

SVARSMALL
REVISORSEXAMEN
Del I

December 2015

© Revisorsnämnden 2015

Svar deluppgift 1.1

- a) Enligt BFNAR 2009:1 Årsredovisning i ekonomiska föreningar (K2) ska avskrivning av materiella anläggningstillgångar ske systematiskt över nyttjandeperioden. Avskrivning ska göras genom att det totala anskaffningsvärdet skrivs av till dess att tillgångens redovisade värde är noll kronor. Nyttjandeperioden får bestämmas till vad som följer av Skatteverkets allmänna råd om värdeminskingsavdrag för byggnader. Bokföringsnämnden har förtydligat att progressiv avskrivningsmetod inte får användas.
- b) I BFNAR 2009:1 kapitel 21 framgår att byggnader är en sådan tillgång där inga korrigeringar ska ske av ingående balanser. Det innebär att avskrivningar för 2014 ska beräknas enligt följande:

Byggnadens beräknade nyttjandeperiod är 75 år. Den uppfördes under 1975, vilket innebär att den ska vara fullt avskriven år 2050. Antal år som är kvar att skriva av på byggnaden är således 37 (2014-2050). Bokfört värde per 2013-12-31 uppgår till 44 950 tkr. Detta ska skrivas av på 37 år vilket ger en årlig avskrivning om 1 214 865 kr. Avskrivning på byggnaden uppgår alltså till 1 214 865 kr för 2014.

Svar deluppgift 1.2

- a) Enligt BFNAR 2008:1 Årsredovisning i mindre aktiebolag (K2) punkt 10.14 ska utgifter för ombyggnad tas upp som tillgång till den del de kan antas höja värdet på fastigheten jämfört med ursprungligt skick. Utgifter som får dras av direkt enligt inkomstskattelagen får även kostnadsföras i redovisningen. Omläggningen av taket till nya betongpannor kan inte anses höja fastighetens värde jämfört med ursprungligt skick utan ska kostnadsföras i redovisningen. Utgifterna för porttelefoner betraktas som värdehöjande och ska därmed läggas till anskaffningsvärdet för fastigheten.
- b) Enligt Inkomstskattelagens 19 kap 2 § får utgifter för reparationer och underhåll av en byggnad dras av omedelbart. Byte av takpannorna är även i detta sammanhang att betrakta som underhåll med omedelbart avdrag som följd. Installation av porttelefoner och portlås är nyinstallationer och ska skattemässigt betraktas som en del av byggnad och skrivs av genom årliga värdeminskingsavdrag.
- c) Rotavdrag kan den som äger och bor i den bostad där arbetena utförs få. I detta fall är det bostadsrättsföreningen som bekostat arbetena och kan därför inte få rotavdrag.

Svar deluppgift 1.3

- a) I RevU 17 Gemensam revision framgår vilka överväganden den kvalificerade revisorn måste göra vid gemensam revision med en icke-kvalificerad revisor. Om den kvalificerade revisorn avser att förlita sig på något av det arbete som den icke kvalificerade revisorn gör, måste den kvalificerade revisorn gå igenom dennes arbetspapper och utvärdera dennes oberoende. Omfattningen av genomgången av arbetspapper avgörs av den kvalificerade revisorns bedömning av den icke-

kvalificerade revisorns kännedom om god revisionsred samt väsentlighet och risk i revisionen.

- b) Revisionsberättelsen behöver modifieras under rubriken Revisorns ansvar i Rapport om årsredovisningen. Den inledande texten i detta stycke får följande lydelse:

”Vårt ansvar är att uttala oss om årsredovisningen på grundval av vår revision. Granskningen har utförts enligt god revisionsred. För den auktoriserade revisorn innebär detta att han eller hon utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionsred i Sverige. Dessa standarder kräver att den auktoriserade revisorn följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.”

Svar deluppgift 1.4

- a) Enligt bostadsrättslagen gäller bestämmelserna i Lag om ekonomiska föreningar avseende föreningsstämma även för bostadsrättsföreningar. Enligt 7 kap 4 § ska ordinarie föreningsstämma hållas inom sex månader efter utgången av varje räkenskapsår.
- b) Enligt 7 kap 8 § ska styrelsen kalla till ordinarie föreningsstämma tidigast fyra veckor och senast två veckor före ordinarie föreningsstämma. Stadgarna kan föreskriva en tidigare tidpunkt för kallelse. Till en extra föreningsstämma ska kallelse ske senast en vecka före.
- c) Enligt Bostadsrättslagens 9 kap 23 § kan ändring av stadgar ske om samtliga röstberättigade är ense om det. Beslut ska ske på föreningsstämma. Ändring av stadgar kan också ske genom beslut på två på varandra följande stämmor och minst två tredjedelar av de röstande på senaste stämman bifallit beslutet. Om beslutet gäller ändring av de grunder på vilka årsavgifter beräknas måste tre fjärdedelar av de röstande på senaste stämman bifallit beslutet. Ytterligare några villkor finns om besluten avser att en medlems rätt till föreningens behållna tillgångar vid upplösning inskränks och att medlems rätt att överlåta sin bostadsrätt inskränks.

Svar deluppgift 1.5

IAESBAs Etikod avsnitt 290.123-125 handlar om affärsrelationer och dess hot mot revisorns oberoende. En affärsrelation kan ge upphov till egenintressehot eller skrämshot. Av punkt 125 framgår att köp av varor och tjänster av en revisionskund i allmänhet inte ger upphov till ett hot mot oberoendet om affären görs i den ordinarie verksamheten och till affärsmässiga villkor.

Att hyra en parkeringsplats av revisionskunden innebär en långvarig affärsrelation. Hyresavtalet sker till samma villkor som övriga hyresgäster, men att bli erbjuden parkeringsplatsen är inte ett led i den ordinarie verksamheten för mig som inte är boende i föreningen. Det är i egenskap av revisor i föreningen som jag får detta erbjudande och det innebär därför ett hot mot mitt oberoende. Jag avböjer därför erbjudandet om parkeringsplats.

Svar deluppgift 2.1

Andelar i intresseföretag ska enligt K3 kap 14 redovisas enligt kapitalandelsmetoden.

Anskaffningsvärde	40 Mkr
Direkt hänförliga konsultarvoden (DD)	2 Mkr
<hr/>	
Intresseföretagsandel 2014-06-30	42 Mkr
Andel av resultat 2014-06-30 - 2014-12-31	11,4 Mkr
Avskrivning goodwill	-1 Mkr
Avskrivning övervärde maskin	-1 Mkr
<hr/>	
Intresseföretagsandel 2014-12-31	51,4 Mkr

Intresseföretagsandelen ska redovisas till anskaffningsvärdet, 42 Mkr i balansräkningen per 2014-06-30. Utgiften för due diligence ingår i anskaffningsvärdet.

Intresseföretagets koncernmässiga resultat för perioden efter skatt om 9,4 för perioden 30 juni 2014 till 31 december 2014 ska redovisas på egen rad i rörelseresultatet. Eftersom det bokförda värdet på kapitalandelen är högre än anskaffningsvärdet sker en omföring inom eget kapital från posten annat eget kapital inklusive årets resultat till posten kapitalandelsfond (ÅRL 7 kap 28 §).

Svar deluppgift 2.2

Då moderbolagets verksamhet endast omfattar passiv förvaltning av sina innehav anses inte den verksamhet som bedrivs utgöra någon ekonomisk verksamhet ur mervärdesskatteseende och kan därför inte anses bedriva någon skattepliktig verksamhet (ML 3 kap 9 §). Bolaget har därmed inte avdragsrätt för den ingående momsen på fakturan.

Svar deluppgift 2.3

- a) Jag ska ta ställning till bolagets redovisade resultat från intressebolag, där 8,1 Mkr (30 % av 27 Mkr) felaktigt har redovisats i koncernredovisningen. Beloppet är väsentligt i revisionen och av avgörande betydelse, varför jag kommer att avstyrka resultat- och balansräkningen för koncernen.
- b) Moderföretaget har intäktsfört en riktad utdelning. Från ett aktiebolagsrättsligt perspektiv finns inga hinder att lämna en riktad utdelning. Jag anser därmed att den intäktsförda riktade utdelningen är korrekt redovisad. Elimineringen i koncernredovisningen är också korrekt.

Se bilagt förslag till revisionsberättelse.

Svar deluppgift 2.4

Jag har inga invändningar mot banklånet. Det koncerninterna lånet träffas av förvärvslåneförbudet i ABL 21 kap 5 § som anger att ett aktiebolag inte får lämna lån till gäldenären i syfte att förvärva aktier i bolaget eller överordnat bolag i samma koncern. Detta innebär att Dotterdotterföretag AB inte får lämna lån till Ny AB för att förvärva aktierna i Dotterföretag AB. Lånet är ett så kallat förbjudet lån.

Svar deluppgift 3.1

- a) Eftersom syftet med obligationen är att inneha den till förfall ska den enligt IAS 39 punkt 46 b) värderas till upplupet anskaffningsvärde.
Ränteintäkt och ränteinbetalning för respektive år bokförs mot obligationens värde i balansräkningen.

Resultaträkningen	2014	2013	Hänvisning
Ränteintäkter	2 019 608	2 038 832	1)
Balansräkningen	2014	2013	
Finansiell anläggningstillgång	100 000 000	100 980 392	2)

- 1) Ränteintäkten för respektive år beräknas genom att multiplicera obligationens ingående balans med marknadsräntan vid anskaffningstillfället. Detta ger följande:

ÅR	Ingående värde *)	Marknadsränta vid anskaffningstidpunkt	Ränteintäkt
2013	101 941 561 (anskaffningsvärde)	2,0 %	2 038 832
2014	100 980 392 (se nedan)	2,0 %	2 019 608

*) Det ingående värdet på obligationen 2013 kan (förutom via anskaffningsvärdet som angavs i frågan) erhållas genom att diskontera framtida kassaflöden kopplade till obligationen (2013: 3 Mkr, 2014: 100 Mkr + 3 Mkr) med gällande marknadsränta vid tidpunkten för investering i obligationen (2 %).

- 2) Den finansiella tillgångens värde beräknas genom att öka det bokförda värdet med den beräknade ränteintäkten och minska den med erhållna utbetalningar för kupong.

ÅR	Ingående värde	Ränteintäkt	Betalning	Utgående värde
2013	101 941 561	2 038 832	-3 000 000	100 980 392
2014	100 980 392	2 019 608	-3 000 000	100 000 000

- b) Om syftet är att sälja den på kort sikt skulle obligationen istället värderats till verkligt värde (IAS 39 punkt 46), innebärande att obligationen skulle ha värderats till 101 980 198 kr i bokslutet 2013 och 100 000 000 kr i bokslutet 2014.
Värdeförändringen redovisas i resultaträkningen som finansiell post.

Svar deluppgift 3.2

Enligt IAS 18 p. 14 ska maskinerna intäktsredovisas när de betydande riskerna och förmånerna förknippade med maskinerna har överförts till köparen. Av förutsättningarna framgår inga fraktvillkor, men eftersom maskinerna är fullt försäkrade till sitt marknadsvärde indikerar detta att säljaren inte har fört över väsentliga risker och förmåner kopplade till maskinerna till köparen förrän de har ankommit till kundens produktionsanläggning. Därmed ska försäljningen av maskinerna som skickades innan årsskiftet men som ankom till köparens produktionsanläggning i januari 2015 intäktsredovisas först 2015.

Svar deluppgift 3.3

Jag hänvisar till RevR 4 Granskning av Fusionsplan och förklarar för ekonomichefen att som revisor i både det övertagande och överlåtande bolaget ska jag granska fusionsplanen som upprättas av respektive bolag. Granskningen ska vara så omfattande och ingående som god revisionsredovisning kräver vilket bland annat innebär:

- Granskar att fusionsplanen uppfyller aktiebolagslagens krav
- Kritiskt prövar de värderingsutlåtanden som lämnats samt intervjuar företagsledningarna i bolagen
- Hämtar in juridiska utlåtanden
- Hämtar in bekräftelser på faktorer och justeringsposter som är väsentliga för värderingarna,
- Analyserar och bedömer viktigare samband.

Ett yttrande ska upprättas avseende granskningen för respektive fusionsplan. Om jag vid min granskning har funnit att fusionen medför fara för att borgenärerna i det övertagande bolaget inte ska få sina fordringar betalda ska detta anges särskilt i revisorsyttrandets.

Ett andra yttrande avseende att överföring av tillgångarna har skett ska sedan avlämnas av mig. Detta sker efter att fusionen registrerats och överföringen granskats.

Svar deluppgift 3.4

Nya rotationsregler införs senast den 17 juni 2016. Reglerna bygger på EU:s direktiv och förordning gällande revision. En viss nationell anpassning av reglerna kan ske och en svensk utredare har därför lämnat ett förslag till implementering i Sverige. Utredarens förslag är följande: Den revisionsbyrå som innehar uppdraget eller i vilken en vald revisor är verksam kan inte inneha revisionsuppdraget mer än maximalt tio år. Efter tio år måste därför bolaget göra en upphandling av revision i enlighet med de nya reglerna. Sittande revisionsbolag kan därefter inneha uppdraget i ytterligare maximalt 10 år (totalt 10+10 år). Väljer bolaget att engagera ytterligare en revisionsbyrå tillsammans med tidigare revisionsbolag får mandatperioden vara maximalt ytterligare 14 år (10+14 år).

Finansiella företag omfattas enligt förslaget inte av möjligheten att förlänga revisionsuppdraget utöver den initiala tioårsperioden.

Huvudansvariga revisorer ska enligt ABL avsluta sin medverkan i revisionsuppdraget senast sju år efter datumet för deras utnämning (s.k. personrotation) och får därefter inte åter delta i revisionen förrän en karenstid om tre år har förflutit.