

REVISORSEXAMEN

Del I

Maj 2015

© Revisorsnämnden 2015

REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum: 26 Maj 2015

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.
- Svar skall vara avlämnade i nummerordning och referens skall lämnas till eventuella bilagor

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	Energikonsultbolaget (29 poäng)	Poäng
	Deluppgift 1.1	6
	Deluppgift 1.2	4
	Deluppgift 1.3	5
	Deluppgift 1.4	6
	Deluppgift 1.5	8
Summa		29

Uppgift 2	Tillverkningsbolaget AB (21 poäng)	Poäng
	Deluppgift 2.1	5
	Deluppgift 2.2	5
	Deluppgift 2.3	6
	Deluppgift 2.4	5
Summa		21

Uppgift 3	Fredrik Åkare A/S filial (25 poäng)	Poäng
	Deluppgift 3.1	6
	Deluppgift 3.2	6
	Deluppgift 3.3	9
	Deluppgift 3.4	4
Summa		25

Lycka till!

1. Energikonsultbolaget AB (29 poäng)

Bakgrund

Energikonsultbolaget AB arbetar med att hjälpa andra företag med energieffektiviseringar och ägs sedan grundandet av 10 yrkesverksamma konsulter. Bolagets omsättning och marginal har sakta förbättrats sedan finanskrisen 2008-2009.

Du är sedan tio år vald revisor i Energikonsultbolaget AB. Bolaget tillämpar BFNAR 2012:1 (K3). Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2014	2013	2012
Omsättning	106	103	94
Resultat före skatt	12	10	6
Summa tillgångar	126	114	105
Soliditet	60 %	55 %	49 %
Medelantal anställda	86	86	79

Deluppgift 1.1 (6 p)

Energikonsultbolaget AB förvärvade under 2014 ett annat ägarlett konsultbolag vid namn Västkonsulterna AB med en omsättning om 10 mkr. Förvärvet skedde den 1 september och det förvärvade bolaget blev per detta datum ett helägt dotterbolag till Energikonsultbolaget AB. Energikonsultbolaget inleder omedelbart efter förvärvet en fusion med det förvärvade dotterbolaget. Fusionen slutförs den 30 november 2014. Västkonsulternas resultat för perioden 1 januari-31 augusti 2014 uppgick till 2,1 mkr medan perioden från den 1 september till den 30 november innebar ett negativt resultat om -1,3 mkr. Således uppgick resultatet för Västkonsulterna för den ackumulerade perioden 1 januari-30 november 2014 till 0,8 mkr. Anna Ohlsén, ekonomichefen för Energikonsultbolaget AB, kontaktar nu dig och undrar hur hon ska redovisa det förvärvade dotterbolagets årsresultat för 2014.

Uppgift

Redogör för hur det förvärvade bolagets resultat ska redovisas i Energikonsultbolaget AB:s räkenskaper för 2014 och vilka uppgifter som skall lämnas med anledning av fusionen.

Deluppgift 1.2 (4 p)

I samband med att Energikonsultbolaget AB firar sitt 25-årsjubileum i december 2014 inbjuds du med respektive tillsammans med bolagets övriga viktiga kunder och leverantörer till en fest för att fira jubileumet. Vid festen överlämnas också en jubileumsgåva till alla deltagare.

Uppgift

Redogör för dina överväganden och ställningstaganden när du erbjuds jubileumsgåvan.

Deluppgift 1.3 (5 p)

I samband med finanskrisen 2008-2009 hade bolaget några år med förluster i verksamheten. Då bolaget tidigare delat ut hela det fria egna kapitalet årligen innebär detta att aktieägarna under förluståren fick tillskjuta medel i form av aktieägartillskott för att undvika kapitalbrist. För att ytterligare förstärka bolagets egna kapital efter denna nedgång har bolaget sedan dess avvaktat med att ge utdelning. I slutet av år 2014 har tre av aktieägarna nu önskemål om att återfå sina tidigare lämnade aktieägartillskott och helst redan i december 2014. En av dessa tre aktieägare tar därför kontakt med dig som revisor för att diskutera frågan.

Uppgift

- a) Kan aktieägarna erhålla återbetalning av sina tidigare lämnade aktieägartillskott redan i slutet av år 2014 och hur ska detta i så fall hanteras?
- b) Redogör för alternativ till aktieägartillskott för att tillföra bolaget eget kapital som samtidigt innebär likviditetstillskott..

Deluppgift 1.4 (6 p)

Bolaget tillämpar sedan länge successiv vinstavräkning. I samband med granskningen av årsbokslutet per 31 december 2014 uppgår bolagets redovisade upparbetade men ej fakturerade intäkter till ett väsentligt belopp i balansräkningen.

Uppgift

Redogör för vilka granskningsåtgärder du vidtar för att säkerställa att redovisningen av bolagets upparbetade men ej fakturerade intäkter ger en rättvisande bild.

Deluppgift 1.5 (8 p)

I samband med din bokslutsgranskning noterar du att kundfordringarna bl.a. innehåller en fordran om 6 mkr (exklusive moms) på ett bolag som gått i konkurs i slutet av december 2014. Fordran är att betrakta som väsentlig för bolaget. Energikonsultbolaget AB vidhåller dock att de inte har för avsikt att justera denna fordran då de anser att en ändring av räkenskaperna är alltför tidsödande i detta sena läge. Dessutom anser de att det är få andra som läser bolagets årsredovisning förutom ägarna själva, vilka redan känner till att denna fordran är osäker.

Det har också noterats att förvärvet av Västkonsulterna AB inte har blivit så positivt resultatmässigt som förväntats. Flera av de viktigaste konsulterna i det förvärvade bolaget

har redan slutat och istället startat egen verksamhet. Köpet av detta bolag bedöms nu som en felsatsning. Energikonsultbolaget AB:s VD var den som drev på hårt för att få igenom förvärvet och några av aktieägarna menar nu att man bör ställa sin VD till svars för detta. Detta trots att det inte kan anses att VD överträtt sina befogenheter.

Uppgift

Redogör för dina ställningstaganden kopplade till ovanstående områden samt utforma förslag till revisionsberättelse.

2. Tillverkningsbolaget AB (21 poäng)

Bakgrund

Tillverkningsbolaget AB är moderbolag i en koncern som tillverkar och levererar bl.a. större produktionsrobotar till fordonsindustrin. Koncernen består av totalt fem bolag varav två bolag är tillverkande, två bolag äger de fastigheter där bolagens verksamhet bedrivs och ett bolag är vilande. Samtliga dotterbolag i koncernen är helägda av moderbolaget.

Tillverkningsbolaget AB är ett familjeägt bolag i andra generationen och drivs idag av två syskon. Dessa är barn till grundaren, vilken numera endast är delaktig i sin roll som styrelseordförande i koncernens moderbolag. Koncernens omsättning och resultat har varierat en del mellan åren. Koncernen befinner sig i en expansionsfas vilket påverkat lönsamheten negativt under de senaste åren.

Du är sedan två år tillbaka vald revisor i Tillverkningsbolaget AB och samtliga dotterbolag. Bolagen tillämpar BFNAR 2012:1 (K3) i både koncern och juridisk person. Bolagens räkenskapsår är kalenderår.

Koncernens ekonomiska information ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2014	2013	2012
Omsättning	386	360	322
Resultat före skatt	-16	-10	-22
Summa tillgångar	248	226	190
Soliditet	69 %	73 %	75 %
Medelantal anställda	102	98	87

Deluppgift 2.1 (5 p)

De robotar som Tillverkningsbolaget AB tillverkar säljs styckvis och utgör var och en ett väsentligt värde för bolaget. Robotarna hämtas av köparna vid Tillverkningsbolaget ABs huvudlager. I köpet ingår att robotarna ska installeras på plats hos kunderna av Tillverkningsbolaget ABs personal. Robotarna är tekniskt komplicerade liksom installationen. Installationen utgör också en väsentlig del av priset på produkten. VD för Tillverkningsbolaget AB kontaktar dig den 20 december 2014 och undrar hur en leverans som kommer att ske precis innan årets slut ska intäktsföras. Kunden kommer att hämta roboten den 30 december 2014 men installationen kommer inte att kunna genomföras förrän den 4 januari på grund av helgdagar.

Uppgift

Redogör för hur denna transaktion ska intäktsredovisas i 2014 års bokslut.

Deluppgift 2.2 (5 p)

Tillverkningsbolaget AB förvärvade under 2013 ett konkurrerande bolag för att bredda sin produktportfölj. I samband med den förvärvsanalys som upprättades uppkom ett koncernmässigt övervärde i form av goodwill om 10 mkr vilken skrivs av över fem år. Vidare är aktier i dotterbolag bokförda till 14 mkr i moderbolaget. Utöver detta har moderbolaget också lånat ut 1,5 mkr till det förvärvade dotterbolaget. Utlåningen skedde i samband med förvärvet och någon amorteringsplan finns inte. Tyvärr har marknaden för det förvärvade bolagets produkter drastiskt försämrats sedan förvärvet, varför den affärsplan som fanns för det förvärvade bolaget inte längre kan anses vara gällande.

Uppgift

Redogör för vilka åtgärder bolaget behöver vidta redovisningsmässigt med anledning av den uppkomna situationen.

Deluppgift 2.3 (6 p)

I samband med din bokslutsrevision presenterar bolaget en nedskrivningsprövning avseende koncernvärdet för det tidigare förvärvade dotterbolaget.

Uppgift

Redogör för vilka revisionsåtgärder du vidtar i samband med din granskning av upprättat nedskrivningstest för att säkerställa koncernvärdet.

Deluppgift 2.4 (5 p)

I januari 2014 förnyade bolaget sina banklån och för att försäkra sig om en stabil räntekostnad så tecknade bolaget samtidigt en ränteswap med en löptid som överensstämmer med det underliggande lånet. Även övriga väsentliga villkor såsom t.ex. ränteförfallodagar sammanfaller mellan ränteswap och underliggande lån. Till följd av lägre marknadsräntor under året har värdet på ränteswappen minskat och uppgick per utgången av 2014 till -1,3 mkr. Bolagets ekonomichef ställer nu frågan till dig hur detta ska redovisas.

Uppgift

Redogör för vilka alternativ som finns att redovisa detta samt om och i så fall hur kravbilden skiljer sig åt för att få tillämpa de olika alternativen.

3. Fredrik Åkare A/S filial (25 poäng)

Bakgrund

Fredrik Åkare A/S bedriver åkeriverksamhet i Danmark. Det danska bolaget är ett privatägt bolag som omsätter ca 300 mkr. Fredrik Åkare A/S har en filial i Sverige, Fredrik Åkare A/S filial. Den svenska filialen bedriver åkeriverksamhet i Sverige. Bokföringen för både det danska bolaget och den svenska filialen sköts av det danska bolaget i Danmark.

Filialens ekonomiska information ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2014	2013	2012
Omsättning	21	19	17
Resultat före skatt	-0,2	0,3	0,2
Summa tillgångar	12	10	11
Soliditet	4 %	5 %	5 %
Medelantal anställda	25	23	22

Dina danska kollegor är revisorer i Fredrik Åkare A/S.

Deluppgift 3.1 (6 p)

Den svenska filialen är registrerad för moms i Sverige, men i övrigt vet inte det danska bolaget vad som gäller för filialer i Sverige. Via dina danska kollegor får du en del frågor från det danska bolaget avseende den svenska filialen.

Uppgift

Vad svarar du det danska bolaget på följande frågor:

- Vilka krav på registrering gäller för en svensk filial?
- Vilka regler gäller för bokföring i en svensk filial? Kan bokföringen och arkivering ske i Danmark?
- Hur ska bokföringen i den svenska filialen avslutas?

Deluppgift 3.2 (6 p)

Du har nu av det danska bolaget och dina danska kollegor blivit ombedd att vara revisor i den svenska filialen. Du har aldrig tidigare varit revisor i en filial så du behöver ta reda på vad som gäller för revision av en filial.

Uppgift

- Måste en filial ha revisor? Måste Fredrik Åkare A/S filial ha revisor?
- Vem utser revisor i en filial?
- Hur ska revisionen avrapporteras och vilka uttalanden ska göras?

Deluppgift 3.3 (9 p)

Efter en del diskussioner har filialen kommit fram till att den för 2014 frivilligt ska redovisa enligt K3-regelverket.

I den svenska filialen finns materiella anläggningstillgångar bestående av lastbilar, men också av ett stort antal datorer, möbler mm. I samband med bokslutsarbetet i februari 2015 har filialens ledning kommit fram till att avskrivningstiden för datorerna inte stämmer med den verkliga nyttjandetiden. Den avskrivningstid som använts för datorerna uppgår till fem år, men man bedömer nu att de kommer att kunna nyttjas ca tre år. Det går inte att fastställa olika komponenter för datorutrustningen, utan hela denna utrustning bedöms ha en nyttjandeperiod på tre år och inget restvärde. Anskaffningsvärden och ackumulerade avskrivningar för datorutrustningen ser ut enligt följande per 2014-12-31 innan någon justering av avskrivningstider har gjorts:

Anskaffnings - år	Anskaffnings -värde	Ackumulerad avskrivning IB	Årets avskrivning	Ackumulerad avskrivning UB	Planenligt restvärde
2014	53 400	0	10 680	10 680	42 720
2013	27 800	5 560	5 560	11 120	16 680
2012	65 500	26 200	13 100	39 300	26 200
2011	18 000	10 800	3 600	14 400	3 600
2010	75 900	60 720	15 180	75 900	0
Totalt	240 600	103 280	48 120	151 400	89 200

Filialen har under 2014 anskaffat en ny lastbil med en helt ny teknik för rening av avgaser. För detta har man erhållit ett statligt bidrag som uppgår till 20 % av anskaffningsvärdet. Anskaffningsvärdet för lastbilen uppgår till 384 000 kr. I filialen har aldrig gjorts några upp- eller nedskrivningar av några anläggningstillgångar.

Uppgift

- Hur kommer räkenskaperna för 2014 att påverkas av den nya bedömningen av nyttjandetiden? Svaret ska innehålla beräkning av årets avskrivningar och utgående planenligt restvärde för datorutrustningen.
- Hur ska det statliga bidraget bolaget erhållit för anskaffningen av lastbilen redovisas?

- c) Vilka krav finns det på anläggningsregister? Vilka uppgifter ska anläggningsregistret för Fredrik Åkare A/S filial innehålla?

Deluppgift 3.4 (4 p)

Filialen omfattas av skattereglerna om internprissättning på gränsöverskridande transaktioner.

Uppgift

Redogör i korthet för vad skattereglerna om internprissättning på gränsöverskridande transaktioner innebär.