

SVARSMALL
REVISORSEXAMEN
Del II

December 2017

© Revisorsinspektionen 2017

Svar deluppgift 4.1

- a) En IFRS-övergång påverkar framförallt företagets finansiella rapporter, rapporteringsprocesser och därtill hörande system. Övergången bör startas upp med en genomgång av de finansiella rapporterna för att identifiera väsentliga skillnader mellan IFRS och K3. Företaget bör också sätta sig in i och förstå de olika valmöjligheter som finns vid övergången till redovisning enligt IFRS. Bolaget bör sedan ta fram en plan där väsentliga skillnader, förväntad tidsåtgång, utbildningsbehov av personal inom IFRS samt behov av eventuella externa resurser för genomförande av IFRS-konverteringen dokumenteras. Därefter kan företagets redovisningsprinciper enligt IFRS utvecklas och skillnader mellan regelverken kan kvantifieras för att dokumentera eventuella större redovisningsmässiga effekter vid övergången. Därefter ska bolaget upprätta en ingångsbalans enligt IFRS (brygga) som visar en avstämning mellan den balansräkning och resultaträkning som publicerats enligt tidigare redovisningsprinciper och motsvarande upprättade enligt IFRS. Denna ingångsbalans ligger till grund för den IFRS årsredovisning som ska upprättas.
- b) IFRS 1 Första gången IFRS tillämpas reglerar hur övergången ska hanteras. I IFRS 1 finns särskilda regler för redovisning av goodwill vilka innebär att en förstagångstillämpare kan välja mellan två alternativ för redovisning:
- Tillämpa IFRS 3 Rörelseförvärv retroaktivt för tidigare rörelseförvärv, d.v.s räkna om förvärvsanalyserna fullt ut (IFRS 1 C1)
 - Förenklingsregeln där rörelseförvärv inte omräknas och istället då använda redovisat värde för goodwill per övergångsdatum som antaget anskaffningsvärde (IFRS 1 C4) med vissa justeringar om det i förvärvsanalysen fanns tillgångar som ej uppfyller tillgångskriteriet.

I detta fall skulle alternativet i) under förutsättning att inga ytterligare tillgångar eller skulder identifierades i den nya förvärvsanalysen (enligt IFRS 3) föranleda att goodwill och balanserad vinst ökar med 37,5 Mkr (75 – 37,5).

Om istället förenklingsregeln ii) används skulle goodwill öka med 30 mkr (67,5 (75-7,5) – 37,5).

Goodwill ska nedskrivningsprövas enligt IAS 36 Nedskrivningar vid övergångtidpunkten.

Svar deluppgift 4.2

Jag hämtar vägledning från IFRS 13 Verkligt värde där det framgår att innehaven ska klassificeras i en hierarki för verkligt värde baserat på den värderingsteknik som används.

Eftersom Clothing, Inc är noterat på London Stock Exchange och förutsätts handlas aktivt klassificeras innehavet i nivå 1 i hierarkin för verkligt värde och det noterade priset på aktien används för att beräkna det verkliga värdet. För Sweden Invest AB finns ingen observerbar marknadsdata vilket innebär att innehavet måste värderas på egna antaganden om relativpris eller diskonterade kassaflöden. En sådan värdering motsvarar nivå 3 i värderingshierarkin.

Upplysningskraven framgår av IFRS 13 p 91-99. För bägge innehaven ska upplysning göras om vilken nivå i värderingshierarkin som tillgångarna hänförs till, vilka värderingstekniker och indata som använts vid värderingen samt dess verkliga värde i de finansiella rapporterna. Eftersom företagsledningen behöver göra mer subjektiva bedömningar för det onoterade innehavet i nivå 3 krävs ytterligare upplysningar. T ex ska bolaget inkludera kvantitativ information om betydande icke observerbar indata och hur känslig värderingen är för förändring av indata som har använts. Dessutom ska det finnas en avstämning av ingående och utgående balans innehållande information om var värdeförändringen har redovisats i resultaträkningen och eventuella inköp, försäljningar, emissioner och betalningar. Enligt p 13 f ska det dessutom lämnas information om hur stor del av värdeförändringen som är hänförlig till kvarvarande innehav.

Svar deluppgift 4.3

- a) Jag hämtar vägledning i EtikU 14 där det framgår att EUs revisorsförordning endast avser företag av allmänt intresse och Securities AB därmed inte faller in under denna reglering då First North inte är en reglerad marknad. I Etik U14 p. 7 finns dock särskilda regler som gäller fondbolag där det framgår att jag som huvudansvarig revisor måste rotera efter sju år. Räkenskapsåret 2017 är därmed det sista räkenskapsår som jag kan revidera och jag har sedan en karenstid om 3 år. EUs rotationsregler är som nämnts inte tillämpliga och därmed finns det inget som hindrar att en annan auktoriserad revisor från min byrå åtar sig uppdraget som revisor från räkenskapsåret 2018.
- b) Artikel 5 i EU revisorsförordning innehåller ett generellt förbud mot upprättande av deklARATION. Dock framgår det av EtikU 14 p. 5.13 att Sverige har ett undantag mot detta förbud och att upprättande av deklARATION därmed normalt är tillåtet.

Svar deluppgift 4.4

Eftersom dotterbolaget utgör en relativt liten andel av koncernens totala tillgångar gör jag bedömningen att ett eventuellt fel i dotterföretaget inte kan bli ett väsentligt fel i koncernredovisningen. Jag kan därmed avge en revisionsberättelse som inte avviker från standardutformningen i enlighet med ISA 700 p. 16. Jag anser dock att den uppkomna situationen visar på vissa brister i koncernens interna kontroll och jag kommer därför att kommentera detta i mitt revisions-PM till koncernens styrelse i enlighet med ISA 600 p. 46.

Svar deluppgift 5.1

Förslag på väsentliga granskningsåtgärder:

- Kontrollera uppfyllande av Kassaregisterlagen genom certifierat kassaregister.
- Kontrollera uppfyllande av Kassaregisterlagen genom kontroll av uppgifter på kvitton, x- och z-rapporter.
- Kontrollera att systemdokumentation och behandlingshistorik finns för kassaregistret.
- Kontrollera och bedöm företagets rutiner för kontanthantering inkluderande bl a rutiner för kassaavstämningar, kassadifferenser, banksättningar och förvaring av kontanter.
- Bedöm rutiner för returer (t ex signering av kund och personal).
- Genomför ett provköp och kontrollera bl a löpnummer på kvitto mot x-rapport.
- Ta ut en z-rapport för hela året och jämför med omsättning enligt huvudboken.
- Kontrollera att z-nummerserien är obruten.
- Kontrollera ett stickprov av dagsrapporter mot underlag och bokföring.

Svar deluppgift 5.2

Jag finner vägledning i IESBAs Etikod där det framgår att erbjudanden från revisionskunder kan utgöra ett hot mot vårt oberoende. Det hot som främst är aktuellt här är vänskapshot, då de anställda får ett erbjudande som kan gynna dem ekonomiskt.

Rabatten som de erbjuds är lika stor som ordinarie personalrabatt med risk för att viljan att vara lojal hotar oberoendet.

Mitt svar till mina medarbetare är att de inte ska utnyttja den erbjudna rabatten.

Svar deluppgift 5.3

Enligt ISA 501 ska revisorn inhämta revisionsbevis för lagrets existens och skick genom att närvara vid bolagets inventering. I samband med besöket bör revisorn:

- Utvärdera rutiner och instruktioner avseende registrering och kontroll över den fysiska inventeringen.
- Observera inventeringsmetoderna.
- Inspektera varulagret med avseende på eventuell inkurans.
- Utföra egna kontrollräkningar och jämföra med bolagets inventeringsresultat.

Syftet är att säkerställa existensen och att de inventerade kvantiteterna blir korrekt registrerade i bolagets lagerredovisning. Syftet med att inspektera lagret är att identifiera eventuellt behov av inkuransnedskrivning till följd av fysisk inkurans.

Svar deluppgift 5.4

Bolaget behöver göra en uppdelning av kostnader avseende de som har ett samband med verksamheten och som därmed är kostnader för att generera intäkter i bolaget respektive de kostnader som inte är det. Systrarnas flygresor, deras mässkostnader, skäligen kostnader för måltider och boende under mässperioden bör kunna betraktas som avdragsgilla kostnader. De kostnader som avser övriga familjemedlemmar inkluderande deras flygbiljetter, del av boende och måltider etc blir en personalförmån och ska beskattas som lön och sociala avgifter utgår. Dessa kostnader är avdragsgilla för bolaget. Det är systrarna som får ta upp

sina familjemedlemmars kostnader som förmån. Förmånerna ska värderas till marknadsvärde.

Svar deluppgift 5.5

Enligt K2 ska fel i en tidigare räkenskapsperiod rättas i den period felet upptäcks. Felet upptäcktes under 2017 och har rättats i 2017 års räkenskaper och detta är i enlighet med K2-regelverket. Det får därför inte någon påverkan på revisionsberättelsen.

Tre förseningar med inte oväsentliga dröjsmål bedöms vara av den digniteten att anmärkning ska ske i revisionsberättelsen.

Se bifogad revisionsberättelse.

Svar deluppgift 6.1

Förslag på granskningsåtgärder:

- Kontroll av ägandet i dotterbolag och intressebolag mot aktiebok.
- Prövning av värdet för att identifiera eventuellt behov av nedskrivning.
- Om det bedöms nödvändigt, granskning av upprättat nedskrivningstest.
- Innehaven i den noterade portföljen granskas mot underlag från bank för att säkerställa existensen.
- Värdet av de noterade innehaven granskas mot aktuell börskurs på balansdagen.
- Kontrollera om innehaven är ställda som säkerhet.

Redovisning av innehaven:

- Aktier i dotterbolag redovisas till anskaffningsvärde med avdrag för eventuella nedskrivningar.
- Aktier i intressebolag redovisas till anskaffningsvärde med avdrag för eventuella nedskrivningar såvida inte företaget frivilligt valt att redovisa andelar i intresseföretag enligt kapitalandelsmetoden (RFR 2 och IAS28, pkt 2).
- Aktier i noterade bolag redovisas till anskaffningsvärde med avdrag för eventuella nedskrivningar (RFR 2, IAS39, pkt 3) alternativt till verkligt värde enligt IAS39. Om bolaget redovisar portföljen till anskaffningsvärde och det är ett dokumenterat syfte med portföljen att uppnå riskspridning (kräver exempelvis en dokumenterad riskspridningsstrategi) så kan portföljvärdering tillämpas. Det innebär att en nedskrivning endast görs om det totala portföljvärdet understiger det totala anskaffningsvärdet.

Svar deluppgift 6.2

Enligt ABL 18 kap 11 § finns en möjlighet för en ägare med minst 10 % av bolagets aktier att kräva utdelning motsvarande hälften av vad som återstår av årets vinst enligt den fastställda balansräkningen om vissa förutsättningar är uppfyllda. Årsstämman är dock inte skyldig att besluta om en högre utdelning än fem procent av bolagets egna kapital.

Dessutom finns i enlighet med ABL 10 kap 21-23 §§ en möjlighet att, vid årsstämman, kräva att en särskild granskare utses av Bolagsverket. Den särskilda granskaren ska sedan avge ett yttrande över sin granskning vilket ska läggas fram på en bolagsstämma.

Svar deluppgift 6.3

IFRS15 brukar beskrivas utifrån fem huvudsakliga steg:

1. Identifiera kontrakt med kunder.
2. Identifiera kontraktets olika prestationsåtaganden.
3. Fastställa transaktionspriset.
4. Fördela transaktionspriset på olika prestationsåtaganden.
5. Redovisa intäkten när företaget uppfyller prestationsåtaganden.

Det totala försäljningsbeloppet uppgår till 22 Mkr minus 10 % rabatt vilket ger ett försäljningsbelopp om 19,8 Mkr. Den del som avser serviceåtagandet uppgår till 2,0 Mkr och periodiseras över kommande 36 månader. Detta innebär att den intäkt som redovisas vid själva försäljningstidpunkten uppgår till 18,0 Mkr.

Svar deluppgift 6.4

Den nya reglerna om hållbarhetsrapportering (ÅRL 6 kap 10-12 §) ska tillämpas av större företag. I detta sammanhang innebär större företag de företag som uppfyller mer än ett av nedanstående kriterier under vart och ett av de senaste två åren:

- i) medelantal anställda är fler än 250
- ii) balansomslutning större än 175 Mkr
- iii) nettoomsättning högre än 350 Mkr

Tidpunkten för ikraftträdande är från och med det räkenskapsår som inleds efter 31 december 2016. Således gäller detta för räkenskapsår 2017 för Anläggningsutveckling AB.

Moderföretag ska upprätta en hållbarhetsrapport om moderföretaget individuellt uppfyller mer än ett av kriterierna ovan. Om moderföretagets har emitterat aktier som handlas på reglerad marknad ska koncernredovisning med en hållbarhetsrapport upprättas om koncernen uppfyller mer än ett av kriterierna ovan. Anläggningsutveckling AB uppfyller mer än ett av kriterierna ovan och har dessutom aktier som handlas på en reglerad marknad. Som en följd av detta ska hållbarhetsrapport upprättas för koncernen.

De områden som företaget bland annat ska rapportera är miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter samt motverkande av korrupcion. Rapporten ska antingen ingå i företagets förvaltningsberättelse alternativt i en separat hållbarhetsrapport.

Företagets valda revisor ska lämna ett yttrande om huruvida hållbarhetsrapporten är upprättad eller ej i enlighet med ÅRL. Om hållbarhetsrapporten är en del av förvaltningsberättelsen ingår yttrandet i revisionsberättelsen. Om företaget istället upprättar en separat hållbarhetsrapport avger revisorn ett separat yttrande.

Svar deluppgift 6.5

I ABL 22 kap 1 § framgår att en aktieägare som innehar mer än 90 % av aktierna i ett bolag har rätt att lösa in de återstående aktierna. Ägaren till de aktier som kan lösas in har också en rätt att få sina aktier inlösta av majoritetsägaren.

Om parterna inte är överens om lösenbeloppet ska lösenbeloppet bestämmas i enlighet med ABL 22 kap 2 §. Kortfattat innebär detta att aktierna ska lösas in till ett värde som motsvaras av en försäljning under normala förhållanden. I ABL 22 kap 2 §, 4 stycket, framgår dock att

om ett yrkande om inlösen föregåtts av ett offentligt erbjudande att förvärva samtliga aktier ska lösenbeloppet motsvara det erbjudna vederlaget om inte särskilda skäl föreligger. Under förutsättning att ägaren till Anläggningsutveckling AB lagt ett offentligt bud på utestående aktier som man inte redan äger och genom detta uppnått minst 90 % ägande så föreligger alltså en rätt att lösa in även de kvarstående aktierna till samma lösenpris.