

SVARSMALL
REVISORSEXAMEN
Del II

Maj 2022

© Revisorsinspektionen 2022

Svar deluppgift 4.1

Jag finner vägledning i de riktlinjer som tagits fram av ESMA avseende Alternativa nyckeltal.

- a) Ett alternativt nyckeltal är ett finansiellt mått avseende historisk eller framtida utveckling som presenteras i finansiella rapporter men som inte finns definierade i IFRS. Syftet är att ge kompletterande information om verksamheten.
Syftet med att presentera ett alternativt nyckeltal är att ge kompletterande information från styrelse och ledning för att visa hur verksamheten går.
- b) ESMA har gett ut riktlinjer om alternativa nyckeltal där syftet är att främja användbarheten och insynen i alternativa nyckeltal genom en ökad jämförbarhet, tillförlitlighet och förståelse av nyckeltal och för att ge en korrekt bild av den finansiella information som lämnas till marknaden. Som upplysningar bör det lämnas en förklaring till användandet av det alternativa nyckeltalet samt varför det anses utgöra värdefull information. För alternativa nyckeltal som inte är direkt identifierbara från de finansiella rapporterna bör en avstämning göras mot den mest direkt avstämningsbara posten i de finansiella rapporterna. Materiella avstämningsposter ska identifieras och förklaras var för sig. Om ett alternativt nyckeltal inte är avstämningsbart eftersom det inte härrör från de finansiella rapporterna bör en förklaring av dessa ske med utgångspunkt i de redovisningsprinciper som tillämpats i de finansiella rapporterna. Därtill ska jämförelsetal lämnas. Alternativa nyckeltal bör inte anges på en mer framträdande plats eller med en mer framträdande betoning eller auktoritet än mått som kommer direkt från de finansiella rapporterna.
- c) Intäkter samt vinst per aktie finns definierade i IFRS. Övriga nyckeltal finns inte definierade i IFRS och utgör därmed alternativa nyckeltal.

Svar deluppgift 4.2

Jag finner vägledning i IFRS 5. Om det redovisade värdet av en anläggningstillgång i huvudsak kommer att återvinnas genom försäljning och inte genom fortlöpande användning ska en sådan anläggningstillgång i de finansiella rapporterna klassificeras som att den innehas till försäljning. IFRS 5.7 samt 13 anger de kriterier som ska vara uppfyllda per balansdagen för att avgöra om det är en återvinning genom försäljning:

- Tillgången måste vara tillgänglig för omedelbar försäljning i sitt nuvarande skick och endast underkastad sådana villkor som är normala och sedvanliga vid försäljning av sådana tillgångar eller avyttringsgrupper.
- Det måste vidare vara mycket sannolikt att försäljning kommer att ske.
- Tillgången eller avyttringsgruppen kommer de facto att säljas och inte läggas ned enligt definitionen i IFRS 5.13.

Givet förutsättningarna i uppgiften är min bedömning att samtliga kriterier ovan är uppfyllda. Bolaget ska därmed klassificera maskinen såsom en Anläggningstillgång som innehas till försäljning på egen rad i balansräkningen efter Likvida medel. I samband med att maskinen klassificeras som Anläggningstillgång som innehas till försäljning upphör avskrivningarna i enlighet med IFRS 5 p.25.

Värdering ska ske till det lägsta av det redovisade värdet och det verkliga värdet efter avdrag för försäljningskostnader. Jag fastställer det redovisade värdet genom att jämföra det redovisade värdet och verkliga värdet:

Anskaffningsvärde 900 Tkr

Avskrivningar 34 månader januari 2019 – oktober 2021 = $900 / 10 / 12 * 34 = 255$ Tkr

Redovisat värde = $900 - 255 = 645$ Tkr

Verkligt värde = 1 100 Tkr (> det redovisade värdet)

Det redovisade värdet av maskinen kommer per 31 december 2021 att uppgå till 645 Tkr.

Svar deluppgift 4.3

Jag hittar vägledning i ISA 600 p.30-31 samt p.A54-55. Koncernrevisorn måste vara delaktiga i den riskbedömning som enheternas revisorer gör för att identifiera betydande risker för väsentliga felaktigheter i koncernredovisningen. Identifieras en väsentlig risk för fel i koncernens finansiella rapporter och arbetet med att bemöta denna risk utförs av enheternas revisorer behöver koncernrevisorn bedöma vilka fortsatta granskningsåtgärder som är lämpliga att utföra med anledning av detta.

Omfattningen, tidpunkten för och karaktären av vår medverkan beror på den kunskap vi besitter om enhetens revisor. Vi behöver åtminstone föra diskussioner med enhetens revisor kring enhetens verksamhet, utförda granskningsåtgärder över betydande risker för fel i koncernredovisningen och oegentligheter. Då det i detta fall rör sig om en lokal revisionsfirma och att vi sannolikt anses besitta mer kunskap om metodik, arbetssätt och kvalitet bör vi överväga om det finns ett behov att utöka våra granskningsåtgärder genom att:

- träffa enhetens revisorer för att skaffa oss en förståelse för enheten och dess miljö,
- gå igenom den övergripande revisionsstrategin och revisionsplanen som enhetens revisor har upprättat,
- utforma och utföra granskningsåtgärder tillsammans med enhetens revisorer,
- delta i avslutsmöten eller andra viktiga möten mellan enhetens revisor och ledning samt
- gå igenom andra viktiga delar av revisionsdokumentationen som enhetens revisor har upprättat.

Vår medverkan och våra slutsatser kring den lokala enhetens revisors arbete dokumenteras i våra arbetspapper.

Svar uppgift 4.4

- a) Indragning av aktier för utbetalning är en värdeöverföring enligt Aktiebolagslagen 17 kap 1§. Indragning av aktier regleras i Aktiebolagslagen 20 kap och aktiekapitalet är minskat, och därmed medel frigjorda för utbetalning till aktieägarna, först när minskningsbeslutet har registrerats (20 §) och tillstånd givits av Bolagsverket (23§). Mot bakgrund av detta gör jag bedömningen att utbetalningen skett i strid med regelverket då denna skett med medel som ej funnits disponibla för givet ändamål. Då värdeöverföringen i detta fall har beslutats av extrastämma och, med undantag av tidpunkten för utbetalningstidpunkten, genomförts i enlighet med gällande lagkrav gör jag bedömningen att ansvarsfriheten för bolagets VD och styrelse ej påverkas.

- b) Dotterbolagsrevisorerna har inhämtat tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis och har identifierat ett väsentligt fel för sin granskning av dotterbolaget för koncerngranskningsändamål. Då felet inte är väsentligt för koncernen får detta ingen påverkan på vår revisionsberättelse.

Jag lämnar vår revisionsberättelse där vi tillstyrker att bolagsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen för moderbolaget och koncernen samt tillstyrker att bolagsstämman disponerar vinsten enligt förslaget i förvaltningsberättelsen och beviljar styrelsens ledamöter och verkställande direktören ansvarsfrihet för räkenskapsåret. Jag lämnar dock en Anmärkning i rapporten om andra krav enligt lagar och andra författningar. Se bifogad revisionsberättelse.

Svar deluppgift 5.1

För att förebygga IT-intrång och andra IT-relaterade externa risker så bör företagsledningen implementera och vidmakthålla en hög IT-kompetens bland personalen. Revisorn ska skaffa sig en förståelse av den interna kontrollen enligt ISA315 – vilket också inkluderar IT-relaterade risker - i planeringsfasen av revisionen och anpassa revisionsstrategin för att möta förhöjda risker kopplat till exempelvis avsaknad av IT-policy eller IT-utbildning för personalen.

Syftet med att utvärdera IT-miljön är i första hand att förstå hur den påverkar den finansiella rapporteringen. Därför har det betydelse hur beroende bolaget är av IT för relevanta transaktionsflöden och informationsbearbetning. Det kommer påverka revisionen i olika grad beroende på bolagets beroende av IT.

Om beroendet av IT är stort kommer revisorn utarbeta granskningsåtgärder för att säkerställa att IT-miljön är tillförlitlig. Inte bara att den fungerar för den finansiella rapporteringen utan också att de IT-generella kontrollerna finns på plats. IT generella kontroller omfattar huvudsakligen implementering och förändring av system och behörigheter. Dessutom ingår mer generella frågor som möjligheter att återskapa information som förlorats och skydd mot extern påverkan. Mer detaljerad granskning kring extern påverkan på IT-systemen påverkas alltså av IT-beroendet, IT-miljön och bolagets kontroll över detta.

Eventuella brister i den IT-miljö som revisorn identifierar skall avrapporteras till styrelse och företagsledning inom ramen för ordinarie avrapportering.

Svar deluppgift 5.2

Enligt bokföringslagen Kap 7 § 2 ska räkenskapsinformation arkiveras i sju års tid – och i den form den hade när den kom till företaget. Detta betyder att om originalunderlaget är på papper ska det också arkiveras på papper och har det kommit in elektroniskt ska det arkiveras elektroniskt (BFL Kap 7 § 1). Det går även att skanna in pappersfakturor och sedan slänga pappersfakturorna efter tre år enligt § 6.

Svar deluppgift 5.3

En revisors oberoende finns reglerat i Revisorslag (2001:883) och IESBA:s Etikod. I revisorslagen 21 a § finns revisorns opartiskhet och självständighet reglerad. I exemplet i uppgiften så är det punkt d) (vänskapshot) eller punkt 2 (generalklausulen) som blir applicerbara.

Eftersom det av uppgiften framgår att revisorn varit huvudansvarig under en lång period bör ett resonemang föras kring mottagande av gästfrihet enligt IESBA:s Etikod 340 där det framgår av punkt 340.11 A5 att revisorn bör avböja att delta på 80-årskalaset om inga relevanta motåtgärder kan utföras. I punkt 340.11 A6 framgår ett antal motåtgärder där enbart en punkt bedöms som relevant – att ersätta kostnaden för den erhållna förmånen.

Svar deluppgift 5.4

En person som är bosatt utomlands och inte befinner sig mer än 6 månader i Sverige och inte är obegränsat skatteskyldig är skattskyldig i Sverige enligt lag (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta (SINK). Ekonomichefens lön kommer bli beskattad med 25% enligt 7 § i denna lag. Det är således denna skattesats som ska innehållas som statlig inkomstskatt. Sociala avgifter utgår på ersättningen. En särskild arbetsgivardeklaration på individnivå ska redovisas årligen till Skatteverket.

Svar deluppgift 5.5

Oavsett om en utdelning sker på ordinarie årsstämma eller en extra bolagsstämma så är det regler kopplade till värdeöverföringar enligt 18 kap aktiebolagslagen (2005:551) som gäller. I det specifika fallet med efterutdelning så är det 6-10 §§ som blir aktuella.

Till förslaget om vinstutdelning enligt 18 kap aktiebolagslagen §3 ska det fogas ett motiverat yttrande från styrelsen enligt §4. I detta yttrande motiverar styrelsen huruvida det är försvarligt att dela ut beloppet. Eftersom bolaget är vinstgivande och det föreslagna beloppet ryms inom fritt eget kapital fastställt på den senaste årsstämman så torde det gå att genomföra utdelningen förutsatt att likviditet finns och att det ej är i strid med försiktighetsregeln i 17 kap §3.

Enligt §6 ska det till förslaget till extrautdelning även fogas ytterligare information:

- 1) en kopia av den årsredovisning som innehåller de senast fastställda balans- och resultaträkningarna,
- 2) en kopia av revisionsberättelsen för det år årsredovisningen avser,
- 3) en redogörelse, undertecknad av styrelsen, för händelser av väsentlig betydelse för bolagets ställning, vilka har inträffat efter det att årsredovisningen lämnades med uppgift om värdeöverföringar som har beslutats under samma tid och om förändringar i bolagets bundna egna kapital som har skett efter balansdagen, och
- 4) ett yttrande över den redogörelse som avses i 3, undertecknat av bolagets revisor, med uttalande om huruvida bolagsstämman bör besluta i enlighet med förslaget.

Slutligen ska utdelningen registreras i aktiebolagsregistret enligt §10.

Svar deluppgift 6.1

För aktiebolag framgår revisionsplikten i Aktiebolagslagens 9 kap 1 §. Ett aktiebolag måste ha revisor om bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i bolaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 3,
2. bolagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 1,5 miljoner kronor,
3. bolagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 3 miljoner kronor.

Av revisionslagen framgår att samma kriterier gäller för handelsbolag med minst en juridisk person som delägare. I denna lag framgår också att den är tillämplig på företag som är skyldig att avsluta sin bokföring med en årsredovisning, om inte regler om revision finns i någon annan lag.

Ekonomiska föreningar måste ha revisor, men denne behöver inte vara auktoriserad om inte mer än ett av följande villkor är uppfyllt:

1. medelantalet anställda i föreningen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
2. föreningens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
3. föreningens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

En stiftelse skall ha revisor enligt 4 kap Stiftelselagen 1§. Denne skall vara auktoriserad eller godkänd revisor om beloppsgränserna för stiftelsen enligt punkt 1)-3) ovan är uppfyllda.

Svar deluppgift 6.2

Det finns ett stort antal analyser som kan göras av pågående projekt. Analyserna kan göras för att identifiera projekt som avviker på något sätt. De projekt som avviker kan utgöra de projekt som väljs ut för ytterligare granskning och detaljtestning. Analyserna kan t ex vara:

- Intäkt per timme per projekt
- Kostnad per timme per projekt
- Debiterade timmar per konsult
- Kalkylerad intäkt baserad på färdigställandegrad jämfört med totalt prognostiserat försäljningspris
- Nedlagda timmar till grund för färdigställandegrad mot ursprunglig budgeterat antal timmar
- Marginal mellan projekt och år

Svar deluppgift 6.3

I moderbolaget redovisas dessa andelar till anskaffningsvärde enligt 4 kap Årsredovisningslagen 3§ eller till verkligt värde vid tillämpning av 14 a§.

Tillämpas anskaffningsvärdesredovisning per 2016-12-31 redovisas de som Ägarintressen i övriga företag med 1 500 Tkr. Redovisas de med stöd av 14a§ upptas de till bedömt marknadsvärde.

Efter det andra förvärvet och per 2021-12-31 när ägarandelen uppgår till 30% redovisas innehavet som Andelar i intresseföretag med 6 500 Tkr.

I koncernen redovisas det ursprungliga innehavet om 10% på samma sätt som i moderbolaget, dvs som Ägarintressen i övriga företag med 1 500 Tkr alternativt enligt 14 a§ till verkligt värde. När ägarandelen ökar till 30% och innehavet blir ett intressebolag, ska innehavet hädanefter redovisas enligt kapitalandelsmetoden. Detta innebär att en förvärvsanalys ska göras och den ska göras vid första tillfället koncernen ska tillämpa kapitalandelsmetoden.

Anskaffningsvärdet uppgår till totalt 6 500 Tkr och det ska jämföras med ägarandelen av nettotillgångarna vid förvärvstillfället. 30% av 5 852 Tkr (21 084 – 15 232) uppgår till 1 756 Tkr. Skillnaden om 4 744 Tkr avser goodwill och ska skrivas av under max 10 år. Vid förvärvstillfället uppgår det bokförda värdet till 6 500 Tkr även i koncernen. Per 2021-12-31 kommer det bokförda värdet om 6 500 Tkr minskas med avskrivning på goodwill med 474 Tkr (10% av 4 744 Tkr). Dessutom ska andel av bolagets resultat för 2021 läggas till, dvs 30% av 3 850 Tkr = 1 155 Tkr. Bokfört värde i koncernen per 2021-12-31 uppgår till 7 181 Tkr.

Svar deluppgift 6.4

Jag behöver utvärdera risken för att det kan finnas fler inköp av detta slag, som skulle kunna innebära att oegentligheter förekommit i bolaget. Relevanta granskningsåtgärder är att detaljgranska fakturor från marknadschefens bolag som finns i Teknikkonsulternas redovisning. Exempelvis granskas att attest skett enligt bolagets riktlinjer och att kostnaderna kan anses rörelsetillhöriga. Utöver detta bör generellt fakturor attesterade av marknadschefen granskas, dels att de attesterats enligt bolagets riktlinjer, dels om de är rörelsegilla. Jag behöver också utreda att prissättningen på det aktuella inköpet är enligt marknadsmässiga villkor.

Svar deluppgift 6.5

Se bifogad beräkning över effektiv skatt.