

**SVARSMALL**  
**REVISORSEXAMEN**  
**Del II**

**November 2016**

© Revisorsnämnden 2016

## Svar deluppgift 4.1

- a) Jag finner vägledning i Revisorsförordningen artikel 11. Vi har nu en skyldighet att till revisionsutskottet bland annat rapportera; vårt oberoende, revisionens omfattning och väsentlighetsnivå, nyckelpersoner samt användandet av experter i revisionen, brister i den interna kontrollen samt brister i efterlevnad av lagar och regler. Vi behöver också till revisionsutskottet rapportera vår slutsats/vår revisionsberättelse inklusive särskilt betydelsefulla områden, SBO (ISA 701 p A60).
- b) Vi ska beskriva det särskilt betydelsefulla området, våra genomförda åtgärder samt hänvisa till notupplysning i bolagets årsredovisning. Till exempel:

### Särskilt betydelsefulla områden

Enligt IFRS ska koncernen årligen pröva redovisad goodwill och varumärken med obestämbar nyttjandeperiod för att bedöma om nedskrivningsbehov föreligger. Goodwill och varumärken med obestämbar nyttjandeperiod redovisas till XXX Mkr per 31 december 2016 och är väsentligt för koncernredovisningen. I sin nedskrivningsprövning testar Svenska Designmöbler AB att redovisade värden inte överstiger beräknade återvinningsvärden, vilket utgörs av det lägsta av nettoförsäljningsvärdet och nyttjandevärdet för dessa tillgångar. Nyttjandevärdet fastställs genom en nuvärdesberäkning av framtida kassaflöden per kassaflödesgenererande enhet och baseras på förväntat utfall av ett antal subjektiva faktorer som grundas på ledningens affärsplaner och prognoser.

Vi har granskat hur kassagenererande enheter identifierats mot fastställda kriterier och jämfört med xx ABs interna uppföljning av dess verksamheter. Vi har utvärderat ledningens process för att upprätta nedskrivningstest genom att bland annat kontrollera träffsäkerheten i tidigare prognoser och antaganden. Vi har bedömt rimligheten i prognostiserade kassaflöden och tillväxtantaganden genom jämförelser med andra företag och branscher. Vidare har vi analyserat marknadsmässigheten i bolagets antaganden om diskonteringsränta och långsiktig tillväxt med stöd av våra värderingsexperter. Slutligen har vi matematiskt testat modellen samt genomfört känslighetsanalyser av nyckelantaganden och möjliga prognospåverkande faktorer.

Bolagets upplysningar avseende goodwill och varumärken med obestämbar nyttjandeperiod framgår av not xx i bolagets årsredovisning.

## Svar deluppgift 4.2

- a) Revisorns granskningsuppgift framgår av ABL 8 kap 54§ där jag ska uttala mig om huruvida riktlinjerna som avses i ABL 8 kap 51§ har följts. Jag finner vägledning i ABL och RevR 8, Granskning av ersättningar till ledande befattningshavare i aktiemarknadsbolag. Jag gör ett kvalificerat uttalande om att riktlinjerna inte följts där avvikelser tydligt framgår. Eftersom jag bedömer avvikelserna som väsentliga bör jag även överväga att ta in en skrivelse i min revisionsberättelse före mitt uttalande om ansvarsfrihet "utan att det påverkar mitt uttalande nedan vill jag göra läsaren uppmärksam på att bolaget inte agerat i enlighet med på årsstämman 201X antagna riktlinjer för ersättning till ledande befattningshavare". Jag bedömer också om huruvida bolaget korrekt upplyst om avvikelserna i förvaltningsberättelsen och eventuell påverkan på min revisionsberättelse.

- b) Enligt ÅRL 6 kap 1a § ska föreslagna riktlinjer tas in i årsredovisningens förvaltningsberättelse. Här ska även framgå eventuella avvikelser från riktlinjerna.

### Svar deluppgift 4.3

Jag finner vägledning i IAS 39 pkt 17 där det anges att en tillgång inte längre ska redovisas om företaget har överfört väsentliga risker och förmåner kopplade till tillgången. Eftersom det är finansbolaget som står för kundförlusterna så länge de inte överstiger 10 % och de historiska kundförlusterna i genomsnitt har uppgått till 7 % så har risker och förmåner kopplade till de försålda kundfordringarna i allt väsentligt överförts. Den redovisningsmässiga effekten i koncernredovisningen blir att kundfordringar minskar med 10 mkr, kassa och bank ökar med 9,2 mkr och rörelsens kostnader ökar med 0,8 mkr.

### Svar deluppgift 4.4

Jag behöver inhämta en extern bekräftelse från factoringbolaget för att verifiera existensen på fordran jag har på bolaget. Jag behöver också bedöma huruvida det finns en kreditrisk avseende obetalda fordringar, dvs. till den del Svenska designmöbler ABs kund inte har betalt och huruvida de kommer att få betalt. Jag behöver också säkerställa att Svenska designmöbler AB har rutiner för löpande rapportering till finansbolaget i enlighet med avtalet, vilket kan innefatta kreditvärdighet, kredittider osv för att säkerställa att Svenska Designmöbler inte kommer återkrävas av finansbolaget. Jag behöver även bedöma factoringavtalet för att säkerställa att risker och förmåner har övergått.

### Svar deluppgift 4.5

Jag finner vägledning i IFRS 2, där det framgår att aktierelaterade ersättningar som regleras med kontanter ska värderas till skuldens verkliga värde och omvärderas vid varje balansdag. Värdeförändringen ska redovisas i resultaträkningen. Vi bortser här ifrån tidsvärdet.

ÅR	Balansräkning (skuld)	Resultaträkning
2014	30 000*	30 000*
2015	450 000**	420 000**

\*Redovisningsreglerna bygger på successiv intjäning varför  $7\,500 / 2 \text{ år} = 3\,750$  optioner har intjänats per 31 december 2014. Värdet uppgår således till 8 kr  $(343 - 335 \text{ kr}) \times 3\,750$  optioner vilket ger 30 000 kr.

\*\*Per utgången av år 2015 har samtliga 7 500 optioner intjänats. Värdet uppgår då till 60 kr  $(395 - 335 \text{ kr}) \times 7\,500$  optioner vilket ger 450 000 kr. I resultaträkningen redovisas ökningen av skulden vilket ger en resultateffekt om 420 000 kr.

## Svar deluppgift 5.1

- a) Lagförslaget bygger på ett EU-direktiv kring redovisning från 2014 där lagrådsremissen Företagens rapportering om hållbarhets- och mångfaldhetspolicy presenterades i maj 2016. Lagändringarna i ÅRL träder i kraft den 1 december 2016 och tillämpas för första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter 31 december 2016.

Företag som möter mer än ett av följande kriterier för de senaste två räkenskapsåren måste upprätta hållbarhetsrapportering;

- fler än 250 anställda
- en omsättning om mer än 350 mkr
- samt en balansomslutning om mer än 175 mkr.

Hållbarhetsrapporten ska innehålla de upplysningar om hållbarhetsfrågor som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning och resultat och konsekvenserna av verksamheten. Åtminstone följande områden ska behandlas;

- Miljö,
- Sociala förhållanden och personal,
- Mänskliga rättigheter, samt
- Anti-korruption

Rapporten ska även beskriva bolagets affärsmodell, policy i hållbarhetsfrågor, resultatet av tillämpning av policyn, de väsentliga risker som berör dessa frågor och hur företaget behandlar riskerna samt i det fall företaget saknar en policy i en eller flera av frågorna ska skälen till detta anges.

b) Hållbarhetsrapporten ska ingå i förvaltningsberättelsen eller som skild handling med hänvisning i förvaltningsberättelsen. Moderbolag har även ansvar för att upprätta rapporten för koncernen. Det är styrelsen som bär ansvar för rapporten.

c) Revisorn ska lämna ett yttrande avseende om en hållbarhetsrapport upprättats eller inte. Granskning utöver revisors kontroll behövs inte.

## Svar deluppgift 5.2

I moderföretaget blir det ingen resultateffekt eftersom inga andelar har sålts. I koncernen anses de ursprungliga andelarna (45 %) vara avyttrade och en vinst eller förlust ska redovisas, vilket framgår av K3 kap 19 p. 23. Vinsten uppgår till 2 040 tkr vilket är skillnaden mellan det verkliga värdet på de tidigare andelarna ( $5\,060 / 55\% = 9\,200$  tkr  $\times 45\%$ ) och det koncernmässiga värdet 2 100 tkr. Anskaffningsvärdet i förvärvsanalysen uppgår till 9 200 tkr.

### Svar deluppgift 5.3

Denna typ av analys ger en bild över vilken typ av bokningar som görs mot i detta faller intäkter och kundfordringar. Det hjälper oss att analysera flöden och säkerställa att vår revision täcker in alla flöden. Det hjälper oss också att identifiera "ovanliga" bokningar som indikerar en högre risk, som exempelvis manuella bokningar utanför det normala flödet.

Jag identifierar följande underprocesser och transaktionstyper;

- Fakturering (RD)
- Manuell fakturering till kund (DR)
- Faktura mottagen utan order (KR)
- Kreditfakturor, kundbetalningar, diverse kundbokningar (DG, DA, DZ, DX)
- Bokföringsordrar (SA)

### Svar deluppgift 5.4

I K3 kap 9 p.10 framgår det att en utdelning från andelar i dotterföretag alltid ska redovisas som en intäkt även om det avser utdelning av vinster som intjänades innan förvärvet. Eftersom utdelningen till viss del avser vinstmedel intjänade innan förvärvet bör Ekokemi AB särskilt bedöma om det föreligger ett nedskrivningsbehov på aktier i dotterföretag efter utdelningen.

### Svar deluppgift 5.5

Jag finner vägledning i ISQC 1, *Kvalitetskontroll för revisionsföretag som utför revisioner och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandeuppdrag och närliggande tjänster.*

I större företag bör behovet av kvalitetssäkring kunna tillgodoses genom interna åtgärder. Kvalitetssystemet ska innehålla policys och rutiner som kommuniceras till firmans anställda och som inkluderar;

- Ledningens ansvar för kvalitetssystemet; det är VD eller i tillämpliga fall styrelsen som har det yttersta ansvaret för att rutiner finns avseende främjande av en kultur där kvalitet är viktigt. De som bär detta ansvar måste också ha tillräcklig erfarenhet för att kunna ta detta ansvar.
- Yrkesetiska regler såsom oberoende. Personalen måste bekräfta sitt oberoende och det måste finnas system för att hantera hot mot oberoendet.
- Regler kring antagande och behållande av kunder och uppdrag. Tid och resurser måste finnas och kundens hederlighet övervägas. Utvärderingen måste ske löpande och riktlinjer finnas för det fall revisorn måste avgå från ett uppdrag.
- Anställdas kunskap och kompetens, utbildningar och sammansättning av team.
- Hur uppdrag utförs, det vill säga att arbetet upprätthåller hög kvalitet, kvalitetssäkring/genomgång samt regler kring konsultationer med experter, oberoende revisor och dokumentation.

- Övervakning och uppföljning, det vill säga firmans kvalitetsgenomgång. Identifierade brister måste kommuniceras och det måste finnas riktlinjer för hur åtgärder ska ske.

### Svar deluppgift 6.1

Enligt kapitel 16 i K2-regelverket ska en avsättning göras med det belopp som motsvarar en välgrundad uppskattning av företagets utgifter för att reglera åtagandet. För garantiåtaganden innebär detta att avsättningen skall beräknas med ledning av tidigare års faktiska utgifter för motsvarande typ av åtagande. Avsättningen kan alternativt beräknas enligt inkomstskattelagen. Med ledning av tidigare års faktiska utgifter skulle avsättningen per 2015-12-31 uppgå till 148 000 kr.

Då garantitiden uppgår till ett år får man enligt Inkomstskattelagens 16 kap 4 § (schablonregeln) avdrag för 12/24 av årets kostnader för garantier. Det innebär att 12/24 av 148 000 kr det vill säga 74 000 kr kan hanteras som avdragsgilla för 2015. I 16 kap 5 § finns en utredningsregel som kan leda till högre avsättning än enligt huvudregeln. Inget av kriterierna enligt denna utredningsregel bedöms dock vara tillämpligt i detta fall.

Ett alternativ att använda i redovisningen är alltså en avsättning om 74 000 kr som är i överensstämmelse med inkomstskattelagen enligt ovan.

### Svar deluppgift 6.2

- a) Totala intäkter jämfört med budget och tidigare perioder.
- b) Intäkter fördelade på veckodagar eller månader jämfört med tidigare perioder och förväntad fördelning.
- c) Intäkter fördelade per produktgrupp jämfört med budget och tidigare perioder.
- d) Bruttoinstanalyser fördelade per produktgrupp.
- e) Intäkter och bruttovinster i relation till branschen.

### Svar deluppgift 6.3

Reglerna om varulager finns i kapitel 12 i K2-regelverket. Av detta framgår att anskaffningsvärdet för förvärvade varor ska beräknas som inköpspriset med tillägg för frakt, importavgifter och tull. Avdrag ska göras för varurabatter, bonus och andra prisavdrag. Vid inköp i utländsk valuta ska valutakursen vid tidpunkten för bokföring användas för att fastställa anskaffningsvärdet.

Ett alternativt sätt att fastställa anskaffningsvärdet är att använda försäljningspriset och dra av mervärdesskatt och pålägg eller bruttovinstmarginal.

För att säkerställa att lägsta värdets princip används måste även nettoförsäljningsvärde bedömas. Om det är uppenbart att bedömt nettoförsäljningsvärde är högre än anskaffningsvärdet behöver nettoförsäljningsvärde ej beräknas.

Varulagret får tas upp till 97 % av det sammanlagda anskaffningsvärdet.

Mot bakgrund av de förutsättningar som gäller för bolagets bruttovinst och prissättning bedöms nettoförsäljningsvärde inte behöva beräknas för bolaget. Anskaffningsvärde bör fastställas enligt de principer som beskrivits ovan.

## Svar deluppgift 6.4

- a) Reglerna kring utdelning återfinns i aktiebolagslagens 17 och 18 kapitel. Utdelning är en form av värdeöverföring från bolaget till dess ägare. En värdeöverföring är otillåten om det efter överföringen inte finns täckning för bolagets bundna egna kapital. Den utdelning som gjorts har inte inkräktat på bolagets bundna egna kapital. I 17 kap 3 § finns dessutom en allmän försiktighetsregel och min bedömning är att bolaget genom utdelningen om 200 tkr inte har brutit mot denna.

För utdelning på extra stämma finns särskilda regler i aktiebolagslagens 18 kap 5-6 §§. Bolaget har inte följt dessa vad gäller att ta fram en redogörelse över väsentliga händelser efter att årsredovisningen avlämnades samt revisorns yttrande över denna redogörelse.

Bolaget har brutit vad gäller formkraven i aktiebolagslagen men eftersom samtliga aktieägare deltagit i stämman och godkänt utdelningen behöver jag inte anmärka på detta i revisionsberättelsen. Stöd för detta finns i Revisorsnämndens uttalande – Revisors agerande då redogörelse från revisionsklientens styrelse enligt 18 kap. 6 § aktiebolagslagen (205:551) vid efterutdelning saknas (Dnr 2015-336).

- b) Utlåningen till Marias son är ett förbjudet lån i enlighet med Aktiebolagslagens 21 kapitel 1 §. Förvaltningsrevisionen ska enligt RevR 209 avse räkenskapsåret 2015. Min bedömning är att det förbjudna lånet inte är av den art att det behöver upplysas om i revisionsberättelsen för 2015, utan det kommer att bli en anmärkning i 2016 års revisionsberättelse.

Se bilagt förslag till revisionsberättelse som är en revisionsberättelse enligt standardutformningen.