

# **REVISORSEXAMEN**

## **Del I**

**November 2016**

© Revisorsnämnden 2016

# REVISORSEXAMEN

## Allmänt

Datum:	28 november 2016
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

<b>Uppgift 1</b>	<b>Redovisningskonsult Jan Svensson AB</b>	<b>Poäng</b>
	Deluppgift 1.1	6
	Deluppgift 1.2	5
	Deluppgift 1.3	4
	Deluppgift 1.4	5
<b>Summa</b>		<b>20</b>

<b>Uppgift 2</b>	<b>Optikspecialisten AB</b>	<b>Poäng</b>
	Deluppgift 2.1	5
	Deluppgift 2.2	8
	Deluppgift 2.3	6
	Deluppgift 2.4	6
<b>Summa</b>		<b>25</b>

<b>Uppgift 3</b>	<b>Läskedrycker AB</b>	<b>Poäng</b>
	Deluppgift 3.1	5
	Deluppgift 3.2	5
	Deluppgift 3.3	6
	Deluppgift 3.4	5
	Deluppgift 3.5	5
	Deluppgift 3.6	4
<b>Summa</b>		<b>30</b>

**Lycka till!**

# 1. Redovisningskonsult Jan Svensson AB (20 poäng)

## Bakgrund

Bolaget driver en redovisningsbyrå. Jan Svensson äger 100 % av aktierna och har 10 anställda redovisningskonsulter.

Du har varit personvald revisor i bolaget i 8 år. Bolaget tillämpar K2-regelverket.

Den ekonomiska informationen för bolaget ser ut enligt följande:

<b>Ekonomisk information (Mkr)</b>	<b>2015</b>	<b>2014</b>	<b>2013</b>
Omsättning	10,5	9,6	9,7
Resultat före skatt	1,8	1,3	1,6
Summa tillgångar	5,4	4,8	4,5
Soliditet	79 %	77 %	75 %
Medelantal anställda	10	9	9

## Deluppgift 1.1 (6 p)

Bolaget bedriver sin verksamhet i en fastighet som ägs av Jan Svensson privat. Det är hans gamla föräldrahem som byggts om till kontor. Han har nu bestämt sig för att han ska apportera in denna fastighet i bolaget. Han kontaktar dig för att ni tillsammans ska komma fram till vad som behöver tas fram och på vilket sätt du som revisor behöver bli involverad i denna transaktion. Jan planerar att detta ska ske i samband med årsstämman under våren 2017.

## Uppgift

- Vilka handlingar behöver bolaget ta fram med anledning av den planerade apportemissionen?
- Vad behöver du som revisor göra i samband med apportemissionen?

## Deluppgift 1.2 (5 p)

Jan brukar själv upprätta sin privata deklaration men i år har han bestämt sig för att ägna all sin tid åt byråns kunder. Han vänder sig till dig och undrar om du kan hjälpa honom med hans privata deklaration.

## Uppgift

Vilka överväganden gör du när du avgör om du kan åta dig detta uppdrag?

### Deluppgift 1.3 (4 p)

Per 2016-12-31 har bolaget 10 fast anställda samt två studenter som arbetar extra på timbasis. De fast anställda har månadslön och 25 dagars semesterrett och studenterna har timlön och får semesterlön utbetald en gång om året.

Per 2016-12-31 ser personalens intjänade semesterdagar ut enligt följande:

Anst nr	Sparade dagar	Kvarvarande dagar	Årets intjänade dagar	Månadslön
10003	21	4	19	31 000
10005	8	5	19	32 000
10006	16	2	19	28 000
10008	9	6	19	26 000
10009	12	8	19	25 000
10010	7	3	19	27 000
10012	15	10	19	31 000
10013	2	5	19	23 000
10015	0	2	19	24 000
10017	0	0	15	22 000

De två timanställda har arbetat 85 respektive 60 timmar under hösten 2016. De har fått timlönen utbetald, men inte någon semesterersättning på lönen. Deras timlön är 185 kr. Semesterlönetilläget till de fast anställda betalas ut i samband med att semestern tas ut. Semestertillägget uppgår till 0,8 % för de fast anställda. Semesterersättningen uppgår till 13 % för de timanställda.

### Uppgift

Vad uppgår bolagets totala semesterlöneskuld till per 2016-12-31? Visa dina beräkningar. Bortse från sociala avgifter på skulden.

### Deluppgift 1.4 (5 p)

Under de senaste tre åren har Jan tagit ut lön om 60 000 kr per månad. Han tar dessutom ut utdelning en gång per år. Under dessa år har bolaget betalat in pensionspremier om 300 000 kr per år för Jan.

### Uppgift

Vilka inkomstskattemässiga konsekvenser ger uppgifterna om lön och pensionspremier upphov till?

## 2. Optikspecialisten AB (25 poäng)

### Bakgrund

Optikspecialisten AB är en återförsäljare av glasögon, linser och andra tillbehör. Bolaget erbjuder utöver dessa produkter även optiktjänster såsom synundersökningar m.m. till privatpersoner. Bolaget har butiker i flera större städer i Sverige och det är den enda marknaden där bolaget är verksamt. Optikspecialisten AB ägs av de optiker som driver butikerna. Bolaget har funnits i många år och samtliga butiker drivs inom ett och samma aktiebolag.

Du har varit bolagets revisor sedan 2011. Den ekonomiska informationen för bolaget ser ut enligt följande:

<b>Ekonomisk information (Mkr)</b>	<b>2015</b>	<b>2014</b>	<b>2013</b>
Omsättning	260	245	220
Resultat före skatt	11,3	13,1	6,6
Summa tillgångar	96	95	84
Soliditet	68 %	65 %	67 %
Medelantal anställda	106	102	93

Bolaget redovisar i enlighet med BFNAR 2012:1 (K3). Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

### Deluppgift 2.1 (5 p)

Bolagets verksamhet består av optikertjänster (syntest och utprovning för synkorrigerande m.m.) och försäljning av glasögon, linser samt tillbehör. Bolaget vänder sig nu till dig som revisor för att söka vägledning kring hur bolaget ska hantera moms på sina inkommande leverantörsfakturor.

### Uppgift

Redogör för vilka frågeställningar kopplade till mervärdesskatt som är viktiga för bolaget att beakta vid hanteringen av inkommande leverantörsfakturor.

## Deluppgift 2.2 (8 p)

I samband med avslutandet av bokslutsgranskningen av 2015 års räkenskaper har du som revisor två saker att ta ställning till inför avgivandet av din revisionsberättelse.

### Uppgift

- I granskningen av 2014 års räkenskaper kvarstod ett antal felaktigt redovisade intäkter som noterats av dig i listan över summa funna fel i revisionen. Bolaget hade då intäktsfört ett antal artiklar för tidigt vilket alltså felaktigt påverkat bolagets resultat positivt med 1,2 mkr. Beloppet var dock inte av den storleken att det krävde ändring eller någon anmärkning i revisionsberättelsen. I årets revision har fel påträffats om 1,0 mkr avseende intäkter som isolerat för år 2015 inte heller är av den storleken att de kräver ändring. Tillsammans med felet från föregående år uppgår dock dessa till 2,2 mkr vilket är ett belopp som överstiger det väsentlighetsbelopp du har att förhålla dig till.
- Bolaget har under flera år haft för vana att årligen dela ut maximalt utdelningsbara medel. Årets sommarperiod, efter att utdelningen genomförts, innebar dock en ovanligt svag utveckling både på intäktsidan i kombination med några större engångskostnader. Styrelsen misstänkte som en följd av detta att mer än hälften av det registrerade aktiekapitalet per 30 september 2015 var förbrukat. Bolagets styrelse upprättade med anledning av detta en kontrollbalansräkning per samma datum som du även granskat. Denna utvisade dock att det egna kapitalet inte var förbrukat.

## Deluppgift 2.3 (6 p)

Liksom många andra butikskedjor har Optikspecialisten AB många olika typer av erbjudanden till sina kunder. En genomsnittlig intäkt från ett sålt par glasögon ligger på ca 2 500 kr. Bolagets ekonomichef kontaktar nu dig för att diskutera intäktsredovisningen avseende ett antal olika erbjudandemodeller.

### Uppgift

Redogör för hur nedanstående erbjudanden påverkar bolagets intäktsredovisning och i vilken period. Anta ett försäljningspris om 2 500 kr per produkt och att bolaget säljer produkten den 15 december 2016. Bortse från mervärdesskatt.

- a) Bolaget erbjuder alltid sina kunder 1 månads "öppet köp". Detta innebär att kunden oavsett anledning har möjlighet att återlämna sina glasögon och erhålla pengarna tillbaka under denna period. I detta fall bestämmer sig kunden för att återlämna sin köpta produkt den 10 januari 2017. I genomsnitt brukar 10 % av kunderna återlämna sina köpta varor inom "öppet köp"-perioden.
- b) Bolaget säljer presentkort i sina butiker. Presentkortet är giltiga i 1 år från utfärdandet. I detta fall nyttjas det sålda presentkortet i sin helhet i januari 2017.
- c) Inför julhandeln i år testar bolaget ett nytt koncept där man till sina kunder som gör sina inköp före 18 december erbjuder dem att köpa två produkter men betala för en vilket denna kund väljer att nyttja genom att köpa två likvärdiga produkter.
- d) Medlemmarna i bolagets kundprogram erhåller vid köp under december 2016 en värdecheck att användas i januari 2017. Värdechecken ger en rabatt om 200 kr vid köp av en ny vara i januari 2017. Historiskt har det visat sig att ungefär hälften av dem som erhåller värdecheckar av detta slag nyttjar denna innan förfallodatumet. I detta fall är avsikten att kunden kommer att nyttja värdechecken till ett köp av en likvärdig produkt under januari 2017.

## Deluppgift 2.4 (6 p)

I samband med upprättande av kontrollbalansräkningen tog bolagets ekonomichef kontakt med dig för att diskutera hur ett antal värderingsposter ska hanteras i kontrollbalansräkningen.

### Uppgift

Redogör för vilka konsekvenserna för värderingen av tillgångarna i kontrollbalansräkningen blir av följande omständigheter.

- a) Varulagret är i den ordinarie redovisningen upptaget till anskaffningsvärde. Detta värde understiger nettoförsäljningsvärdet med 9,6 mkr.
- b) Bolaget har sedan många år tillbaka gamla skattemässiga underskottsavdrag. Dessa har successivt minskats som en följd av de senaste årens vinster men till följd av att bolaget historiskt haft en ojämn resultatutveckling så har uppskjuten skatt på dessa aldrig redovisats i bolagets balansräkning.
- c) Bolaget har en del egna patent avseende egenutvecklade specialglasögon. Utgifterna för dessa har kostnadsförts löpande av "försiktighetsskäl". Bara under 2015 uppgår dessa kostnadsförda utgifter till 1,6 mkr.



### 3. Läskedrycker AB (30 poäng)

#### Bakgrund

Läskedrycker AB är ett bolag som tillverkar och säljer läskedryck. Bolaget har en lång historik och har funnits i drygt 50 år. Sedan 2007 ägs bolaget av ett Private Equity-bolag som förvärvade bolaget från dess grundare. Den tidigare ägarfamiljen är fortsatt aktiva i verksamheten. De nya ägarnas plan är att notera bolaget på Nasdaq Stockholm under 2017. Som ett led i detta redovisar koncernen sedan 2013 i enlighet med IFRS.

Du har varit bolagets och koncernens revisor sedan 2013. Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

<b>Ekonomisk information (Mkr)</b>	<b>2015</b>	<b>2014</b>	<b>2013</b>
Omsättning	1 036	966	860
Resultat före skatt	106	90	83
Summa tillgångar	776	750	699
Soliditet	58 %	57 %	57 %
Medelantal anställda	320	300	297

Bolaget redovisar i enlighet med IFRS i sin koncernredovisning och RFR2 för moderbolaget. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

#### Deluppgift 3.1 (5 p)

För att göra sig redo inför noteringen har bolaget sedan 2015 tagit fram kvartalsrapporter enligt de regler som gäller för noterade bolag. Rapporterna har dock inte publicerats officiellt utan endast presenterats för bolagets styrelse och ägare. Bolaget har dock missat att inkludera en förändring i sina delårsrapporter under 2016 som kommer att vara viktig att känna till inför bolagets notering. Förändringen avser de nya riktlinjer som getts ut av ESMA avseende alternativa nyckeltal ("Alternative Performance Measures", APM).

#### Uppgift

Redogör för vad förändringen avseende alternativa nyckeltal innebär samt från vilket datum dessa gäller.

### **Deluppgift 3.2 (5 p)**

Sedan snart två år har bolaget ett revisionsutskott. När du som revisor deltar på ett av dessa möten får du en fråga från revisionsutskottets ordförande kring vilka regler som gäller för godkännande av eventuella tilläggstjänster som bolaget önskar köpa från det revisionsbolag där du är verksam.

#### **Uppgift**

Redogör för vilka regler som gäller för köp av tilläggstjänster från valt revisionsbolag samt eventuella krav på beslutsprocess som finns för ett bolag noterat på Nasdaq Stockholm. Ge också några exempel på tjänster som kan vara tillåtna respektive förbjudna.

### **Deluppgift 3.3 (6 p)**

Intäkterna är att betrakta som väsentlig ur revisionssynpunkt och är svåra att substansgranska effektivt till följd av att den består av en stor mängd transaktioner. Som en följd av detta bestämmer du dig för att använda dig av en kontrollbaserad granskningsansats för intäkterna.

#### **Uppgift**

Redogör för dina ställningstaganden och hur du planerar att lägga upp din kontrollbaserade granskningsansats.

### **Deluppgift 3.4 (5 p)**

Inför bolagets notering behöver man anpassa sig till de insiderregler som gäller för noterade bolag. Bolaget ber dig därför komma över på ett möte och där presentera vilka regler som är viktiga att känna till på området.

#### **Uppgift**

Redogör övergripande för insiderreglerna och vad som styr dessa.

### **Deluppgift 3.5 (5 p)**

Under hösten 2016 förvärvar bolaget 100 % av aktierna i AB Läskfabrikören. AB Läskfabrikören är en mindre nischaktör som är ledande inom sitt område. Bolagets bedömning är att det förvärvade bolagets produkter kompletterar bolagets befintliga sortiment på ett bra sätt. Bolaget vänder sig nu till dig för att få stöd i sin förvärvsanalys för att säkerställa att den är upprättad i enlighet med reglerna i IFRS.

Köpeskillingen uppgår till 38,6 mkr. Balansräkningen i det förvärvade bolaget per datumet för övertagandet återges i sammandrag nedan.

Det verkliga värdet på materiella anläggningstillgångar uppgår till 13 mkr. Utöver detta har bolaget kunnat identifiera ett antal poster där man bedömer att det finns ett värde som inte syns i den redovisade balansräkningen vid övertagandet:

- Beräknat värde av kundrelationer 4,3 mkr
- Beräknat värde av personalens kompetens och upparbetade arbetssätt 1,2 mkr
- Varumärke 6,8 mkr

## AB Läskfabrikören

### Balansräkning vid övertagandetidpunkten (mkr):

Immateriella anläggningstillgångar	4,4
Materiella anläggningstillgångar	5,7
Omsättningstillgångar	9,2
Summa tillgångar	19,3
Eget kapital	13,2
Långfristiga skulder	0,1
Kortfristiga skulder	6,0
Summa eget kapital och skulder	19,3

### Uppgift

Redogör för dina ställningstaganden och upprätta en förvärvsanalys i enlighet med IFRS. Du måste i samband med detta också beakta eventuella skatteeffekter. Anta en skattesats om 22 %.

#### Deluppgift 3.6 (4 p)

Du har tagit på dig uppgiften att göra ett anpassat granskningsprogram för ställda säkerheter och eventalförpliktelser för Läskedrycker AB.

### Uppgift

Vilka moment bör ett granskningsprogram för ställda säkerheter och eventalförpliktelser innehålla för detta bolag?