

REVISORSEXAMEN

Del II

Maj 2024

© Revisorsinspektionen 2024

REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum:	28 Maj 2024
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.

Bedömning

Bedömningen av svar 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 4	Skandi Invest AB (publ)	Poäng
	Deluppgift 4.1	5
	Deluppgift 4.2	6
	Deluppgift 4.3	5
	Deluppgift 4.4	4
	Deluppgift 4.5	5
Summa		25

Uppgift 5	Ideella föreningen fotbollsklubben	Poäng
	Deluppgift 5.1	6
	Deluppgift 5.2	5
	Deluppgift 5.3	5
	Deluppgift 5.4	5
	Deluppgift 5.5	5
Summa		26

Uppgift 6	IT Distribution AB	Poäng
	Deluppgift 6.1	4
	Deluppgift 6.2	6
	Deluppgift 6.3	6
	Deluppgift 6.4	8
Summa		24

Lycka till!

4. Skandi Invest AB (publ.) (25 poäng)

Bakgrund

Skandi Invest AB är ett bolag som nyligen noterats på Nasdaq Stockholm. Bolaget investerar i mindre men lönsamma industribolag med tillväxtpotential i Skandinavien.

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	7 560,1	5 320,0	4 888,7
Resultat före skatt	12,2	10,6	9,0
Summa tillgångar	3 530,1	2 071,4	1 302,5
Soliditet	48 %	46 %	41 %
Medelantal anställda	630	526	499

Deluppgift 4.1 (5 p)

Bolaget avser följa Svensk kod för bolagsstyrning (Koden) med undantaget att styrelsen inte inrättat ett ersättningsutskott. Bolaget ska nu för första gången upprätta en Bolagsstyrningsrapport och ekonomichefen rådfrågar dig kring dess innehåll och hur nämnd avvikelser från Koden ska hanteras.

Uppgift

Redogör för hur du svarar ekonomichefen genom att beskriva vad Bolagsstyrningsrapporten tjänar för syfte, innehållskraven enligt Koden samt hur eventuella avvikelser från Koden ska hanteras.

Deluppgift 4.2 (6 p)

En väsentlig del av koncernens balansomslutning består av goodwill och andra tillgångar med obestämbar nyttjandeperiod. För att upprätta årliga nedskrivningstest, som sker per 30 oktober varje år, för att pröva värdet av dessa tillgångar anlitar bolaget en specialist på en annan välrenommerad revisionsbyrå.

Uppgift

Granskning av bolagets nedskrivningstest sker under hösten och revisionsteamet ber om din hjälp för att planera lämpliga granskningsåtgärder.

Redogör för hur du vägleder teamet.

Deluppgift 4.3 (5 p)

Bolaget genomförde per 31 januari 2023 ett rörelseförvärv då man förvärvade 100 % av aktierna i ett bolag i Finland. Företagsledningen upprättade under mars 2023 en förvärvsanalys som presenterades i delårsrapporten för det första kvartalet 2023. I samband med årsbokslutsarbetet har företagsledningen erhållit ny och tillkommande information kring förvärvet som innefattar följande:

- information om marknadsvärdet för ett intressebolag ägt av det förvärvade bolaget har erhållits vilket visar att marknadsvärdet väsentligt överstiger det bokförda värdet vid förvärvstidpunkten, och
- det förvärvade bolaget har det sista halvåret gått mycket sämre än väntat vilket påverkar bedömningen av den tilläggsköpeskillning, som baseras på det förvärvade bolagets förväntade rörelseresultat, vilken i samband med upprättandet av förvärvsanalysen bedömdes falla ut med maximalt belopp.

Ekonomichefen frågar nu dig vilka möjligheter som finns för att justera den tidigare upprättade förvärvsanalysen.

Uppgift

Redogör för hur du svarar ekonomichefen.

Deluppgift 4.4 (4 p)

Ett av koncernens dotterbolag har under året infört ett kostnadsbesparingsprogram för att möta en minskad orderingång. Programmet kommunicerades offentligt den 21 september 2023 och en del i detta program innebär att personal inom sälj och administration ska sägas upp. Uppsägningen berör totalt 36 personer och uppsägningstiden löper mellan 1 november 2023 och 31 mars 2024. 20 personer har arbetsbefriats under uppsägningsperioden. Resterande 16 personer förväntas arbeta under uppsägningsperioden och utföra sina ordinarie tjänster. Den totala kostnaden för den uppsagda personalen beräknas uppgå till 27 000 Tkr.

Uppgift

Redogör för hur ovanstående information påverkar balansräkningen per 31 december 2023. Utgå ifrån att den beräknade kostnaden är proportionellt fördelad mellan de berörda personerna under uppsägningsperioden.

Deluppgift 4.5 (5 p)

De svenska bolagen inom koncernen har förmånsbestämda pensionsplaner för sina anställda. Bolaget har erhållit ett pensionsbesked från ett pensionsinstitut där följande information framgår:

Förändring av nettoskuld (Tkr)	Bokfört innan justering till IAS 19	IFRS – IAS 19
Ingående balans, nettoskuld	23 886	43 270
Pensionskostnad	2 010	2 240
Räntekostnad	416	460
Utbetalning pensioner	-3 073	-3 073
Aktuariell vinst	0	-1 111
Utgående balans, nettoskuld	23 239	41 786

Löneskatt är ej inkluderad i nettoskulden enligt IAS 19.

Uppgift

Redogör för hur skillnaden mellan vad som bokförts innan justering till IAS 19 och IFRS enligt ovanstående information påverkar koncernens Rapport över totalresultat 2023. Antag en skattesats om 20 %.

Som stöd för ditt svar kan följande tabeller användas:

Förändring av nettoskuld (Tkr)	Bokfört innan justering till IAS 19	IFRS – IAS 19	Skillnad	Löneskatt (24,26 %)	Uppskjuten skatt (20 %)
Ingående balans, nettoskuld	23 886	43 270			
Pensionskostnad	2 010	2 240			
Räntekostnad	416	460			
Utbetalning pensioner	-3 073	-3 073			
Aktuariell vinst	0	-1 111			
Utgående balans, nettoskuld	23 239	41 786			

Kompletera med rätt rubricering på respektive rad.

Resultaträkning	Tkr
Årets resultat	
Övrigt totalresultat	
Övrigt totalresultat	
Totalresultat	

5. Ideella föreningen fotbollsklubben (26 poäng)

Bakgrund

Ideella föreningen fotbollsklubben är en lokal fotbollsklubb med syfte att bereda sina medlemmar möjlighet att utöva fotboll. Alla får bli medlemmar. Intäkterna består av medlemsavgifter, sponsorintäkter, försäljning av matchbiljetter samt kioskförsäljning. Kioskförsäljningen anses utgöra näringsverksamhet. Eventuellt överskott används för att finansiera fotbollsverksamheten.

Din byrå har varit valt revisionsföretag sedan 1975. Föreningens stadgar stipulerar krav på auktoriserad revisor och att denne även ska uttala sig om ansvarsfrihet för styrelsen. Redovisning sker i enlighet med K2. Föreningens räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för föreningen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Tkr)	2023	2022	2021
Intäkter	950	930	920
Resultat före skatt	90	85	75
Summa tillgångar	750	730	740
Soliditet	90%	89%	89%
Medelantal anställda	4	5	3

Deluppgift 5.1 (6 p)

Klubbens styrelseordförande hör av sig till dig med följande erbjudanden:

- Huvudansvarig revisor ska gå i pension och eftersom du arbetar på samma byrå så undrar hon om du vill ta över rollen som huvudansvarig revisor. Din dotter är medlem i fotbollsklubben och har träningar och matchspel varje vecka.
- Klubben är i ständigt behov av kapital och finansiering sker delvis genom sponsring. I dagsläget är det flera olika företag som sponsrar och nu frågar styrelseordförande dig om din byrå också skulle vilja sponsra. I utbyte mot en årlig avgift erbjuds byrån en reklamplats på klubbens hemmaplan.
- Ett annat alternativ till sponsring som hon erbjuder dig är att byrån kostnadsfritt får den bästa reklamplatsen på klubbens hemmaplan, tryckt logga på matchkläderna samt gratis matchbiljetter till klubbens division 1-lag, allt detta kan fås mot att revisionen görs utan betalning.

Uppgift

Redogör för vilka överväganden du gör och hur du ställer dig till dessa erbjudanden utifrån ett oberoendeperspektiv.

Deluppgift 5.2 (5 p)

Klubben äger en fotbollsanläggning och i stadgarna anges att avsättning till underhållsfond skall göras årligen i enlighet med antagen underhållsplan. Avsättningen skall beslutas av den årliga föreningsstämman. Någon avsättning beslutades inte på den föreningsstämma som hölls under året (vilken behandlade 2022 års räkenskaper) och man har heller inte föreslagit någon avsättning i 2023 års vinstdisposition. De budgeterade beloppen för underhåll enligt upprättad underhållsplan uppgår till 80 Tkr årligen. Ett uppdragsbrev har utfärdats som anger att revisorn ska granska om föreningen följt stadgarna och uttala sig om vinstdispositionen.

Uppgift

Redogör för vilken påverkan det faktum att ingen avsättning till underhållsfond har gjorts, varken i år eller förra året, får på 2023 års revisionsberättelse (revisionsberättelse behöver inte upprättas i ditt svar).

Deluppgift 5.3 (5 p)

Fastigheten intill fotbollsanläggningen nyttjas som klubbhus och hyrs av extern part. Föreningen har under året renoverat delar av fastigheten. Arbeten som utförts samt belopp följer nedan.

- a) Utbyte av golv i omklädningsrum, tidigare låg det plastmatta men man har nu lagt in klinkers. Utgift 120 Tkr.
- b) Ommålning av sällskapsrum 40 Tkr.
- c) Inköp av nya bord och stolar till sällskapsrum för 25 Tkr.

Uppgift

Redogör för hur ovan utgifter principiellt ska hanteras och presenteras i de finansiella rapporterna.

Deluppgift 5.4 (5 p)

Tidigare ekonomiansvarig i föreningen har blivit sjukskriven på obestämd tid och en tillfällig ersättare har nu tagit över ansvaret. Då denne inte har erfarenhet av ideella föreningar så hör hen av sig till dig och undrar vad som gäller kring redovisning och årsbokslut. Historiskt har man alltid upprättat årsredovisning men den nytillträdde ekonomiansvarige funderar nu på om det verkligen är nödvändigt.

Uppgift

Redogör dels för vad som gäller kring redovisning och årsbokslut generellt för ideella föreningar, dels specifikt vad som gäller för Ideella föreningen fotbollsklubben i uppgiften.

Deluppgift 5.5 (5 p)

Klubben har en kiosk där man i anslutning till matchspel säljer korv med bröd, godis, kakor, kaffe och läsk men även reklamartiklar, profilmaterial och souvenirer. Kiosken bemannas av dess medlemmar utan ersättning och eventuellt överskott används för att finansiera fotbollsverksamheten.

Uppgift

Redogör för vilka regler kring inkomstskatt och moms som gäller på intäkterna från försäljningen av varorna i kiosken.

6. IT Distribution AB (24 poäng)

Bakgrund

IT Distribution AB köper in och säljer vidare teknik och IT-produkter till återförsäljare inom Sverige. Det är ett privatägt moderbolag i en större koncern med innehav i hel- och delägda bolag.

Du är byråvald revisor sedan fem år tillbaka. Koncernen upprättar sin finansiella rapportering i enlighet med K3. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2023	2022	2021
Intäkter	2 500	2 800	2 200
Resultat före skatt	135	138	130
Summa tillgångar	980	1 100	1 050
Soliditet	24%	22%	20%
Medelantal anställda	270	265	260

Deluppgift 6.1 (4 p)

Bolaget har fem ägare, huvudägaren innehar 60 % av aktierna (röster och antal) och resterande fyra ägare har 10 % vardera. Den största ägaren är även styrelseordförande i bolaget. Övriga styrelseledamöter och VD är inte aktieägare.

Uppgift

I egenskap av bolagets revisor får du följande frågor:

- En av minoritetsägarna önskar ta del av bolagets räkenskapsinformation och har frågat styrelsen om detta men styrelsen vill inte lämna ut materialet. Han hör därför av sig till dig och undrar hur mycket information han som aktieägare kan kräva. Redogör för vilka regler som gäller avseende minoritetens rätt att ta del av räkenskapsinformation.
- Du får ett telefonsamtal från en av styrelseledamöterna som är nyfiken på revisionen och skulle vilja höra lite mer kring detaljer i transaktioner ni testat där CFO varit involverad. Vilka överväganden gör du innan du svarar ledamöten?

Deluppgift 6.2 (6 p)

Bolagets lagersystem är fullt integrerat med redovisningssystemet. Varje in- och utleverans från lager medför per automatik en bokning i redovisningssystemet avseende inköp och försäljning av varor liksom faktura till kund. Ni har i planeringsfasen identifierat både inköp och försäljning som väsentliga finansiella processer och som en del i revisionen behöver ni erhålla en förståelse för bolagets IT-miljö.

Uppgift

Ge exempel på tre IT-relaterade risker och granskningsåtgärder för att möta dessa risker kopplat till bolagets integrerade system med automatisk överföring mellan lager och redovisning.

Deluppgift 6.3 (6 p)

IT Distribution AB köpte i början av 2021 40 % av aktierna i AB Tech för 70 Mkr. Vid förvärvstillfället identifierades ett övervärde på 10 Mkr som hänfördes till en maskin som väntas nyttjas de kommande fem åren. Återstående del av förvärvssumman motsvarade 40% av eget kapital redovisat i AB Tech.

Vid bokslutet per 31 december 2023, dvs tre år efter förvärvet, redovisar Tech AB ett resultat före skatt på 25 Mkr, resultat efter skatt på 20 Mkr och ett eget kapital på 250 Mkr (inklusive årets resultat). Under året har IT Distribution AB fått 5 Mkr i utdelning från Tech AB. Någon utdelning tidigare år har inte lämnats och inte heller har något kapitaltillskott skett.

Koncernen redovisar intresseföretag enligt huvudregeln.

Uppgift

Beräkna kapitalandelen och fullborda koncernens balans- respektive resultaträkning. Använd information och uppställning från koncerntabla nedan och komplettera med dina egna beräkningar. Bortse från eventuell uppskjuten skatt.

Balansräkning 31 december 2023 (Mkr)	Koncern (före redovisning av intressebolag)	Justeringar intressebolag	Koncern
Andel i intresseföretaget Tech AB	70		
Övriga tillgångar	876		
Eget kapital exkl årets resultat	95		
Årets resultat	106		
Skulder	745		

Resultaträkning 2023 (Mkr)	Koncern (före redovisning av intressebolag)	Justeringar intressebolag	Koncern
Intäkter	2 500		
Kostnader	-2 373		
Utdelning från intressebolag Tech AB	5		
Resultatandel från intressebolag			
Resultat före skatt	132		
Skattekostnad	-26		
Årets resultat	106		

Deluppgift 6.4 (8 p)

Årets revision är i princip avslutad och du noterar följande två omständigheter som kan påverka din revisionsberättelse.

- Bolaget har missat att betala årspremien på egendomsförsäkringen och det har inträffat en brand på ett av bolagets lager vilket resulterat i väsentlig skada för företaget. Effekterna av branden har beskrivits i not och även om företaget har lidit ekonomisk skada är företagsledningens bedömning att den fortsatta driften inte är hotad. Du har tagit del av likviditetsanalyser och prognoser för kommande 12 månader och instämmer i företagsledningens bedömning om att förutsättningar för fortsatt drift föreligger.
- Efter balansdagen har bolaget förvärvat samtliga andelar i IT Huset AB som är största konkurrenten på marknaden. Upplysning har ej lämnats.

Uppgift

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