

SVARSMALL
REVISORSEXAMEN
Del II

Augusti 2020

© Revisorsinspektionen 2020

Svar deluppgift 4.1

Jag finner vägledning i ISA 620. En person anställd i bolaget eller anlita av bolaget vars arbete används i syfte att bistå företagsledningen i arbetet med att upprätta de finansiella rapporterna är en Specialist anlita av företagsledningen. En person anställd i revisionsbolaget, eller en av revisionsteamet externt anlita expert, vars arbete används som revisionsbevis är en Specialist i revisionsarbetet. De av bolaget diskuterade alternativen faller in under nämnda benämningar och min redogörelse omfattar därmed dessa.

Gemensamt för båda typer av specialister är att jag måste bedöma specialistens kompetens, kapacitet och objektivitet samt erhålla förståelse för eller avtala karaktären, omfattningen och målen för det arbete som utförts av specialisten. För specialist anlita av företagsledningen bedömer jag att risken mot objektivitet är högre och vidtar åtgärder för att erhålla förståelse för eventuella intressekonflikter, press från företagsledningen samt den övervakning/de kontrollaktiviteter som sker av specialistens arbete. För specialist anlita av bolaget och som inte är anställd tar jag del av avtalet upprättat mellan bolaget och specialisten för att förstå arbetets karaktär, omfattning och mål. För specialist i revisionsarbetet dokumenterar jag överenskommen omfattning av arbetet som ska utföras, ansvarsfördelning, tidpunkt för kommunikation och den tystnadsplikt specialisten måste beakta. I samtliga fall måste jag bedöma om specialistens arbete fyller det syfte som det har i revisionen. Jag ser också till att specialisten är medveten om att resultatet från dennes arbete kommer att användas som revisionsbevis i min revision.

Om jag lämnar ett omodifierat uttalande i min revisionsberättelse hänvisar jag ej till det arbete som utförts av specialisten. Om jag lämnar ett modifierat uttalande där jag lämnar hänvisning till specialistens arbete där det är relevant för förståelsen måste jag även ange att hänvisningen inte minskar mitt ansvar för mitt uttalande.

Svar deluppgift 4.2

Jag beräknar först det skattepliktiga resultatet:

Resultat före skatt	-15 000
Ej avdragsgilla kostnader	340
Ej skattepliktiga intäkter	-400
Skattemässigt underskott från 2018	-100 000
Skattepliktigt resultat	-115 060

Jag beräknar årets räntenetto där räntekostnader på långfristiga skulder om -5 500 Tkr, ränteintäkter från bankkonto 20 Tkr samt avgift för fakturabelåning om -600 Tkr är att definiera som ränta. Räntenettet beräknas till $-5\,500 + 20 - 600 = -6\,080$ Tkr.

Jag beräknar skattemässigt EBITDA:

Skattepliktigt resultat	-115 060
Skattemässigt underskott till den del det inte utnyttjas i år	100 000
Räntenetto (omvänt tecken)	6 080
Skattemässigt EBITDA	-8 980

Framräknat skattemässigt EBITDA är negativt och ger inget utrymme för att göra något avdrag för negativt räntenetto. Jag väljer att tillämpa förenklingsregeln och dra av 5 000 Tkr av räntenettet.

Avdragsgill ränta (enligt huvudregeln) = 0 Tkr

Avdragsgill ränta (enligt förenklingsregeln) = 5 000 Tkr

Ej avdragsgill ränta = 6 080 – 5 000 = 1 080 Tkr

Skattepliktigt resultat = -15 000 + 340 - 400 + 1 080 - 100 000 = -113 980 Tkr

Svar deluppgift 4.3

- a) Då risken för att bolaget ej kommer att kunna betala sina skulder inom de kommande 12 månaderna är uppenbar är min bedömning att det finns betydande tvivel om bolagets förmåga till fortsatt drift. Enligt uppgiften avser ledningen inte att skriva om detta i årsredovisningen och jag formulerar min revisionsberättelse mot bakgrund av att årsredovisningen upprättas med lämpligt antagande om fortsatt drift men att det föreligger betydande tvivel och att otillräcklig upplysning lämnats om detta i årsredovisningen. Jag kommer att lämna ett uttalande med avvikande mening i min revisionsberättelse i del 1.
- b) Jag har inhämtat tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis och har identifierat ett fel. Jag bedömer att felet är väsentligt. Detta fel tillsammans med den otillräckliga upplysningen i a) innebär att jag kommer att lämna ett uttalande med avvikande mening.

Svar deluppgift 4.4

Då frågan rör utgifter avseende egenupparbetad e-handelsplattform grundar jag mitt råd till ekonomichefen i reglerna kring egenupparbetade immateriella anläggningstillgångar. Jag finner vägledning i K3 kapitel 18 samt ÅRL kapitel 4. Jag utgår ifrån att bolaget tillämpar aktiveringsmodellen och bedömer utgifterna utifrån om dessa är aktiverbara som en del av utvecklingsfasen. Utgifterna för underhåll 100 Tkr, uppdatering av typsnitt, färgkodning samt headliners till webb.com 2.0 180 Tkr samt löpande utgifter för uppdatering av nya kollektioner och priser 120 Tkr ska redovisas som kostnad. Dessa utgifter bedöms ej medföra sådana förbättringar att de skulle ge ytterligare framtida ekonomiska fördelar jämfört med tidigare funktionalitet och layout. Utgifterna för ny funktionalitet personifiering "andra köpte även" 150 Tkr samt mobilanpassning av hemsidan 280 Tkr aktiveras såsom egenupparbetad immateriell anläggningstillgång då de avser nya, unika funktionaliteter och bedöms ge upphov till ytterligare ekonomiska fördelar jämfört med tidigare.

Ett belopp motsvarande aktiverade utgifter om 430 Tkr, minskat med under året gjorda avskrivningar, ska omföras från fritt eget kapital till Fond för egenutvecklingsutgifter inom bundet eget kapital.

Svar deluppgift 5.1

I Svensk kod för bolagsstyrning finns bestämmelser som reglerar styrelsens sammansättning i noterade bolag. Styrelsen ska bestå av minst tre ledamöter vilket den också gör så kravet är uppfyllt.

Högst en av ledamöterna får arbeta i bolagets ledning, enbart VD bedöms göra detta så detta kravet är uppfyllt.

En majoritet av ledamöterna, dvs. minst 50% vilket i det här fallet blir 2/3, ska vara oberoende i förhållande till bolaget och bolagsledningen. Kravet är uppfyllt.

Minst två ledamöter ska vara oberoende i förhållande till bolagets större aktieägare (vilket är de som äger mer än 10% av rösterna) vilket också är uppfyllt med förutsättningarna i uppgiften. Av aktieägarna är endast VD som är beroende i förhållande till bolaget.

Sammanfattningsvis finns det inget som hindrar styrelsens nuvarande sammansättning.

Svar deluppgift 5.2

EtikU 14 behandlar bestämmelser avseende arvoden som den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget erhåller från ett företag av allmänt intresse. I EtikU 14 p 4.11 anges det tydligt att reglerna börjar gälla från 2020 för de bolag som har räkenskapsår enligt kalenderår, vilket Tjänstekonsult AB har, varför vi kan tillhandahålla tjänsten för 2019 då ingen spärr föreligger.

Om detta istället hade avsett år 2020 hade följande svar blivit aktuellt:

I EtikU 14 p 4.2 återfinns den s.k. 70-procentsspärren. Bestämmelsen innehåller en övre gräns för storleken på arvoden för icke-revisionstjänster. Beräkningen blir enligt följande:

Genomsnittligt revisionsarvode senaste tre åren är $(1,3 + 1,4 + 1,5) / 3 = 1,4$ Mkr

Arvodesbegränsningen innebär att tillåtna icke-revisionstjänster max får uppgå till 70% av detta beloppet, dvs. 0,98 Mkr, vilket är mer än de 0,75 Mkr som föreslås för den efterfrågade tjänsten. De tillhandahållna tjänsterna från den tyska nätverksbyrån på 0,5 Mkr räknas inte in i beloppet, då de levereras av en annan nätverksbyrå. Slutsatsen är att tjänsten kan erbjudas. Revisionsutskottet ska informeras och godkänna att tjänsterna utförs.

Svar deluppgift 5.3

a) IAS 37 reglerar avsättningar. En avsättning för det förväntade framtida kassaflödet för personalens lön i uppsägningsperioden ska sättas av i årsbokslutet då omstruktureringen kommunicerades innan balansdagen (IAS 37 p 72).

b) Eftersom personalen förväntas ge en motprestation i uppsägningsperioden är inte båda kriterierna i IAS 37 p 80 uppfyllda. Den framtida utgiften som avser den lön som personerna får i uppsägningsperioden ska inte inkluderas i omstrukturingsreserven utan kostnadsförs löpande i takt med motprestationen.

Svar deluppgift 5.4

Kapitalandelsmetoden innebär att ett innehav i ett joint venture till en början redovisas till sitt anskaffningsvärde. Det redovisade värdet ökas eller minskas under de räkenskapsår som följer efter förvärvet med ägarföretagets andel av joint venture-bolagets resultat. (IAS 28 p 16).

I Tjänstekonsults årsredovisning betyder detta att det är posterna "andelar i intressebolag och joint ventures" i balansräkningen och posten "andel av vinst och förlust i intresseföretag och joint ventures" i resultaträkningen som direkt påverkas och där den inneboende risken ska bedömas. Det finns även en aspekt av det faktum att handel med kryptovalutor inte ligger i bolagets kärnverksamhet och normalt sett anses vara hög risk och ett oreglerat område.

ISA 315 p 15 – 17 hanterar revisors riskbedömning av affärsrisker. I första hand behöver revisorn skaffa sig en uppfattning om företagsledningen har en egen riskbedömningsprocess eller om de inte har det och i så fall om detta representerar en betydande brist i intern kontroll som behöver bemötas.

ISA 315 p 28 b tar upp om risken rör ny, betydande utveckling inom ekonomiområdet, redovisningsområdet eller något annat område och därför måste uppmärksammas särskilt. Ett sådant område kan vara handeln med kryptovaluta.

ISA 315 p A7 och A8 ger riktlinjer för hur revisorn kan inhämta relevant information och perspektiv för att identifiera risker för väsentliga felaktigheter, exempelvis genom:

- Frågor till styrelsen.
- Frågor till personer som arbetar med att initiera, bearbeta eller registrera komplicerade eller ovanliga transaktioner.
- Frågor till internjurister kan ge information om frågor som tvister, om lagar och andra författningar följs, kännedom om oegentligheter eller misstänkta oegentligheter som påverkar företaget, garantier, förpliktelser efter försäljning, överenskommelser (t.ex. samriskföretag) med affärspartner och innebörden av avtalsvillkor.
- Frågor till marknads- eller försäljningspersonal kan ge information om förändringar i företagets marknadsstrategier, försäljningstrender eller avtal med kunderna.
- Frågor till riskhanteringsfunktionen (eller till dem som har sådana roller) kan ge information om risker i verksamheten eller med myndighetskrav som kan påverka den finansiella rapporteringen.
- Frågor till personal som arbetar med informationssystem kan ge information om systemändringar, system- eller kontrollbrister eller andra risker som rör informationssystem.

Eftersom inhämtning av en förståelse av företaget och dess miljö är en löpande och dynamisk process kan revisorn ställa frågor under hela revisionsuppdraget.

I slutändan blir det revisorns professionella omdöme som ligger till grund för hur den nya informationen i slutändan påverkar revisionsstrategin, de ställningstaganden och analyser som görs ska dokumenteras och arkiveras i revisionsakten.

Svar deluppgift 5.5

IFRS 2 behandlar redovisning av aktierelaterade ersättningar. IFRS 2 p 15a är direkt applicerbar på den givna situationen. När en anställd tilldelas aktieoptioner som är villkorade

av en treårig tjänstgöringsperiod, ska företaget anta att tjänsterna som den anställde ska utföra som ersättning för aktieoptionerna, kommer att utföras i framtiden, under den treåriga intjänandeperioden.

Detta betyder att inget kommer påverka redovisningen per 31 december 2019. Varje år fram till 31 december 2022 kommer en tredjedel av verkligt värde på aktieoptionen vid tilldelningen öka eget kapital och tillsammans med sociala avgifter beräknade på marknadsvärdet vid årsskiftet redovisas i resultaträkningen som personalkostnad.

Svar deluppgift 6.1

Alla bostadsrättsföreningar ska ha en ekonomisk plan som ska registreras hos Bolagsverket. Om det inträffar något som är av väsentlig betydelse för bedömningen av föreningens verksamhet ska en ny ekonomisk plan registreras. Avvikelse mellan utfall och ekonomisk plan som inte är av den digniteten behöver inte åtgärdas på något sätt.

Som revisor har jag tystnadsplikt och får inte till enskild medlem eller utomstående lämna upplysningar om föreningens angelägenheter om det kan vara till skada för föreningen.

Att svara en enskild medlem som ringer till mig är inte lämpligt med hänsyn till tystnadsplikten, även om svaret på denna fråga troligen inte skadar föreningen. Revisorn bör alltid hänvisa till styrelsen för att besvara frågor om föreningen. Det jag kan svara på är vad som gäller legalt beträffande ekonomisk plan och efterlevnaden av den.

Att svara på årsstämman är däremot tillåtet. Om stämman begär det är jag skyldig att svara på frågor om det inte innebär väsentlig skada för föreningen. Dock bör även här styrelsen i första hand svara på frågor som avser den ekonomiska planen. Om stämman vill ha min syn på revisionen i detta avseende kan jag redogöra för det på stämman.

Svar deluppgift 6.2

Enligt K2-regelverket är det den del av den långfristiga skulden som skall betalas inom 12 månader som skall redovisas som kortfristig skuld. Det är alltså amorteringsplanen enligt bankavtalet som avgör, vilket innebär att 2 400 Tkr ska redovisas som kortfristig skuld.

Svar deluppgift 6.3

Intäkter är i princip alltid ett väsentligt konto och det är ofta förknippat med högre inneboende risk. I en bostadsrättsförening styrs dock intäkterna uteslutande av hyresavtal och avgifter, varför det går att granska intäkterna analytiskt på ett effektivt sätt i enlighet med ISA 520. Syftet med granskningsåtgärder avseende intäkter är att säkerställa att redovisade intäkter under året är fullständiga och rätt periodiserade.

Granskningsåtgärder som kan utföras är t ex:

- Substansinriktad analytisk granskning av årets utfall mot föregående års utfall och budget. Eventuella avvikelser utöver förväntade avgiftsförändringar ska följas upp.
- Stickprov av avgifter mot avtal.
- Avklipp genom att granska bokningar runt årsskiftet.

Svar deluppgift 6.4

Tandvård är en av de tjänster som enligt Mervärdeskattelagen är undantagna från mervärdesskatt. Det innebär att det inte ska debiteras utgående moms på hyran till tandläkarmottagningen. Advokatbyrån som haft lokalen tidigare bedrev momspliktig verksamhet, så på den hyran har föreningen troligen debiterat utgående moms.

Det innebär också att ingående moms som avser lokalen där tandläkarmottagningen bedrivs inte är avdragsgill. I momshänseende kommer lokalen nu att hanteras på samma sätt som bostäderna i fastigheten. Föreningen ska inte debitera utgående moms och får inte avdrag för ingående moms på utgifter. Detta gäller både löpande utgifter och ombyggnadsutgifter.

Svar deluppgift 6.5

Ärenden som skall tas upp på årsstämma skall finnas med i kallelse senast 4 veckor innan stämman enligt Lag om Ekonomiska föreningar kap 6 §22. Avsteg från detta kan endast göras om samtliga medlemmar som berörs lämnar samtycke enligt kap 6 § 25 eller om ärendet följer av lag eller stadgarna.

Förslagen om balkongerna har inte varit med i kallelsen och beslut kan alltså inte tas med giltighet på årsstämma. Endast om samtliga medlemmar är närvarande på stämman och röstar för att ärendet avgörs kan behandlas.

Beslut om inval av ny styrelseledamot kan fattas på årsstämman. Det är ett sådant beslut som ska fattas på årsstämma enligt Lag om ekonomiska föreningar.