

REVISORSEXAMEN

Del I

Maj 2023

© Revisorsinspektionen 2023

REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum:	29 Maj 2023
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 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 1	Additiv Industri AB	Poäng
	Deluppgift 1.1	6
	Deluppgift 1.2	5
	Deluppgift 1.3	5
	Deluppgift 1.4	8
Summa		24

Uppgift 2	Maskintillverkarna AB	Poäng
	Deluppgift 2.1	5
	Deluppgift 2.2	6
	Deluppgift 2.3	6
	Deluppgift 2.4	4
	Deluppgift 2.5	5
Summa		26

Uppgift 3	Office Mart AB	Poäng
	Deluppgift 3.1	5
	Deluppgift 3.2	5
	Deluppgift 3.3	5
	Deluppgift 3.4	5
	Deluppgift 3.5	5
Summa		25

Lycka till!

1. Additiv Industri AB (publ.) (24 p)

Bakgrund

Additiv Industri AB (publ.) är moderbolag i en expansiv större koncern med dotterbolag i Sverige och utomlands. Bolaget ingår i divisionen inom 3D-tillverkning i metall i en världsledande koncern.

Revisionsbolaget där du är anställd är sedan fyra år bolagets revisor med dig som huvudansvarig revisor. Bolaget upprättar sin finansiella rapportering i enlighet med IFRS. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2022	2021	2020
Intäkter	5 761,1	3 339,0	1 999,4
Resultat före skatt	330,2	260,6	156,0
Summa tillgångar	11 390,6	9 258,4	6 339,5
Soliditet	72 %	69 %	59 %
Medelantal anställda	420	310	165

Deluppgift 1.1 (6 p)

I mars 2022 gjordes ett förvärv avseende 100 % av aktierna i ett amerikanskt bolag. Förvärvspriset uppgick till 200 Mkr vilket erlagts kontant. Köpeavtalet innehöll dessutom villkor om tilläggsköpeskillning som faller ut mellan 1 - 3 år efter förvärvet baserat på uppnådda resultatmätt. Dessutom är tilläggsköpeskillningen villkorad av att nuvarande VD i det amerikanska bolaget, som även var aktieägare i bolaget innan förvärvet, kvarstår i tjänst de åren som tilläggsköpeskillningen avser. Tilläggsköpeskillningen ska regleras med kontanter.

Uppgift

Redogör för hur villkoren om tilläggsköpeskillning ska hanteras initialt och i efterföljande perioder samt upprätta förvärvsanalys baserat på tillhandahållen information

- Eget kapital i det förvärvade bolaget uppgick vid förvärvstillfället till 140 Mkr.
- Inga ytterligare tidigare ej redovisade tillgångar eller skulder har identifierats.
- Tilläggsköpeskillningen ska beräknas som 10 % av uppnått EBITDA (exklusive denna köpeskillning) för vart och ett av de tre åren som berättigar till tilläggsköpeskillning.
- 50 % av tilläggsköpeskillningen för vart och ett av de tre åren som berättigar till tilläggsköpeskillning är villkorat av att nuvarande VD kvarstår i tjänst.
- Företagsledningens senaste budget för 2023 uppvisar ett EBITDA om 20 Mkr. Tillväxten i EBITDA bedöms därefter vara 10 % per år 2024 - 2025.
- Total tilläggsköpeskillning för de tre åren tillsammans får maximalt uppgå till 10 Mkr.

Deluppgift 1.2 (5 p)

Omfattningen av bolagets tillverkningsprocess innebär hög omsättningshastighet av insatsvaror i varulager. Bolaget utför därför rullande inventeringar på regelbunden basis utifrån ett förutbestämt fastställt schema.

Uppgift

Redogör för relevanta granskningsåtgärder för revisorn att vidta avseende rullande inventeringar.

Deluppgift 1.3 (5 p)

Under året har bolaget förstärkt arbetsstyrkan i tillverkningen och tillsatt en ny produktionschef. Inför den löpande granskningen framkommer att en av de yngre medarbetarna i revisionsteamet är svägerska med den nya produktionschefen.

Uppgift

Redogör för hur detta påverkar revisionsmedarbetarens medverkan på uppdraget samt vilka eventuella åtgärder som bör vidtas.

Deluppgift 1.4 (8 p)

- a) I samband med genomförda kontrollinventeringar resulterade de statistiskt baserade stickproven i noterade och konstaterade avvikelser. Felen från avvikelserna har projicerats till ett totalt belopp om 130 Mkr för högt redovisat varulager. Beloppet är väsentligt för de finansiella rapporterna i koncern och moderbolag.
- b) Två dagar före bokslutsdagen slutfördes ett mindre rörelseförvärv. På grund av tidsaspekten har nödvändig information inte kunnat inhämtas. Bolaget ingår därmed inte i de konsoliderade finansiella rapporterna. Förvärvet och dess effekter på resultat och ställning för koncernen kan inte anses väsentligt för någon intressent av de finansiella rapporterna för koncernen.

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 revisionsberättelse.

2. Maskintillverkarna AB (publ) (26 poäng)

Bakgrund

Maskintillverkarna AB är ett publikt bolag noterat på Nasdaq Stockholm. Koncernen tillverkar och säljer maskiner till massa- och pappersindustrin genom sina 12 helägda svenska och utländska dotterbolag.

Revisionsbolaget där du är anställd är sedan fem år bolagets revisor med dig som huvudansvarig revisor. Koncernen upprättar sin finansiella information i enlighet med IFRS. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2022	2021	2020
Intäkter	9 880	8 700	8 830
Resultat före skatt	920	670	740
Summa tillgångar	5 428	5 300	5 475
Soliditet	29 %	31 %	33 %
Medelantal anställda	2 043	1 925	1 856

Deluppgift 2.1 (5 p)

Den medarbetare som ska utföra förvaltningsrevisionen är ny i revisionsteamet och har aldrig tidigare utfört denna typ av granskning för ett publikt bolag. Medarbetaren undrar därför om det finns några skillnader jämfört med den förvaltningsrevision som utförs för icke-publika bolag.

Uppgift:

Redogör för vilka skillnaderna är i kraven på förvaltningsrevisionen mellan detta bolag och ett icke-publikt samt ge exempel på relevanta granskningsåtgärder.

Deluppgift 2.2 (6 p)

En junior medarbetare har förberett en s.k koncernscoping, dvs ett urval för att avgöra vad som ska ingå i koncerngranskningen avseende vilka bolag och eventuella särskilda områden att granska i koncernbolag som det bedöms inte krävas full revision av ("specific scope"). Se nedan för upprättad scoping. Du har följande information om koncernen och dotterbolagen:

- Koncernen har 2022 anskaffat ett nytt bolag (Bolag B) som utför installation vilket är ett nytt intäktsflöde för koncernen
- Produktion sker i tre bolag: USA som främst producerar för den nordamerikanska marknaden, en mindre anläggning i Polen som producerar för den östeuropeiska marknaden och Kina som producerar för hela koncernen
- All produktutveckling sker i ett svenskt dotterbolag
- Koncernen har haft problem med leveranser och produktförsörjning och har därför byggt upp lager för att kunna säkra leveranser.

Uppgift:

Kontrollera upprättad koncernscoping och gör eventuella justeringar samt motivera varför du anser att eventuella justeringar krävs.

Deluppgift 2.3 (6 p)

Koncernen har under året anskaffat samtliga aktier i ett bolag som säljer installationstjänster för den typ av maskiner som koncernen tillverkar. Det nyanskaffade dotterbolaget har sedan övertagandet köpt maskiner från tillverkande bolag i koncernen och sålt dessa tillsammans med installationstjänsten till koncernens kunder. Maskinerna och installationstjänsterna säljs normalt sett som ett paket. Kunderna kan dock välja att köpa endast maskiner. Det finns andra företag som utför installationstjänster av den här typen av maskiner.

Uppgift:

Redogör för hur informationen ovan påverkar intäktsredovisningen för koncernen.

Deluppgift 2.4 (4 p)

Bolaget har valt att upprätta en bolagsstyrningsrapport avskild från årsredovisningen.

Uppgift:

- a) Redogör för vad du som revisor ska yttra dig om kopplat till bolagsstyrningsrapporten
- b) Vilka effekter får följande omständigheter på ditt yttrande:
 - I. Upprättad bolagsstyrningsrapport saknar uppgift om direkta eller indirekta aktieinnehav i bolaget som representerar minst en tiondel av röstetalet för samtliga aktier i bolaget
 - II. Beskrivna bestämmelser i bolagsstyrningsrapporten avseende tillsättande och entledigande av styrelseledamöter samt ändring av bolagsordningen stämmer inte överens med gällande bolagsordning.

Deluppgift 2.5 (5 p)

Kunden är mycket nöjd med ert samarbete. En storägare är även majoritetsägare i en annan koncern noterad på Nasdaq Stockholm, där den nuvarande revisionsbyrå behöver rotera av inom kort. Du ser möjligheten att vinna en ny stor kund. Du vet också att konsulter på ditt kontor arbetar med den tilltänka kunden och funderar på hur det faktumet kan påverka din möjlighet att anta koncernen som revisionskund.

Uppgift:

Redogör för vad som gäller för att kunna anta den tilltänkta kunden som revisionskund från och med räkenskapsåret 2023 utifrån följande scenarier:

- a) Skattekonsulter på din byrå har biträtt med upprättande av deklaration för inkomstskatt under åren 2018–2022 och har ingått avtal om att även biträda bolaget med denna tjänst för nästkommande två år.
- b) IT-konsulter på ditt kontor har arbetat med implementering av ett nytt affärssystem inklusive redovisningssystem hos den tilltänkta kunden. Arbetet slutfördes under 2022.
- c) En redovisningskonsult på din byrå har biträtt med att upprätta årsredovisning för ett helägt svenskt dotterbolag till den tilltänkta revisionskunden för räkenskapsåren 2018–2022.

3. Office Mart AB (25 poäng)

Bakgrund

Office Mart AB designar, tillverkar och säljer kontorsinredning till företagskunder. Bolaget ägs av två personer som båda varit aktiva inom bolaget. Den ena delägaren är VD i bolaget. Den andra delägaren gick i pension 2019 och har sedan dess varit passiv delägare. De båda ägarna utgör tillsammans styrelsen i bolaget.

Bolagets kunder utgörs av en större återförsäljare av kontorsmöbler samt ett flertal företag som anlitar bolaget för egna behov vid renoveringar av kontor. Under 2022 har återförsäljaren avslutat avtalet med Office Mart vilket lett till minskad försäljning och lönsamhet.

Du har varit personvald revisor i bolaget sedan räkenskapsåret 2016. Bolaget tillämpar K2 för sin redovisning och räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för bolaget ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2022	2021	2020
Intäkter	40	78	73
Resultat före skatt	-8	10	7
Summa tillgångar	24	27	25
Soliditet	1 %	33 %	25 %
Medelantal anställda	31	40	39

Deluppgift 3.1 (5 p)

Bolaget har under året förlorat sin största kund med negativt resultat som följd. Per sista juni har bolaget förbrukat mer än hälften av aktiekapitalet.

Uppgift:

- Redogör för vad styrelsens skyldigheter är i den här situationen.
- Redogör för vilken typ av granskning du som revisor ska utföra av en kontrollbalansräkning.

Deluppgift 3.2 (5 p)

På grund av bolagets ekonomiska svårigheter har den passiva delägaren sålt sin andel av aktierna till en ny aktieägare utan tidigare koppling till verksamheten. Den nya ägaren är nu styrelseledamot och har utgivit ett lån till bolaget. Under revisionen påträffas ökade kostnader under kategorin "konsultkostnader" där fakturorna är utställda från ett företag där den nye aktieägaren är styrelseledamot. Vid förfrågningar till ekonomiansvarige framkommer att denne inte vet vad kostnaderna avser och att fakturorna godkänts av den nye aktieägaren. Bolaget har tidigare inte haft några konsultkostnader och beloppen på fakturorna är av ovanligt stora belopp för verksamheten. Bolaget har tidigare endast haft ett fåtal företagskunder men under året har privatkunder tillkommit som betalar kontant.

Uppgift:

Redogör för vad du som revisor bör vidtaga för åtgärder utifrån dessa omständigheter.

Deluppgift 3.3 (5 p)

Då bolaget sett en negativ utveckling under året har flera anställda blivit uppsagda. Revisionsteamet har under flertalet år använt sig av dataanalys med mycket gott resultat, vilket underlättats av att personalstrukturen varit stabil. Utifrån årets utveckling ser teamet att det kommer bli svårt att sätta en tillräckligt precis förväntan för att få tillräckliga revisionsbevis med den granskningsansats som använts tidigare år.

Uppgift:

Ge exempel på fem alternativa granskningsåtgärder teamet kan utföra för att granska personalkostnader.

Deluppgift 3.4 (5 p)

Office Mart AB har under året arbetat med sina självkostnads kalkyler och tagit fram en ny modell som kommer ligga till grund för värdering av varulager. Ekonomiansvarige har begränsad erfarenhet av självkostnads kalkyler och ber därför dig att kontrollera att bolaget inkluderat rätt typ av kostnader i kalkylen. För ett av bolagets höj- och sänkbara skrivbord ser kalkylen ut enligt följande (kr):

Direkt material	859
Arbetskostnad för manuell montering	350
Löner för försäljningspersonal	190
Löner för inköpsavdelningen	75
Bonus från leverantör som säljer materialet till bolaget	-9
Lagringskostnader färdigvarulager	30
Summa	1 495

Kostnader i bolaget som inte inkluderats i kalkylen utgörs av:

- Fraktkostnader för inköp av material från utlandet
- Fraktkostnader för leverans till kund
- Planenliga avskrivningar på maskiner i tillverkningen
- Planenliga avskrivningar för byggnaden där produktionen sker
- El- och uppvärmningskostnader
- Löner för ekonomi och övrig admin
- Marknadsföringskostnader
- Kvalitetskontroll av den aktuella produkten

Uppgift:

Redogör för vilka av bolagets kostnader som ska ingå respektive får ingå i kalkylen.

Deluppgift 3.5 (5 p)

Den ekonomiansvariga personen i bolaget vill minska den kostnads- och tidsmässiga belastning som revisionen medför och har därför ställt ett antal frågor om revisionsprocessen och eventuella möjligheter till effektivisering:

- a) Eftersom engagemangsbesked utgör en kostnad för bolaget ifrågasätter ekonomiansvarig varför det inte är tillräckligt att du får en kopia av det engagemangsbesked hon fått från banken
- b) Under revisionen har intervjuer hållits med ekonomiansvarig, VD och säljpersonal. Den ekonomiansvariga frågar varför du bett om underlag kopplat till detta och varför svaren som erhållits inte är tillräckliga.
- c) Vid granskning av kostnadsposter har du valt ut ett antal poster där du bett ekonomiansvarig skicka över kopior på underlag så som fakturor. Ekonomiansvarig tycker att det tar väldigt mycket tid att ladda ner och sammanställa underlagen och frågar om hon i stället kan visa underlagen för dig för att minska hennes arbetsbelastning.

Uppgift:

Redogör för kraven för att inhämta och dokumentera granskning av revisionsbevis utifrån ovan frågeställningar.