

BEDÖMNINGSGRUNDER FÖR CGR-EXAMEN 2018

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 revisionssed och god bokföringssed som har angetts i bedömningsgrunderna anknyter endast till bedömningen av respektive uppgift i denna examen. Tolkningarna i bedömningsgrunden kan inte användas som PRS revisionstillsyns ställningstaganden i andra sammanhang.

CGR-examen 2018
REVISIONSBERÄTTELSE OCH REVISORNS ÖVRIGA RAPPORTERING (110 POÄNG)

Uppgift 1 (80,0 poäng)

	Granskad omständighet	Granskningsobservation, motiverad bedömning och korrigeringsförfarande	Inverkan på revisorns rapportering (uppgge vad, var och hur detta rapporteras, om felaktigheten eller bristen inte korrigeras)	Poäng
1.	Förvärvade affärsverksamheter / värdering till verkligt värde i anskaffningsvärdeskalkylen / granskningsperiod	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av den:</p> <p>Av not 3, revisorns sammanfattning (punkt 1) samt styrelsens protokoll 1-2017/2018 5 § framgår att redovisningen av affärsverksamhetsaffären med Snack Ltd inte blivit helt och hållet klar under granskningsperioden (föregående räkenskapsperiod).</p> <p>Av styrelsens protokoll, not 3 samt revisorns sammanfattning framgår att i enlighet med den preliminära anskaffningsvärdeskalkylen för det bolag som förvärvades i slutet av föregående räkenskapsperiod hade för varumärken angetts köpesumman 15 600 tusen euro. Goodwill angavs till 26 300 tusen euro.</p> <p>I början av innevarande räkenskapsperiod har det enligt styrelsens mötesprotokoll upprättats en preciserad anskaffningsvärdeskalkyl 10.9.2017, och utifrån den är varumärkenas värde i själva verket 20 400 tusen euro.</p> <p>Enligt samma uppdaterade anskaffningsvärdeskalkyl är dessutom de förslitning underkastade anläggningstillgångarnas faktiska värde för bolaget 3 000 tusen euro större än bokföringsvärdet. Det dolda värdet har inte redovisats i bokslutet.</p>	Ett uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	7

		<p>Ovannämnda poster ska med stöd av IFRS 3 identifieras och redovisas (IFRS 3.45).</p> <p>Det värde som allokerats till varumärkena är 4 800 tusen euro för litet, vilket medför en uppskjuten skatteskuld på 960 tusen euro.</p> <p>Det dolda värdet av anläggningstillgångarna är 3 000 tusen euro, vilket medför en uppskjuten skatteskuld på 600 tusen euro.</p> <p>Med stöd av IFRS 3.49 bör även den jämförande informationen korrigeras som om redovisningen av rörelseförvärvet hade varit slutförd per förvärvstidpunkten.</p> <p>Varken avskrivningar (IAS 16:43) eller uppskjutna skattekonsekvenser i anslutning till dem (IAS 12:66) har redovisats för allokeringarna av köpesumman.</p> <p>Korrigeringsförfarande (koncernen, innevarande år): Allokering och justering av köpesumman i den preliminära kalkylen över köpesumman. Värdering till verkligt värde i anskaffningsvärdeskalkylen, allokering av goodwill till varumärkena (obegränsad livslängd), samt bokföring av den uppskjutna skatten i anslutning härtill. Allokering av goodwill till förslitning underkastade anläggningstillgångar (3 000 tusen euro) samt bokföring av den uppskjutna skatten i anslutning härtill. Ändring av not 3 så att den börjar motsvara de nya uppgifterna.</p> <p>Redovisning av avskrivningarna av ovan beskrivna allokeringar av köpesumman och uppskjutna skattekonsekvenser i anslutning till dem (årlig avskrivning med 5 års avskrivningstid). Storbritanniens skattesats är enligt punkt 12 i revisorns PM 19 %.</p> <table data-bbox="573 1197 1422 1436"> <tr> <td>Per Varumärken</td> <td>4 800 tusen euro</td> </tr> <tr> <td>Per Anläggningstillgångar</td> <td>3 000 tusen euro</td> </tr> <tr> <td>An Goodwill</td> <td>6 318 tusen euro</td> </tr> <tr> <td>An Uppskjuten skatteskuld</td> <td>1 482 tusen euro</td> </tr> <tr> <td> </td> <td></td> </tr> <tr> <td>Per Avskrivningar</td> <td>600 tusen euro</td> </tr> <tr> <td>An Anläggningstillgångar</td> <td>600 tusen euro</td> </tr> </table>	Per Varumärken	4 800 tusen euro	Per Anläggningstillgångar	3 000 tusen euro	An Goodwill	6 318 tusen euro	An Uppskjuten skatteskuld	1 482 tusen euro	 		Per Avskrivningar	600 tusen euro	An Anläggningstillgångar	600 tusen euro		
Per Varumärken	4 800 tusen euro																	
Per Anläggningstillgångar	3 000 tusen euro																	
An Goodwill	6 318 tusen euro																	
An Uppskjuten skatteskuld	1 482 tusen euro																	
Per Avskrivningar	600 tusen euro																	
An Anläggningstillgångar	600 tusen euro																	

		<p>Per Uppskjuten skatteskuld (balansräkningen) 114 tusen euro An Uppskjuten skatteskuld (resultatet) 114 tusen euro</p> <p>Korrigeringsförfarande (koncernen, jämförelseuppgifter):</p> <p>Per Varumärken 4 800 tusen euro Per Anläggningstillgångar 3 000 tusen euro An Goodwill 6 318 tusen euro An Uppskjuten skatteskuld 1 482 tusen euro</p>		
2.	Utvecklingsutgifter som redovisats som kostnad	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av den:</p> <p>Moderbolaget har enligt revisorns sammanfattning (punkt 6) redovisat kostnaderna på 1 500 tusen euro för utvecklingsprojektet Proteiinipitoiset viljatuotteet (Proteinhaltiga spannmålsprodukter) som kostnad. Enligt BFL 5:8 får dessa kostnader aktiveras, men någon aktiveringskyldighet föreligger inte.</p> <p>Enligt IAS 38:57 ska utvecklingskostnader aktiveras om förutsättningarna är uppfyllda. Enligt revisorns sammanfattning (punkt 6) föreligger förutsättningar för aktivering.</p> <p>Korrigeringsförfarande (koncernen): Debet Bestående aktiva (Immateriella rättigheter, utvecklingskostnader) 1 500 tusen euro Kredit Övriga rörelsekostnader 1 500 tusen euro</p> <p>Debet Uppskjuten skattekostnad 300 tusen euro Kredit Uppskjuten skatteskuld 300 tusen euro</p>	Ett uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	4
3.	Förvärv av egna aktier	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av den:</p> <p>Enligt børsmeddelandet (bilaga till revisorns PM, børsmeddelande 15.8.2017) har bolaget haft bolagsstämman fullmakt att förvärva 1 000 000 egna aktier (uppskattat anskaffningspris 1 000 tusen euro). På styrelsens möte 1/2017-2018 10.9.2017 har man beslutat att förvärva 2 000 000 egna aktier (uppskattat anskaffningspris 2 000 tusen euro).</p>	Anmärkning enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	5

		<p>Enligt verksamhetsberättelsen hade bolagsstämman befullmäktigat bolagets styrelse att förvärva högst 1 000 000 egna aktier (för cirka 1 000 tusen euro) med stöd av 13 kap. 6 § i aktiebolagslagen.</p> <p>Bolagets styrelse har överträtt bolagsstämmans fullmakt och sålunda betalat ut medel i strid med bestämmelserna i 13 kap. i aktiebolagslagen. (ABL 13:5, ABL 13:6 och ABL 15:5)</p>		
4.	Segment-rapportering	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av den:</p> <p>Av not 2 framgår inte följande:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tillgångarna och skulderna i segmenten i enlighet med IFRS 8:21. - Avstämning mellan tillgångar och skulder i segmenten och de totala tillgångarna och de totala skuldernas saknas. (IFRS 8.28) - Dessutom saknas geografisk information enligt IFRS 8.33 eller information om att erforderlig information saknas och kostnaden för att ta fram den skulle bli orimlig. <p>Korrigeringsförfarande: De saknade noterna fogas till noterna.</p>	Rapportering till styrelsen	4
5.	Nedskrivningsprövning av goodwill, koncern och moderbolag	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av den:</p> <p>Det borde ha gjorts en nedskrivning av brittiska Fruit Ltd:s goodwill (52 900 tusen euro). Nedskrivningen har inte gjorts. Kritiska faktorer vid värderingen är hur realistiska diskonteringsfaktorn, tillväxten och lönsamheten är.</p> <p>Enligt revisorns sammanfattning är bufferten för brittiska Fruit Ltd:s verksamhet, dvs. skillnaden mellan redovisningsvärdet för goodwill (värde som redovisats i bokföringen) och bruksvärdet i enlighet med prövning +5 000 tusen euro. Ett behov för nedskrivning uppkommer ifall diskonteringsräntan stiger med mer än en procentenhet av den nuvarande nivån.</p>	Ett uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet och moderbolaget enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	7

		<p>Den diskonteringsränta som använts i kalkylen (WACC) är 7,5 procent. I bokslutet (not 13) har det konstaterats att då diskonteringsräntan stiger över 8,5 procent bör en nedskrivning redovisas. Känsligheten gäller då en ränteökning med 1,0 procent. En ökning av diskonteringsräntan med en procentenhet har således en inverkan på 5 000 tusen euro på återvinningsvärdet.</p> <p>I styrelsens protokoll 6/2017–2018 konstateras att WACC bör vara på samma nivå i Fruit Ltd som i koncernens övriga Europaenheter. Om WACC vore på samma nivå, dvs. 10,5 procent, hade WACC stigit med tre procentenheter jämfört med den nuvarande räntan. Då är nedskrivningsbehovet 10 000 tusen euro.</p> <p>Den omotiverade krympningen av diskonteringsfaktorn (WACC) jämfört med föregående år (not 13) återspeglar inte den marknadsmässiga bedömningen på det sätt som IAS 36.55 och IAS 36.56 förutsätter.</p> <p>Lönsamhets- och tillväxtantagandena i kalkylen över nedskrivningsprövningen av funktionerna i Storbritannien är också utmanande. Enligt IAS 36.33 och IAS 36.34 bör dessa basera sig på rimliga och välmotiverade antaganden. Resultatförväntningen har traditionellt varit för optimistisk (saken framgår av revisorns sammanfattning och styrelsens protokoll 6/2017-2018). Även den brittiske landsdirektörens syn på resultatet under de två följande åren är pessimistisk.</p> <p>Med beaktande av granskningsperioden och bolagets prognostiseringsproblem kan det inte anses för troligt att resultatutvecklingen skulle förändras avsevärt i framtiden.</p> <p>Eftersom det är fråga om nedskrivning av goodwill, hänför sig ingen uppskjuten skatt till den.</p> <p>Av styrelsens mötesprotokoll 6/2017-2018 framgår att om nedskrivningen hade redovisats i koncernens goodwill, borde den även ha gjorts i värdet på moderbolagets aktier i dotterbolaget.</p> <p>Korrigeringsförfarande koncernen:</p>		
--	--	--	--	--

		<p>Förnyad nedskrivningsprövning för åtminstone Fruit Ltd och redovisning av eventuella behövliga nedskrivningar, uppdatering av prövningsresultaten samt känsligheterna och uppdatering av bokslutsinformationen i överensstämmelse till korrigeringsarna.</p> <p>Den nedskrivning som åtminstone bör göras:</p> <table> <tr> <td>Debet Nedskrivning</td> <td>10 000 tusen euro¹</td> </tr> <tr> <td>Kredit Goodwill</td> <td>10 000 tusen euro</td> </tr> </table> <p>Korrigeringsförfarande moderbolaget: Styrelsen bör upprätta en kalkyl över värdet på aktierna i dotterbolaget och redovisa behövlig nedskrivning.</p> <p>Den nedskrivning som åtminstone bör göras.</p> <table> <tr> <td>Debet Nedskrivningar av investeringar i bestående aktiva</td> <td>10 000 tusen euro¹</td> </tr> <tr> <td>Kredit Aktier i dotterbolag</td> <td>10 000 tusen euro</td> </tr> </table>	Debet Nedskrivning	10 000 tusen euro ¹	Kredit Goodwill	10 000 tusen euro	Debet Nedskrivningar av investeringar i bestående aktiva	10 000 tusen euro ¹	Kredit Aktier i dotterbolag	10 000 tusen euro		
Debet Nedskrivning	10 000 tusen euro ¹											
Kredit Goodwill	10 000 tusen euro											
Debet Nedskrivningar av investeringar i bestående aktiva	10 000 tusen euro ¹											
Kredit Aktier i dotterbolag	10 000 tusen euro											
6.	Uppskjutna skatter (koncernen)	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av den: Enligt styrelsens möte 5/2017-2018 har det ryska bolagets (Burman OOO) produktion avslutats 2014. Därefter har bolaget haft en anställd som har skött bolagets försäljning i Ryssland. Försäljningen är mycket anspråkslös (endast ca 100 tusen euro om året). Bolaget väntas inte öka försäljningen i framtiden och bolaget har beslutat att upplösa det ryska bolaget.</p> <p>Enligt revisorns sammanfattning har en uppskjuten skattefordran på 900 tusen euro för fastställda förluster i anslutning till bolaget Burman OOO redovisats i koncernbokslutet. Burman OOO kommer emellertid inte att generera inkomst i framtiden. Den uppskjutna skattefordran är ogrundad, så den bör återtas i koncernbokslutet (IAS 12:34 och 12:36).</p> <p>Korrigeringsförfarande:</p> <table> <tr> <td>Debet Förändring i uppskjutna skatter</td> <td>900 tusen euro</td> </tr> <tr> <td>Kredit Uppskjutna skattefordringar</td> <td>900 tusen euro</td> </tr> </table>	Debet Förändring i uppskjutna skatter	900 tusen euro	Kredit Uppskjutna skattefordringar	900 tusen euro	Ett uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	4				
Debet Förändring i uppskjutna skatter	900 tusen euro											
Kredit Uppskjutna skattefordringar	900 tusen euro											

¹ Som svar har godkänts även andra motiverade nedskrivningsbelopp i euro.

7.	Intäktsredovisning av försäljning	<p>Observation och motiverad bedömning av den:</p> <p>Enligt revisorns sammanfattning (punkt 2) samt styrelsens protokoll 5/2017–2018 7 § har bolagets tyska dotterbolag ingått ett ramavtal med Master & Master GmbH. Enligt avtalet betalar kunden 16 tusen euro per ton för det första partiet SuperterveysVilja på 20 ton. Följande 40 ton kostar 10 tusen euro per ton. Beställning och leverans av 20 ton ska enligt plan ske i slutet av innevarande räkenskapsperiod och beställning av 40 ton i början av nästa räkenskapsperiod.</p> <p>I IFRS 15.26 (j) och IFRS 15:B43 sägs att om en kund har en väsentlig rätt att förvärva framtida varor eller tjänster och dessa varor eller tjänster liknar de ursprungliga varorna eller tjänsterna i avtalet och tillhandahålls i enlighet med villkoren i det ursprungliga avtalet så kan ett företag, som ett praktiskt alternativ till att uppskatta det fristående försäljningspriset för möjligheten, allokera transaktionspriset till valfria varor eller tjänster genom att hänvisa till de varor eller tjänster som kan förväntas tillhandahållas och motsvarande förväntade ersättning.</p> <p>Den erhållna rabatten borde ha beaktats redan vid leveransen av det första partiet på 20 ton. Omsättningen har intäktsförts degressivt. Bolaget har intäktsfört 320 tusen euro (20 ton x 16 tusen euro). En intäktsförd enhet kostar i genomsnitt 12 tusen euro (20 x 16 tusen euro + 40 x 10 tusen euro), så under räkenskapsperioden borde man ha intäktsfört 240 tusen euro. Den extra intäktsföringen har varit 80 tusen euro, som bör återtas från omsättningen och redovisas som en avtalsbaserad skuld.</p> <p>Korrigeringsförfarande (koncernen):²</p> <table data-bbox="577 1209 1272 1276"> <tr> <td>Per Omsättning</td> <td>80 tusen euro</td> </tr> <tr> <td>An Kortfristiga skulder</td> <td>80 tusen euro</td> </tr> </table>	Per Omsättning	80 tusen euro	An Kortfristiga skulder	80 tusen euro	Skriftlig rapportering till styrelsen	5
Per Omsättning	80 tusen euro							
An Kortfristiga skulder	80 tusen euro							

² I svaret har inte krävts ställningstagande till skattekonsekvenserna.

8.	Dotterbolagets miljöskada	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av den: Dotterbolaget i Sverige är ansvarigt för att miljöskadan åtgärdas. Enligt IAS 37.14 ska en avsättning redovisas när ett företag har en befintlig förpliktelse som en följd av en inträffad händelse, det är sannolikt att ett utflöde av resurser kommer att krävas för att reglera förpliktelsen, och en tillförlitlig uppskattning av beloppet kan göras. Miljöskadan har inträffat under räkenskapsperioden och ersättningsskyldigheten kan betraktas som ostridig (styrelsens protokoll 4/2017-2018).</p> <p>Enligt två expertutlåtanden kommer kostnaderna att vara 1 200 tusen euro 2018.</p> <p>De uppskjutna skatterna ska beaktas i enlighet med IAS 12.15.</p> <p>I verksamhetsberättelsen har inte presenterats de uppgifter som bokföringsnämndens allmänna anvisning förutsätter. Enligt bokföringsnämndens allmänna anvisning om upprättande av verksamhetsberättelse 12.9.2006 ska moderbolaget i verksamhetsberättelsen redogöra för väsentliga omständigheter med tanke på koncernens miljöeffekter (punkt 2.12.4.8).</p> <p>Korrigeringsförfarande (koncernen): Per Övriga rörelsekostnader 1 200 tusen euro An Avsättning 1 200 tusen euro</p> <p>Även skattefordran enligt Sveriges skattesats på 22 procent beaktas, totalt 264 tusen euro.</p> <p>Per Skattefordran 264 tusen euro An Skatteintäkt 264 tusen euro</p> <p>Till verksamhetsberättelsen fogas den information som bokföringsnämndens allmänna anvisning förutsätter.</p>	Ett uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	5
----	---------------------------	---	---	---

9.	Klassificering av lån (koncern och dotterbolag)	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av den: Enligt punkt 6. Utdelning av medel i finansieringsavtalet är det möjligt att betala ut medel endast i form av utdelning och kapitalåterbäring av fonden för investerat fritt eget kapital. Sigmylambda Abp har emellertid under räkenskapsperioden förvärvat egna aktier (moderbolagets not 18 och koncernens kalkyl över ändringar i eget kapital). Enligt villkoren för finansieringsavtalet är brott mot kovenanten och förvärv av egna aktier grunder som tillåter uppsägning av lånen (IAS 1.74).</p> <p>Lånen borde presenteras som kortfristiga (IAS 1.69d och IAS 1.74), och i noterna (IAS 1.135 d och e) samt i verksamhetsberättelsen (BFL 3:1.6 och 3:1a.1, 2 punkten) borde det informeras om brott mot kovenanten.</p> <p>Korrigeringsförfarande: Lånet på 41 000 tusen euro klassificeras som kortfristigt och information om brott mot kovenanten fogas till verksamhetsberättelsen och noterna.</p> <p>Koncernen</p> <table data-bbox="577 762 1411 831"> <tr> <td>Per Långfristiga räntebärande skulder</td> <td>41 000 tusen euro</td> </tr> <tr> <td>An Kortfristiga räntebärande skulder</td> <td>41 000 tusen euro</td> </tr> </table> <p>Moderbolaget</p> <table data-bbox="577 900 1411 968"> <tr> <td>Per Långfristigt främmande kapital</td> <td>41 000 tusen euro</td> </tr> <tr> <td>An Kortfristigt främmande kapital</td> <td>41 000 tusen euro</td> </tr> </table>	Per Långfristiga räntebärande skulder	41 000 tusen euro	An Kortfristiga räntebärande skulder	41 000 tusen euro	Per Långfristigt främmande kapital	41 000 tusen euro	An Kortfristigt främmande kapital	41 000 tusen euro	Ett uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet och moderbolagets bokslut enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	5
Per Långfristiga räntebärande skulder	41 000 tusen euro											
An Kortfristiga räntebärande skulder	41 000 tusen euro											
Per Långfristigt främmande kapital	41 000 tusen euro											
An Kortfristigt främmande kapital	41 000 tusen euro											
10.	Sammanställning av intressebolag (koncern)	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av den:</p> <p>Vintti Ab:s resultat är enligt not 14 till bokslutet 2 000 tusen euro. Det av moderbolaget ägda intressebolaget Vintti Ab:s resultat har inte sammanställts enligt IAS 28. I koncernens resultaträkning är resultatet av intressebolag noll.</p> <p>Enligt not 14 är intressebolagens bokföringsvärde i början av räkenskapsperioden 383 tusen euro (se även revisorns sammanfattning). Bokföringsvärdet i slutet av räkenskapsperioden är detsamma. I not 14 sägs att inkomsten av intressebolaget (endast ett ägt intressebolag) är 2 000</p>	Ett uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	4								

		<p>tusen euro. Härav är i enlighet med ägarandelen 38,5 procent 770 tusen euro, som ska redovisas som vinst för koncernen.</p> <p>Korrigeringsförfarande: Per Andelar i intresse- och ägarintresseföretag 770 tusen euro An Andel av intressebolags vinst 770 tusen euro</p>		
11.	Förslag till vinstutdelning	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av den: Bolagets styrelse föreslår i verksamhetsberättelsen att det betalas en utdelning av vinsten för räkenskapsperioden 1.7.2017–30.6.2018 på 0,03 euro per aktie, dvs. sammanlagt 4 955 tusen euro.</p> <p>Förslaget till vinstutdelning strider mot bestämmelserna i ABL 13 kap. När man beaktar de icke-rättade fel som upptäckts i moderbolagets bokslut, blir de influtna vinstmedlen negativa med beaktande av räkenskapsperiodens resultat.</p> <p>Utdelningsbara tillgångar före inverkan av icke-rättade fel Vinst från tidigare räkenskapsperioder 380 tusen euro Räkenskapsperiodens vinst 9 105 tusen euro Sammanlagt 9 485 tusen euro</p> <p>Icke-rättade fel som inverkar på de utdelningsbara tillgångarna Se observation 18 (sammandrag av fel), för moderbolagets del.</p> <p>Korrigeringsförfarande: Förslaget till vinstutdelning bör ändras i överensstämmelse med aktiebolagslagen.</p>	Anmärkning enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen.	4
12.	Moderbolagets osäkra kundfordran	<p>Granskningsobservation och motiverad bedömning av den³:</p> <p>Enligt punkt 2 i revisorns sammanfattning har moderbolaget en osäker och stridig fordran på 1 500 tusen euro för uteblivna royaltyintäkter som inte anknyter till den sedvanliga verksamheten. Av styrelsens protokoll och revisorns sammanfattning framgår att bolagets jurist anser det på goda grunder säkert att kunden betalar 30 procent av kundfordringen i fråga. Det</p>	Ett uttalande med avvikande mening om koncernbokslutet och moderbolaget enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	3

³ I uppgiftens bedömningsgrunder krävs inte att pengarnas tidsvärde beaktas.

		<p>bör göras en nedskrivning på 1 050 tusen euro av kundfordringen. (70 % x 1 500 tusen euro, dvs. sammanlagt 1 050 tusen euro).</p> <p>Bokföringsnämnden har i sitt utlåtande 1827/2008 bedömt fordringars sannolikhet och bokföringsförutsättningar som följer:</p> <p>Enligt FAS kan handledning för bedömningen av sannolikheten för en fordran hämtas ur tabellen om osäkerhet gällande realisering av en förlust i Eget kapital-arbetsgruppens rapport (HIM: arbetsgrupps- och kommittérapporter 6/1994, s. 95). I tabellen finns fyra olika sannolikhetsalternativ för realiseringen (inom parentes riktvärdena i dokumentet med kommentarer) och bokföringsbehandlingen för varje utfall:</p> <p>Sannolikhet för realiseringen / Behandling av förfarandet i bokföringen</p> <p>1 På goda grunder säker (95 - 100 procent), ingen framtida transaktion / Bokförs som kostnad</p> <p>2 Sannolik (50 - 95 procent) / Bokförs som kostnad, om beloppet på ett rimligt sätt kan uppskattas, upptas i annat fall som not.</p> <p>3 Möjlig, ej sannolik (5 - 50 procent) / Upptas som not</p> <p>4 Osannolik (0 - 5 procent) / Upptas inte som not</p> <p>Trots att den aktuella tabellen behandlar bokföringen av kostnad kan den tillämpas omvänt vid bedömning av om bokföringsförutsättningarna för ordinära fordringar i affärsverksamheten uppfylls. Om sannolikheten för att en prestation kommer att inflyta på en sådan normal fordran som har upptagits i omsättningen överskrider 50 procent, ska den upptas som fordran i balansräkningen. Om sannolikheten för att en prestation ska inflyta underskrider 50 procent avdras fordran som kreditförlust i resultaträkningen (Under "Övriga rörelsekostnader") och upptas inte som fordran i balansräkningen. I noterna görs däremot en utredning om fordran, som beskriver bland annat vilken karaktär fordran har och en uppskattning av dess ekonomiska effekt. Om sannolikheten är högst 5 procent behöver ingen redogörelse för fordran göras i noterna.</p> <p>Om det vid tidpunkten för upprättandet av bokslutet är säkert att ett sådant fordringskrav som på ett osedvanligt sätt anknyter till affärsverksamheten kommer att vara framgångsrikt är det förenligt med god bokföringssed att</p>		
--	--	---	--	--

		<p>uppta fordran under "Omsättning" i resultaträkningen och "Kundfordringar" i balansräkningen.</p> <p>Eftersom det i detta exempel kan betraktas som mycket sannolikt att en andel på 30 procent inflyter, är den osäkra kundfordringen som berörs av ett nedskrivningsbehov 70 procent av fordringen.</p> <p>Med stöd av IAS 39.59 har en finansiell tillgång eller grupp av finansiella tillgångar ett nedskrivningsbehov och skrivs ned endast om det finns objektiva omständigheter för en nedskrivning till följd av att en eller flera händelser inträffat. Juristens bedömning kan betraktas som ett tillförlitligt bevis på en sådan omständighet.</p> <p>Korrigeringsförfarande (koncernen och moderbolaget): Per Övriga rörelseintäkter 1 050 tusen euro An Övriga fordringar 1 050 tusen euro</p> <p>Korrigeringen beaktas även i skatteperiodiseringen: Debet Skatteperiodiseringssskuld 210 tusen euro Kredit Räkenskapsperiodens skattekostnad 210 tusen euro</p>		
13.	Byte av semesterpenning mot ledighet	<p>Av styrelsens protokoll 6/2017–2018 framgår att semesterpenningen har bytts mot lediga dagar i moderbolaget. Bolaget har samtidigt redovisat den ackumulerade semesterpenningen som intäkt i resultatet. Enligt styrelsens protokoll har semesterpenningsledigheterna ännu inte hållits, så de bör fortfarande presenteras i resultatregleringarna.</p> <p>Korrigeringsförfarande (koncernen och moderbolaget): Semesterlöneskulden tillfogas balansräkningen och lönekostnaden återbokas.</p> <p>Per Löner 300 tusen euro An Resultatregleringar 300 tusen euro</p> <p>Per Skattefordringar 60 tusen euro</p>	Skriftlig rapportering till styrelsen	3

		An Räkenskapsperiodens skatter 60 tusen euro		
14.	Händelser som berör närstående	Enligt styrelsens protokoll 5/2017–2018 har verkställande direktören beviljats ett räntefritt närståendelån. Lånet har inget samband med bolagets affärsverksamhet, utan lånet har beviljats för anskaffning av en bil (resor mellan hemmet och arbetsplatsen) och det är räntefritt. Lånet utgör olaglig utbetalning av medel enligt ABL 13:1.3. ⁴	Anmärkning om närståendelån i strid med aktiebolagslagen i revisionsberättelsen	3
15.	Penningtvätt	Enligt revisorns sammanfattning hade revisorerna i det finska dotterbolagets revisionsgrupp granskat inköpens avklipp genom att undersöka betalningar som skett efter räkenskapsperioden på kontoutdraget (sökning efter icke-bokförda ansvar). I Sigmylambda Abp:s dotterbolag Lambda Ab upptäcktes en betalning (20 000 euro) som genomförts i början av följande räkenskapsperiod, och som hade gjorts till ett bankkonto i Lettland. Enligt uppgifterna i kontoutdraget har betalningen gjorts till en utländsk riksdagsledamots bankkonto i Lettland. Riksdagsledamoten i fråga hade ett år tidigare dömts för medhjälp till penninghäleri. Korrigeringsförfarande: Kan inte korrigeras.	Rapportering till centralen för utredning av penningtvätt ⁵ .	3
16.	Nedskrivning av värdet på aktierna i Burman OOO (moderbolaget) ⁶	Enligt styrelsens möte 5/2017–2018 14.4.2018 har dotterbolaget Burman OOO:s produktion avslutats i juni 2014, varefter bolagets verksamhet har varit mycket anspråkslös. Bolaget har haft en anställd. Försäljningen har varit anspråkslös och uppgått till cirka 100 tusen euro om året. Bolagets bedömning är att Burman OOO inte kommer att generera några intäkter alls i framtiden, och bolaget kommer att upplösas under den följande räkenskapsperioden.	Rapportering till styrelsen	4

⁴ Eventuella brister i noterna framgår inte av materialet.

⁵ Se Finlands Revisorer rf:s rekommendation 2/2017 samt 1 kap. 2 § 11 punkten i lagen om förhindrande av penningtvätt och av finansiering av terrorism (444/2017)

⁶ Av informationen i uppgiften kan man inte dra slutsatsen att verksamheten skulle uppfylla kraven i IFRS 5:31 och 5:32.

		<p>Eftersom man har beslutat att upplösa bolaget under den kommande räkenskapsperioden, och det inte har några betydande inkomstförväntningar, borde aktierna i dotterbolaget sannolikt skrivas ned i moderbolaget i enlighet med BFL 5:13.</p> <p>Enligt not 10 är värdet på aktierna i dotterbolaget 100 tusen euro i moderbolagets balansräkning.</p> <p>Korrigeringsförfarande (moderbolaget):</p> <p>Per Nedskrivningar av investeringar bland bestående aktiva 100 tusen euro⁷ An Aktier i dotterbolag 100 tusen euro</p>		
17.	Brister i noterna	<ol style="list-style-type: none"> 1. De kvantitativa och kvalitativa upplysningarna om finansiella risker är bristfälliga i bokslutet (IFRS 7) <ul style="list-style-type: none"> - Hierarkin av verkliga värden har inte förklarats i not 29 (IFRS 13.91) 2. Revisorernas arvoden har inte specificerats för koncernens del. <ul style="list-style-type: none"> - Revisorns arvoden ska specificeras enligt BFF 2:7a 3. Principerna för värdering och redovisning av utvecklingsutgifterna har inte beskrivits i redovisningsprinciperna. 4. Ansvarerna på 50 000 euro enligt finansieringsavtalet med Isopankki Abp har inte tagits upp som ansvar i koncernbokslutet. 	Rapportering till styrelsen	5
18.	Sammandrag av felen	<p>Utvärdering av felens inverkan (ISA 450) (exempel)</p> <p>Väsentlighetsgränsen finns färdigt definierad för uppgiften. Examinanden måste komma till slutsatsen genom att jämföra de observerade felen med den angivna väsentlighetsgränsen. Som gräns för fel som ska tas upp i revisionsberättelsen har i uppgiften angetts 400 tusen euro i moderbolaget och 700 tusen euro i koncernen.</p> <p>Nedan ges ett exempel på ett sammandrag av konstaterade fel.</p>	Anmärkning enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen	5

⁷ Uppskjuten skatt beaktas inte, eftersom nedskrivningar av aktier i dotterbolag inte är avdragbara i beskattningen.

Fel i koncernbokslutet

Sammandrag av felens inverkan på koncernens resultat före skatt samt på koncernens eget kapital.

Väsentliga fel (tusen euro):

Fel	Inverkan på koncernens resultat	Inverkan på koncernens eget kapital
Utvecklingsutgifter som redovisats som kostnad	1 500	1 500
Skattekonsekvens av föregående	- 300	- 300
Dotterbolagets miljöskada	- 1 200	- 1 200
Skattekonsekvens av föregående	264	264
Nedskrivning av Fruit Ltd:s goodwill	- 10 000	- 10 000
Uppskjutna skatter	- 900	- 900
Moderbolagets osäkra kundfordran	- 1 050	- 1 050
Skattekonsekvens av föregående	210	210
Sammanställning av intressebolag	+ 770	+ 770
Sammanlagt	- 10 706	- 10 706

Oväsentliga fel (tusen euro):

Fel	Inverkan på koncernens resultat	Inverkan på koncernens eget kapital
Fel i intäktsredovisningen av försäljningen i Tyskland	- 80	- 80
Allokeringar av köpesumman, avskrivningarnas andel	- 600	- 600
Skattekonsekvens av föregående	114	114
Felaktigt upplöst semesterpenningaledighet	- 300	- 300
Skattekonsekvens av föregående	60	60
Sammanlagt	- 806	- 806

Klassificeringsfel

Dessutom bör korrigeringen av allokeringen av köpesumman (såväl innevarande år som jämförelseåret) beaktas, dvs. 6 318 tusen euro av köpesumman för Snack Ltd ska allokeras till varumärkena samt förslitning underkastade anläggningstillgångar och den uppskjutna skatten för dessa ska beaktas.

Dessutom bör omklassificeringen av lånen på 41 000 tusen euro från Rahapankki Abp från långfristiga skulder till kortfristiga skulder beaktas i koncernbalansräkningen av orsaker som beskrivs i punkt 9 i bedömningsgrunderna.

Fel i moderbolagets bokslut

Sammandrag av felens inverkan på moderbolagets resultat samt på moderbolagets eget kapital.

Väsentliga fel (tusen euro):

Fel	Inverkan på moderbolagets resultat	Inverkan på moderbolagets eget kapital
Nedskrivning av anskaffningsutgiften för aktier i dotterbolaget Fruit Ltd	- 10 000	-10 000
Moderbolagets osäkra kundfordran	- 1 050	-1 050
Skattekonsekvens av föregående	210	210
Sammanlagt	- 10 840	-10 840

Dessutom påverkas moderbolagets resultat och eget kapital av:

- Redovisningen av semesterpenningsskuldigheter -240 tusen euro.
- Nedskrivningen av aktierna i det ryska dotterbolaget Burman OOO -100 tusen euro

Moderbolagets resultat efter att felen korrigerats är -2 075 tusen euro.

Klassificeringsfel:

- Omklassificering av lånen på 41 000 tusen euro från RahaPankki Abp från långfristiga skulder till kortfristiga skulder i balansräkningen.

Väsentliga fel

		<p>Bokslutet är behäftat med ett vittgående väsentligt fel, eftersom de ovannämnda väsentliga felen överskrider väsentlighetsgränsen och har betydande inverkan på många enskilda bokslutsposter. Av denna orsak ska uttalande med avvikande mening ges i revisionsberättelsen. Eftersom avvikande mening uttalas om bokslutet, ska styrelsen och verkställande direktören ges en anmärkning.</p> <p>Det bör dock påpekas att bolaget efter räkenskapsperioden har förhandlat om en kreditlimit på 30 000 tusen euro, vilket bör beaktas som en positiv omständighet när man bedömer bolagets likviditet.</p> <p>De icke-rättade felen i moderbolagets bokslut leder också till att förslaget till vinstutdelning strider mot aktiebolagslagen, för vilket en anmärkning bör ges i revisionsberättelsen.</p>		
			Totalt 80 poäng	

Uppgift 2 (20 poäng)**REVISIONSBERÄTTELSE**

Till Sigmylamba Abp:s bolagsstämma

Revision av bokslutet**Uttalande**

Vi har utfört en revision av bokslutet för Sigmylamba Abp (FO-nummer 1234567-8) för räkenskapsperioden 1.7.2017–30.6.2018. Bokslutet omfattar koncernens resultaträkning, rapport över totalresultat, balansräkning, kalkyl över förändringar i eget kapital, kassaflödesanalys och noter, inklusive en sammanfattning av betydelsefulla redovisningsprinciper, samt moderbolagets balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till bokslutet.

Enligt vår uppfattning

- ger koncernbokslutet på grund av väsentligheten i de omständigheter som beskrivs i punkterna 1–8 i *Grund för uttalande med avvikande mening* inte en rättvisande bild av koncernens ekonomiska ställning och av resultatet av dess verksamhet och kassaflöden för året i enlighet med internationella redovisningsstandarder (IFRS), så som de antagits av EU. **(0,50 poäng)**
- ger bokslutet på grund av väsentligheten i de omständigheter som beskrivs i punkterna 9–11 i *Grund för uttalande med avvikande mening* inte en rättvisande bild av moderbolagets ekonomiska ställning samt av resultatet av dess verksamhet i enlighet med i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut och det uppfyller inte de lagstadgade kraven. **(0,50 poäng)**

Våra uttalanden i denna rapport är förenliga med innehållet i den kompletterande rapport som överlämnats till moderbolagets revisionskommitté. **(0,25 pistettä)**

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

1. Tillgångarna och skulderna vid punkten för förvärvet av dotterbolaget Snack Ltd, som förvärvades till koncernen under föregående räkenskapsperiod, har inte allokerats till tillgångsposterna i enlighet med bestämmelserna i IFRS-standard 3 (IFRS 3.45). I början av innevarande räkenskapsperiod hade man upptäckt att av köpesumman bör 4 800 tusen euro allokeras till varumärken och 3 000 tusen euro till anläggningstillgångar. Dessutom bör en uppskjuten skatteskuld på 1 482 tusen euro redovisas. Goodwill bör minskas med 6 318 tusen euro. Även räkenskapsperiodens avskrivning på 600 tusen euro samt den minskning på 114 tusen euro av den uppskjutna skatteskulden i anslutning därtill som påverkar resultatet bör redovisas. Om felet rättades skulle det minska räkenskapsperiodens resultat med 486 tusen euro. Dessutom bör jämförelseuppgifterna korrigeras på motsvarande sätt för balansräkningens del **(1,75 poäng)**

2. I koncernbokslutet har kostnader på 1 500 tusen euro för ett utvecklingsprojekt redovisats som kostnad i koncernbokslutet. Enligt IAS 38:57 ska utvecklingskostnaderna aktiveras, eftersom aktiveringsförutsättningarna är uppfyllda. Räkenskapsperiodens resultat bör av denna orsak förbättras med 1 500 tusen euro så att de utvecklingsutgifter som redovisats i övriga rörelseintäkter i resultaträkningen återtass. Posten bör aktiveras i utvecklingskostnader bland bestående aktiva.

Även den uppskjutna skattekostnaden och skatteskulden på 300 tusen euro bör redovisas. Om felet rättades skulle det förbättra räkenskapsperiodens resultat med 1 200 tusen euro. **(0,75 poäng)**

3. Av koncernbalansräkningens goodwill uppgår den goodwill som följt av förvärvet av Fruit Ltd till 52 900 tusen euro. Till följd av de alltför optimistiska antaganden i anslutning till resultatutvecklingen och diskonteringsfaktorn som använts vid prövningen av goodwill enligt IAS 36 är goodwill förenat med ett nedskrivningsbehov. Om felet rättades skulle det försämra räkenskapsperiodens resultat med 10 000 tusen euro. Nedskrivningen skulle minska koncernens goodwill och eget kapital med 10 000 tusen euro. **(1,5 poäng)**

4. I koncernbokslutet har det redovisats en uppskjuten skattefordran på 900 tusen euro för det ryska dotterbolagets fastställda förluster i strid med standarden IAS 12. Om felet rättades skulle det försämra räkenskapsperiodens resultat med 900 tusen euro. **(1,0 poäng)**

5. Dotterbolaget i Sverige är ansvarigt för att miljöskadan åtgärdas. Enligt expertutlåtanden är kostnaderna för detta 1 200 tusen euro. Detta har inte bokförts som en kostnadsavsättning i enlighet med standarden IAS 37. Även skattefordran ska redovisas enligt skattesatsen i Sverige. Om felet rättades skulle det försämra räkenskapsperiodens resultat med 936 tusen euro. **(1,0 poäng)**

6. Bolaget har under räkenskapsperioden förvärvat egna aktier i strid med det finansieringsavtal som ingåtts med bolagets finansiär. Enligt avtalet jämställs förvärv av egna aktier med utbetalning av medel. Till följd av det avtalsbrott som utbetalningen av medel innebär har bolagets finansiär rätt att säga upp SigmyLambda Abp:s lån omedelbart. Lånen på 41 000 tusen euro har inte klassificerats som kortfristiga i enlighet med IAS 1.69. Det har inte getts någon information om brottet mot kovenanten i verksamhetsberättelsen eller noterna. **(1,25 poäng)**

7. Intressebolagets resultat har inte sammanställts i koncernbokslutet i strid med IAS 28. På raden andelar i ägarintresseföretag i resultaträkningen borde en inkomst på 770 tusen euro ha redovisats, som skulle förbättra koncernens resultat. **(1,0 poäng)**

8. Moderbolaget har en osäker och stridig fordran för uteblivna royaltyintäkter som inte anknyter till den sedvanliga verksamheten. För fordran i fråga borde det ha redovisats en nedskrivning på 1 050 tusen euro i övriga intäkter och räkenskapsperiodens skattekostnad borde ha minskats med 210 tusen euro. Om felet rättades skulle det försämra räkenskapsperiodens resultat med 840 tusen euro. **(1,5 poäng)**

Moderbolagets bokslut

9. Anskaffningsutgiften för Fruit Ltd är 80 000 tusen euro i moderbolaget. Enligt nedskrivningsprövningen och utsikterna på lång sikt har värdet på aktierna i dotterbolaget sjunkit permanent och därför bör det göras en nedskrivning av aktiernas värde. **(1,5 poäng)**

10. Bolaget har under räkenskapsperioden förvärvat egna aktier i strid med det finansieringsavtal som ingåtts med bolagets finansiär. Enligt avtalet jämställs förvärv av egna aktier med utbetalning av medel. Till följd av det avtalsbrott som utbetalningen av medel innebär har bolagets finansiär rätt att säga upp SigmyLambda Abp:s lån omedelbart. Till följd av detta bör lånet på 41 000 tusen euro i moderbolagets balansräkning klassificeras som en kortfristig skuld. **(1,5 poäng)**

11. Moderbolaget har en osäker och stridig fordran för uteblivna royaltyintäkter som inte anknyter till den sedvanliga verksamheten. Posten i fråga är osäker och för den borde det ha redovisats en nedskrivning på 1 050 tusen euro i övriga intäkter och räkenskapsperiodens skattekostnad borde ha minskats med 210 tusen euro. Om felet rättades skulle det försämra räkenskapsperiodens resultat med 840 tusen euro. **(1,0 poäng)**

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

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

Andra tjänster än revisionstjänster som tillhandahållits moderbolaget och koncernbolagen är enligt vår bästa kunskap och övertygelse i enlighet med bestämmelserna för dylika tjänster i Finland och vi har inte tillhandahållit förbjudna tjänster som avses i artikel 5.1 i revisorsförordningen 537/2014. De andra tjänster än revisionstjänster som vi tillhandahållit framgår ur not 4 till koncernbokslutet. **(0,5 poäng)**

Vi anser att de revisionsbevis vi har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för våra uttalanden.

För revisionen särskilt betydelsefulla områden

Styrelsens och verkställande direktörens ansvar för bokslutet

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

Vid upprättandet av bokslutet ansvarar styrelsen och verkställande direktören för bedömningen av moderbolagets och koncernens 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 moderbolaget eller koncernen, upphöra med verksamheten eller inte har något realistiskt alternativ till att göra något av detta.

Revisorns ansvar för revisionen av bokslutet

Våra mål är att uppnå en rimlig grad av säkerhet om huruvida bokslutet som helhet innehåller några väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel, och att lämna en revisionsberättelse som innehåller våra uttalanden. Rimlig säkerhet är en hög grad av säkerhet, men är ingen garanti för att en revision som utförs enligt god 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 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 moderbolagets eller koncernens 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 moderbolagets eller koncernens 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 moderbolag eller en koncern 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.
- Inhämtar vi tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis avseende den finansiella informationen för enheterna eller affärsaktiviteterna inom koncernen för att göra ett uttalande avseende koncernbokslutet. Vi ansvarar för styrning, övervakning och utförande av koncernrevisionen. Vi är ensamt ansvariga för vårt uttalande.

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.

Vi förser också dem som har ansvar för bolagets styrning med en bekräftelse om att vi har följt relevanta yrkesetiska krav avseende oberoende, och kommunicerar alla relationer och andra förhållanden som rimligen kan påverka vårt oberoende samt i tillämpliga fall tillhörande motåtgärder.

Av de frågor som kommuniceras med dem som har ansvar för bolagets styrning fastställer vi vilka frågor som varit de mest betydelsefulla för räkenskapsperiodens revision och som därför utgör de för revisionen särskilt betydelsefulla områdena. Vi beskriver dessa områden i revisionsberättelsen såvida inte lagar eller andra författningar förhindrar upplysning om frågan eller när, i ytterst sällsynta fall, vi bedömer att en fråga inte ska kommuniceras i revisionsberättelsen på grund av att de negativa konsekvenserna av att göra det rimligen skulle väntas vara större än allmänintresset av denna kommunikation.

Övriga rapporteringsskyldigheter Uppgifter om revisionsuppdraget

Vi har fungerat som av bolagstämman vald revisor för Sigmylambda Abp från och med 1.7.2015 oavbrutet i tre år. **(0,75 poäng)**

Övrig information

Styrelsen och verkställande direktören ansvarar för den övriga informationen. Den övriga informationen omfattar verksamhetsberättelsen och informationen i årsberättelsen men inkluderar inte bokslutet eller vår revisionsberättelse. Vi har fått tillgång till verksamhetsberättelsen före datumet för denna revisionsberättelse och förväntar oss att få tillgång till årsberättelsen efter detta datum.

Vårt uttalande om bokslutet täcker inte övrig information.

Vår skyldighet är att läsa den ovan specificerade övriga informationen i samband med revisionen av bokslutet och i samband med detta göra en bedömning av om det finns väsentliga motstridigheter mellan den övriga informationen och bokslutet eller den uppfattning vi har inhämtat under revisionen eller om den i övrigt verkar innehålla väsentliga felaktigheter. För verksamhetsberättelsens del är det ytterligare vår skyldighet att bedöma om verksamhetsberättelsen har upprättats enligt gällande bestämmelser om upprättande av verksamhetsberättelse.

Den miljöskada som inträffat under räkenskapsperioden har inte nämnts i verksamhetsberättelsen. **(0,5 poäng)**

I verksamhetsberättelsen saknas uppgifter om brottet mot kovenanter. **(0,5 poäng)**

Enligt vår uppfattning är uppgifterna i verksamhetsberättelsen och bokslutet inte enhetliga och verksamhetsberättelsen har inte upprättats i enlighet med gällande bestämmelser om upprättande av verksamhetsberättelse. **(0,5 poäng)**

Om vi utgående från vårt arbete på informationen i verksamhetsberättelsen drar slutsatsen att det förekommer en väsentlig felaktighet i den aktuella övriga informationen, bör vi rapportera detta.

Så som beskrivs i punkterna 1–11 i avsnittet Grund för uttalande med avvikande mening i vår revisionsberättelse innehåller koncernbokslutet och bokslutet väsentliga fel. Vår slutsats är att verksamhetsberättelsen av dessa orsaker är väsentligt felaktig med avseende på de siffror och övrig information i verksamhetsberättelsen som påverkas av de omständigheter som beskrivs i punkterna 1–11 i Grund för uttalande med avvikande mening i vår revisionsberättelse. **(0,5 poäng)**

Anmärkningar

Som anmärkning anför vi att på grund av de omständigheter som beskrivs i Grund för uttalande med avvikande mening har bokslutet och verksamhetsberättelsen inte upprättats i enlighet med i Finland gällande bestämmelser om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse. **(0,25 poäng)**

Som anmärkning anför vi att bolagets styrelse under räkenskapsperioden har överträtt den fullmakt att förvärva egna aktier som bolagsstämman gett den och att styrelsen sålunda har betalat ut medel i strid med aktiebolagslagen. **(0,5 poäng)**

Som anmärkning anför vi att bolagets verkställande direktör i strid med ABL 13 kap. har beviljats ett lån på 100 000 euro till nollränta, vilket saknar företagsekonomisk grund. **(0,5 poäng)**.

Som anmärkning anför vi att styrelsens förslag till vinstutdelning strider mot bestämmelserna i 13 kap. i aktieföretagslagen, eftersom med beaktande av de icke-rättade fel som upptäckts i moderbolagets bokslut skulle det inte finnas utdelningsbara medel som räcker till för den föreslagna utdelningen. **(0,5 poäng)**

Helsingfors den 1 september 2018

Tilintarkastus Tarkka Oy
Revisiiosammanslutning

Timo Tarkastaja
CGR

Tarkastajankatu 50 A
00101 Helsingfors

Uppgift 3 (10 poäng)

Tilläggsrapporteringskyldigheterna för en inlåningsbank i aktiebolagsform som tillhandahåller privata banktjänster jämfört med ett vanligt aktiebolag är följande:

1) Tilläggskrav som gäller revisionsberättelsen (2,5 poäng):

Revisionsberättelsen för ett företag av allmänt intresse ska enligt artikel 10 i Europeiska unionens revisionsförordning dessutom åtminstone innehålla följande uppgifter:

- Angivelse av vem eller vilket organ som de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen har utsetts.
- Datum för utnämningen och den totala sammanhängande period som uppdraget varat, inklusive tidigare förlängningar och nyförordnanden av de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen.
- Tillhandahållande av följande till stöd för revisionsuttalandet:
 - En beskrivning av de viktigaste bedömda riskerna för väsentliga felaktigheter, inklusive bedömda risker för väsentliga felaktigheter på grund av bedrägeri.
 - En sammanfattning av revisorns åtgärder till följd av dessa risker.
 - De viktigaste iakttagelserna med anledning av dessa risker, i förekommande fall.

När det är relevant för ovannämnda information i revisionsberättelsen om varje bedömd risk för väsentliga felaktigheter, ska revisionsberättelsen innehålla en tydlig hänvisning till de relevanta uppgifterna i bokslutet.

2) Kompletterande rapport till revisionskommittén (2,0 poäng)

Enligt 3 kap. 6 § i revisionslagen ska en revisor som utför lagstadgad revision i företag av allmänt intresse lämna den kompletterande rapport till revisionskommittén som avses i artikel 11 i Europeiska unionens revisionsförordning till samma organ som revisionsberättelsen lämnas till (styrelsen för sammanslutningen eller stiftelsen eller motsvarande organ) senast när revisionsberättelsen lämnas.

Den kompletterande rapporten ska vara skriftlig. Den ska innehålla en redogörelse för resultaten av den lagstadgade revision som utförts och ska åtminstone innehålla de uppgifter som anges i artikel 11 i EU-förordning 537/2014.

3) Oberoende (1,5 poäng)

Enligt artikel 6 i EU-förordningen som reglerar lagstadgad revision i företag av allmänt intresse (537/2014) samt ISA 260:17 ska en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag varje år för revisionskommittén skriftligen bekräfta att den lagstadgade revisor, det revisionsföretag [i förekommande fall företag i dess nätverk], de ledande personerna i det revisionsföretag, övriga berörda personer och personerna i det uppdragsteam som utför den lagstadgade revisionen är opartiska och självständiga i förhållande till det granskade företaget.

4) Revisorns yttrande till Finansinspektionen om förvaringen av kreditinstitutets kundmedel (2,0 poäng)

Kreditinstitutslagen (610/2014) 12:15.2: Ett kreditinstitut som tillhandahåller investeringstjänster ska minst en gång om året lämna Finansinspektionen ett revisorsyttrande och huruvida kreditinstitutets åtgärder vid förvaringen och hanteringen av kundmedel uppfyller de krav som föreskrivs i 9 kap. 1—4 § i lagen om investeringstjänster (747/2012) och i föreskrifter som meddelats med stöd av 9 kap. 5 § i den lagen (747/2012).

5) Revisorns utlåtande till Finansinspektionen om förvaring av tjänsteleverantörens sparmedel (2,0 poäng)

Lagen om bundet långsiktigt sparande (1183/2009) 6 §: Tjänsteleverantörens revisor ska för varje kalenderår till Finansinspektionen lämna ett utlåtande om huruvida tjänsteleverantören förvarar sparmedlen enligt kraven i 5 mom.