



GR- OCH GRM EXAMEN 18.8.2018

DEL 1 GOD REVISIONSSED OCH GOD BOKFÖRINGSSSED (6 timmar) 100 poäng

Lös följande uppgifter (1–4) utgående från gällande stadganden samt god revisions- och god bokföringssed, om inte annat framgår av uppgiften. Undvik vid svarandet kopiera-klistra-funktionen. Motivera ditt svar, om inte annat framgår av uppgiften. Ta även del av de svarsanvisningar som ges i anslutning till varje uppgift.

Uppgifterna kan besvaras i enlighet med Kansainväliset tilintarkastusalan standardit 2016–2017 som Finlands revisorer rf utger. Revisorns rapporter kan i svaren upprättas i enlighet med de modellerna i Tilintarkastajan raportointi 2017 som Finlands revisorer rf utger.

Det saknar betydelse för lösningen av uppgifterna att de företag, personer och identifikationsuppgifter som förekommer i uppgifterna är fiktiva. De förvaltnings- och bokföringshandlingar som saknas i anslutning till uppgifterna samt de bilagor som omnämns i uppgifterna men saknas, saknar betydelse för lösningen av uppgifterna. Det saknar betydelse för lösningen av uppgifterna att bokslutsbeloppen på några ställen ges avrundade. Det saknar betydelse för lösning av uppgifterna på vilka veckodagar datum infaller.

Vid bedömningen av svaren kan man få både pluspoäng och minuspoäng. Om ett felaktigt svar kan ge minuspoäng, är detta omnämnt i uppgiften. Man kan få minuspoäng för brott mot svarsanvisningarna. Man kan få minuspoäng för betydande grammatik- eller skrivfel i de rapporter som krävs i uppgifterna samt ytterligare för fel gällande presentationssättet. Kolumnbredden i svarsbotten får inte ändras.

I uppgifterna avses med ett bokslut enligt IFRS (International Financial Reporting Standards) ett bokslut som har upprättas enligt internationella bokslutsstandarder i enlighet med kapitel 7 a i bokföringslagen. Med ett bokslut enligt FAS (Finnish Accounting Standards) avses ett enligt den i Finland gällande bokföringslagen upprättat annat bokslut än de i lagens kapitel 7 a avsedda boksluten som upprättas enligt internationella bokslutsstandarder.

Använd de svarsbottnar som finns på datorns skrivbord (desktop) i pärmen "HT_HTM 1-osa" då du besvarar uppgifterna. Uppgifterna lagras genom att i lagringsnamnet använda examinandens identifikationsnummer och rubriken på uppgiften. Till exempel en examinand vars identifikationsnummer är 123456, lagrar sina svar enligt följande

123456 del 1 uppgift 1

123456 del 1 uppgift 2

osv.

Uppgiftsduplikatet behöver inte returneras.

Uppgift 1 (25 poäng)

Kultaverka Ab tillverkar tyger. Enligt Kultaverka Ab:s bokslut som upprättats och reviderats för den senast avslutade räkenskapsperioden 1.1–31.12.2017 var bolagets omsättning 6 200 000 euro, balansomslutning 3 900 000 euro och antalet anställda 18. Kultaverka Ab:s innehav är fördelat på två släktgrenar, Popliini och Veluurinen. Antalet aktier som aktieägarna innehar i Kultaverka Ab framgår av bilaga 1.

Under finanskrisen ordnade Kultaverka Ab sin finansiering med hjälp av ett konvertibelt lån på 500 000 euro. Det konvertibla lånet tecknades av ORI-Invest Ab 1.9.2009. ORI-Invest Ab har rätt att byta ut lånet mot aktier i Kultaverka Ab tidigast 10 år och senast 15 år från det att lånet tecknades. Om lånet inte byts till aktier, förfaller lånekapitalet till betalning på en gång 15 år efter att lånet tecknats. I lånevillkoren har det inte fastställts vad som händer med lånet i händelse av en eventuell delning av Kultaverka Ab.

Släkten Popliini har gett släkten Veluurinen en preliminär och icke-bindande offert. Enligt offerten skulle släkten Popliini förvärva affärsverksamheten i anslutning till Kultaverka Ab:s tygtillverkning. Till Kultaverka Ab har under årens lopp influtit tillgångar, t.ex. aktie- och fastighetsinnehav, som inte ansluter sig till tillverkningen av tyger. Avsikten är att affärsverksamheten förvärfvas stegvis. I det första skedet skulle Kultaverka Ab delas och i det andra skedet skulle man göra eventuella affärer eller aktiebyten.

Kultaverka Ab:s styrelse har beslutat inleda en process, där Kultaverka Ab delas i två aktiebolag i enlighet med aktiebolagslagen. Delningen görs så att Kultaverka Ab:s alla tillgångar och skulder överförs på Kulta Ab och Verka Ab, vilka grundas i samband med delningen. Samtidigt upplöses Kultaverka Ab. Kultaverka Ab:s tillgångar och skulder i anslutning till tillverkningen av tyger överförs på Verka Ab. Alla övriga Kultaverka Ab:s tillgångar och skulder, såsom aktie- och fastighetsinnehav, överförs på Kulta Ab.

I delningsplanen föreslås det att antalet aktier i Kulta Ab ska vara 1 800 aktier. Det föreslås att alla aktier är av samma slag. Antalet aktier i Verka Ab föreslås vara 10 200 aktier. Även alla aktier i Verka Ab skulle vara av samma slag. Bolagets aktier skulle fördela sig mellan aktieägarna i Kultaverka Ab på det sätt som framgår av bilagorn 2 och 3.

Delningsplanen har undertecknats 7.2.2018 och registrerades i handelsregistret 6.3.2018. Revisors yttrande fanns inte som bilaga till delningsplanen. Kultaverka Ab har i samband med registreringen av delningsplanen ansökt om kallelse hos Patent- och registerstyrelsen på Kultaverka Ab:s borgenärer. Registermyndigheten har registrerat kallelsen, publicerat den i den officiella tidningen 4.4.2018 och fastställt tidsfristen för att motsätta sig delningsplanen till 5.7.2018. Kultaverka Ab har skickat ett skriftligt meddelande om kallelsen till sina kända borgenärer 11.4.2018.

Kultaverka Ab:s styrelse har kallat till extra bolagsstämma för att fatta beslut om delningen. Kallelsen till bolagsstämma har utfärdats genom att i enlighet med Kultaverka Ab:s bolagsordning publicera den i en tidning som utkommer på Kultaverka Ab:s hemort 27.4.2018. I kallelsen nämns utöver andra omständigheter aktieägarnas rätt att kräva inlösen som avses i 17 kap.13 § i ABL. Extra bolagsstämman hålls 28.5.2018.

Kultaverka Ab:s styrelse meddelade med ett brev 27.4.2018 borgenären för det konvertibla lånet ORI-Invest Ab om dess rätt att kräva inlösen enligt 17 kap.13 § i ABL.

ORI-Invest Ab skickade Kultaverka Ab:s styrelse ett brev 30.4.2018. Enligt ORI-Invest utgör planen om delning en grov kränkning av rättigheterna för det konvertibla lånets borgenär. Enligt brevet måste delningsprocessen avbrytas, eftersom ORI-Invest Ab anser att man har förfarit i strid med aktiebolagslagen till följande delar:

- A) I delningsplanen redogörs inte för grunderna för fördelningen av delningsvederlaget.
- B) Revisors yttrande har inte getts om delningsplanen innan delningsplanen registrerades i handelsregistret.
- C) Kultaverka Ab har inte skickat ett meddelande om kallelsen på ORI-Invest Ab:s borgenärer i ett rekommenderat brev på så sätt att Kultaverka Ab kan påvisa att meddelandet kommit fram.

Extra bolagsstämman hölls i enlighet med den utskickade kallelsen 28.5.2018. Riitta Popliini var inte närvarande på stämman, och de aktier som hon äger var inte heller på annat sätt representerade på stämman. Då Aimo Popliini hörde om det brev som ORI-Invest Ab:s styrelse hade skickat ut, beslutade han att varken rösta för eller emot delningsplanen. Alla andra aktieägare i Kultaverka Ab var närvarande och röstade för att delningsplanen godkänns.

- Bilaga 1 Aktieägare och antalet aktier i Kultaverka Ab (utdrag ur delägarförteckningen)
- Bilaga 2 Aktieägare och antalet aktier i Kulta Ab
- Bilaga 3 Aktieägare och antalet aktier i Verka Ab

Uppgift

Idag är det den 29 maj 2018. Du är revisor för Kultaverka Ab. Svara på följande frågor.

Motivera ditt svar på frågorna 1.1–1.3 genom att hänvisa till de fakta som ges i uppgiften och aktiebolagslagen. Poäng ges inte för enbart en paragrafhänvisning (t.ex. anteckning "ABL 1:8"), utan de för svaret väsentliga delarna av momentets eller punktens ordalydelse ska skrivas ut i svaret.

Om du svarar med hjälp av dator, svara på hela uppgiften med högst tre A4-sidor (standardteckensnitt Calibri 11). Använd svarsbotten för uppgift 1 då du besvarar uppgiften. Den del av svaret som är längre än så läses inte. Du kan lägga till eller ta bort rader i tabellen efter behov.

- 1.1. Har det i Kultaverka Ab:s delningsprocess förfarits i strid med aktiebolagslagen på det sätt som ORI-Invest påstår? Uppge i ditt svar tydligt för varje ORI-Invest Ab:s påstående din åsikt om huruvida det i delningsprocessen har förfarits i strid med aktiebolagslagen (ABL). Ge ditt svar i form av nedanstående tabell.

Förfarande som enligt ORI-Invest Ab strider mot aktiebolagslagen i Kultaverka Ab:s delningsprocess	Har förfarandet stridit mot aktiebolagslagen? (Ja/Nej)	Motivering
A) I delningsplanen har inte redogjorts för grunderna för		

fördelningen av delningsvederlaget.		
B) Revisors yttrande har inte getts om delningsplanen förrän delningsplanen registrerades i handelsregistret.		
C) Kultaverka Ab har inte skickat ett meddelande om kallelsen på borgenärerna till ORI-Invest Ab i ett rekommenderat brev på så sätt att Kultaverka Ab kan påvisa att meddelandet kommit fram.		

- 1.2. Har det i Kultaverka Ab:s delningsprocess förfarits i strid med aktiebolagslagen? Ge ditt svar i form av nedanstående tabell. I svaret ska det inte längre tas ställning till de påståenden som ORI-Invest Ab framställt i uppgift 1.1.

Förfarande som strider mot aktiebolagslagen i Kultaverka Ab:s delningsprocess	Motivering

- 1.3. Vilka yttranden, intyg eller berättelser ska du som Kultaverka Ab:s revisor ge enligt aktiebolagslagen efter den extra bolagsstämman, som hölls 28.5.2018, innan Kultaverka Ab:s delningsprocess har slutförts genom att registrera slutredovisningen i handelsregistret?

I uppgift 1.3 antas det att Kultaverka Ab:s extra bolagsstämma 28.5.2018 skulle ha godkänt delningen, att delningsprocessen fram till dagens datum (29.5.2018) har skett i enlighet med aktiebolagslagen och att delningen skulle slutföras enligt kraven i aktiebolagslagen genom att registrera slutredovisningen i handelsregistret 31.8.2018. Ge ditt svar i form av nedanstående tabell. I svaret på uppgift 1.3 behöver du inte beakta förfaranden som du eventuellt observerat att strider mot aktiebolagslagen i uppgift 1.1 och 1.2.

Revisors yttrande, intyg eller berättelse	Motivering

Bilaga 1 Aktieägare och antalet aktier i Kultaverka Ab (utdrag ur delägarförteckningen)

Namn	Adress	Aktier nr	Aktier och röster (st.)
Popliini, Aimo Uolevi	Poplingränd 1, 00900 Helsingfors	1–380	380
Popliini, Pirkko	Poplingränd 2 A, 00900 Helsingfors	381–480	100
Popliini, Riitta Merja	Poplingränd 2 B, 00900 Helsingfors	481–600	120
Veluurinen, Beatrice Jasmin	Velurvägen 5, 07940 Lovisa	601–800	200
Veluurinen, Max Moritz	Velurvägen 32, 07940 Lovisa	801–1000	200
Veluurinen, Ville Valdemar	Velurvägen 111, 07940 Lovisa	1001–1200	200

Bilaga 2 Aktieägare och antalet aktier i Kulta Ab

Namn		Aktier (st.)	Röster (st.)
Popliini	Aimo Uolevi	570	570
Popliini	Pirkko	150	150
Popliini	Riitta Merja	180	180
Veluurinen	Beatrice Jasmin	300	300
Veluurinen	Max Moritz	300	300
Veluurinen	Ville Valdemar	300	300
SAMMANLAGT		1 800	1 800

Bilaga 3 Aktieägare och antalet aktier i Verka Ab

Namn		Aktier (st.)	Röster (st.)
Popliini	Aimo Uolevi	3 230	3 230
Popliini	Pirkko	850	850
Popliini	Riitta Merja	1 020	1 020
Veluurinen	Beatrice Jasmin	1 700	1 700
Veluurinen	Max Moritz	1 700	1 700
Veluurinen	Ville Valdemar	1 700	1 700
SAMMANLAGT		10 200	10 200

Uppgift 2 (25 poäng)

Svara på frågorna nedan. Boksluten för de företag som förekommer i uppgiften har upprättats enligt Finlands bokföringslag och de gällande finländska bokslutsbestämmelserna (FAS). Alla siffror som ges i uppgiften är väsentliga. Det finns inte några andra arbetspapper som gäller revisionsobjektet. Handlingar som inte företetts saknar betydelse för att lösa uppgiften.

Om du svarar med hjälp av dator, svara på hela uppgiften med högst fyra A4-sidor (standardteckensnitt Calibri 11). Den del av svaret som är längre än så läses inte. Du kan lägga till eller ta bort rader i tabellen efter behov.

2.1

Muotituote Ab är en återförsäljare av festkläder i huvudstadsregionen. Bolaget har två butiker. Muotituote Ab:s kunder besöker butiken för att välja ut önskad modell och storlek. Efter det levereras festkläder av rätt storlek från lagret till butiken för eventuella korrigeringar. Kunden hämtar festkläderna från butiken när de är klara.

Muotituote Ab ägs av Tero Tyylikäs, som också är bolagets verkställande direktör. Bolagets bokföring sköts av Taina Taitava. Bolagets räkenskapsperiod är 1.7–30.6.

Muotituote Ab har under räkenskapsperioden avstått från sin egen importlagerlokal, eftersom det lagerprogram som bolaget tidigare använde skulle ha krävt en omfattande programuppdatering. Lagringen har från och med 31.12.2017 lagts ut på Logistiikkakeskus Ab. I samband med det överfördes importlagret till Logistiikkakeskus Ab:s lokaler. Logistiikkakeskus Ab sköter också importen och tullningen av festkläderna.

Logistiikkakeskus Ab har ett modernt lagersystem. Enligt Muotituote Ab:s verkställande direktör har samarbetet med den nya avtalspartnern fungerat bra.

Logistiikkakeskus Ab:s lagerpersonal inventerade 30.4.2018 Muotituote Ab:s importlager som är beläget i Logistiikkakeskus Ab:s lokaler, och några större inventeringsskillnader observerades inte. Muotituote Ab:s importlager hade vid inventeringstidpunkten 30.4.2018 ett värde på 500 tusen euro. Vid bokslutstidpunkten 30.6.2018 uppgick Muotituote Ab:s importlager till 120 tusen euro.

I Muotituote Ab:s butiker lagras främst provningsexemplar av festkläderna. Lagren i Muotituote Ab:s butiker har inventerats vid bokslutstidpunkten 30.6.2018. Vid bokslutstidpunkten uppgick värdet på produkterna i butikernas lager till sammanlagt 25 tusen euro. Butikerna har inget eget lagersystem. Förändringen i butikernas lagersaldo registreras i bokföringen en gång per månad utifrån inventering, som utförs i slutet av varje månad.

Under räkenskapsperioden har bolaget skaffat ett nytt kassasystem till butikerna. Det gamla kassasystemet var inte längre tillräckligt effektivt och gav inte nödvändiga rapporter för den växande affärsverksamhetens behov. Ett nytt kassasystem togs i bruk 31.5.2018.

Du har genomfört revision av Muotituote Ab för räkenskapsperioden 1.7.2017–30.6.2018. I revisionen har du biträtts av revisorsassistent Matti Mukava. Matti har upprättat ett arbetspapper om observationerna vid revisionen (bilaga 1).

Bilaga 1 Revisorns arbetspapper (utdrag)

Uppgift

Vilka fel eller brister innehåller revisorns dokumentation enligt bilaga 1 eller de revisionsåtgärder som revisorn har gjort enligt dokumentationen? På vilket sätt borde de fel eller brister som finns i bilaga 1 korrigeras? Ge ett korrigeringsförslag till bilaga 1 och motivera med tillämpliga punkter i ISA-standarderna. **Ta ställning endast till de omständigheter som ges i bilaga 1.**

Använd svarsbotten för uppgift 2.1 då du besvarar uppgiften.

Bristfällig eller felaktig punkt i revisorns dokumentation eller i revisorns revisionsåtgärder	Korrigeringsförslag med motivering	Punkt i ISA-standard

Bilaga 1 Revisorns arbetspapper (utdrag)

Det finns en risk för väsentliga fel vad gäller existens av Muotituote Ab:s produkter som lagrats i Logistiikkakeskus Ab:s lager och försäljningens avklipp.

Kontroller av kassasystem och av försäljningens avklipp

Vi har granskat kontrollerna av Muotituote Ab:s kassasystem under räkenskapsperioden i samband med ett granskningsbesök 30.3.2018. Vi litar på kontrollerna av kassasystemet. Det nya kassasystemet har tagits i bruk först 31.5.2018, vilket innebär att vi inte anser det vara nödvändigt att granska det nya kassasystemets kontroller ännu under denna räkenskapsperiod.

Vad gäller försäljningens avklipp litar vi på kontrollerna av kassasystemet.

I samband med granskningsbesöket under räkenskapsperioden 30.3.2018 granskade vi kontrollerna i anslutning till registreringen av försäljningen och de kontroller som ansluter sig till överföringen av information från kassasystemet till huvudbokföringen. Vi observerade ingenting att anmärka på i fråga om dem.

Enligt verkställande direktören har ändringarna som det nya kassasystemet medfört ytterligare bidragit till att förbättra riktigheten då det gäller försäljningens avklipp.

Omsättningstillgångar

Mottagnings- och försändelsekontroller:

I samband med en granskning under räkenskapsperioden för den föregående räkenskapsperioden (1.7.2016–30.6.2017) gjorde vi en kontrollgranskning av mottagnings- och försändelsekontrollerna av det importlager som Muotituote Ab självt administrerar.

I samband med en granskning under räkenskapsperioden för den föregående räkenskapsperioden (1.7.2016–30.6.2017) har vi bildat oss en uppfattning om karaktären av organisationens inköps- och lagerfunktioner. Processen fungerar på följande sätt: Inköpsbeställningarna matas in i systemet. Då produkterna anländer, hänförs de till beställningen och redovisas som mottagna i lagret. I lagret granskas antalet mottagna produkter. Då inköpsfakturan anländer, hänförs den till mottagna produkter. Produkternas pris granskas och fraktkostnaderna hänförs till produkterna. Då en kund beställer en produkt, skickas den till butiken. I lagret skriver man ut en plockningslista och produkterna plockas i väntan på leverans. Produkterna som ska levereras granskas och det skrivs ut en försändelselista.

Ifrågavarande kontroller är effektiva. Utifrån granskningen under räkenskapsperioden för den föregående räkenskapsperioden (1.7.2016–30.6.2017) litar vi på att mottagnings- och försändelsekontrollerna är välfungerande. Vi har inte granskat processerna för Logistiikkakeskus Ab:s del, eftersom Muotituote Ab:s verkställande direktör har informerat om att det inte har skett väsentliga ändringar i processerna.

Deltagande i inventeringen:

Vi har deltagit i inventeringen i Logistiikkakeskus Ab 30.4.2018. Vi räknade produkterna, som valts ut genom ett urvalsförfarande. Vi jämförde de av oss räknade antalen med de antal som Logistiikkakeskus Ab:s personal hade räknat. Vi observerade inte några brister i antalet produkter i lagret utifrån stickprovsgranskningen. Några andra granskningsåtgärder har inte vidtagits för att säkerställa lagrets existens.

Utifrån stickprovsinventeringen och föregående års granskning av lagrets mottagnings- och försändelsekontroller kan vi konstatera att Muotituote Ab:s lagers existens har säkerställts.

Utlagt lager:

Vi har diskuterat med Muotituote Ab:s verkställande direktör om det utlagda lagret. I enlighet med det avtal som ingåtts med Logistiikkakeskus Ab görs det en inventering tre gånger per år: den 30 april, den 30 augusti och den 31 december. I inventeringen 30.4.2018 upptäcktes inga betydande skillnader.

Logistiikkakeskus Ab har lagerbokföring. Uppgifter om antalet produkter i lager skickas till Muotituote Ab varje dag. Muotituote Ab:s verkställande direktör känner inte till att det skulle finnas brister i Logistiikkakeskus Ab:s lagerrutiner. Enligt honom granskas både de inkommande och avgående produkterna på lämpligt sätt i Logistiikkakeskus Ab:s lager och det har inte upptäckts några brister.

Muotituote Ab har inte skapat egna kontroller i anslutning till uppföljningen av lagerhändelserna. Muotituote Ab granskar inte lagerhändelserna och följer inte regelbundet lagervärdet. Ändringarna i lagret redovisas den sista dagen varje månad i huvudbokföringen utifrån den lagerförteckning som Logistiikkakeskus Ab skickar.

Enligt Muotituote Ab:s verkställande direktör har tjänstetillhandahållaren egna effektiva interna kontroller. Enligt verkställande direktören har bolaget ingen orsak att granska lagerrapporterna, utan bolaget kan lita på att antalet produkter i importlagret i Logistiikkakeskus Ab:s lagerlokaler är korrekta. Vi går igenom processerna och kontrollerna i samband med revisionen av följande räkenskapsperiod.

Helsingfors den 18 augusti 2018

Matti Mukava
Matti Mukava

2.2

Terveelliset-koncernen består av tre bolag, moderbolaget Terveelliset Ab och dotterbolagen Terveysjuomat Ab och Hälsoprodukter AB. Terveelliset Ab och Terveysjuomat Ab verkar i Finland, medan Hälsoprodukter AB verkar i Sverige. Terveelliset-koncernen hade en omsättning på 20 miljoner euro under räkenskapsperioden 1.7.2017–30.6.2018. Terveelliset Ab hade en omsättning på 6 miljoner euro, Terveysjuomat Ab en omsättning på 7 miljoner euro och Hälsoprodukter AB en omsättning på 7 miljoner euro. Raija Kekkonen fungerar som verkställande direktör för Terveelliset Ab.

Den svenska revisionssammanslutningen Revision AB har fungerat som revisor för Hälsoprodukter AB under räkenskapsperioden och har utnämnt Mikael Frisk som huvudansvarig revisor. Frisk utnämndes som huvudansvarig revisor under räkenskapsperioden, eftersom den tidigare huvudansvariga revisorn gick i pension. Frisk kommer från samma revisionssammanslutning som den tidigare huvudansvariga revisorn. Moderbolagets revisor har fungerat som revisor för Terveysjuomat Ab.

Mikael Frisk har skickat Hälsoprodukter AB:s bokslut och revisionsberättelse till koncernens revisor för koncernrevision. Revisionsberättelsen innehåller ett omodifierat uttalande. Frisk har också bekräftat att han har dokumentation om revisionen.

Hälsoprodukter AB:s resultat för räkenskapsperioden 1.7.2017–30.6.2018 var 300 tusen euro negativt och kassasituationen hade avsevärt försvagats. I slutet av räkenskapsperioden var bolagets eget kapital 650 euro negativt. I bokslutet har det redovisats latent skattefordringar för räkenskapsperiodens förlust. Latenta skattefordringar uppgick i bokslutet till sammanlagt 175 tusen euro. Latenta skattefordringar har redovisats endast för räkenskapsperiodens förluster.

Du har i egenskap av huvudansvarig revisor utnämnd av revisionssammanslutningen Tilkkarit Ab gjort en revision av Terveelliset-koncernen för räkenskapsperioden 1.7.2017–30.6.2018. I revisionen har du biträtts av revisionsassistent Minna Mutkaton. Minna har upprättat arbetspapper om observationer vid revisionen (bilaga 1).

Bilaga 1 Revisorns arbetspapper (utdrag)

Uppgift

Vilka fel eller brister innehåller revisorns dokumentation enligt bilaga 1 eller de revisionsåtgärder som revisorn har gjort enligt dokumentationen? På vilket sätt borde de fel eller brister som finns i bilaga 1 korrigeras? Ge ett korrigeringsförslag till bilaga 1 och motivera med tillämpliga punkter i ISA-standarderna. **Ta ställning endast till de omständigheter som ges i bilaga 1.**

Använd svarsbotten för uppgift 2.2 då du besvarar uppgiften.

Bristfällig eller felaktig punkt i revisorns dokumentation eller i revisorns revisionsåtgärder	Korrigeringsförslag med motivering	Punkt i ISA-standard

Bilaga 1 Revisorns arbetspapper (utdrag)

Betydande enheter

Med tanke på koncernbokslutet är alla koncernbolag betydande. Vi är revisorer för Terveelliset Ab och Terveysjuomat Ab. En svensk revisionssammanslutning fungerar som revisor för Hälsoprodukter AB. Vi litar på det arbete som utförts av den av revisionssammanslutningen utnämnda huvudansvariga revisorn, eftersom han kommer från samma revisionssammanslutning som den tidigare revisorn. Vi litar på att han har utfört revisionen enligt ISA-standarderna.

Hälsoprodukter AB:s bokslut – väsentlighet

Hälsoprodukter AB:s revisor har fastställt väsentligheten för revisionen. Revisorn har skickat oss information om vad som han fastställt som väsentligt. Vi har ingen orsak att bedöma fastställandet av väsentligheten eller att blanda oss i hur den fastställts, eftersom revisorn fastställer väsentligheten med tanke på den lagstadgade revisionen i Sverige.

Hälsoprodukter¹ AB:s bokslut – risker

Riskerna i koncernbokslutet är förknippade med försäljningens avklipp och dess existens samt med inköpsens avklipp och fullständighet. Vi har gjort en riskbedömning utifrån siffrorna i koncernbokslutet. Revisorn för dotterbolaget i Sverige har bekräftat att han har dokumentation av den utförda revisionen. Enligt ISA-standarderna ska revisorn inkludera en riskbedömning i revisionsakten. Vi litar på att revisorn för dotterbolaget i Sverige har gjort en lämplig riskbedömning.

Hälsoprodukter² AB:s bokslut – mottaget material

Vi har fått en kopia av Hälsoprodukter AB:s revisionsberättelse samt av det undertecknade bokslutet. Vi anser inte att det behövs annan kommunikation i anslutning till revisionen.

Helsingfors den 18 augusti 2018

Minna Mutkaton

Minna Mutkaton

¹ Korrigerat som skrivfel 17.12.2018. Tidigare ordalydelse: Terveystuotteet AB.

² Korrigerat som skrivfel 17.12.2018. Tidigare ordalydelse: Terveystuotteet AB.

Uppgift 3 (25 poäng)

Jalkasäätiö sr har som ändamål att främja och stöda vetenskaplig forskning av fotsjukdomar, -skador och -defekter samt att ordna utbildning i anslutning till detta. Jalkasäätiö sr:s räkenskapsperiod är ett kalenderår. För att fullgöra sitt ändamål har stiftelsen delat ut stipendier under räkenskapsperioden 1.1–31.12.2017. År 2017 var stiftelsens 59:e verksamhetsår. Stiftelsens stadgar är förenliga med stiftelselagen (487/2015) som trädde i kraft 2015.

Bokslutet för räkenskapsperioden 1.1–31.12.2017 har upprättats enligt bestämmelserna om småföretag i statsrådets förordning om uppgifter som ska tas upp i små- och mikroföretags bokslut (1753/2015, fi: "PMA"). Någon verksamhetsberättelse har inte upprättats. De uppgifter som krävs om verksamhetsberättelsen redovisas i noterna.

Stipendier söktes hos stiftelsen för sammanlagt 1 071 tusen euro och utdelades för totalt 436 tusen euro till sammanlagt 30 forskare. Under räkenskapsperioden mottog stiftelsen sammanlagt 13,5 tusen euro i donationer från gävgivare.

Jalkasäätiös balansomslutning vid utgången av räkenskapsperioden 1.1–31.12.2017 uppgick till 19,8 miljoner euro. Marknadsvärdet på stiftelsens placeringar bland bestående aktiva var cirka 22,4 miljoner euro och motsvarande bokföringsvärde 19,6 miljoner euro. Avkastningen på stiftelsens tillgångar för räkenskapsperioden 2017 var cirka 8,0 procent mätt i marknadsvärden. Vid utgången av räkenskapsperioden var cirka 70 procent av stiftelsens placeringstillgångar placerade i aktier, cirka 20 procent i ränteinstrument och cirka 10 procent i fastighetsfonder.

Stiftelsens förvaltningsorgan utgörs av förvaltningsrådet, styrelsen och verkställande direktören, vilkas uppgifter har antecknats i stadgarna med iakttagande av de uppgifter som fastställs i stiftelselagen. Förvaltningsorganens uppgifter enligt stiftelselagen har inte ändrats genom stiftelsens stadgar.

Stiftelsens styrelse består av fyra ledamöter och förvaltningsrådet av tre ledamöter. Den i 3 kap. 15 § i stiftelselagen avsedda verkställande direktören för stiftelsen är Matti Mainio som bor i Oslo. Matti Mainio verkar också som ordförande för Jalkasäätiö sr:s styrelse. Bergsrådet Kari Karikko är ordförande för Jalkasäätiö sr:s förvaltningsråd enligt 3 kap. 19 § i stiftelselagen. Styrelseledamöternas mandattid har inte fastställts i stiftelseurkunden.

Under räkenskapsperioden 1.1–31.12.2017 hade Jalkasäätiö sr i genomsnitt en anställd. Det har inte skett någon ändring i det genomsnittliga antalet anställda jämfört med året innan.

Jalkasäätiö sr har ett dotterbolag. Uppgifterna om dotterbolaget har sammanställts i följande tabell.

Koncernbolag	Koncernens ägarandel (%)	Aktiernas anskaffningspris (euro)	Eget k (euro)	Räkenskapsperiodens resultat (euro)
Fastighet Ab Jalkajantie 5, Helsingfors	100	90 000	1 650 500	430 500

Något koncernbokslut har inte upprättats. Orsaken till detta är, enligt uppgift i Jalkasäätiö sr:s bokslut, att koncernen underskred gränserna enligt 1 kap. 4a § i bokföringslagen under räkenskapsperioderna 2016 och 2017.

Du har utfört revision av Jalkasäätiö sr för räkenskapsperioden 1.1–31.12.2017. Vid revisionen har du biträtt av revisionsassistent Tapio Touhukas. Tapio har upprättat ett arbetspapper om observationerna vid revisionen (bilaga 2). Handlingar som inte företetts saknar betydelse för lösandet av uppgiften.

Bilaga 1 De uppgifter som motsvarar verksamhetsberättelsen i noterna till Jalkasäätiö sr:s bokslut för räkenskapsperioden 1.1–31.12.2017

Bilaga 2 Revisorns arbetspapper

Uppgift

Vilka fel eller brister finns det i Jalkasäätiö sr:s förvaltning och/eller bokslut utifrån de omständigheter som anges i frågeställningen och bilagorna? Motivera ditt svar med hänvisning till tillämpliga författningar.

Alla siffror som anges i uppgiften är väsentliga.

Använd svarsbotten för uppgift 3 då du besvarar uppgiften.

Brist eller fel i Jalkasäätiö sr:s förvaltning och/eller bokslut	Motivering	Hänvisning till författning

Bilaga 1. De uppgifter som motsvarar verksamhetsberättelsen i noterna till Jalkasäitiö sr:s bokslut för räkenskapsperioden 1.1–31.12.2017

Donationer

Under året mottog stiftelsen sammanlagt 13 520 euro av följande gåvogivare.

Kynsikoru Ab 7 215 euro.

Mursu Abp 2 600 euro.

Kenkä Ab 2 600 euro.

Jalka Consulting Ab 1 105 euro.

Transaktioner med närstående

Stiftelsens verkställande direktör har fått 25 597,78 euro i lön och förmåner. En person som hör till närståendekretsen har beviljats 45 500 euro i stipendier. Stipendiemottagaren är familjemedlem till en styrelseledamot. Stipendier kan beviljas närstående på samma grunder som till andra stipendiesökande.

Utsikter för 2018 och händelser efter räkenskapsperioden

Jalkasäitiö planerar att stöda forskningen av fotsjukdomar enligt etablerade grunder.

De ekonomiska tillväxtutsikterna för de närmaste åren är goda i början av 2018. Räntenivån, som sannolikt kommer att hållas på en låg nivå, stöder aktie- och fastighetsplaceringarnas avkastningsutsikter. En eventuell kraftigare räntestegring skulle sannolikt i betydande grad försvaga avkastningen på placeringsmarknaden.

Bilaga 2 Revisorns arbetspapper

Stiftelsens förvaltning

Stiftelsens stadgar

I samband med revisionen av förvaltningen konstaterade vi att Jalkasäätiö sr:s stadgar har uppdaterats år 2018. Vid revisionstidpunkten hade stadgarna lämnats in för registrering hos Patent- och registerstyrelsens (PRS) stiftelsetillsyn.

Genomgång av protokoll

I samband med revisionen har vi gått igenom förvaltningsrådets och styrelsens protokoll. De viktigaste besluten för räkenskapsperioden 2017 fram till revisionstidpunkten är:

- Förvaltningsrådets möte 2/2017: Till styrelsen valdes fyra ledamöter, vilka har en mandatperiod på tre kalenderår. Tidigare var antalet ledamöter sex personer. Till styrelsens ordförande samt verkställande direktör valdes Matti Mainio, som även tidigare skött nämnda uppgifter.
- Styrelsemöte 2/2017: Till stiftelsens revisor valdes CGR Kalle Kokelas. Ingen revisorssuppleant valdes, eftersom Kalle Kokelas arbetar i en stor revisionsammanslutning.
- Styrelsemöte 3/2018: Stiftelsens styrelse har beslutat om ändringar i stiftelsens stadgar och om att skicka dem till PRS för godkännande.

Observationer i anslutning till bokslutet

- Bokslutet 1.1– 31.12.2017 har konstaterats vara rätt härlett ur bokföringen.
- Stiftelsens placeringar (aktier och fondandelar) samt kassa och bank har avstämts med de bekräftelser som man begärt av penninginstituten och kapitalförvaltarna direkt till revisorn. Det har inte konstaterats något att anmärka på värderingen av placeringarna.
- Någon verksamhetsberättelse har inte upprättats, eftersom det är fråga om en liten stiftelse. Bokslutet har upprättats med iakttagande av de storleksgränser för småföretag som anges i statsrådets förordning om uppgifter som ska tas upp i små- och mikroföretags bokslut (1753/2015) (fi: "PMA"). De uppgifter som ska ges i verksamhetsberättelsen har emellertid inkluderats i noterna.
- Såsom framgår av noterna, har stiftelsen ett dotterbolag. Något koncernbokslut har inte upprättats. Av de storleksgränser som används vid bedömningen av skyldigheten att upprätta koncernbokslut överskrider endast balansomslutningen den storleksgräns som bokföringslagen fastställer för småkoncerner.
- I diskussionen med ledningen har man diskuterat utbildningsverksamheten som redovisas i tillförda medel och utgörs av kurser inom fotbranschen för olika experter. Utbildningsverksamheten som ska betraktas som näringsverksamhet på fria marknaden inbringade ett nettoresultat på 90 tusen euro. Verkställande direktören konstaterade att konkurrensen är hård och att prissättningen måste vara återhållsam. Enligt verkställande direktören är det tur att stiftelsen på grund av sin stiftelsestatus inte behöver betala eller redovisa skatt, vilket innebär att den kan prissätta sina utbildningstjänster på en lägre nivå än många konkurrenter.

- Stiftelsen har lämnat in materialet för den räkenskapsperiod som gick ut 31.12.2017 för revision i juli 2018. Stiftelsens styrelse har undertecknat bokslutet 5.7.2018. Stiftelsen lämnar in bokslutet till PRS efter att revisionsberättelse har avgetts.

Uppgift 4 (25 poäng)

Svara på nedanstående frågor. Motivera ditt svar genom att hänvisa till lämpliga punkter i IFRS-standarderna. I svaret ska du inte ta ställning till kravet på noter. Du behöver inte redovisa siffror i ditt svar.

4.1

Pohjolan koneenrakennus Ab har beslutat placera sina överflödiga likvida medel i olika finansiella instrument i euro. Pohjolan koneenrakennus Ab har upprättat en placeringspolicy som beskriver de olika placeringarnas syfte och de tillåtna instrumentens karaktär. Utifrån placeringspolicyn fastställs också placeringarnas ursprungliga bokföringsbehandling och efterföljande värdering.

Pohjolan koneenrakennus Ab har två olika placeringsportföljer.

Portfölj 1 består av särskilt fastställda placeringar i börsaktier samt av placeringar i aktier i onoterade bolag. Bolaget har inte för avsikt att sälja aktierna. Aktier kan också säljas om bolaget behöver pengar för exempelvis investeringar.

Portfölj 2 består av placeringar i skuldinstrument. Enligt skuldebrevens avtalsvillkor återbetalas placerat kapital på förfallodagen och på kapitalet inflyter ränta. Avsikten är att hålla kvar portföljplaceringarna, men placeringar kan säljas vid behov.

Fråga:

Hur kan Pohjolan koneenrakennus Ab:s portföljer 1 och 2 värderas vid en efterföljande tidpunkt enligt standarden IFRS 9? Hur ska Pohjolan koneenrakennus Ab redovisa försäljningsvinst eller -förlust, om portföljerna 1 och 2 säljs? I svaret behöver du inte ta ställning till kreditriskens inverkan vid efterföljande värdering och inte heller till redovisningen av eventuella utdelnings- eller ränteintäkter.

4.2

Pohjolan koneenrakennus Ab har ingått ett avtal med en kund om att tillverka en maskin utifrån kundens behov. Avtalet undertecknades 1.8.2018 varvid kunden betalade en förskottsbetalning på 2 miljoner euro.

Maskinen tillverkas i Pohjolan koneenrakennus Ab:s produktionslokal, dit endast Pohjolan koneenrakennus Ab:s personal har tillträde.

Enligt avtalet ska maskinen levereras senast 31.1.2019.

Avtalets totalpris är 6 miljoner euro. Resten av köpesumman betalas när maskinen har levererats. Om maskinen tas i bruk 1.2.2019 eller senare, betalar Pohjolan koneenrakennus Ab en ersättning för förseningen på 250 tusen euro till kunden. Dessutom har det avtalats om, att om maskinen i de följande nio månaderna efter ibruktagandet överträffar det produktionsmål som fastställts i avtalet med 10 procent, betalar kunden en provision på 100 tusen euro till Pohjolan koneenrakennus Ab. Överträffandet av det i avtalet fastställda produktionsmålet med 10 procent är förknippat med betydande osäkerhet.

Maskinen beviljas tre års garanti från och med den dag den tas i bruk. Genom garantin ges kunden en försäkran om att maskinen fungerar på det sätt som parterna avsett. Kunden erbjuds också möjlighet att köpa en förlängd garanti utöver treårsgarantin. Priset på den förlängda garantin är 100 tusen euro. Garantin skulle då förlängas från tre år till fem år. Kunden valde att förlänga garantin.

Kunden betalar den eventuella provisionen på att produktionsmålet överträffas genast när det har bekräftats att produktionsmålet överträffats på det sätt som berättigar till provisionen. Pohjolan koneenrakennus Ab betalar den eventuella sanktionen genast när dess skyldighet att betala ut ersättningen på grund av försening har bekräftats.

Pohjolan koneenrakennus Ab har inte någon alternativ användning för produktionsmaskinen. Pohjolan koneenrakennus Ab har rätt att upphäva affären genom att annullera beställningen. Om kunden annullerar köpet, har Pohjolan koneenrakennus Ab rätt att få betalning för de faktiska kostnader som uppkommit fram till den dag då avtalet upphävs.

I uppgiften antas det att maskinen levereras till kunden 15.2.2019. Styrelsen för Pohjolan koneenrakennus Ab kommer att 30.8.2019 underteckna det bokslut som ska upprättas för räkenskapsperioden 1.7.2018–30.6.2019.

Fråga:

Svara på följande frågor genom att använda de tabeller som finns i svarsbotten för uppgift 4. Vid behov kan du lägga till rader i tabellerna.

a. Vilka prestationsåtaganden medför avtalet för Pohjolan koneenrakennus Ab enligt IFRS 15?

Prestationsåtagande	Motivering	IFRS-hänvisning

b. Redovisar Pohjolan koneenrakennus Ab intäkten från prestationsåtagandena enligt avtalet över tid eller vid en viss tidpunkt? Motivera ditt svar.

Prestationsåtagande	Ska intäkten från prestationsåtagande enligt avtalet redovisas över tid eller vid en viss tidpunkt? Motivering	IFRS-hänvisning

c.

Vilka rörliga ersättningar innehåller det avtal som Pohjolan koneenrakennus Ab ingått? Inverkar de rörliga ersättningarna på Pohjolan koneenrakennus Ab:s följande resultaträkningsposter: omsättning och kostnader för sålda prestationer? Redovisa på postnivå i resultaträkningen hur de rörliga ersättningarna beaktas i bokslutet för den räkenskapsperiod som går ut 30.6.2019.

Rörlig ersättning	Inverkar den rörliga ersättningen på Pohjolan koneenrakennus Ab:s resultaträkningsposter? (Ja / Nej)	Inverkan på resultaträkningsposterna (omsättning och kostnader för sålda prestationer) för den räkenskapsperiod som går ut 30.6.2019	IFRS-hänvisning