa en uppskjuten skattefordran på 62 tusen euro av det finska bolagets förluster **(1 poäng)** (310 tusen euro * 20%) **(1 poäng)** i bokslutet 30.6.2020. Bolaget har tillräckliga temporära skillnader hänförliga till samma skattemyndighet, och det är sannolikt att det uppstår tillräckliga skattepliktiga inkomster och förlusterna är en följd av enstaka händelser (IAS 12.36) **(2 poäng)**. Det finns inga grunder för bolaget att redovisa en uppskjuten skattefordran av räkenskapsperiodens hela förlust, 650 tusen euro, utifrån bakgrundsuppgifterna i uppgiften. Förutsättningarna för att redovisa

förluster är striktare och bolaget bör ha tillförlitliga bevis på sin förmåga att generera inkomster. Uppskjutna skatter ska redovisas i den utsträckning det är sannolikt att avdragen kan avräknas mot överskott vid framtida beskattning. (IAS 12.34) **(2 poäng)**

Bolaget bör beakta att det inte har möjlighet att i balansräkningen nettoredovisa utländska uppskjutna skatteskulder och det finska bolagets uppskjutna skattefordringar (IAS 12.74), eftersom det inte är fråga om samma skattemyndighet. Därmed ska i koncernbalansräkningen särredovisas en uppskjuten skatteskuld på 900 tusen euro för värderingen till verkligt värde av investeringsfastigheterna i Sverige och Norge och en uppskjuten skattefordran på 62 tusen euro för den skattemässiga förlusten i Finland.

GR-examen 2020

DEL 2 REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTERING (100 POÄNG)

Uppgift 1 (80,0 poäng)

	Granskad omständighet	Granskningsobservation, motiverad bedömning och korrigeringsförfarande	Inverkan på rapporteringen (uppge vad, var och hur detta ska rapporteras, om felet eller bristen inte korrigeras)	Poäng
1.	Omsättning/ Köpta tjänster	<p>Enligt sammanfattningen av revisionen (punkt 9) har försäljningen justerats med de nettoarvoden på 3 352 400 euro som betalats till yrkesutövarlärarna och som har minskats med de hyror som tillkommer läkarstationen, dvs. med nettoredovisningarna till yrkesutövarna. Justeringen har också gjorts föregående räkenskapsperiod. Justeringen föregående år har varit 2 800 400 euro.</p> <p>Enligt BFL 4:1 avdras från omsättningen beviljade rabatter samt mervärdesskatt och andra skatter som baserar sig direkt på beloppet av försäljningen.</p> <p>De arvoden som betalats till yrkesutövarlärarna eller till av läkarna ägda bolag för läkarnas arbete är inte i bokföringslagen avsedda poster som ska dras av från omsättningen. I bokslutet ska i omsättningen upptas försäljningsintäkterna i sin helhet och de arvoden som betalats till läkarna ska upptas som kostnader i köpta tjänster i gruppen material och tjänster.</p> <p>Enligt bokföringsnämndens utlåtande 1990/2018 upptas i omsättningen inkomsterna av den bokföringsskyldiges egentliga verksamhet. I utlåtandet tas ställning till behandlingen av underleverantörstjänster med stöd av nämndens tidigare utlåtanden, enligt vilka köpta tjänster upptas kostnadsposter som direkt hänför sig till den bokföringsskyldiges produkter eller sålda tjänster.</p>	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen</p>	4

		<p>Nettoarvodena ska redovisas som kostnader i köpta tjänster i gruppen material och tjänster, eftersom läkarnas arvoden hänför sig direkt till de tjänster som läkarcentralen säljer. Korrigeringen ska också göras i jämförelseuppgifterna.</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Per material och tjänster/köpta tjänster an omsättning 3 352 400 euro.</p> <p>Korrigeringen görs också i jämförelseuppgifterna.</p>		
2.	Omsättning/ Kundfordringar	<p>I sammanfattningen av revisionen (punkt 9) konstateras att med två veckors mellanrum tar man ut förteckningar över försäljningsfakturorna på operationer i operationssalen från Pilleriini-systemet, och försäljningar och kundfordringar redovisas manuellt i bokföringen utifrån dessa förteckningar. De två senare veckorna i månaden faktureras och redovisas i bokföringen den 10:e följande månad. Operationerna i operationssalen under tiden 15–30.6.2020 har uppgått till 250 000 euro och de har intäktsförts för juli 2020.</p> <p>Utifrån sammanfattningen av revisionen (punkt 9) har faktureringen för operationer i operationssalen under de två sista veckorna av räkenskapsperioden inte redovisats för den avslutade räkenskapsperioden.</p> <p>Operationssalens fakturering för de två senaste veckorna ska redovisas i omsättningen för räkenskapsperioden 2020 och kundfordringarna.</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>De saknade 250 000 euro läggs till kundfordringarna och försäljningen.</p> <p>Per kundfordringar an omsättning 250 000 euro</p>	Revisionsberättelse	3
3.	Arbetsinsats- utdelning	<p>Enligt styrelsemötet 4/2019 15.10.2019 (5 §) har bolagsstämmans beslut 30.9.2019 om arbetsinsatsutdelning verkställt. Enligt sammanfattningen av revisionen (punkt 8) har en arbetsinsatsutdelning på 200 000 euro betalats och redovisats som personalkostnader för räkenskapsperioden 1.7.2019–30.6.2020.</p>	Revisionsberättelse	4

	<p>Enligt Bokföringsnämndens utlåtande 1904/2013 är arbetsinsatsutdelning bolagsrättsligt vinstutdelning, som förutsätter att det existerar fritt eget kapital, som har uppstått som vinst eller på annat sätt.¹ Enligt bolagsordningen fastställs utdelningen på B-aktieserierna utgående från kostnadsställenas ofördelade verksamhetsresultatet, som till sin natur grundar sig på arbetsinsatsen. Det är fråga om bolagets eget beslut, som inte åsidosätter de tvingande bestämmelserna om utdelning av medel i ABL. Avvikelse till dem kan varken göras med bestämmelser i bolagsordningen eller genom ett delägaravtal. Den arbetsinsatsutdelning som har fastställts för utbetalning för räkenskapsperioden kan inte upptas som personalkostnad i bokslutet.²</p> <p>Arbetsinsatsutdelning ska upptas i eget kapital.</p> <p>Arbetsinsatsutdelning ska upptas som en separat post under den aktuella eget kapital-posten (BFN 1904/2013).</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Per tidigare räkenskapsperioders vinst (utdelning) an personalkostnader 200 000 euro.</p> <p>Specificeringen av eget kapital i noterna korrigeras i fråga om utdelningen.</p>	<p>informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen</p>	
--	--	--	--

¹ Eftersom vinst kan uppstå i ett företag först då man har avdragit motsvarande kostnader från räkenskapsperiodens intäkter i företaget är utdelningen bokföringsmässigt sekundär i förhållande till utgifterna. Räkenskapsperiodens inkomster bokförs som intäkter i resultaträkningen och från intäkterna ska som kostnader dras av de utgifter som sannolikt inte längre medför motsvarande inkomst samt förlusterna (BokfL 5:1 §); utdelningsposterna ingår inte i utgifterna. Nämnden anser det inte finnas sådana drag i utdelning på arbetsinsats utgående från vilka man kunde avvika från det nämnda för utdelningens del, även om utdelning på arbetsinsats skulle vara avsedd som ersättning för en produktionsfaktor som grundar sig på arbetsprestationen. Bokslutet bör beskriva vilka effekter de val av finansieringsmetod som företaget har gjort har på resultatbildningen, vilket betyder att nämnden inte anser det vara förenligt med god bokföringssed att använda den föreslagna metoden för hantering av utdelning på arbetsinsats i bokslutet.

² Socialskyddsavgifterna och de övriga lagstadgade prestationerna för arbetsinsatsutdelning är personalutgifter. Det beslut som bolagsstämman fattar om arbetsinsatsutdelning utgör grunden för dessa, vilket betyder att de ska upptas i bokslutet för den räkenskapsperiod då bolagsstämman fattar beslut om arbetsinsatsutdelning.

		Arbetsinsatsutdelningen upptas som en separat post under den aktuella eget kapital-posten.		
4.	Fastighet/ Mark- och vattenområden/ Byggnader och konstruktioner/ Avskrivningar	<p>Bolaget har under räkenskapsperioden förvärvat en semesterfastighet, som enligt köpebrevet omfattar både ett markområde och byggnader. Köpesumman har varit 217 600 euro, som i sin helhet upptas i balansräkningen i Mark- och vattenområden.</p> <p>Av balansräkningen och sammanfattningen av revisionen (punkt 4) framgår att köpesumman för fastigheten har tagits upp i mark- och vattenområden. Inga avskrivningar har gjorts.</p> <p>Registreringen är felaktig, eftersom hela köpesumman inte har betalats för markområdet. Enligt köpebrevet har markområdets värde varit 37 600 euro. Sålunda återstår 180 000 euro som byggnadernas värde, som ska upptas i Byggnader och konstruktioner och byggnadernas anskaffningsutgift ska avskrivas under verkningstiden.</p> <p>Av sammanfattningen av revisionen (punkt 4) framgår att överlåtelseskatten på 4 % på fastighetsaffären, dvs. 8 704 euro har tagits upp i övriga rörelsekostnader. Enligt BFL 4:5 avses med anskaffningsutgift de direkta utgifterna för anskaffning av en tillgång. Överlåtelseskatten är en direkt utgift för anskaffningen av fastigheten och den ska upptas i anskaffningsutgiften för fastigheten.</p> <p>Överlåtelseskatten på 4 procent av köpesumman för fastigheten är 8 704 euro, som fördelas proportionellt på byggnaden och markområdet. Byggnadens andel är 83 procent och markområdets andel 17 procent av köpesumman. I byggnadens anskaffningsutgift upptas 7 224 euro i överlåtelseskatt och i markområdets anskaffningsutgift på motsvarande sätt 1 480 euro.</p> <p>Efter att överlåtelseskatten upptagits är balansvärdena för markområdet 39 080 euro och för byggnaden 187 224 euro.</p> <p>På byggnaden ska det göras en avskrivning på 4 procent. Avskrivningen på 4 procent utgör 7 489 euro/år.</p> <p>Det är fråga om en affärstransaktion med en intressent, vilket ska anges i en not, om det behövs för att ge en rättvisande bild.</p>	Revisionsberättelse	6
			För registrerings och avskrivningarnas del: Uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen	
			(

		<p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Per byggnader och konstruktioner an mark- och vattenområden 180 000 euro</p> <p>Per byggnader och konstruktioner an övriga rörelsekostnader 7 224 euro</p> <p>Per avskrivningar (maximal skattemässig avskrivning 4 %) 7 489 euro an byggnader och konstruktioner 7 489 euro</p> <p>Per mark- och vattenområden an övriga rörelsekostnader 1 480 euro</p> <p>Till noterna fogas uppgift enligt SMF 3:10 om en transaktion med en intressent: parterna och värdet av transaktionen, om det behövs för att ge en rättvisande bild.</p>		
5.	Övriga immateriella tillgångar /Avskrivningar	<p>Enligt styrelsemötet 5/2019 (4 §) 15.12.2019 har den ombyggnad av Hoitokoti Iltatähtönen som påbörjades föregående räkenskapsperiod slutförts. Kostnaderna för ombyggnaden av hyreslokalerna har varit 480 000 euro under innevarande räkenskapsperiod.</p> <p>Ökningen för ombyggnaden aktiveras i balansräkningen och avskrivs i enlighet med bokföringslagen inom sju år under hyrestiden, dvs. under den återstående hyrestiden. I styrelsens mötesprotokoll konstateras att den sista betalningsposten för ombyggnaden har innehållit köksrenoveringens andel. I sammanfattningen av revisionen konstateras att de aktiverade ombyggnadskostnaderna är sammanlagt 500 000 euro. Sålunda har upptorkningen av köksgolvet, sammanlagt 20 000 euro, som har varit en årsreparation och inte ombyggnad, aktiverats i balansposten.</p> <p>I 5 kap. i bokföringslagen definieras reglerna för periodisering av utgifter: upptagande som kostnader, aktiveringstvång eller möjlighet att aktivera andra utgifter med lång verkningstid. Enligt BFL 5:11 får som andra utgifter med lång verkningstid aktiveras utgifter som ger inkomst under flera räkenskapsperioder. Enligt 5:1 i bokföringslagen ska från räkenskapsperiodens intäkter avdras de utgifter som utgör årskostnader.</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	5

		<p>De grundförbättringsutgifter som medför att förmågan att generera inkomst hos en tillgång växer jämfört med det ursprungliga får aktiveras. Förmågan att generera inkomst kan anses växa om grundförbättringen medför:</p> <ul style="list-style-type: none"> – förlängd ekonomisk verkningstid och ökad produktionskapacitet hos en tillgång, – betydande förbättring av prestationernas kvalitet eller – betydande minskning av produktionsprocessens kostnader. (Bokföringsnämndens allmänna anvisning om avskrivningar enligt plan 16.10.2007 punkt 2.6) <p>Reparations- och serviceutgifter, vilka medför att tillgångens produktionsförmåga kan upprätthållas, bokförs i allmänhet som kostnad för den räkenskapsperiod under vilken de uppstått.</p> <p>De nämnda kriterierna tillämpas vid bedömning av förutsättningarna för aktivering av grundförbättringsutgifter.</p> <p>Upptorkningen av vårdhemmets köksgolv innebär att det återställs i tidigare skick, så beloppet får inte aktiveras, utan ska redovisas som kostnad under räkenskapsperioden. Till följd av korrigeringen ändras avskrivningsgrunden för andra utgifter med lång verkningstid och beloppet av avskrivningar i resultaträkningen ändras.</p> <p>Uppgifter om övriga immateriella tillgångar ska anges i noterna i enligt med SMF 3 kap. 1 § 2 mom. 3 punkten.</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Per övriga rörelsekostnader an övriga immateriella tillgångar 20 000 euro</p> <p>Per övriga immateriella nyttigheter an avskrivningar 2 857 euro</p> <p>Tillfogas uppgifter om övriga immateriella tillgångar och deras avskrivningstid i enlighet med SMF 3 kap. 1 § 2 mom. 3 punkten.</p>		
6.	Utvecklings- utgifter/Löner/ Avskrivningar	Som utvecklingsutgifter har i enlighet med styrelsemötet 1/2020 23.1.2020 (5 §) aktiverats en programlicens som ger en chattjänst på webbplatsen. Aktiveringen omfattar enligt sammanfattningen av revisionen (punkt 1)	Revisionsberättelse	5

	<p>- tjänsteleverantörens faktura 65 000 euro - löner till praktikanter jämte bikostnader 15 000 euro (uppskattad summa) - löner till vd:n jämte bikostnader 100 000 euro (uppskattad summa).</p> <p>Enligt styrelsens mötesprotokoll är det fråga om sådana utvecklingsutgifter som avses i bokföringslagen, eftersom utgifterna går till att utveckla bolagets verksamhet. Dessutom genererar chatttjänsten intäkter i framtiden, under mer än en räkenskapsperiod. Det är inte fråga om utvecklingsutgifter, utan om en köpt programlicens och löner till närvårdarpraktikanter och vd:n.</p> <p>Programlicensen upptas enligt BFL 5:5 och BFN:s utlåtande 1604/2000 bland immateriella rättigheter.</p> <p>Lönerna till närvårdarpraktikanterna och vd:n hör inte till anskaffningsutgiften för programlicensen. Enligt styrelsens mötesprotokoll 1/2020 anlitas närvårdarpraktikanter, som läkarstationen har anställda året runt, för att svara i chatttjänsten, och vd:n introducerar dem i chatarbetet. Sålunda kan lönerna inte aktiveras i balansräkningen i anskaffningsutgiften för programlicensen. Lönerna till närvårdarpraktikanterna och vd:n jämte bikostnader ska tas upp som årskostnader i resultaträkningen.</p> <p>Avskrivningar ska göras på den immateriella rättigheten. Enligt punkt 2 i sammanfattningen av revisionen avskrivs de program som läkarstationen köpt inom 5 år. Avskrivningen av programlicensen är 13 000 euro under 5 år.</p> <p>Antagandet enligt SMF 3 kap. 1 § 2 mom. 2 punkten är att immateriella rättigheter avskrivs inom 10 år. Om man avviker från antagandet i bestämmelsen, ska avskrivningstiden anges i noterna.</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Per immateriella rättigheter an utvecklingsutgifter 65 000 euro Per personalkostnader an utvecklingsutgifter 115 000 euro Per utvecklingsutgifter an avskrivningar 36 000 euro Per avskrivningar an immateriella rättigheter 13 000 euro.</p>	<p>Uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen</p>	
--	--	--	--

		Eftersom avskrivningstiden inte överensstämmer med antagandet i bestämmelsen i SMF, anges avskrivningstiden för immateriella rättigheter i värderings- och periodiseringsprinciperna i noterna.		
7	Placeringar bland bestående aktiva	<p>Placeringarna bland bestående aktiva består enligt sammanfattningen av revisionen (punkt 5) av följande poster:</p> <ul style="list-style-type: none"> - börsaktier 975 000 euro - räntefonder 293 172 euro - aktier i lokaler (läkarstationen) 3 183 000 euro - aktier i Kiinteistö Ab Murkina 170 000 euro (ägarandel 40 procent) <p>Enligt sammanfattningen av revisionen har börsaktierna och räntefonderna värderats till anskaffningsutgiften i balansräkningen.</p> <p>Enligt Luottopankki Ab:s egendomsrapport 30.6.2020 är marknadsvärdet av Kaivosyhtiö Abp:s och Kiinteistösjoitussyhtiö Uusi Toivo Apb:s aktier lägre än anskaffningsvärdet. Kaivosyhtiö Abp har gått i konkurs.</p> <p>Värdepapper upptas i posten placeringar bland bestående aktiva, om de förväntas generera inkomster under flera räkenskapsperioder än en. Enligt BFL 5:13 ska det göras en nedskrivning av värdepapper bland bestående aktiva, om nuvärdet av förväntade inkomster inte räcker till för att täcka anskaffningsutgiften för värdepapper. Värdepapper bland bestående aktiva upptas i princip till anskaffningsutgiften eller ett lägre marknadsvärde, det sannolika överlåtelsepriset.</p> <p>Bokföringsnämnden konstaterar i sitt utlåtande 1725/2004 att av principen om värdering för sig följer att värdepapper som hör till placeringstillgångarna inte kan värderas som en helhet. Om marknadsvärdet på något värdepapper vid bokslutstidpunkten är lägre än den ursprungliga anskaffningsutgiften och om marknadsvärdet på något annat värdepapper åter är högre än den ursprungliga anskaffningsutgiften, får man inte underlåta att bokföra nedskrivningen av den värdepapperspost som förlorat i värde därför att värdet på en annan värdepapperspost i portföljen har stigit.</p> <p>Enligt utlåtandet ska balansräkningen i ett bokslut ge en bild av den bokföringsskyldiges ekonomiska ställning på bokslutsdagen. Därmed ska de</p>	Revisionsberättelse	8
			Uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen	

	<p>tillgångar och ansvar som ingår i balansräkningen så långt möjligt grunda sig på den situation som rådde på bokslutsdagen. Börskursen beskriver bäst det verkliga värdet på aktier som innehas för handel.</p> <p>Av Luottopankkis egendomsrapport framgår att anskaffningsutgiften för börsaktierna har varit sammanlagt 975 000 euro. Med beaktande av marknadsvärdena, som är lägre än anskaffningsutgiften, är portföljens balansvärde sammanlagt 656 833 euro.</p> <p>För aktierna i Kaivosyhtiö Abp ska en nedskrivning bokföras, eftersom bolaget har gått i konkurs och dess aktier inte längre har något värde. Aktierna i Kiinteistösihtusyhtiö Uusi Toivo Abp ska värderas till marknadsvärdet 361 856 euro. Nedskrivningen av placeringarna bland bestående aktiva är sammanlagt 318 167 euro.</p> <p>Räntefondsandelarna har förvärvats 2020 och de är likvida. Enligt sammanfattningen av revisionen är de kortsiktig placering av kassamedel. Sålunda har räntefonderna i bokslutet felaktigt klassificerats som placeringar bland bestående aktiva.</p> <p>Räntefondernas anskaffningspris är enligt Luottopankki Ab:s egendomsrapport 293 172 euro.</p> <p>Marknadsvärdet av räntefondernas andelar European Covered Bond, Corporate Bond C Kasvu och Pro Euro Obligaatio C Kasvu är lägre än anskaffningsutgifterna, så de ska värderas till marknadsvärdet. Enligt BFL 5:2 ska värdepapper som utgör finansieringstillgångar värderas till anskaffningsutgiften. En nedskrivning ska dock beaktas i enlighet med förhållandena på bokslutsdagen. Bokslutsvärdet av värdepapper som utgör finansieringstillgångar får inte överstiga det sannolika överlåtelsepriset på bokslutsdagen.</p> <p>Med beaktande av marknadsvärdet som är lägre än anskaffningsutgiften är portföljens värde 259 222 euro. Räntefonderna ska klassificeras som finansieringstillgångar och en nedskrivning på 33 950 euro ska göras.</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p>		
--	--	--	--

		<p>Per nedskrivningar av placeringar bland bestående aktiva an placeringar / övriga aktier och andelar 318 167 euro</p> <p>Per värdepapper som utgör finansieringstillgångar / övriga värdepapper an placeringar / övriga aktier och andelar 293 172 euro</p> <p>Per nedskrivningar av finansiella värdepapper bland rörliga aktiva an värdepapper som utgör finansieringstillgångar / övriga värdepapper 33 950 euro</p>		
8	Uppskrivning/ Övriga aktier och andelar/ Eget kapital/ Noter	<p>Av sammanfattningen av revisionen (punkt 5) framgår det att en uppskrivningsfond på 1 000 000 euro som bildats tidigare ingår i eget kapital i balansräkningen.</p> <p>Uppskrivningen på 1 000 000 euro har gjorts av lokalaktierna, som ingår i värdepapperen bland bestående aktiva. Av sammanfattningen av revisionen framgår det att uppskrivningen har gjorts för 5 år sedan, och den baserade sig på den dåtida fastighetsmäklarens värderingsinstrument. Värdepapperen, lokalaktierna, har inte värderats efter det.</p> <p>Enligt BFL 5:17 får en uppskrivning tas upp i värdepapper som hör till bestående aktiva, om det sannolika överlåtelsepriset för värdepapperen på bokslutsdagen varaktigt är väsentligt högre än den ursprungliga anskaffningsutgiften.</p> <p>Enligt styrelsemötet 2/2020 26.6.2020 (5 §) har lokalaktierna, som varit föremål för uppskrivning, lagts ut till försäljning. Fastighetsmäklaren har berättat för verkställande direktören att coronaviruspandemin har haft en förlamande inverkan på fastighetsaffäerna i centrum. Affärslokaler går inte åt ens i centrum. Mäklaren bedömde att försäljningspriset skulle bli 1 000 000 euro, om försäljningen skulle bli av.</p> <p>En uppskrivning ska bedömas årligen på bokslutsdagen. Om uppskrivningen är obefogad, ska den återtas och uppskrivningsfonden minskas i motsvarande mån. Frågan om huruvida en nedskrivning behövs ska enligt bokföringslagen bedömas vid räkenskapsperiodens slut. Enligt styrelsemötet är det sannolika försäljningspriset för lokalerna rentav lägre än den ursprungliga anskaffningsutgiften. Enligt sammanfattningen av revisionen har ingen bedömning gjorts vid</p>	Revisionsberättelse	8
			Uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen	

		<p>bokslutstidpunkten. Uppskrivningen är felaktig. Uppskrivningen ska återtas och uppskrivningsfonden minskas.</p> <p>De ekonomiska konsekvenserna av coronavirusepidemin kan vara i flera år. I BFL 5:13 sägs att "om den sannolika framtida inkomsten av en tillgång eller investering som hör till bestående aktiva beräknas bli varaktigt mindre än den ännu oavskrivna anskaffningsutgiften, ska skillnaden kostnadsföras som en nedskrivning."</p> <p>Lokalaktierna ska värderas till det sannolika överlåtelsepriset 1 000 000 euro.</p> <p>Noten om uppskrivningsfonden är felaktig och specificeringen av eget kapital är felaktig för uppskrivningsfondens del.</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Per uppskrivningsfond an övriga aktier och andelar 1 000 000 euro Per nedskrivningar av placeringar bland bestående aktiva an övriga aktier och andelar 1 183 000 euro Punkt 3 i noterna korrigeras: Förändringen under räkenskapsperioden anges</p> <p>Punkt 7 i noterna korrigeras.</p>		
9.	Övriga rörelsekostnader / Immateriella rättigheter	<p>Styrelsen har på sitt möte 1/2020 23.1.2020 beslutat att köpa ett patent av Pekka Medizin. Enligt sammanfattningen av revisionen (punkt 10) ingår anskaffningsutgiften 136 000 euro för patentet i övriga rörelsekostnader.</p> <p>Enligt BFL 5:5 a ska anskaffningsutgiften för patent som förvärvats mot vederlag aktiveras, om patentet väntas generera inkomst under flera räkenskapsperioder. Enligt BFL 5:5 a 3 mom. ska en aktiverad anskaffningsutgift under sin verkningstid skrivas av enligt plan. Enligt styrelsemötet genererar patentet inkomster under 5 års tid, så patentet avskrivs inom 5 år. Det årliga avskrivningsbeloppet är 27 200 euro.</p> <p>Antagandet enligt SMF 3 kap. 1 § 2 mom. 2 punkten är att immateriella rättigheter avskrivs inom 10 år. Om man avviker från antagandet i bestämmelsen, ska avskrivningstiden anges i noterna.</p>	Revisionsberättelse Uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen	3

		<p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Per immateriella rättigheter an övriga rörelsekostnader 136 000 euro</p> <p>Per avskrivningar an immateriella rättigheter 27 200 euro</p> <p>Eftersom avskrivningstiden inte överensstämmer med antagandet i bestämmelsen i SMF, anges avskrivningstiden för immateriella rättigheter i värderings- och periodiseringsprinciperna i noterna.</p>		
10.	Lånefordran	<p>Av styrelsens mötesprotokoll 5/2019 15.12.2019 (5 §) framgår att i bokslutet ingår en lånefordran på totalt 104 298 euro på verkställande direktören. Under räkenskapsperioden har ytterligare lån på 11 315 euro beviljats. Tilläggslånet på 11 315 euro har getts för verkställande direktörens och delägarens sons bilköp. Säkerheten för hela lånet, 104 298 euro, utgörs av verkställande direktörens och delägarens sons bil, som han gett bolaget i pant. Ytterligare säkerhet är verkställande direktörens och delägarens propriëborg. Ingen ränta tas ut på lånet.</p> <p>Det finns ingen affärsekonomisk grund för lånet, så det är fråga om olaglig utbetalning av medel som strider mot aktiebolagslagen.</p> <p>Lånet till verkställande direktören har inte angetts i noterna (SMF 3:9).</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Beloppet av lånet samt ökningen av det under räkenskapsperioden samt de huvudsakliga lånevillkoren ska läggas till i noterna (SMF 3:9).</p>	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Anmärkning enligt 3 kap. 5 § 5 mom. 2 punkten i revisionslagen.</p> <p>Uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen</p>	3
11.	Övriga rörelsekostnader / Personlig kostnad	<p>Av styrelsens mötesprotokoll 1/2020 23.1.2020 (4 §) framgår att som kostnad för bolaget har upptagits 5 000 euro för styrelseordföranden, ägaren Leena Veitsis päls. Den har tagits upp bland uppvärmningskostnaderna.</p> <p>Det är inte fråga om bolagets uppvärmningskostnader, utan om Leena Veitsis personliga kostnad.</p>	<p>Skriftlig rapportering till styrelsen</p>	3

		<p>Anskaffningen av pälsen ska upptas som lånefordran på en närstående part, Leena Veitsi. Till noterna ska fogas uppgift om lånet till en närstående part enligt SMF 3:9. Det är fråga om olaglig utbetalning av medel som strider mot aktiebolagslagen.</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Per lånefordringar an övriga rörelsekostnader 5 000 euro.</p> <p>Till noterna ska fogas uppgift om beloppet av lånet till styrelseordföranden under räkenskapsperioden samt de huvudsakliga lånevillkoren enligt SMF 3:9.</p>		
12	Hysesintäkter/ Övriga rörelseintäkter	<p>Enligt styrelsemötet 2/2020 26.6.2020 (4 §) saknas i bokföringen fyra månaders hyresintäkter från restaurang Mestarikokit Ab, 22 500 euro / månad, dvs. sammanlagt 90 000 euro.</p> <p>Enligt protokollet har Mestarikokit Ab drabbats av betalningssvårigheter på grund av coronaviruspandemin. Mestarikokit Ab har fått ett beslut om utvecklingsstöd från Business Finland. Till följd av stödet och de lindrande restriktionerna kan Mestarikokit Ab betala sin hyra.</p> <p>Även om hyresgästen inte har betalat sina hyror, ska de intäktsföras i hyresvärdens bokföring.</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>De saknade hyresintäkterna upptas bland övriga rörelseintäkter.</p> <p>Per resultatregleringar an övriga rörelseintäkter/hyror 90 000 euro.</p>	Revisionsberättelse	3
13.	Kapitallån	<p>Enligt styrelseprotokoll 2/2020 26.6.2020 (4 §) överförs kapitallånet från Kyösti Veitsi från främmande kapital till eget kapital.</p> <p>Enligt bokföringsnämndens kompletterande utlåtande på eget initiativ (1950/2016):</p> <p>Kapitallån, som utifrån IFRS får tas upp som eget kapital, presenteras sist i gruppen eget kapital i balansräkningen som en egen, särskild punkt: VII Kapitallån.</p> <p>Upptagande av kapitallån i balansräkningen BFL 5:5 c och BFF 1:6:</p>	Revisionsberättelse	6

	<p>Enligt motiveringarna i BokfL är bl.a. följande element i enlighet med IFRS-standarderna i nuläget:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. efterställt lån vid återbetalning – det gäller den ordning i vilken borgenärer ska få betalning i förhållande till andra skulder och skyldigheter vid konkurs och likvidation, 2. förfallodag saknas – den bokföringsskyldige har exklusiv beslutanderätt i fråga om tidpunkten när kapitalet betalas tillbaka till långivarna samt 3. avkastning har kunnat betalas på lånet endast i situationer där den bokföringsskyldiga också haft möjlighet att få utdelning – med andra ord begränsning av betalningen av räntor och avkastning till utdelningsbart fritt kapital på samma sätt som de begränsningar som ska iakttas vid vinstutdelning och annan utdelning av medel. <p>Enligt villkoren i skuldebrevet har lånet bättre förmånsrätt än aktieägarna. Enligt lånevillkoren betalas dessutom ränta på lånet och det har en förfallodag. Sålunda uppfyller lånet inte villkoren för ett lån som tas upp som eget kapital, och det kan inte klassificeras som eget kapital.</p> <p>Lånet ska tas upp som en särskild post i långfristigt främmande kapital.</p> <p>Noterna är felaktiga vad gäller specificeringen av eget kapital. Dessutom har räntorna på kapitallånet avdragits från eget kapital 2020. Kapitallånets räntor på 14 000 euro ska upptas som kostnad. Jämförelseuppgifterna bör korrigeras till denna del.</p> <p>De huvudsakliga villkoren för kapitallånet har inte angetts i noterna i enlighet med SMF 3:13. I jämförelseuppgifterna har kapitallånet felaktigt upptagits som eget kapital.</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Per kapitallån (eget kapital) an kapitallån (långfristigt främmande kapital) 349 260 euro</p> <p>Räntorna på kapitallånet upptas som räntekostnad.</p> <p>Per räntekostnader an vinst från tidigare perioder 14 000 euro.</p> <p>Specificeringen av eget kapital korrigeras i punkt 7 i noterna.</p> <p>De huvudsakliga villkoren för kapitallånet anges i enlighet med SMF 3:13.</p> <p>Jämförelseuppgifterna korrigeras.</p>		
--	--	--	--

14.	Övriga rörelsekostnader /hyror	<p>Enligt styrelsemötet 3/2020 10.8.2020 (5 §) är hyran i Hoitokoti Iltatähtönen bunden till antalet boende. Hyrorna har betalats och upptagits i bokföringen enligt 15 boende för hela räkenskapsperioden. Den slutliga hyran bestäms enligt en kontroll i efterhand.</p> <p>Hyran för tiden 1.7–31.12 har justerats och upptagits i bokföringen i februari 2020. På grund av coronavirusepidemin justeras den slutliga hyran för tiden 1.1–30.6 först 30.9.2020. I allmänhet görs kontrollen av antalet boende i slutet av juli, så att hyreskostnaderna kan tas upp i bokslutet i enlighet med det faktiska antalet boende.</p> <p>Under räkenskapsperiodens senare halvår har antalet boende varit 30 personer. Eftersom den slutliga kontrollen av antalet boende görs först i slutet av september 2020 på grund av coronavirusepidemin, saknas hyrorna för 15 boende för tiden 1.1–30.6 i bokföringen. För bolaget uppkommer ytterligare hyror som ska betalas och upptas som kostnader för 15 personer under ett halvår.</p> <p>Hyran per person är 650 euro i månaden. Den ytterligare hyran för sex månader är således: 6 månader * 15 personer * 650 euro = 58 500 euro.</p> <p>Hyran ska upptas som kostnad under räkenskapsperioden och som resultatreglering i bokslutet.</p> <p>Hyresansvaret anges inte i noterna (SMF 3 kap. 7 § 3 punkten) (såsom uppgift om avtalets art, grunden för hyresbetalningen och giltighetstiden).³</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Per övriga rörelsekostnader an resultatregleringar 58 500 euro</p> <p>En not om hyresansvaret tillfogas.</p>	Skriftlig rapportering till ledningen.	5
15.	Styrelsens förslag till vinst-utdelning	<p>Styrelsen föreslår 10.8.2020 på sitt möte 3/2020 (4 §) att av det utdelningsbara fria kapitalet betalas en utdelning på 950 euro per aktie i A-serien till aktieägarna, dvs. sammanlagt 1 330 000 euro. Dessutom föreslås styrelsen att som arbetsinsatsutdelning på aktierna i B-serien betalas 120 000 euro. Styrelsen föreslår</p>	Revisionsberättelse Anmärkning enligt 3 kap. 5 § 5 mom. 2	4

³ Minimihyran har inte uppgetts i uppgiften, så beloppet av hyresansvaret går inte att beräkna.

		<p>en utdelning på sammanlagt 1 450 000 euro. I förslaget till utdelning konstateras att bolagets solvens och balanstest tillåter den föreslagna utdelningen.</p> <p>Bolaget har inte tillräckligt med utdelningsbart kapital för att det föreslagna beloppet 950 euro per aktie i A-serien, sammanlagt 1 330 000 euro, och arbetsinsatsutdelningen på 120 000 euro på aktierna i B-serien ska kunna utdelas, eftersom de okorrigerade felen minskar det utdelningsbara fria egna kapitalet med 2 527 577 euro. I utdelningsförslaget konstateras det också att efter räkenskapsperioden har det inte inträffat några väsentliga förändringar och att bolagets solvens är god.</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Utdelningsförslaget ska ändras i överensstämmelse med aktiebolagslagen och styrelsen ska omvärdera bolagets solvens med beaktande av de händelser som inträffat efter bokslutet.</p> <p>I punkt 8 i noterna korrigeras styrelsens förslag till användning av utdelningsbart fritt eget kapital.</p>	<p>punkten i revisionslagen.</p>	
16.	<p>Personuppgiftsincident/ Händelse efter räkenskapsperioden</p>	<p>Enligt styrelsemötet 10.8.2020 3/2020 (6 §) har Lääkäriasema Veitsenterällä Ab sannolikt gjort sig skyldig till en personuppgiftsincident.</p> <p>Klient-, dvs. patientuppgifter har läckt ut och hamnat i fel händer i juli 2020.</p> <p>En tjänsteman från dataskyddsmyndigheten har ringt till vd:n och berättat att saken börjar utredas de närmaste dagarna. Enligt tjänstemannen är kännbara böter på kommande.</p> <p>Personuppgiftsincidenten har inträffat efter räkenskapsperiodens utgång. Den kommer att medföra ekonomiska påföljder för bolaget. Påföljdsbeloppet är ännu inte känt. Personuppgiftsincidenten är en väsentlig händelse efter räkenskapsperioden, som ska anges i noterna i enlighet med SMF 3:3.</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p>	<p>Räkenskapsberättelse</p> <p>Uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen</p>	2,5

		Personuppgiftsincidenten och dess eventuella påföljder läggs till noterna som en väsentlig händelse efter räkenskapsperioden i enlighet med SMF 3:3.																		
17.	Säkerheter och ansvar	<p>I noterna anges ansvar och säkerheter till nominellt värde.</p> <p>Enligt SMF 3:7 ska noterna innehålla uppgifter om sakrättsliga säkerheter som ett målföretag har ställt av sina olika slag av realsäkerhet. Säkerheten ska anges högst till beloppet av den skuld eller något annat åtagande som den ställts för. Om säkerhetens värde är mindre än skulden eller åtagandet ska säkerheten specificeras till detta mindre värde.</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <p>Not 5 till bokslutet korrigeras. Säkerheterna anges enligt slag av säkerhet till skuldbeloppet, eftersom beloppet av skulden är mindre än beloppet av säkerheten.</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen.	2																
18.	Sammanfattning och utvärdering av felaktigheter	<p>ISA 450 förutsätter att revisorn utvärderar hur revisionen påverkas av identifierade felaktigheter och hur bokslutet påverkas av felaktigheter som inte har rättats.</p> <p><u>Inverkan på räkenskapsperioden resultat och eget kapital</u></p> <p><u>Enskilda väsentliga felaktigheter:</u></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Felaktighet</th> <th>Inverkan på resultatet</th> <th>Inverkan på eget kapital</th> <th>Inverkan på balansomslutningen</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Omsättning/kundfordringar</td> <td>250 000</td> <td>250 000</td> <td>250 000</td> </tr> <tr> <td>Arbetsinsatsutdelning</td> <td>200 000</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Utvecklingsutgifter/personalkostnader/avskrivningar</td> <td>-92 000</td> <td>-92 000</td> <td>-92 000</td> </tr> </tbody> </table>	Felaktighet	Inverkan på resultatet	Inverkan på eget kapital	Inverkan på balansomslutningen	Omsättning/kundfordringar	250 000	250 000	250 000	Arbetsinsatsutdelning	200 000			Utvecklingsutgifter/personalkostnader/avskrivningar	-92 000	-92 000	-92 000	<p>Revisionsberättelse</p> <p>Uttalande med avvikande mening om informationen i bokslutet enligt 3 kap. 5 § 3 mom. i revisionslagen</p> <p>Anmärkning enligt 3 kap. 5 § 5 mom. 2 punkten i revisionslagen</p>	5,5
Felaktighet	Inverkan på resultatet	Inverkan på eget kapital	Inverkan på balansomslutningen																	
Omsättning/kundfordringar	250 000	250 000	250 000																	
Arbetsinsatsutdelning	200 000																			
Utvecklingsutgifter/personalkostnader/avskrivningar	-92 000	-92 000	-92 000																	

Nedskrivning av placeringar bland bestående aktiva /placeringar/värdepapper som utgör finansieringstillgångar	-352 117	-352 117	-352 117
Placeringar/ Uppskrivningsfond	0	-1 000 000	-1 000 000
Nedskrivning av lokalaktier	-1 183 000	-1 183 000	-1 183 000
Övriga rörelseintäkter/Hyror	90 000	90 000	90 000
Klassificeringen av kapitallån	0	-349 260	0
Över stora patentkostnader	108 800	108 800	108 800
Totalt	-978 317	-2 527 577	-2 178 317

Om de väsentliga felen rättas till är räkenskapsperiodens resultat före skatter 230 388 euro (nu 1 208 705 euro) och det egna kapitalet 288 263 euro (nu 2 815 840 euro).

Utdelningsbart fritt eget kapital:

Eget kapital efter rättelserna	288 263
Aktiekapital	-2 500
Utdelningsbart fritt eget kapital	285 763

Enskilda till eurobeloppet oväsentliga icke rättade felaktigheter:

Felaktighet	Inverkan på resultatet	Inverkan på balansomslutningen
Köksrenovering och återföring av avskrivningen på ombyggnaden tot.	-17 143	-17 143

Lån till närstående part/ Övriga rörelsekostnader	5 000	5 000	
Övriga rörelsekostnader/vårdhemmets hyra	-58 500	58 500	
Totalt	-70 643	46 357	

Felaktigheter och brister i noterna:

- BFN 1904/2013: I noterna ska arbetsinsatsutdelning anges som en separat post i specificeringen av eget kapital.
- SMF 3:10 fastighetsaffär med bolagets ägare: parter och köpesumma, om uppgifterna behövs för att ge en rättvisande bild.
- Not 3 Uppskrivningsfond och förändringar i den under räkenskapsperioden: upplösning ska anges i noterna.
- SMF 3:1 2 mom. 2 punkten: anskaffningsutgiften för immateriella rättigheter kostnadsförs inom 5 år. Periodiseringsprincipen ska fogas till noterna.
- SMF 3:1 2 mom. 3 punkten: utgifter med lång verkningstid kostnadsförs inom 7 år. Periodiseringsprincipen ska fogas till noterna.
- SMF 3:9 lån till vd:n: ökning och huvudsakliga villkor
- SMF 3:9 lån till styrelseordföranden: ökning och huvudsakliga villkor
- SMF 3:13 (ABL 13:5 och BFL 5:8.3): huvudsakliga villkor för kapitallån
- SMF 1:1 5 mom. 2 punkten: felaktig specificering av eget kapital samt felaktigt belopp av utdelningsbart fritt eget kapital samt felaktigt förslag till användning
- SMF 3:13 arbetsinsatsutdelningens andel av styrelsens utdelningsförslag
- SMF 3:3 väsentliga händelser efter räkenskapsperioden: personuppgiftsincident
- SMF 3:7 säkerheter: en säkerhet ska anges högst till beloppet av den skuld eller något annat åtagande som den ställts för. Om säkerhetens värde är mindre än skulden eller åtagandet ska säkerheten specificeras till detta mindre värde. Vid värderingen av säkerheten ska iakttas vad som i 5 kap. 2 § 1 mom. 3 punkten i bokföringslagen föreskrivs om redovisning av skulder i balansräkningen eller ett annat motiverat förfaringsätt som överensstämmer med arten av säkerheten.

		<p>Det egna kapitalet, som har en klar inverkan på det ekonomiska beslutsfattandet samt räkenskapsperiodens resultat är väsentligt felaktigt. Felen gäller flera bokslutsposter och väsentliga uppgifter saknas i bokslutet. Därför kan felaktigheterna betraktas som omfattande och ha sådana sammantagna verkningar att bokslutet inte ger en rättvisande bild av räkenskapsperioden resultat och bolagets ekonomiska ställning utan bokslutet som helhet är felaktigt. Dessa omständigheter förutsätter ett uttalande med avvikande mening i revisionsberättelsen.</p>		
		Totalt		80 poäng

Uppgift 2. (20 poäng)

REVISIONSBERÄTTELSE

Till bolagsstämman i Lääkäriasema Veitsenterällä Ab

Revision av bokslutet

Uttalande med avvikande mening

Vi har utfört en revision av bokslutet för Lääkäriasema Veitsenterä Ab (FO-nummer 1234567-8) för räkenskapsperioden 1.7.2019–30.6.2020. Bokslutet omfattar resultaträkning, balansräkning och noter till bokslutet.

Enligt vår uppfattning ger bokslutet, på grund av betydelsen av förhållandet som beskrivs i stycket Grund för uttalandet med avvikande mening i vår berättelse, inte en rättvisande bild av bolagets ekonomiska ställning samt resultatet av dess verksamhet i enlighet med i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut och det uppfyller inte de lagstadgade kraven.

Grund för uttalandet med avvikande mening

Som rättelse av omsättningen har felaktigt redovisats köpta tjänster på 3 352 400 euro. I jämförelseuppgifterna är motsvarande fel 2 800 400 euro. Felet påverkar inte räkenskapsperiodens resultat.

I omsättningen och kundfordringarna saknas sammanlagt 250 000 euro för försäljningen under de två sista veckorna av räkenskapsperioden. På grund av felet är räkenskapsperiodens resultat 250 000 euro för litet.

I balansräkningen är värdet av ett markområde 178 420 euro för högt och värdet av byggnader 179 735 euro för lågt. Markområdets värde med överlåtelseskatt är 39 080 euro. Byggnadens värde är 179 735 euro med beaktande av överlåtelseskatt och avskrivningar. Till följd av felet är räkenskapsperiodens resultat lika mycket för stort som avskrivningarna, 7 489 euro.

I utvecklingsutgifterna i balansräkningen har redovisats programlicenskostnader på 180 000 euro. Aktiveringen innehåller personalkostnader på 115 000 euro, som är företagets årskostnader. Till följd av felet är avskrivningarna i resultaträkningen 23 000 euro för stora. Till följd av den sammantagna inverkan

av felet är räkenskapsperiodens resultat 92 000 euro för stort. Programlicenskostnaderna på 65 000 euro har felaktigt klassificerats som utvecklingsutgifter. De ska klassificeras som immateriella rättigheter.

Placeringarna i balansräkningarna har värderats 352 117 euro för högt. Till följd av felet är räkenskapsperiodens resultat 352 117 euro för stort. Placeringarna har klassificerats fel i balansräkningen. I placeringarna som hör till bestående aktiva ingår finansiella värdepapper för 293 172 euro. Efter nedskrivning är värdet av de finansiella värdepapperen i balansräkningen 259 222 euro.

År 2015 har det gjorts en uppskrivning på 1 000 000 euro av lokalaktierna i placeringarna i balansräkningen. Grunderna för uppskrivningen har inte justerats efter 2015. Uppskrivningen är obefogad. Till följd av felet är värdet av lokalaktierna i balansräkningen samt det egna kapitalet 1 000 000 euro för högt.

Dessutom har lokalaktierna värderats 1 183 000 euro för högt i balansräkningen. Till följd av felet är resultatet 1 183 000 euro för stort.

I övriga rörelseintäkter saknas hyresintäkter på 90 000 euro. Till följd av felet är räkenskapsperiodens resultat 90 000 euro för litet.

I övriga rörelseintäkter ingår kostnader på 136 000 euro för anskaffning av ett patent. Enligt BFL 5:5 a § ska anskaffningsutgiften för patent som förvärvats mot vederlag aktiveras och avskrivs under verkningstiden. Den linjära avskrivningen under fem år är 27 200 euro. Till följd av felet är räkenskapsperiodens resultat 108 800 euro för litet.

Ett kapitallån på 349 260 euro har klassificerats som eget kapital, trots att det är på främmande kapital villkor. Till följd av felet är bolagets eget kapital 349 260 euro för stort. De huvudsakliga villkoren för kapitallånet har inte angetts i noterna till bokslutet på det sätt som aktiebolagslagen förutsätter. Dessutom är specificeringen av eget kapital i noterna till bokslutet felaktig för kapitallånets del.

Arbetsinsatsutdelningen på 200 000 euro för räkenskapsperioden 1.7.2018–30.6.2019 har felaktigt redovisats som personalkostnader och inte som debitering av eget kapital. Till följd av felet är resultatet 200 000 euro för litet.

I noterna till bokslutet anges inte beloppet av, ökning av beloppet av samt de huvudsakliga villkoren för lånet till vd:n (SMF 3:9).

I noterna till bokslutet anges inte personuppgiftsincidenten som en väsentlig händelse efter räkenskapsperioden (SMF 3:3).

Beloppet av utdelningsbart fritt eget kapital i noterna till bokslutet är felaktigt (SMF 1 kap. 1 § 5 mom. 2 punkten).

Om de ovannämnda felen rättades skulle de försämra resultatet med 978 317,00 euro och det egna kapitalet med 2 527 577 euro.

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.

Styrelsens och verkställande direktörens ansvar för bokslutet

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

Revisorns ansvar 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 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

Vi anmärker att bokslutet såsom beskrivits i avsnittet Grund för uttalandet med avvikande mening inte har upprättats i enlighet med de i Finland gällande bestämmelserna om upprättande av bokslut.

Vi anmärker att bokslutet innehåller en lånefordran på bolagets verkställande direktör på sammanlagt 104 298,00 euro som saknar affärsekonomisk grund. Lånefordran strider mot 13 kap. i aktiebolagslagen.

Vi anmärker att styrelsens utdelningsförslag strider mot bestämmelserna i 13 kap. i aktiebolagslagen, eftersom med beaktande av de orättade fel som upptäckts i bokslutet finns det inte tillräckligt med utdelningsbara medel för den föreslagna utdelningen.

Helsingfors den 23 augusti 2020

TEHOTARKASTUS AB

Revisionsammanslutning

Kirsti Tehokas, GR

revisorns adress

Allmänt (struktur, rubriker, innehåll...)