

REVISORSEXAMEN
Del II

November 2019

© Revisorsinspektionen 2019

REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum:	29 November 2019
Skrivtid:	2 x 6,0 timmar, varav 6,0 timmar för del II
Krav för godkänt resultat:	90 poäng av 150 utan några särskilda krav på fördelningen av poäng på olika uppgifter

Regler

- Du ska skriva ditt tentandnummer på varje blad.
- Det är inte tillåtet att ha kontakt med någon person eller använda Internet, e-post eller liknande för att söka kontakt med någon annan person.
- Det är inte tillåtet att använda Internet, e-post eller liknande för att söka efter information.

Följs inte reglerna kan Revisorsinspektionen avstå att rätta tentandens prov samt meddela tentandens handledare och arbetsgivare om det inträffade. Kontroll av tentandens dator kan göras såväl innan, som under och efter provet.

Utformning av svar

- Du lämnar alltid dina svar i egenskap av auktoriserad revisor.
- Svarstexten ska vara självständigt skriven och utformad så att den besvarar frågan på ett koncist sätt.
- Svarstexten ska inte enbart bestå av inklippt text eller hänvisningar till annan text, såsom lagar, råd, rekommendationer och liknande.
- Du ska ange motiveringar och hänvisningar samt visa uträkningar.
- Du ska markera eventuella citat med kursiv stil och ange källa.
- Svar ska vara avlämnade i nummerordning och referens ska lämnas till eventuella bilagor

Bedömning

Bedömningen av svar, som ska lämnas på bifogade svarsblanketter eller RI:s USB-minne, sker utifrån en svarsmall. Alternativa svar kan - beroende på motiveringar - också beaktas vid bedömningen.

Svar på varje uppgift - eller deluppgift - bedöms enligt följande princip i exempelvis en fråga omfattande fem poäng:

- 5 p – Mycket bra svar
- 4 p – Bra svar
- 3 p – Acceptabelt svar
- 2 p – Svar med vissa brister
- 1 p – Svar med stora brister
- 0 p - Uteblivet eller i grunden felaktigt svar

Uppgift 4	Klädbutiken AB	Poäng
	Deluppgift 4.1	6
	Deluppgift 4.2	5
	Deluppgift 4.3	5
	Deluppgift 4.4	8
Summa		24

Uppgift 5	Teknikkonsulterna AB	Poäng
	Deluppgift 5.1	7
	Deluppgift 5.2	4
	Deluppgift 5.3	4
	Deluppgift 5.4	5
	Deluppgift 5.5	5
Summa		25

Uppgift 6	Slipmaskiner AB	Poäng
	Deluppgift 6.1	6
	Deluppgift 6.2	6
	Deluppgift 6.3	6
	Deluppgift 6.4	4
	Deluppgift 6.5	4
Summa		26

Lycka till!

4. Klädbutiken AB (24 poäng)

Bakgrund

Klädbutiken AB driver en klädbutik på en ort i norra Bohuslän. Bolaget ägs av fyra personer, syskonen Jeanette och Maria samt det gifta paret Olle och Karin. Bolaget har drivit butiken i ca 10 år. Försäljningen under sommarmånaderna är relativt god, medan försäljningen under övriga året blivit allt sämre under de senaste åren. Samtliga fyra ägare är styrelseledamöter och verksamma i bolaget.

Du är ny revisor i bolaget sedan en extra bolagsstämma har hållits under augusti 2019. Bolaget upprättar sin finansiella rapportering i enlighet med K2. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för bolaget ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (mkr)	2019	2018	2017
Intäkter	7,8	8,1	8,2
Resultat före skatt	- 0,3	0,2	0,5
Summa tillgångar	3,0	3,2	3,2
Soliditet	18 %	20 %	22 %
Medelantal anställda	4	4	4

Deluppgift 4.1 (6 p)

Du har valt att granska externa kostnader med hjälp av substansanalytisk granskning efter att ha utvärderat budgetprocessen och utfallet från föregående år. Resultaträkningen ser ut enligt följande för de två senaste årens utfall samt årets budget.

Resultaträkning mkr	2019 utfall	2019 budget	2018 utfall
Nettoomsättning	7,8	8,2	8,1
Handelsvaror	-3,1	-3,3	-3,2
Övriga externa kostnader	-2,3	-1,9	-2,0
Personalkostnader	-2,4	-2,4	-2,4
Avskrivningar	-0,2	-0,2	-0,2
Finansiella poster	-0,1	-0,1	-0,1
Resultat före skatt	-0,3	0,3	0,2

De externa kostnaderna kan brytas ned enligt följande:

Externa kostnader tkr	2019 utfall	2019 budget	2018 utfall
Lokalhyra	1 045	1 040	1 045
Elektricitet	42	40	38
Städning	128	120	125
Reparationer	138	30	52
Förbrukningsmaterial	138	130	135
Annonser	250	100	180
Övrig reklam	65	50	48
Telefoni	143	140	150
IT-kostnader	238	150	150
Larm och bevakning	75	100	80
Representation	30	40	35
Totalt	2 292	1 940	2 038

Uppgift

Gör ett urval av vilka konton du planerar att granska och vilken granskning du kommer att utföra för dessa konton.

Deluppgift 4.2 (5 p)

Bolaget har under våren 2019 haft skatterevision. Efter avslutad skatterevision har bolaget under hösten 2019 fått ett omprövningsbeslut av inkomstskatten för år 2017. Beslutet innebär tillkommande skatt inklusive skattetillägg med 230 tkr. Bolaget har tagit hjälp av en skattekonsult som till bolaget framfört att hon bedömer att de har stor chans att vinna framgång i att överklaga detta beslut.

Uppgift

Hur ska omprövningsbeslutet hanteras i årsbokslutet per 2019-12-31?

Deluppgift 4.3 (5 p)

Bolaget bedriver sin verksamhet i hyrda lokaler. Hyran är omsättningsbaserad och bolaget behöver därför varje år lämna uppgift om sin omsättning till hyresvärden. För detta ändamål skickar hyresvärden ut en blankett till bolaget, där bolaget ska ange sin omsättning under det senaste räkenskapsåret. På blanketten finns också förtryckt plats för underskrift av en auktoriserad revisor som intygar att uppgiften om omsättningen är riktig.

Du har fått blanketten av bolaget som fyllt i omsättningen och som nu ber dig skriva på blanketten och skicka den till hyresvärden. De har bifogat en resultatrapport från ekonomisystemet för året och även en kopia av föregående års blankett med underskrifter av bolaget och dåvarande revisor.

Uppgift

Redogör för din granskningsinsats och rapportering.

Deluppgift 4.4 (8 p)

När du avslutar revisionen av räkenskapsåret 2019 kvarstår följande noteringar:

- a) Vid revisionen noteras att bolagets kapital är förbrukat i sin helhet per balansdagen 2019-12-31. Närmare uppföljning av resultatet månad för månad visar att det egna kapitalet förbrukats till mer än hälften redan per 2019-09-30 och att skyldighet att genast upprätta kontrollbalansräkning då förelegat för styrelsen. Styrelsen har emellertid inte noterat detta varför årsredovisningens balansräkning också utgör kontrollbalansräkning. Av förvaltningsberättelsen framgår att årsredovisningens balansräkning också utgör kontrollbalansräkning och att årsstämman har att fatta det beslut som den första kontrollstämman normalt ska fatta. Årsredovisning och revisionsberättelse avlämnas i början av april 2020.

- b) Den tidigare revisorn har inte avgett någon redogörelse i samband med sin avgång.

Uppgift

Tag ställning till ovanstående omständigheter och upprätta revisionsberättelse.

5. Teknikkonsulterna AB (25 poäng)

Bakgrund

Teknikkonsulterna AB bedriver verksamhet inom teknisk konsultation innefattande bl.a. VVS och brandsäkerhet. Verksamheten bedrivs i Skåne med kontor på fem olika orter. Ca 10% av de verksamma konsulterna äger bolaget med lika delar. I styrelsen för bolaget finns en extern ordförande samt fyra representanter för ägarna. En av dessa ledamöter är också vd för bolaget.

Bolagets verksamhet har under de senaste åren varit lönsam och tillväxten har varit god. Bolaget förvärvade för två år sedan ett mindre konsultbolag i norra Sverige. Detta dotterbolag har sedan förvärvet haft lönsamhetsproblem.

Du är huvudansvarig revisor i bolaget sedan ca fem år. Bolaget upprättar sin finansiella rapportering i enlighet med K3. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Ekonomisk information (mkr)	2019	2018	2017
Intäkter	198	182	158
Resultat efter skatt	17	16	8
Summa tillgångar	70	64	63
Soliditet	32%	32%	41%
Medelantal anställda	144	130	123

Bolaget har inga långfristiga skulder eller obeskattade reserver.

Deluppgift 5.1 (7 p)

Bolaget håller på att se över sin ekonomiska rapportering till delägare och styrelse och tänker då presentera några intressanta nyckeltal. Dels kommer en del av de vanligaste nyckeltalen soliditet, avkastning på eget kapital och kassalikviditet presenteras. Dels kommer bolaget att fram mer branschspecifika nyckeltal och presentera även dessa.

Utvecklingen av ordinarie nyckeltal under de senaste tre åren ser ut enligt följande:

Nyckeltal	2019	2018	2017
Soliditet	32,0%	32,0%	41,0%
Kassalikviditet	91,0%	94,0%	95,0%
Avkastning på utgående eget kapital efter skatt	75,9%	78,1%	31,0%

Uppgift

- a) Vilken påverkan skulle en minskning av resultatet efter skatt från 17,0 till 7,0 mkr helt beroende på omsättningsminskning för år 2019 innebära för nyckeltalen ovan? Gör en beräkning och förklara vad förändringarna består i. Svara med en decimal.
- b) Vilket ytterligare branschspecifikt nyckeltal skulle kunna vara intressant för detta bolag? Beskriv nyckeltalet och hur det beräknas.

Deluppgift 5.2 (4 p)

Under hösten 2019 träffade bolaget en överenskommelse med en av konsulterna att sluta sin anställning. Överenskommelsen var resultatet av långa diskussioner om hur verksamheten skulle drivas vidare, där bolagsledningen och den aktuella konsulten hade olika uppfattningar. I oktober 2019 skrevs ett avtal om anställningens upphörande. Avtalet innebar att den anställda skulle arbeta kvar under uppsägningstiden som var sex månader, fram till den 30 april 2020, samt erhålla ett avgångsvederlag om sex månadslöner. Avgångsvederlaget betalas ut med lika delar under de sex månaderna november 2019 – april 2020. Bolaget har i bokslutet reserverat för alla återstående kostnader för den anställda inkluderande både den ordinarie lönen och avgångsvederlaget inklusive sociala avgifter.

När du stöter på detta i samband med revisionen av årsbokslutet funderar du på vad som gäller inkomstskattemässigt för denna reservering.

Uppgift

Vilka kostnader förknippade med avslutet av konsultens anställning är avdragsgilla i årsbokslutet per 2019-12-31. Vad gäller för att kostnaderna ska vara avdragsgilla?

Deluppgift 5.3 (4 p)

Du blir efter sommaren informerad om att det förekommit en mindre förskingring i det nyligen förvärvade dotterbolaget. Det är en anställd i bolaget som i reseräkningar tagit upp privata omkostnader såsom resor, datorutrustning, kontorsmaterial mm. När detta upptäcktes sa personen upp sig med omedelbar verkan.

Uppgift

Vad får dessa omständigheter för påverkan på årets revision i dotterbolaget respektive koncernen?

Deluppgift 5.4 (5 p)

Bolaget har under flera år placerat delar av sin överlikviditet i olika värdepapper. Det är främst börsnoterade aktier i stabila storföretag. Eftersom bolagets likviditetsbehov varierar under året köps och säljs aktier löpande under året. Följande transaktioner (i kronologisk ordning) har skett under året i en aktie:

- | | |
|------------------------------------------------------------|---------|
| • IB anskaffningsvärde för 1000 aktier (1/1-19) | 535 tkr |
| • Ytterligare anskaffat 200 aktier i april 2019 (5/4-19) | 95 tkr |
| • Utdelning i maj 2019 (14/5-19) | 14 tkr |
| • Sål 700 aktier i juni 2019 (30/6-19), försäljningslikvid | 496 tkr |

Du sitter nu och ska kontrollera att dessa transaktioner blivit korrekt bokförda i bolagets redovisning. Bolaget redovisar finansiella instrument till anskaffningsvärde.

Uppgift

- a) Vad ska bokfört värde vara för kvarvarande aktier per 2019-12-31?
- b) Vilka belopp ska återfinnas i bolagets resultaträkning?
- c) Vad är rubricering i resultat- och balansräkning för dessa transaktioner?

Deluppgift 5.5 (5 p)

Det senaste förvärvade dotterbolaget redovisar en mindre vinst under 2019. För att minska inkomstskatten i dotterbolaget lämnar dotterbolaget ett koncernbidrag till moderbolaget om 200 tkr. Principen i koncernen är att bolagen lämnar hela sitt resultat i koncernbidrag till moderbolaget. Per 2019-12-31 uppgår fritt eget kapital (inklusive årets resultat) till 250 tkr.

Uppgift

Redogör för vilka associationsrättsliga aspekter dessa uppgifter kan leda till.

6. Slipmaskiner AB (26 poäng)

Bakgrund

Slipmaskiner AB är ett moderbolag i en koncern noterad på Nasdaq Stockholm. Koncernen tillverkar och säljer slipmaskiner. I koncernen ingår tre svenska dotterbolag. Moderbolaget är ett holdingbolag.

Du har varit huvudansvarig revisor i bolaget sedan räkenskapsåret 2013. Koncernen tillämpar IFRS och RFR 1 i sin koncernredovisning och moderbolaget tillämpar RFR 2 i sin årsredovisning. Koncernens räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (mkr)	2019	2018	2017
Intäkter	2 500	2 400	2 450
Resultat före skatt	400	20	200
Summa tillgångar	1 200	800	750
Soliditet	28 %	42 %	40 %
Medelantal anställda	300	290	280

Deluppgift 6.1 (6 p)

I samband med framtagandet av årsredovisningen för 2019 uppstår det en diskussion kring hur ett antal finansiella tillgångar och skulder ska klassificeras enligt IFRS 9 i koncernen.

Uppgift

Ta ställning till hur nedan uppräknade finansiella tillgångar och finansiella skulder ska klassificeras och värderas:

- Kundfordringar som har uppstått i samband med försäljning av slipmaskiner.
- Leverantörsskulder som har uppstått i samband med inköp av råmaterial.
- Räntebärande långfristiga skulder till bank med rörlig ränta.
- Tillgång avseende valutaderivat som inte säkringsredovisas.
- Eget-kapitalinstrument som inte är räntebärande och avser andelar i andra bolag (äger 5 %).
- Likvida medel som avser kassa/bank och är tillgängliga för koncernen.

Deluppgift 6.2 (6 p)

I koncernen finns det ett flertal leasingkontrakt som redovisas i enlighet med IFRS 16. Under året har det skett förändringar i två av kontrakten och koncernens redovisningschef undrar hur de två förändringarna påverkar redovisningen av kontrakten.

Uppgift

Redogör för om de två nedan återgivna förändringarna får någon påverkan, och i så fall vilken, på redovisningen i koncernen i enlighet med IFRS 16. Bortse från oberoendeproblematik.

- a) Ett hyreskontrakt har initialt redovisats till kontraktets längd på 3 år + 2 optionsår då koncernens initiala bedömning var att förlängningsoptionen skulle utnyttjas under 2 år. I slutet av 2019 har koncernen bedömt att man kommer utnyttja ytterligare en optionsförlängning vilket innebär att kontraktets längd är 3 år + 5 optionsår och har därmed räknat om leasingkulden och leasingtillgången baserat på denna förändrade bedömning. Ska ursprunglig diskonteringsränta användas vid omräkningen av skulden och tillgången?
- b) I ett leasingkontrakt för en bil finns en restvärdesgaranti. I den initiala värderingen av leasingkulden och leasingtillgången gjordes bedömningen att garantin inte kommer att falla ut i samband med att kontraktet avslutas. Då bilen har använts väldigt mycket under den första tiden har koncernen gjort en ny bedömning och de bedömer att de kommer att få betala ut ett belopp till leasinggivaren i samband med att kontraktet avslutas. Marknadsvärdet förväntas alltså understiga restvärdesgarantin. Får detta någon effekt på leasingtillgången och leasingkulden?

Deluppgift 6.3 (6 p)

Under 2019 har koncernen gått över till den nya redovisningsstandarden IFRS 16. Koncernen har cirka 200 kontrakt som har räknats om till IFRS 16 och det har fått en väsentlig effekt på de finansiella rapporterna. För att hantera detta har koncernen köpt in ett nytt IT-system som hanterar kontrakten och beräkningarna.

Uppgift

Beskriv vilka granskningsåtgärder vi som revisorer måste göra för att säkerställa att koncernen har implementerat den nya redovisningsstandarden och dess konsekvenser rätt.

Deluppgift 6.4 (4 p)

I ett av de svenska dotterbolagen har man initierat försäljning av slipmaskiner inklusive service och underhåll. I samband med detta behöver bolaget implementera en ny intäktprocess och då de vet att ditt revisionsföretag har en avdelning som stödjer bolag med detta ställer de frågan om ni kan stödja dem med att kartlägga processen, identifiera kontroller i processen samt implementera processen.

Uppgift

Utvärdera om ovan är en tjänst vi kan tillhandahålla till bolaget.

Deluppgift 6.5 (4 p)

I samband med planeringen av 2019 års revision har revisionsteamet en diskussion kring vad de ska använda som referensvärde för beräkning av väsentlighet för koncernen. Tidigare år har eget kapital använts som referensvärde.

I teamet ingår en nyanställd medarbetare som undrar på vilket sätt väsentlighetsberäkningen används praktiskt under revisionen.

Uppgift

- a) Ta ställning till vilket referensvärde du tycker att du ska använda för 2019 års revision av koncernen och motivera varför.
- b) Vad svarar du din nyanställda kollega som undrar på vilket sätt väsentlighetsberäkningen används i revisionen?