

REVISORSEXAMEN

Del I

November 2020

© Revisorsinspektionen 2020

REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum:	23 november 2020
Skrivtid:	2 x 6,0 timmar, varav 6,0 timmar för del I
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.

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 1	Fotostudion AB	Poäng
	Deluppgift 1.1	5
	Deluppgift 1.2	6
	Deluppgift 1.3	8
	Deluppgift 1.4	4
Summa		23

Uppgift 2	Holding AB	Poäng
	Deluppgift 2.1	6
	Deluppgift 2.2	5
	Deluppgift 2.3	5
	Deluppgift 2.4	6
	Deluppgift 2.5	5
Summa		27

Uppgift 3	AB Frisk Luft	Poäng
	Deluppgift 3.1	5
	Deluppgift 3.2	6
	Deluppgift 3.3	4
	Deluppgift 3.4	5
	Deluppgift 3.5	5
Summa		25

Lycka till!

1. Fotostudion AB (23 poäng)

Bakgrund

Bolaget driver en kombinerad fotostudio/ramverkstad i Umeå. Bolaget ägs av de två syskonen Linus och Lisa. Båda ägarna är verksamma i bolaget och det finns inga ytterligare anställda. Linus och Lisa är styrelseledamöter i bolaget, någon VD finns inte.

Du har varit huvudansvarig revisor i tre år. 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	2,5	2,1	1,9
Resultat före skatt	0,3	0,1	0,2
Summa tillgångar	1,0	1,0	0,9
Soliditet	45%	41%	43%
Medelantal anställda	2	2	2

Deluppgift 1.1 (5 p)

Bolaget har under många år byggt upp en bildbank med ett stort antal gamla fotografier som man digitaliserat. Det är historiska bilder från olika svenska städer under olika tidsepoker. Under hösten 2020 har bolaget träffat avtal med en stor mediakoncern som kommer att betala dels en ersättning per bild för de bilder de använder, dels en engångssumma i samband med att avtalet träffas. Avtalet har ingen särskild avtalstid utan gäller tills vidare tills någon av parterna säger upp det.

Uppgift

Hur ska intätsredovisning av engångsersättningen respektive den löpande ersättningen per bild ske?

Deluppgift 1.2 (6 p)

Bolaget har inlett diskussioner med banken för att ansöka om en mindre kredit. Krediten ska användas för att utveckla verksamheten bland annat genom att anställa personal. Då bolagets företrädare inte är vana vid kontakter med banker vill de gärna att du följer med på ett bankmöte för att diskutera bolagets verksamhet och möjligheter till kredit. Både Linus och Lisa kommer att delta i mötet med banken.

Uppgift

Hur ser du på denna förfrågan i allmänhet och kopplat till din tystnadsplikt som revisor i synnerhet?

Deluppgift 1.3 (8 p)

Du ska nu avge revisionsberättelse för räkenskapsåret 2020. Följande noteringar kvarstår:

- a) I samband med att du utförde bokslutsrevisionen i mars 2021 visade det sig att det fanns ett lager i bolagets balansräkning. Bolaget har inte haft lager tidigare år och du hade inte blivit informerad om att de hade lager och har således inte varit med på inventering. Lagret består av fotomaterial såsom papper, ramar, monteringsmaterial etc. Du har fått tillgång till en manuell lagerlista som du utfört vissa aritmetiska kontroller av. Du har kunnat granska värderingen av lagret mot inköpsfakturor utan några avvikelser. Balansposten är väsentlig och utgör ca 15% av balansomslutningen.
- b) Vid granskning av kundfordringar konstaterar du att bolaget har en mycket gammal kundfordran som legat kvar som fordran sedan föregående årsbokslut. Trots att Fotostudion påmint kunden ett flertal gånger har den inte reglerats. Beloppet på fordran överstiger din noteringsgräns men understiger din arbetsväsentlighet.

Uppgift

Redogör för dina ställningstaganden och upprätta revisionsberättelse.

Deluppgift 1.4 (4 p)

Verksamheten fick inte den utveckling som ägarna hade planerat. Bolaget fick ingen kredit hos banken och några anställningar kunde inte göras. Under sommaren 2021 beslutade ägarna därför att likvidera bolaget. Formellt beslut om likvidation fattades den 10 oktober 2021. Likvidator utsågs den 25 oktober 2021. Likvidationen beräknas avslutas under våren 2022.

Uppgift

Vilka redovisningar ska upprättas under likvidationen, vem är det som avlämnar denna och vilka finansiella rapporter ska du som revisor avlämna revisionsberättelse för under denna period?

2. Holding AB (27 poäng)

Bakgrund

Holding AB bildades 2009 av tre branschkollegor i syfte att skapa ett värde i en bred aktieportfölj genom en tydlig förvävsstrategi och aktivt styrelsearbete. Bolaget investerar i onoterade bolag med egna produkter och produktutveckling med god lönsamhet och potential i organisk tillväxt. Koncernen består idag utöver moderbolaget av fyra dotterbolag. Bolaget har 5 anställda vilka samtliga arbetar med administrativa tjänster.

Du har varit byråvald revisor i bolaget sedan det startade. Bolaget upprättar sin finansiella rapportering i enlighet med K3. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2019	2018	2017
Intäkter	890	600	450
Resultat före skatt	12	5	-6
Summa tillgångar	1 080	720	570
Soliditet	51 %	55 %	50 %
Medelantal anställda	5	4	4

Deluppgift 2.1 (6 p)

Holding AB:s samtliga förvärv av andelar i bolag sker så att en majoritet av aktier och röster erhålls. Tidigare ägare kvarstår och bidrar med värdefull kompetens och erfarenhet. Aktieägaravtal upprättas i samband med aktieöverlåtelseerna. Under året har bolaget sålt aktier i ett av dotterbolagen till minoriteten så att ägarandelen minskat från 90 % till 80 %. Vid det ursprungliga förvärvet anskaffades samtliga aktier för 4,5 Mkr. Försäljningslikviden för aktierna uppgick till 10 Mkr. Vid avyttringen uppgick det koncernmässiga värdet av bolaget till 80 Mkr. Det bokförda värdet på aktierna i moderbolaget före avyttringen uppgick till 4,5 Mkr.

Uppgift

Redogör för hur transaktionen återspeglas i koncernredovisningen och beräkna effekten i koncernens eget kapital.

Deluppgift 2.2 (5 p)

I samband med slutskattebeskedet av föregående års deklARATION noterades att bolaget inte medgivit fullt avdrag för sina räntekostnader. Inför bokslutet 2020 vänder sig bolagets ekonomiansvarig till dig för att rådgöra hur detta påverkar årets resultaträkning, skatteberäkning och ingående skattemässiga underskott.

Uppgift

Redogör för hur du svarar bolaget.

Deluppgift 2.3 (5 p)

I början av året förvärvades majoriteten av aktierna i bolaget Transpro AB vilka säljer och utvecklar automatiserade produkter för logistik inom detaljhandeln. Förvärvspriset uppgick till 80 Mkr. Nedan återges bolagets balansräkning vid förvärvet samt koncernens kassaflödesanalys per 2020-12-31 före justering av förvärvet.

Balansräkning Transpro AB vid förvärv	Mkr
Materiella anläggningstillgångar	100
Varulager	80
Omsättningstillgångar	90
Kassa och bank	10
Eget kapital	80
Långfristiga skulder	90
Kortfristiga skulder	110

Kassaflöde koncernen 2020-12-31 (inklusive förvärvat dotterbolag) före justering av förvärvat dotterbolag	Mkr
Rörelseresultat	500
Betald skatt	0
Betalda räntor	-20
Poster som inte ingår i kassaflödet	40
Förändring varulager	10
Förändring rörelsefordringar	25
Förändring rörelseskulder	-30

Kassaflöde från den löpande verksamheten	525
Förvärv av materiella anläggningstillgångar	-150
Förvärv av dotterbolag	
Kassaflöde från investeringsverksamheten	-150
Förändring av lån	100
Kassaflöde från finansieringsverksamheten	100
Årets kassaflöde	475
Kassa och bank vid årets början	320
Kassa och bank vid årets slut	795

Uppgift

Redogör för hur, och till vilket belopp, förvärvet ska redovisas i koncernens kassaflödes per 31 december 2020.

Deluppgift 2.4 (6 p)

Koncernen redovisar finansiella instrument enligt K3 kapitel 11. Till följd av ökade transaktioner i utländsk valuta utarbetade ledningen för ett antal år sedan en säkringsstrategi som en del av koncernens finanspolicy. Enligt denna ska minst 80 % av transaktioner i utländsk valuta säkras via valutaterminer. Då det varit stora fluktuationer i valutakurser under året har bolaget börjat se över hur vald redovisningsprincip påverkar effekterna i resultaträkningen och huruvida alternativ redovisning skulle kunna begränsa effekterna ytterligare. Bolagets ledning frågar nu dig om råd. Säkringsredovisning tillämpas inte.

Uppgift

Redogör för skillnaderna mellan redovisning av valutaterminer enligt kapitel 11 respektive kapitel 12 för Holding AB.

Deluppgift 2.5 (5 p)

I samband med presentationen av planeringen av årets koncernrevision för bolagets ledning uppstår en del diskussioner kring det föreslagna arvodet. Bland annat anser ledningen att arvodet för revisionen för ett av koncernens dotterbolag i Italien inte motsvarar ledningens förväntningar och är alldeles för högt. Bolaget är för koncernen en inte betydande enhet varken avseende storlek eller risk. Till följd av att betydande enheter tillsammans inte ger tillräckliga revisionsbevis för att grunda ett uttalande på för koncernen, har bolaget historiskt sett ändå granskats såsom en betydande enhet. Bolaget har krav på lagstadgad revision enligt lokalt gällande regler vilket ingår i föreslaget arvode.

Du får i uppgift att se över arvodet och återkomma och presentera ett nytt förslag till ledningen.

Nedan återges dotterbolagets senaste balansräkning.

Balansräkning	Mkr
Materiella anläggningstillgångar	60
Varulager	12
Omsättningstillgångar	40
Kassa och bank	10
Eget kapital inkl. årets res	80
Långfristiga skulder	10
Kortfristiga skulder	32

Uppgift

Ange alternativa tänkbara lösningar för att tillgodose ledningens förväntningar kring arvodet.

3. AB Frisk luft (25 poäng)

Bolaget är en etablerad aktör på marknaden sedan grundandet 1998. Styrelsen består av bolagets grundare, VD samt tre styrelseledamöter. Bolaget har fyra helägda dotterbolag varav två i Sverige, ett i Norge och ett i Finland. Verksamheten består i tillverkning av reservdelar och system för klimatoptimering för kommersiella byggnader.

Du har varit byråvald revisor i bolaget sedan 2014. Bolaget upprättar sin finansiella rapportering i enlighet med IFRS. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2019	2018	2017
Intäkter	1 300	1 250	1 115
Resultat före skatt	45	35	27
Summa tillgångar	3,6	3,2	2,9
Soliditet	45 %	43 %	47 %
Medelantal anställda	95	93	88

Deluppgift 3.1 (5 p)

För att komplettera produktutbudet förvärvades under året ett bolag i Finland som tillverkar och säljer intelligenta mätavläsningsystem. Det förvärvade bolaget har varit fokuserat på den centraleuropeiska marknaden men i och med det nya ägandet expanderar man nu även till Norden genom försäljning via sitt nya moderbolag i Sverige. Betydande inköp kommer att göras från moderbolaget och säljas som en paketslösning tillsammans med moderbolagets produkter.

AB Frisk Luft har under året (efter förvärvet) köpt produkter från det förvärvade bolaget i Finland till ett belopp om 4 000 Tkr. Vid årets slut finns varor kvar i lager till ett belopp om 600 Tkr. Internvinsten uppgår till 40 %.

Uppgift

Redogör för hur internförsäljningen och internvinsten ska hanteras i konsolideringen per 31 december 2020. Skattesatsen uppgår till 21,4 % för 2020 och 20,6 % för 2021. Skattesatsen i Finland uppgår till 20,0 %.

Deluppgift 3.2 (6 p)

En stor del av bolagets försäljning av system och reservdelar sker till Asien. Transporten sker via båt och kan ta upp emot 6 månader från order till att godset når slutkund.

Uppgift

Redogör för hur intäktsredovisning ska ske vid följande scenarion (inga övriga klausuler än de som nämns nedan förekommer):

- Godset, i form av reservdelar, lämnade Sverige 23 december 2020 och ankom till slutkund 17 januari 2021. Fraktvillkor DAP (Delivered at place – *säljaren bär risken fram till den angivna platsen*).
- Godset, i form av reservdelar, lämnade Sverige 17 december 2020 och ankom till slutkund 24 januari 2021. Fraktvillkor CIP (Carriage and Insurance paid - *säljaren står för alla kostnader, inkluderat försäkring och frakt, fram till angiven bestämmelseort, men köparen står för risken från och med att godset levererats till den förste fraktföraren*). Hand-over dokument skall signeras av mottagaren som godkännande av ingånget köpeavtal.
- Godset, i form av komplett system, lämnade Sverige 5 november 2020 och ankom till slutkund 21 mars 2021. Fraktvillkor DDP (Delivered duty paid - *säljaren bär risken fram till den angivna platsen*). Service och installation ingår i köpeavtalet.

Deluppgift 3.3 (4 p)

Då bolagets system ofta, men inte alltid, säljs tillsammans med tillhörande service och installation har beslut tagits att framåtriktat inte tillhandahålla sådana tjänster utan att istället köpa in dessa tjänster via lokal samarbetspartner. Omfattning och inriktning av arbetet som ska utföras förhandlas specifikt utifrån kundspecifika krav.

Uppgift

Redogör för hur intäktsredovisningen ser ut i följande fall:

- Bolaget köper in tjänsten från sin samarbetspartner, erhåller prispförslag och avtalar tidpunkt och omfattning av arbetet med kunden som en del av huvudavtalet.
- Bolaget förmedlar kontakt mellan samarbetspartner och slutkund – pris och omfattning förhandlas direkt mellan parterna.

Deluppgift 3.4 – Revision (5 p)

I samband med slutfasen av revisionen ringer bolagets ekonomichef dig och ber om skyndsam hantering då påskrift av årsredovisningen har tidigare lagts till en vecka tidigare än planerat. Du ber en av dina yngre revisionsmedarbetare om hjälp för att slutföra det sista för att kunna tillgodose kundens önskemål. Medarbetaren återkommer till dig och frågar vilka åtgärder som ska vidtas avseende perioden efter balansdagen och datum för din revisorspåteckning.

Uppgift

Redogör för de åtgärder som behöver utföras avseende perioden efter balansdagen fram till undertecknande av revisionsberättelsen.

Deluppgift 3.5 (5 p)

Det nyförvärvade finska dotterbolagets primära strategi för den svenska och nordiska marknaden är att sälja sina produkter via sitt nya moderbolag i Sverige. Bolagets ledning har dock börjat se över alternativa möjligheter via en filial med säljkontor i Sverige för att skapa närhet till sina kunder och få en bättre marknadskänedom.

Uppgift

Redogör för de skyldigheter som ankommer bolaget så snart filialen utgör ett fast driftställe.