

SVARSMALL
REVISORSEXAMEN
Del II

Maj 2016

© Revisorsnämnden 2016

Svar deluppgift 4.1

Med anledning av att aktieägaren ökar sitt ägande till över 30 % av rösterna i Industrimaskin AB (Publ) så inträder reglerna om budplikt. Budplikt uppstår när någon ensam eller tillsammans med någon närstående blir ägare till motsvarande 30 procent av rösterna eller mer i ett bolag noterat på Nasdaq OMX Stockholm. När budplikt uppstår måste den som är budpliktsskyldig omedelbart offentliggöra storleken på aktieinnehavet och inom fyra veckor därefter lämna ett offentligt uppköpserbjudande. När erbjudandet har lämnats måste budgivaren inom fyra veckor lämna in en erbjudandehandling till Finansinspektionen för godkännande. Lagen om Offentliga Uppköpserbjudanden 3:1. Utöver detta skall en ägare flagga (informera) för ett ökat innehav när ägandet uppgår till 5 %. Ny flaggning ska ske för varje ytterligare 5 % nivå som överskrids. Därför ska det uppköpande bolaget flagga när 30% gränsen uppnås. Lagen om Handel med Finansiella Instrument 4:5.

Svar deluppgift 4.2

Enligt IAS19 ska de antaganden som används vid värdering av förmånsbestämda ersättningar till anställda efter avslutad anställning (såsom pensioner) vara neutrala och ömsesidigt förenliga som exempel tas upp att antaganden är ömsesidigt förenliga om de återspeglar det ekonomiska sambandet mellan faktorer som exempelvis inflation och diskonteringsränta. Här bör därför bolaget i sina antaganden beakta att en högre diskonteringsränta indikerar högre inflation och att en sänkt diskonteringsränta omvänt bör sammanfalla med en lägre inflationsförväntan. Effekten av en höjd diskonteringsränta är att pensionsskulden minskar och tvärtom ökar vid en sänkt diskonteringsränta. Effekten av en höjd inflationsförväntan är att pensionsskulden ökar medan en sänkt inflationsförväntan innebär att skulden minskar.

Svar deluppgift 4.3

Förslag på viktiga granskningsåtgärder:

- Skapa en förståelse för intäktprocessen genom att dokumentera, eller inhämta dokumentation, över bolagets intäktflöde inklusive de kontroller bolaget utför samt följa en transaktion genom flödet för att bekräfta att processen och kontrollerna fungerar som beskrivits.
- Analytisk granskning av utfall mot förväntat utfall. Förväntat utfall kan t.ex. vara prognos, budget eller tidigare utfall perioder/år. Beaktat att bolaget är ett grossistföretag så bör bruttomarginalutvecklingen analyseras. Revisorn bör göra en särskild bedömning om de jämförande värdena är relevanta och tillförlitliga.
- Granska avvikelser efter den analytiska granskningen i detalj för att förstå och identifiera vad dessa beror på. Detaljgranskning av huvudbokskonton och enskilda verifikationer baserat på revisorns urval.
- Identifiera och undersök väsentliga debetposter (debetsaldon). Debetposter kan utgöra krediteringar som en naturlig del av verksamheten men också korrigeringar till följd av felaktig eller fiktiv försäljning.
- Transaktionstest av försäljningstransaktioner mot leveransdokumentation, faktura, kontrakt etc. Granskningsåtgärden syftar till att verifiera en obruten kedja för beställning, utleverans och intäktsredovisning. Testet baseras på urval och/eller som en del i att förstå och testa intäktflödet.
- Avklippskontroll för transaktioner kring balandagen vilket innebär att matcha utleveranssedlar mot faktura. Detta sker för att säkerställa att intäkterna bokförs på

rätt räkenskapsår. Kontrollen görs av dokument huvudsakligen runt balansdagen. Granskningen görs baserat på revisorns urval.

Svar deluppgift 4.4

Det är viktigt att förstå att ett Shared Service Center (SSC) ofta stöds av centrala, komplexa IT-baserade system som sätter koncernperspektivet främst vilket kan öka risken för att lokala krav på årsredovisningar, skatteredovisningar m.m. inte följs korrekt.

Bokföringslagen (BFL) ställer bl.a. krav på att dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation samt maskinutrustning för att läsa räkenskapsinformationen ska finnas i Sverige. Skatteverket kan dock acceptera att detta förvaras inom annat EU-land om platsen anmäls till Skatteverket. Däremot får verifikationer endast förvaras tillfälligt utanför Sverige (BFL 7 kap 3 a §). Uppfylls inte dessa krav så ska detta anmärkas i revisionsberättelsen.

Koncernrevisorn är ansvarig för att dels upprätta instruktioner till det revisionsteam som granskar SSCs funktioner, interna kontroll och upprättande av finansiella rapporter på plats i Tjeckien. Revisorn är också ansvarig för att kvalitetssäkra den genomförda revisionen som sker av SSC. Ansvarig revisor ska således medverka i planering och riskutvärdering av SSC, genomföra egen granskning och styra teamet, kontrollera utfört arbete, dra slutsatser och till sist avlämna revisionsberättelse baserat bl.a. på det arbete som utförts av annat revisionsteam. Revisorn bör även överväga om ett besök på SSC är nödvändigt.

Instruktioner till det revisionsteam som granskar SSC bör åtminstone innehålla följande områden:

För koncernrevisionen och den legala revisionen

- väsentlighetstal
- arbetsfördelning,
- former för slutsatser/rapportering samt tidpunkt(er) för rapportering,
- specificering av dokumentation som ska vidarebefordras till koncernrevisorn/lokala revisorer

Tillkommande för den legala revisionen

- information om svenska särregler, som t.ex. arkiveringsregler och skatteregler

Allmän vägledning angående god sed vid användande av annan revisor finns i ISA 600. Kraven på utvärdering av kvalitet i revisionsteamet är enligt ISA 220 oberoende av vem som utför arbetet.

Svar deluppgift 4.5

Jag finner vägledning i RevR 6 Bestyrkande av hållbarhetsredovisning. Regelverket ger revisorn vägledning vid bestyrkandeuppdrag som avser företagets hållbarhetsredovisning. Uttalandet sker med begränsad säkerhet. Den översiktliga granskningen omfattar främst

förfrågan, analytisk granskning samt jämförelse av finansiell information mot underlag (kap 6 p 21). Granskningen följer i övrigt ramverk för bestyrkandeuppdrag.

Min rapport görs med begränsad säkerhet eller med rimlig säkerhet. Jag beskriver då uppdraget samt den översiktliga granskningens inriktning och omfattning, där mina åtgärder tydligt framgår. Här framgår också vilket regelverk granskningen är baserad på. Min slutsats görs i negativ form om uttalandet sker med begränsad säkerhet, dvs. grundat på min översiktliga granskning har det inte framkommit några omständigheter som ger mig anledning att anse att hållbarhetsredovisningen inte, i allt väsentligt, är upprättad i enlighet med de ovan av styrelsen och företagsledningen angivna kriterierna. Min slutsats görs i positiv form om uttalandet sker med rimlig säkerhet, dvs. grundat på min översiktliga granskning kan jag dra slutsatsen att hållbarhetsredovisningen rimligen har upprättats i enlighet med de ovan av styrelsen och företagsledningen angivna kriterierna.

Svar deluppgift 5.1

Se bifogad excelmall.

Svar deluppgift 5.2

Jag hämtar vägledning från ISA 600. Eftersom Capesister AB är en betydande enhet behöver jag säkerställa att revisorn för dotterbolaget följer relevanta yrkesetiska krav, inklusive kraven på revisorns oberoende. Jag skickar i god tid ut instruktioner till revisorn för dotterbolaget där det tydligt framgår vad jag förväntar mig av dotterbolagsrevisorn och vilken form av avrapportering. Jag kommer att gå igenom och diskutera den övergripande revisionsstrategin, revisionsplanen samt dokumentation över identifierade betydande risker i dotterföretaget som kan leda till väsentliga felaktigheter i koncernredovisningen. Vidare kommer jag att diskutera risken för väsentliga fel i den finansiella informationen, inklusive väsentliga fel p.g.a. oegentligheter. Jag behöver utvärdera rapporteringen från revisorn för enheten och diskutera betydelsefulla frågor som uppstått under revisionen för att kunna bedöma om ytterligare granskningsåtgärder krävs. Jag kommer även att överväga att delta i slutrevisionsmöten och/eller andra viktiga möten mellan enhetens revisor och dotterbolagets ledning.

Svar deluppgift 5.3

Jag hämtar vägledning i EtikU 12 Sponsring av revisionskunder där det i punkt 4 framgår att hyra av reklamplats av en idrottsförening som är revisionskund kan accepteras under normala omständigheter. Denna regel är tillämplig även i detta fall då det inte är en direkt revisionskund, utan en styrelseledamot till min revisionskund som är aktiv i en idrottsförening. Eftersom Eva avser att ge ett liknande erbjudande till stadens ledande sportaffär om jag skulle tacka nej är min bedömning att erbjudandet är på marknadsmässiga villkor. Jag säkerställer att erbjudandet är på marknadsmässiga villkor. Jag dokumenterar mitt ställningstagande i analysmodellen i enlighet med 21 § revisorslagen och meddelar Eva att jag inte har några invändningar utifrån ett oberoendeperspektiv.

Svar deluppgift 5.4

- a) Jag hämtar vägledning från IESBA:s Etikod p. 290.110. Eftersom Arne är delägare på samma kontor som jag finns det normalt inga motåtgärder som kan minska

egenintressehotet till en godtagbar låg nivå så länge han äger aktier i bolaget. Endast under förutsättning att Arne säljer sina aktier kan jag åta mig uppdraget.

- b) Jag hämtar vägledning från IESBA:s Etikkod p. 290.187-189. Där framgår att jag måste ta ställning till om partsställnings- eller självgranskningshot kan uppstå. Det svar som Pär har biträtt med avser taxeringsår 2015 och utgången av förfrågan från Skatteverket kan påverka efterföljande års räkenskaper. Jag gör bedömningen att partsställnings- och självgranskningshot kan minskas till en godtagbar nivå om Pärs biträde inte har innehållit beslut för bolagets räkning eller att konsekvensen av förfrågan inte är av väsentlig karaktär för bolaget. Pär bör inte heller vara en del av revisionsteamet.

Svar deluppgift 6.1

Jag hittar vägledning i IAS 39 p. 102 där det framgår att en säkring av nettoinvestering i utlandsverksamhet ska redovisas i övrigt totalresultat. Omräkningsdifferensen på lånet uppgår till 28 000 KSEK ($70\,000 * (12,50 - 12,10)$) och omräkningsdifferensen förs till övrigt totalresultat där den möts av omräkningsdifferensen som uppstår i samband med att dotterföretagets tillgångar, skulder och eget kapital räknas om till balansdagens kurs.

Svar deluppgift 6.2

Syftet med att granska manuella transaktioner är öka möjligheten att upptäcka oegentligheter och fel. I synnerhet manuella transaktioner som påverkar resultatet på ett felaktigt sätt.

Förslag på tillvägagångssätt:

- a) Jag börjar med att erhålla en grundlig förståelse för vilka olika typer av manuella bokföringsorders som är kopplade till bokslutsprocessen och i vilket sammanhang dessa normalt används.
- b) För att kunna göra en bedömning av risken för att företagsledningen otillbörligen eller av misstag påverkar redovisningen genom att åsidosätta bolagets interna kontroll diskuterar jag med personal som är involverad i bokslutsprocessen om det förekommit några ovanliga eller avvikande manuella bokföringsorders i samband med bokslutet.
- c) Jag begär in en datafil på samtliga manuella bokföringsorders och granskar datafilen med avseende på fullständighet, dvs. att samtliga bokningar som har genererats under året finns med på listan.
- d) Jag filtrerar listan och granskar ovanliga bokföringsorders som träffat väsentliga konton och där det finns en ökad risk att bolagets kontrollmiljö har åsidosatts. Vidare testar jag stickprovvis bokföringsorders av speciell karaktär, t.ex. sådana som träffar ovanliga konton eller som har upprättats av personer som normalt sett inte upprättar manuella bokföringsorders, t.ex. företagscontroller eller finanschef.
- e) För att bli mer oförutsägbar i mitt urval av manuella bokföringsorders väljer jag även ett antal slumpvis utvalda, som inte är baserat på väsentlighet och risk.

- f) Slutligen granskar jag bokföringsorders från mina stickprov med avseende på att de är affärsmässigt betingade, attesterade i enlighet med bolagets attestreglemente och att de är redovisade korrekt och i rätt period.

Svar deluppgift 6.3

Exempel på detaljgranskningsåtgärder för att säkerställa värdering av lagret:

- a) Utför pristest för att stämma av anskaffningsvärdet på köpta artiklar. Pristest görs mot leverantörsfaktura.
- b) Granska att produktkalkyler för att säkerställa indirekta kostnader och pålägg är korrekt beräknade.
- c) Utför aritmetiska kontroller av lagervärdeslistor (kontrollsummering etc)
- d) Bedöm inkurans genom att granska trögrörliga artiklar, utföra åldersanalys etc.
- e) Inhämtande av undertecknat lagerintyg.

Svar deluppgift 6.4

- a) Jag har att ta ställning till om den uppkomna finansiella situationen får en påverkan på förmågan till fortsatt drift. Bolaget har inte kunnat säkerställa finansiering för minst ett år framåt från balansdagen, vilket också tydligt framgår av årsredovisningens förvaltningsberättelse. Min bedömning är att de åtgärder som planeras kommer att innebära att driften för 2016 kan säkerställas men då beslut ännu inte har fattats kommer jag att lämna en upplysning av särskild betydelse i min revisionsberättelse.
- b) Dotterbolaget har redovisat ett för högt lagervärde om 12 mkr vilket är ett väsentligt belopp för dotterbolaget men inte för koncernen. Eftersom felet inte är väsentligt för koncernredovisningen kommer jag inte att anmärka på detta i min revisionsberättelse för koncernen.