

REVISORSEXAMEN

Del I

Maj 2014

© Revisorsnämnden 2014

REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum:	26 maj 2014
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 Revisorsnämnden 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 RN:s USB-minne, sker utifrån en svarsmodell. 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	Oves Konsult AB (30 poäng)	Poäng
	Deluppgift 1.1	8
	Deluppgift 1.2	6
	Deluppgift 1.3	4
	Deluppgift 1.4	4
	Deluppgift 1.5	8
Summa		30

Uppgift 2	Hemelektronikgrossisten AB (20 poäng)	Poäng
	Deluppgift 2.1	4
	Deluppgift 2.2	8
	Deluppgift 2.3	8
Summa		20

Uppgift 3	ITMC Holding AB (25 poäng)	Poäng
	Deluppgift 3.1	6
	Deluppgift 3.2	5
	Deluppgift 3.3	8
	Deluppgift 3.4	6
Summa		25

Lycka till!

1. Oves Konsult AB (30 poäng)

Bakgrund

Oves Konsult AB bedriver konsultverksamhet inom projektledning. Ove har tidigare under många år varit anställd i olika storbolag som projektledare. För tre år sedan blev han erbjuden avtalspension från sin dåvarande arbetsgivare och antog detta erbjudande. Nyligen 61 år fyllda ville han dock fortsätta arbeta några år till och startade därför ett eget konsultbolag. Ove är den ende anställda i bolaget. För två år sedan förvärvade bolaget en mindre hyresfastighet med fyra lägenheter som hyrs ut som bostäder. Omsättningen i bolaget uppgår årligen till ca 500 tkr från konsultverksamheten och ca 300 tkr i hyresintäkter. Utöver detta äger bolaget en mindre portfölj med noterade aktier.

Under 2013 har det genomförts en del reparations- och underhållsarbeten på hyresfastigheten. En del av fastighetens fönster har bytts från tvåglasfönster till treglasfönster, utgift 33 500 kr. I en av lägenheterna har ett badrum renoverats för totalt 43 800 kr. En oinredd källarlokal har byggts om och inretts till tvättstuga och cykelförråd, total utgift 138 000 kr (exklusive tvättmaskiner och annan utrustning). Samtliga dessa utgifter, totalt 215 300 kr, har aktiverats som byggnad. Bolaget skriver av byggnaden med skattemässiga avskrivningar om 2 % per år.

En av hyresgästerna har inte betalat de tre sista månadshyrorna under 2013, totalt 18 750 kr. Ove har påmint både muntligt och skriftligt, men det har inte resulterat i någon inbetalning. I samband med upprättandet av årsbokslutet per 2013-12-31 får Ove veta att hyresgästen gått i personlig konkurs och kommer att flytta från lägenheten. Ove har därför reserverat för de obetalda hyresfordringarna som osäkra fordringar.

Ekonomisk information (Mkr)	2013	2012	2011
Omsättning	0,8	0,8	0,6
Resultat före skatt	0,2	0,3	0,2
Summa tillgångar	7,1	6,8	6,3
Soliditet	14 %	14 %	13 %
Medelantal anställda	1	1	1

Ove är ensam styrelseledamot och äger 100 % av aktierna i bolaget. Bolaget redovisar enligt K2 och har kalenderår som räkenskapsår. Du är vald revisor i bolaget sedan det startade 2011.

Deluppgift 1.1 (8 poäng)

I december 2013 delar Ove ut hyresavier till sina hyresgäster avseende hyra för januari 2014. Förfallodag är den 30 december 2013 och på balansdagen har tre hyresgäster betalat hyran för januari, totalt uppgående till 19 500 kr.

Ove har under december 2013 arbetat 45 timmar med ett projektledningsuppdrag för en uppdragsgivare. Uppdraget är på löpande räkning och Ove fakturerar nedlagda timmar enligt fastställt timpris, 800 kr per timme, månaden efter.

Uppgift

- Under vilka rubriker i resultaträkningen bör intäkter från konsultverksamheten respektive fastighetsförvaltningen redovisas? Vilka eventuella tilläggsupplysningar är aktuella avseende intäkterna?
- Hur ska den hyra som betalats i december 2013 avseende januari 2014 redovisas i resultat- respektive balansräkning per 2013-12-31? Ange belopp och rubrik.
- Hur ska den arbetade tiden i december 2013 avseende projektledningsuppdraget redovisas i resultat- och balansräkning per 2013-12-31? Ange belopp och rubrik.

Deluppgift 1.2 (6 poäng)

Vid revision av årsbokslutet för år 2013 har du fått en skatteberäkning för granskning. Skatteberäkningen ser ut enligt följande:

Resultat före skatt	231 390
Ränteintäkt på skattekontot	+1 573
Ej avdragsgill representation	+4 583
Obetalda hyresfordringar	+18 750
Aktiverade reparationsutgifter	-215 300
Skattepliktig intäkt	40 996

Uppgift

- Vilka noteringar gör du i samband med att du granskar skatteberäkningen? Bortse från väsentligt belopp och beakta all information som lämnats.
- Vad uppgår årets skattekostnad till enligt dina beräkningar? Visa beräkningarna.
- Vad är bolagets maximala utrymme för avsättning till periodiseringsfond och vad blir skattekostnaden om maximal avsättning görs?

Deluppgift 1.3 (4 poäng)

Under sommaren 2014 bestämmer sig Ove för att inte längre ha revisor i bolaget, men vill gärna ha kvar dig som rådgivare. Han kontaktar dig i augusti 2014 och ber dig hjälpa till med formalian för att välja bort dig själv som revisor.

Uppgift

- Vilka handlingar behöver upprättas av bolaget för att välja bort revisor och för att få detta registrerat hos Bolagsverket?
- Vad behöver du som vald revisor göra i samband med att du väljs bort som revisor?

Deluppgift 1.4 (4 poäng)

Efter sommaren 2014 kontaktar Ove dig för att diskutera en eventuell uppskrivning av fastigheten och börsaktierna i bolaget. Han har låtit en extern värderingsman värdera fastigheten och enligt denna värdering har den ett marknadsvärde på 8 500 tkr. Bokfört värde är 5 100 tkr och taxeringsvärdet är 6 200 tkr. Aktieportföljen med börsaktier har ett bokfört värde om 534 tkr och börsvärdet uppgår till 814 tkr.

Uppgift

- a) Redogör för Ove om reglerna kring uppskrivning avseende fastigheten och aktierna.
- b) Hur ska en eventuell uppskrivning redovisas i bolaget? Redogör för belopp, rubricering och placering i balansräkningen.

Deluppgift 1.5 (8 poäng)

Senare under hösten 2014 kontaktar Ove dig igen då han planerar att göra en apportemission i bolaget genom att apportera in en fastighet som han äger privat. Han vill ha hjälp av dig med det som behöver göras i samband med emissionen.

Uppgift

- a) Vilka handlingar behöver tas fram för att genomföra denna apportemission?
- b) Vilken granskning behöver du göra för att kunna lämna erforderliga yttranden? Beakta särskilt att du inte längre är bolagets valde revisor.

2. Hemelektronikgrossisten AB (20 poäng)

I mars 2014 blir du kontaktad av Sven Johansson som driver ett grossistföretag inom hemelektronik. Bolaget köper in varor främst från tillverkare i Asien och säljer till de mindre hemelektronikkedjorna i Sverige. Bolagets tidigare revisor avled hastigt i februari 2014 och han var ensam revisor på den revisionsbyrå han drev. Någon revisorssuppleant fanns inte registrerad i bolaget. Sven ber dig att bli revisor i bolaget. Efter sedvanlig prövning accepterar du uppdraget och blir vald som huvudansvarig revisor i bolaget.

Bolaget påverkas av konkurrensen från de stora internationella elektronikkedjorna och har haft dålig lönsamhet de senaste tre åren. Den tidigare revisorn avlämnade en revisionsberättelse enligt standardutformningen den 16 april 2013.

Ekonomisk information (Mkr)	2013	2012	2011
Omsättning	61	59	56
Resultat före skatt	-1	-2	1
Summa tillgångar	47	44	43
Soliditet	17 %	21 %	25 %
Medelantal anställda	9	9	10

Sven äger 80 % av aktierna och hans två barn, Elin och Markus, äger 10 % vardera. Styrelsen består av Sven, Elin och Markus samt en extern styrelseledamot. Sven är VD. Bolaget redovisar enligt BFNs allmänna råd (dock ännu ej K2 eller K3) och har kalenderår som räkenskapsår.

Deluppgift 2.1 (4 p)

I mars 2014 får Sven kontakt med en representant för organisationen Läkare utan gränser, som berättar om sitt arbete. Organisationen gör insatser i samband med olika naturkatastrofer och krigsliknande situationer över hela världen. Sven blir berörd av berättelserna och bestämmer sig för att via bolaget skänka pengar till organisationen för att stötta deras behjärtansvärda arbete. Bolaget överför 100 000 kr till organisationens bankgirokonto.

Uppgift

Vilka aktiebolagsrättsliga frågeställningar kan bli aktuella i samband med denna överföring?

Deluppgift 2.2 (8 p)

Efter att revisionen för 2013 avslutats har du som revisor noterat följande punkter som eventuellt kan komma att påverka revisionsberättelsens utformning:

- a) Då du blev vald efter balansdagen hade du ingen möjlighet att närvara vid bolagets inventering av lagret per balansdagen. Du har tagit del av inventeringsresultat och inventeringslistor, men du har inte kunnat genomföra alternativa granskningsåtgärder för att fastställa kvantiteterna per balansdagen. Du har inte kunnat få fram eventuella resultat från den tidigare revisorns granskning vid inventeringen. Varulagrets redovisade värde uppgår till 19 150 tkr per balansdagen. För verifiering av de ingående balanserna har du haft full tillgång till 2012 års revisionsdokumentation.
- b) Till följd av bolagets försämrade lönsamhet och ökade kapitalbindning i varulager har även bolagets likviditet blivit allt sämre. De likviditetsprognoser som bolaget upprättat visar på att det krävs ett väsentligt förbättrat kassaflöde under 2014 för att klara likviditeten. Bolaget planerar därför att genomföra en nyemission under hösten 2014 och ta in nya delägare. Ägarna har under våren 2014 inlett förhandlingar med några tänkbara nya delägare. Dessa omständigheter har bolaget redogjort för i förvaltningsberättelsen.

Uppgift

Redogör för dina ställningstaganden till ovanstående noteringar inför avgivande av revisionsberättelsen och utforma ett förslag till revisionsberättelse.

Deluppgift 2.3 (8 p)

I juni 2014 konstaterar Sven att förlusterna under 2014 är så stora att mer än halva aktiekapitalet är förbrukat. Bolaget bestämmer sig för att upprätta en kontrollbalansräkning. Balansräkningen enligt huvudboken framgår av bifogad bilaga.

Nettoförsäljningsvärdet på bolagets varulager uppgår till 27 286 tkr. Marknadsvärdet på bolagets aktieportfölj (börsaktier) uppgår till 4 512 tkr. Bland kundfordringarna finns ca 3 200 tkr som är förfallna med mer än 60 dagar.

Uppgift

- a) Upprätta kontrollbalansräkning utifrån bifogad mall med siffermässiga justeringar och med beaktande av ovanstående information. Beräkna, kommentera och inkludera en slutsats kring bolagets eget kapital efter justering.
- b) Vilken granskning och vilka granskningsåtgärder kommer du som bolagets revisor att behöva genomföra för att kunna skriva ett yttrande över kontrollbalansräkningen?

3 ITMC Holding AB (25 poäng)

Bakgrund

ITMC Holding AB är en koncern som tillhandahåller konsulttjänster inom IT och management med säte i Stockholm. Majoriteten av bolagets kunder finns i Stockholms- respektive Köpenhamnsregionen. Bolaget är noterat på Stockholmsbörsen Mid cap. Koncernen består av moderbolaget ITMC Holding AB samt de rörelsedrivande bolagen ITMC AB (Sverige) och ITMC AS (Danmark).

Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2013	2012	2011
Omsättning	2 498	2 763	2 120
Resultat före skatt	126	143	78
Summa tillgångar	1 350	1 525	1 290
Soliditet	29 %	26 %	27 %
Medelantal anställda	790	820	803

Koncernen tillämpar IFRS (och moderbolaget RFR 2) och räkenskapsår är kalenderår. Du är vald revisor sedan bolagsstämman 2012.

Deluppgift 3.1 (6 poäng)

ITMC Holding AB förvärvade den danska verksamheten 2009 genom att överta en redan etablerad konsultverksamhet. Koncernen har i och med förvärvet en väsentlig goodwillpost i sin balansräkning. Du diskuterar nu tillsammans med bolagets ekonomichef Lars Larsson kring upprättande av en prövning av nedskrivningsbehovet. Den danska verksamheten har identifierats som en kassagenererande enhet.

Uppgift

- Redogör för om och när en prövning av nedskrivningsbehov bör ske avseende redovisad goodwill.
- ITMC Holding upprättar sin prövning av nedskrivningsbehov genom beräkning av nyttjandevärde baserat på framtida kassaflöden. Redogör för vilka kassaflöden som bör ingå i beräkningen.
- Lars Larsson har i dagsläget använt en diskonteringsränta som är baserad på hur köpet ursprungligen finansierades. Förvärvet lånefinansierades till 100 % med en ränta om 4,60 %. Lars Larsson undrar nu om detta är korrekt. Redogör för din bedömning och det svar du ger Lars Larsson.

Deluppgift 3.2 (5 poäng)

Ekonomichef Lars Larsson vill diskutera med dig vad som gäller för redovisning av ersättningar till ledande befattningshavare och de krav som bolaget har att leva upp till som aktiemarknadsbolag.

Uppgift

- Redogör för vilka personer som ska ses som ledande befattningshavare.
- Redogör för vad riktlinjerna för ersättning till ledande befattningshavare ska innehålla avseende rörliga ersättningar.
- Ange förslag på granskningsmoment som du vidtar för att kunna lämna ett yttrande enligt aktiebolagslagen 8 kap 54 §.

Deluppgift 3.3 (8 poäng)

Koncernens ekonomichef Lars Larsson informerar dig i början av 2014 att de ämnar göra en delning av den svenska verksamheten för att separera IT- respektive managementtjänster. Detta för att möjliggöra en framtida avyttring av IT-verksamheten. IT-verksamheten kommer per 1 april 2014 att flyttas över till ett separat bolag, IT AB, vilket är ett s.k. lagerbolag förvärvat av ITMC Holding AB i december 2013. Det gamla bolaget ITMC AB byter samtidigt namn till MC AB. Lars Larsson vill nu diskutera eventuella redovisningsmässiga och skattemässiga konsekvenser kopplat till delningen.

Uppgift

- Avtalen för överlåtelse kommer att undertecknas per den 1 april 2014. Dock vill bolaget gärna få med ett helt års resultat för respektive verksamhet varför Lars Larsson ber dig ta ställning till huruvida resultatet för IT-verksamheten för årets tre första månader kan flyttas över till IT AB. Redogör för och motivera det svar du ger Lars Larsson.
- Lars Larsson känner sig osäker på om verksamhetsöverlåtelsen får några konsekvenser avseende mervärdesskatt. Redogör för Lars hur överlåtelsen ska hanteras ur ett mervärdesskatteperspektiv.
- Moderbolaget ITMC Holding AB gör årligen underskott då bolaget står för koncernens finansiering och har koncerngemensamma kostnader. Normalt skickas koncernbidrag från ITMC AB, som genererat överskott de senaste åren, till moderbolaget. Moderbolaget har gamla sparade skattemässiga underskott till följd av tidigare förlustår. Såväl IT AB som MC AB förväntas generera överskott. Nedan följer en sammanställning av deklarerade underskott och prognosticerat resultat:

Mkr	ITMC Holding AB	IT AB	MC AB
Fastställt underskott taxeringsåret 2014	- 220	0	0
Prognosticerat resultat 2014	- 25	+ 50	+ 80
Prognosticerat resultat 2015	- 20	+ 60	+ 100

Redogör för om och i vilken utsträckning koncernbidrag kan skickas för 2014 och 2015 till moderbolaget från såväl IT AB som MC AB. Ange också utgående underskott för moderbolaget för respektive år.

Deluppgift 3.4 (6 poäng)

I maj 2014 hålls årsstämma för ITMC Holding AB där du som revisor deltar.

Uppgift

- a) Vilken andel av aktieägarnas röster krävs för att besluta om en ändring av bolagsordningen avseende viss akties rätt?
- b) Vilken andel av rösterna på stämman krävs för val av ny styrelseledamot?
- c) Du som revisor får i samband med ditt framförande på stämman en fråga från en enskild aktieägare kopplat till antaganden som använts i bolagets nedskrivningsprövning. Redogör för vad du kan svara aktieägaren.