

REVISORSEXAMEN

Del I

December 2024

© Revisorsinspektionen 2024

REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum:	2 december 2024
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 sida eller kalkylblad som lämnas in så att dina svar kan hanteras anonymt.
- 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.

Inlämning av svar

- Efter skrivtidens slut så lämnas svaren in via e-post.
- Spara en säkerhetskopia av svaret på din dator.

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.
- Svaren bör utformas så att det framgår hur du har uppfattat frågeställningen.
- Svaren bör visa vilka resonemang du har fört, inklusive hänvisningar och eventuella beräkningar samt en tydlig slutsats.
- När en revisionsberättelse efterfrågas ska en komplett revisionsberättelse bifogas, utan ditt namn eller revisionsföretag.

Bedömning

Bedömningen av svar sker utifrån en svarsmodell. Alternativa svar kan, beroende på motiveringar och eventuella kompletterande antaganden, också beaktas vid bedömningen. Poängsättning sker i enlighet med mallen, stor betydelse läggs också vid relevans i resonemang, tydlighet i vad tentanden avser med sitt svar och om svaret som helhet uppvisar att tentanden behärskar svarsområdet.

Uppgift 1	Modejätten AB	Poäng
	Deluppgift 1.1	5
	Deluppgift 1.2	5
	Deluppgift 1.3	5
	Deluppgift 1.4	6
	Deluppgift 1.5	4
Summa		25

Uppgift 2	SBK AB	Poäng
	Deluppgift 2.1	6
	Deluppgift 2.2	5
	Deluppgift 2.3	5
	Deluppgift 2.4	8
Summa		24

Uppgift 3	Real Properties AB	Poäng
	Deluppgift 3.1	4
	Deluppgift 3.2	6
	Deluppgift 3.3	5
	Deluppgift 3.4	6
	Deluppgift 3.5	5
Summa		26

Lycka till!

1. Modejätten AB (25 poäng)

Bakgrund

Modejätten AB säljer kläder till privatpersoner främst online men även i butik. Bolaget är ett privatägt moderbolag i en större koncern.

Du är huvudansvarig revisor sedan ett flertal år tillbaka. Bolaget upprättar sin finansiella rapportering i enlighet med K3. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för moderbolaget ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2023	2022	2021
Intäkter	500	550	600
Resultat före skatt	75,9	89,2	95,3
Summa tillgångar	750	840	845
Soliditet	19%	15%	14%
Medelantal anställda	95	96	98

Deluppgift 1.1 (5 p)

Du planerar nu revisionen och ska fastställa väsentlighet. Historiskt har du utgått från 10 % av referensvärdet resultat före skatt. De senaste åren har bolaget kraftigt reducerad lönsamhet. Försäljningen har minskat till följd av lägre efterfrågan. Samtidigt har bolaget inte lyckats parera de direkta kostnaderna p.g.a. inflation och en svagare svensk krona. Att årets resultat ändå är förhållandevis bra beror på att andelar i dotterbolag sålts. Den minskade lönsamheten i den underliggande verksamheten har lett till att banken stramat åt lånevillkor och skärpt kraven som bolaget har kopplat till sin kredit. Nya ägare har tillkommit för att skjuta till kapital. På sikt planerar man för att omstrukturera verksamheten för att anpassa personalstyrkan till den minskade efterfrågan.

Uppgift

Resonera kring vilka ställningstaganden du gör i samband med årets väsentlighetsberäkning för moderbolaget med beaktande av ovan givna information.

Deluppgift 1.2 (5 p)

Det har blivit dags för revisionsteamet att åka ut till bolaget och genomföra förvaltningsrevision. En junior medarbetare på teamet vänder sig till dig och undrar vad det egentligen innebär och varför man gör det.

Uppgift

Redogör för syftet med förvaltningsrevision samt upprätta ett relevant granskningsprogram omfattande minst 5 områden för att uppnå syftet.

Deluppgift 1.3 (5 p)

Bolaget erbjuder fria returer och 60 dagars öppet köp på all sin försäljning, både i butik och online. I takt med att andelen försäljning som sker online har ökat har även returgraden stigit vilket medför att ca 40 % av de sålda produkterna kommer tillbaka. Bolaget har en god kontroll över returgraden och det råder ingen osäkerhet kring bolagets bedömning av den baserat på historiskt utfall. Ekonomiansvarig hör nu av sig till dig i egenskap av bolagets revisor och undrar när intäkter från försäljningen ska redovisas beaktat att bolaget tillämpar öppet köp.

Uppgift

Redogör för vilka principer för intäktsredovisning som gäller när returrätt föreligger och hur det ska presenteras i de finansiella rapporterna.

Deluppgift 1.4 (6 p)

Bolaget slutför årsbokslutet och det som kvarstår innan böckerna kan stängas är att beräkna och boka inkomstskatten för räkenskapsåret. I egenskap av bolagets revisor hör ekonomiansvarig av sig till dig och ber om din hjälp med vilka skattemässiga justeringar som ska göras (bortse från eventuell jävsproblematik).

Uppgift

Beräkna årets skattekostnad och upprätta skatteberäkning utifrån saldobalansen nedan och följande information:

- bolaget önskar göra maximala avdrag för att minska årets skattekostnad,
- överavskrivningar har redan beräknats och bokats upp,
- det finns inga positiva räntenetton inom koncernen,
- inga ingående periodiseringsfonder finns,
- inga skattemässiga underskott finns från tidigare år,
- inga temporära skillnader finns att beakta.

	Saldobalans resultat	Belopp i kr
3000	Varuförsäljning	465 000 000
3520	Fakturerade frakter	35 000 000
	Nettoomsättning	500 000 000
4000	Inköp av varor	- 350 000 000
	Kostnad såld vara	- 350 000 000
3960	Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär	20 000 000
3970	Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar	5 000 000
	Övriga rörelseintäkter	25 000 000
5010	Lokalhyra	- 6 000 000
5020	El	- 1 100 000
5030	Värme	- 300 000
5040	Vatten och avlopp	- 120 000
5060	Städning och renhållning	- 250 000
5410	Förbrukningsinventarier	- 300 000
5440	Förbrukningsemballage	- 3 200 000
5460	Förbrukningsmaterial	- 2 400 000
5500	Reparation och underhåll	- 2 000 000
5700	Frakter och transporter	- 18 000 000
5800	Resekostnader	- 1 200 000
5900	Reklam och PR	- 14 030 000
6071	Representation, avdragsgill	- 750 000
6072	Representation, ej avdragsgill	- 500 000
6110	Kontorsmaterial	- 1 600 000
6200	Tele och post	- 1 500 000
6310	Företagsförsäkringar	- 2 000 000
6351	Konstaterade förluster på kundfordringar	- 1 300 000
6352	Befarade förluster på kundfordringar	- 1 700 000
6400	Förvaltningskostnader	- 750 000
6420	Ersättning till revisorer	- 500 000
6540	IT-tjänster	- 1 000 000
6550	Konsultarvoden	- 7 000 000
6800	Inhyrd personal	- 20 000 000
6991	Övriga externa kostnader, avdragsgilla	- 1 500 000
6992	Övriga externa kostnader, ej avdragsgilla	- 1 000 000
	Övriga externa kostnader	- 90 000 000
7000	Löner till kollektivanställda	- 13 030 000
7090	Förändring av semesterlöneskuld kollektivanställda	50 000
7200	Löner till tjänstemän och företagsledare	- 27 100 000
7240	Styrelsearvoden	- 900 000
7290	Förändring av semesterlöneskuld tjänstemän och företagsledare	- 20 000
7400	Pensionskostnader	- 3 000 000
7410	Pensionskostnader, ej avdragsgill	- 500 000
7500	Sociala avgifter	- 13 500 000
	Personalkostnader	- 58 000 000
7830	Avskrivningar på maskiner och inventarier	- 7 000 000
	Av- och nedskrivningar	- 7 000 000
7960	Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär	- 9 000 000
7990	Övriga rörelsekostnader	- 2 000 000
	Övriga rörelsekostnader	- 11 000 000
	Rörelseresultat	9 000 000
8020	Resultat vid försäljning av andelar i koncernföretag	75 000 000
	Resultat från andelar i koncernföretag	75 000 000
8310	Ränteintäkter från omsättningstillgångar	1 500 000
8314	Skattefria ränteintäkter	150 000
8360	Ränteintäkter från koncernföretag	850 000
	Övriga ränteintäkter	2 500 000
8420	Räntekostnader för kortfristiga skulder	- 500 000
8413	Räntekostnader för checkräkningskredit	- 4 300 000
8415	Räntekostnader för andra skulder till kreditinstitut	- 4 000 000
8423	Räntekostnader för skatter och avgifter	- 200 000
	Övriga räntekostnader	- 9 000 000
	Resultat efter finansiella poster	77 500 000
8850	Förändring av överavskrivningar	150 000

Deluppgift 1.5 (4 p)

Modejätten AB har ett pågående budgetarbete för kommande räkenskapsår. Ekonomichefen hör av sig till dig för att diskutera arvodet för revisionen. Historiskt har arvodet för uppdraget debiterats på löpande räkning vilket resulterat i stora svängningar mellan åren. De önskar därför i stället få ett fast pris för revisionen och föreslår att nästa årsarvode ska utgöra ett medelvärde av de tre senaste årens fakturerade arvode samt uppräknig enligt index.

Uppgift

Redogör för vad du svarar ekonomichefen.

2. SBK AB (publ.) (24 poäng)

Bakgrund

SBK AB är en koncern ägd av ett privat-equity bolag. Verksamheten utgörs främst av samhällsbyggnadskonsulter som bidrar till effektiva, miljövänliga och motståndskraftiga fastigheter. Koncernen är verksam på den svenska marknaden.

Du är sedan tre år huvudansvarig revisor för bolaget. Koncernen upprättar sin finansiella rapportering i enlighet med IFRS. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2023	2022	2021
Intäkter	823	818	803
Resultat före skatt	120	118	110
Summa tillgångar	4 520	4 400	4 890
Soliditet	36%	38%	36%
Medelantal anställda	584	579	576

Deluppgift 2.1 (6 p)

Moderbolaget överväger att avyttra den fastighet som för närvarande används för koncernens verksamhet. Avsikten är att avyttringen sker till marknadsvärde till ett finansbolag och att fastigheten sedan hyrs tillbaka av bolaget. Inför en eventuell transaktion ringer ekonomichefen dig och undrar om avyttringen kommer att påverka koncernens finansiella rapporter i samband med att avtalet ingås.

Uppgift

Redogör principiellt för den påverkan på koncernens finansiella rapporter som den planerade avyttringen kan innebära utifrån tänkbara alternativ.

Deluppgift 2.2 (5 p)

Flera bolag i koncernen har levererat sämre resultat den senaste tiden och som ett led i granskningen av värderingen av aktier i dotterbolag ber du kunden om nedskrivningstest avseende dessa. Bolaget har sedan tidigare upprättat nedskrivningstest (kassaflödesvärderingar) för att testa värdet av den goodwill som finns i koncernen. Du erhåller därför dessa test från kunden för ditt syfte. I koncernen finns två kassagenererande enheter vilka representeras av koncernens två divisioner vilka legalt utgörs av två dotterbolag.

Uppgift

Redogör för om och på vilket sätt de erhållna nedskrivningstesten upprättade i syfte att testa värdet av koncerngoodwill kan användas för test av värdet för aktier i dotterbolag i moderbolaget.

Deluppgift 2.3 (5 p)

Koncernen träffas nu av Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) och ekonomichefen kommer till dig för att förstå vad den dubbla väsentlighetsanalysen innebär samt hur den påverkar hållbarhetsrapportens utformning.

Uppgift

Redogör för hur du svarar ekonomichefen.

Deluppgift 2.4 (8 p)

- a) Vid granskning av bolagets kundfordringar noterar du att det finns en förfallen fordran som noterades redan i föregående årsbokslut. SBK AB har påmint kunden ett flertal gånger men fordran har trots detta ej reglerats. Det totala beloppet på fordran överstiger din noteringsgräns men understiger din arbetsväsentlighet.
- b) Ett lån om 45 Mkr har lämnats från SBK AB till en styrelseledamot i ett av koncernens dotterbolag. Lånet har återbetalats före årets slut med en marknadsmässig ränta. Ingen dispens har erhållits.

Uppgift

Det har nu blivit dags att upprätta revisionsberättelsen och du har att ta ställning till hur ovanstående punkter i Deluppgift 2.4 eventuellt påverkar denna. Redogör för dina ställningstaganden och upprätta fullständig revisionsberättelse.

3. Real Properties AB (26 poäng)

Bakgrund

Real Properties AB är ett mindre aktiebolag. Verksamheten består av att äga och förvalta fastigheter. Bolaget har tre aktieägare (med lika stor andel) varav två sitter i styrelsen. En av styrelseledamöterna är också VD. Bolaget tillämpar K2.

Du är nyvald revisor i bolaget. Tidigare reviderades bolaget av en revisor på en annan revisionsbyrå. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för bolaget ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2023	2022	2021
Intäkter	43,2	42,1	40,3
Resultat före skatt	5,6	6,1	5,4
Summa tillgångar	140,1	145,5	142,3
Soliditet	45 %	47 %	46 %
Medelantal anställda	5	5	5

Deluppgift 3.1 (4 p)

Ekonomiansvarig kontaktar dig angående de uppdaterade reglerna kring förvaring av räkenskapsinformation. Han har hört att Bokföringslagen uppdaterats under sommaren 2024. Bolaget skannar in alla underlag till bokföringsposter sedan 2022 och arkiverar fysiska original.

Uppgift

Redogör för skillnaden mellan den tidigare och den uppdaterade bokföringslagen.

Deluppgift 3.2 (6 p)

Bolaget har under året erhållit en utdelning från ett gemensamt styrt företag. Utdelningen utgjordes i form av en fastighet. Fastighetens bokförda värde i det utdelande företaget uppgick till 10,1 Mkr. Det förelåg inget nedskrivningsbehov vid utdelningstillfället eftersom marknadsvärdet, baserat på en extern värdering, uppgick till 16,4 Mkr.

Uppgift

Redogör för hur och när utdelningen ska redovisas i Real Properties AB, även till belopp. Beskriv också tre lämpliga granskningsåtgärder relaterat till utdelningen. Bortse från eventuella skattemässiga effekter.

Deluppgift 3.3 (5 p)

Under pågående revision granskas ett antal fastighetsöverlåtelseavtal, även några utvalda från tidigare år. Det noteras att det finns tre avtal med villkor som anger att Real Properties AB ska betala framtida sanering av mark. Dessa tre avtal anger följande:

- a) I ett köpeavtal från 2018 uppgår den uppskattade utgiften för sanering av mark till 1 000 Tkr. I samband med årets bokslut erhåller bolaget en uppskattning från en tillförlitlig extern expert att utgiften för en sanering uppskattas till 1 500 Tkr.
- b) I ett köpeavtal från 2022 uppgår den uppskattade utgiften för sanering av mark från 0 kr till 500 Tkr. Det framgår också av annan dokumentation att en mer omfattande utredning borde genomföras.
- c) Bifogat till ett köpeavtal från 2022 finns en bilaga. Där framgår att en tillförlitlig oberoende expert har utvärderat saneringskostnaden i samband med transaktionen. Utgiften beräknas uppgå till 20 Tkr.

Uppgift

Redogör för när en avsättning ska redovisas och ange hur hanteringen bör ske för respektive avtal (a-c). Observera att varje punkt (a-c) ska besvaras var för sig och information från övriga punkter (a-c) ska då inte beaktas.

Deluppgift 3.4 (6 p)

De tre ägarna till bolaget kontaktar dig. De önskar dela upp bolaget mellan sig under nästkommande räkenskapsår och vill veta mer om frivillig likvidation. De vill veta hur beslut om frivillig likvidation fattas och verkställs, samt vad revisorn ska göra efter beslutet om likvidation.

Uppgift

Redogör för kraven, både för bolaget respektive revisorn, enligt Aktiebolagslagen för genomförandet av den frivilliga likvidationen.

Deluppgift 3.5 (5 p)

I samband med revisionen har noterats att bolaget sannolikt lämnat oriktiga uppgifter i bolagets deklaration av mervärdesskatt till Skatteverket. Deklarationerna är inskickade av bolagets VD. Granskningen har utökats till att omfatta samtliga deklarationer för innevarande och föregående räkenskapsår. Av utredningen framgår att bolaget systematiskt och medvetet redovisat för hög ingående moms för samtliga perioder (ej obetydliga belopp).

Uppgift

Redogör för dina skyldigheter som revisor med anledning av detta.