

SVARSMALL
REVISORSEXAMEN
Del II

Maj 2019

© Revisorsinspektionen 2019

Svar deluppgift 4.1

Jag finner vägledning i kapitel 6 i K2 avseende redovisning av intäkter och kapitel 2 punkt 2.11 avseende händelser efter balansdagen. Jag gör följande bedömning av de tre posterna:

- Enligt punkt 6.33 i K2 ska årsavgifter och medlemsavgifter redovisas fördelat över den period de avser. I detta fall avser perioden räkenskapsåret vilket innebär att intäkten från årsavgiften och medlemsavgiften ska periodiseras över räkenskapsåret.
- Enligt punkt 6.26 i K2 ska intäkten redovisas så snart försäkringsföretaget fattat beslut om ersättning. Beslutet som kommer året efter är en händelse efter balansdagen som bekräftar förhållanden som förelåg per balansdagen enligt 2.11 i K2. Intäkten från försäkringsersättningen ska bokas 2018.
- Detta avser en försäljning av en vara som hanteras i punkt 6.31 i K2. Det viktiga är att avgöra när väsentliga risker och förmåner har gått över till köparen. Redovisningskonsulten bör följa upp vilka leveransvillkor som har avtalats om för att bedöma när i tiden intäkten ska redovisas.

Svar deluppgift 4.2

Enligt Mervärdesskattelag (1994:200) kapitel 3 §4 och §7 är social omsorg undantagen från skatteplikt. Med social omsorg omfattas offentlig eller privat verksamhet för barnomsorg och annan jämförlig social omsorg. Föreningen är en privat förskola och de omfattas därmed av undantaget och således är verksamheten de bedriver inte momspliktig.

Huvudregeln vid uthyrning av lokaler är att den är undantagen från skatteplikt och enligt huvudregeln ska föreningen därmed inte debitera utgående moms på hyran och har därmed inte heller rätt till att dra av ingående moms.

Föreningen har dock möjlighet att välja att bli frivilligt skatteskyldig för uthyrningen och då debitera utgående moms på hyran. Då har de även rätt att göra avdrag för den ingående momsen på de kostnader de har för uthyrning av del av lokalerna. För att bli frivilligt skatteskyldig måste föreningen vara momsregistrerad och debitera moms på en hyresfaktura som ska ha utfärdats senast sex månader från den första dagen i den hyresperiod som fakturan avser. Men då föreningen också kommer att bedriva förskoleverksamhet i samma byggnad måste de beakta detta då det är en verksamhet som är undantagen från skatteplikt.

Ovan förda resonemang innebär att föreningen måste göra en fördelning av kostnaderna kopplat till lokalerna, hur mycket som avser förskoleverksamheten och hur mycket som avser den frivilligt momspliktiga uthyrningen. Denna fördelning ligger till grund för vilka kostnader de kan få avdrag för ingående moms och med vilken procentuell andel.

Svar deluppgift 4.3

- a) Jag finner vägledning i Lagen om ekonomiska föreningar (2018:672) 13 kap 1–11 §§. För att kunna genomföra en vinstutdelning måste beslut ske på föreningsstämma. Till föreningsstämman ska styrelsen upprätta ett förslag till beslutet och upprätta ett motiverat yttrande om huruvida den föreslagna utdelningen är försvarlig (6 §). Eftersom beslutet inte tas på en ordinarie föreningsstämma då årsredovisningen läggs fram ska det i styrelsens förslag anges hur stor del av det disponibla beloppet

som finns kvar efter det senast fattade beslutet om värdeöverföring (7§). Enligt 8§ ska styrelsen lämna/underteckna en redogörelse för händelser av väsentlig betydelse som inträffat efter det att årsredovisningen lämnades, ett revisorsyttrande över redogörelsen ska bifogas och en kopia av senast fastställd årsredovisning och revisionsberättelse ska bifogas.

Förslaget om vinstutdelning, motiverat yttrande från styrelsen samt redogörelse från styrelsen och underlag enligt 8§ ska finnas tillgängligt hos föreningen för medlemmar under minst två veckor före föreningsstämman. Handlingarna ska sedan läggas fram på föreningsstämman.

- b) Det är endast föreningsstämman som kan besluta om ändring av stadgarna enligt Lagen om ekonomiska föreningar (2018:672) 3 kap 4§. Beslutet är giltigt om stämman har biträttts av minst två tredjedelar av de röstande om inte något annat följer av 5 kap 35§.
- c) Enligt Lagen om ekonomiska föreningar (2018:672) 6 kap 14§ ska föreningsstämman hållas på den ort styrelsen har sitt säte, vilket i detta fall är i Stockholm, förutom vid extraordinära omständigheter samt att inget annat framgår av stadgarna. I uppgiften finns ingen information om att det föreligger extraordinära omständigheter eller att något annat framgår av stadgarna och därmed kan stämman inte hållas i Linköping.

Svar deluppgift 4.4

I RevR 209 Förvaltningsrevision ges vägledning kring hur vi ska granska styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Jag bedömer att vi ska genomföra följande granskningsåtgärder för områdena:

- a) Inhämta senaste versionen av stadgarna och kontrollera om det har skett några förändringar mot föregående år. Om de har skett förändringar måste de ha beslutats om vid en föreningsstämma. Läs igenom stadgarna och bedöma om föreningens ledning och styrelse har följt stadgarna.
- b) Styrelsen är skyldig att föra en medlemsförteckning enligt Lagen om ekonomiska föreningar (2018:672) 5 kap 1§ och vi måste inhämta medlemsförteckningen och kontrollera att den uppfyller de krav som ställs i 3§. Vi bör även ta stickprov om det har skett förändringar mot föregående år.
- c) Som en del i förvaltningsrevisionen bör vi säkerställa att föreningen har ett fullgott försäkringsskydd. Vi inhämtar försäkringsbrev och kontrollerar att de är gällande, att försäkringen är betald samt att försäkringsskyddet är tillräckligt.
- d) Vi måste inhämta samtliga styrelseprotokoll för möten som har hållits under räkenskapsåret och efter räkenskapsåret fram till avgivande av revisionsberättelsen. Vi behöver också läsa igenom dem för att bedöma om det har tagits beslut eller inträffat händelser under året som påverkar vår revision.

Svar deluppgift 4.5

ISA 260 behandlar kommunikation med dem som har ansvar för föreningens styrning vilket avser styrelsens och föreningens ledning. Enligt uppgiften har jag endast haft kommunikation

med redovisningskonsulten och inte styrelsen eller föreningens ledning vilket därmed inte är tillräckligt. Redovisningskonsulten anses inte representera företaget. Jag måste se till att ha ett möte eller lämna en skriftlig kommunikation till företagets ledning och styrelse innan föreningsstämman. Det går bra att endast ha en muntlig kommunikation men då måste jag se till att dokumentera detta. Det är dock lämpligt att upprätta en skriftlig rapport som jag går igenom med föreningens ledning och styrelse vid ett möte.

Svar deluppgift 5.1

I koncernredovisningen ska den koncerninterna omsättningen för året elimineras liksom internvinsten till den del den finns kvar i koncernen. Försäljningen från dotterbolag till moderbolag uppgår till 200 000 Tkr. Dotterbolagets vinst till den del den finns kvar i koncernen uppgår till 37 500 Tkr ($150\,000 * 25\%$) före skatt. Detta belopp ska reducera värdet på omsättningsfastigheter i koncernen. Värdet, i form av tillgång i moderbolaget, som 31 december 2018 finns kvar i koncernen värderas då till koncernens anskaffningsvärde. Även skatten minskar med 8 250 Tkr ($37\,500 * 22\%$) på vinsten som elimineras. Koncernbokningarna ser ut som följer:

Koncernens resultaträkning (Tkr):	Debet	Kredit
Nettoomsättning	200 000	
Produktionskostnader		162 500
Uppskjuten skatt		8 250
Koncernens balansräkning (Tkr):		
Uppskjuten skattefordran	8 250	
Omsättningsfastigheter (varulager)		37 500
	208 250	208 250

Svar deluppgift 5.2

Se bifogat lösningsförslag.

Svar deluppgift 5.3

Olika former av oegentligheter kan förekomma inom byggbranschen. Några uppenbara är:

- Lämnande av mutor i form av kontanta medel eller andra gåvor av högre värde för att erhålla uppdrag
- Mottagande av mutor i form av kontanta medel eller andra gåvor av högre värde för att anlita vissa underleverantörer
- Anställda eller underleverantörer som stjälar arbetsmaterial på byggnadsplatser
- Medveten felaktig värdering av pågående projekt eller prognoser till grund för successiv vinstavräkning

Enligt ISA 240 *Revisorns ansvar avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter* ska jag som revisor vid min övergripande riskbedömning av bolaget skaffa mig information om företagsledningens bedömning för risken med eventuella oegentligheter och dess arbete för att minimera denna risk. För att uppnå detta kommer jag att intervjua företagsledningen samt ta del av eventuella policies (code of conduct) som bolagets anställda ska efterfölja. Förslag på specifika granskningsåtgärder:

- Gå igenom bolagets rutiner för anbudsgivning och antagande av kunder och gör en bedömning av om erforderliga kontroller finns.
- Gå igenom bolagets rutiner för upphandling och godkännande av nya leverantörer och gör en bedömning av om erforderliga kontroller finns.
- Stickprovsvis granskning av utbetalningar för att säkerställa att utbetalningar går till korrekt mottagare och att det finns ett affärsmässigt syfte.
- Stickprovsvis granska att transaktioner är ändamålsenliga och utförda på armlängds avstånd.
- Begära in ett skriftligt uttalande från företagsledningen om att revisorn har fått information om eventuella kända oegentligheter.
- Identifiera och särskilt granska transaktioner med närstående.
- Om någon av granskningsåtgärderna tyder på att oegentligheter har förekommit kan en specialist på oegentligheter assistera revisionsteamet.

Svar deluppgift 5.4

Eftersom bolagets vinstavräkning för tre projekt är felaktig och felet uppgår till ett belopp som måste bedömas som väsentligt och av avgörande betydelse kommer jag att avstyrka moderbolagets och koncernens resultat- och balansräkning. Jag kommer även att avstyrka föreslagen vinstdisposition.

Enligt Aktiebolagslagen ska revisorn lämna en anmärkning i revisionsberättelsen om bolagsordningen inte efterlevts. Styrelsen har under 2018 bestått av ett lägre antal ledamöter än vad bolagsordningen anger och jag kommer att anmärka på detta i min revisionsberättelse. Se bifogad revisionsberättelse.

Svar deluppgift 6.1

- a) Inlösen av minoritetens aktier regleras i ABL 22 kap där det framgår att en aktieägare som äger mer än 90% av totalt utestående aktier har möjlighet att lösa in återstående aktier från minoritetsägarna. Eftersom Autoseats AB:s aktier handlas på Nasdaq Stockholm ska lösenpriset på aktierna i första hand baseras på aktiens marknadspris. Eftersom detta är en transaktion mellan Autoseats AB:s aktieägare kommer det inte att få några redovisningsmässiga konsekvenser i Autoseats AB:s koncernredovisning.
- b) Reglerna för återköp av aktier finns i ABL 19 kap 13–15§§. Där framgår att ett publikt aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad kan förvärva egna aktier enligt bestämmelserna. Upp till 10% av totalt utestående aktier kan förvärfvas av bolaget. Eftersom detta är en form av värdeöverföring måste reglerna om skyddet för bolagets bundna egna kapital och försiktighetsregeln enligt ABL 17:3 beaktas. Ett återköp av egna aktier redovisas genom att bankkontot (eller motsvarande) minskas med erlagd likvid (kredit) och motbokning sker mot balanserade vinstmedel (debet). Egna aktier kan inte redovisas som en tillgång.

Svar deluppgift 6.2

- a) Jag behöver inte ta ställning till detta lån vid avgivande av 2018 års revisionsberättelse eftersom lånet lämnats 2019 och inte kan anses utgöra en väsentlig händelse efter räkenskapsårets utgång.
- b) Eftersom investeringen i Ledk AB är betydande, liksom den sannolika förlusten i samband med konkursen, anser jag att bolaget ska upplysa om händelsen i förvaltningsberättelsen som en händelse efter balansdagen och i not. Jag kommer att uppmana bolaget att informationen lämnas i årsredovisningen. Kompletteras inte årsredovisningen kommer jag överväga att upprätta en revisionsberättelse som upplyser om förhållandet. Jag kommer även att skriva om det i min revisionsrapport till bolagets styrelse och företagsledning.

Svar deluppgift 6.3

Jag hämtar vägledning från EtikU 14 *EU:s förordning om revision av företag av allmänt intresse - revisorns opartiskhet och självständighet*. För räkenskapsåret 2019 och tidigare år uppkommer ingen begränsning eftersom revisionstjänster och tillåtna icke-revisionstjänster inte har tillhandahållits tre år i rad. Begränsningen börjar först gälla år fyra i enlighet med pkt 4.2. För räkenskapsåret 2020 kommer begränsningen för arvode avseende konsultation kring hållbarhetsområdet att begränsas till 2 520 Tkr. Det beräknade arvodet på 2 900 Tkr är inte acceptabelt för konsulttjänsten. Se uppställning nedan.

ÅR	Arvode för revision och revisionsnära tjänster	Begränsning
2017	Revisionsarvode: 3 200 Tkr Skatterådgivning: 20 Tkr	Ingen begränsning
2018	Revisionsarvode: 3 700 Tkr Skatterådgivning: 75 Tkr	Ingen begränsning
2019	Revisionsarvode: 3 900 Tkr Konsultation hållbarhet 4 000 Tkr	Ingen begränsning
2020	Revisionsarvode: 4 100 Tkr Konsultation hållbarhet 2 900 Tkr	Genomsnitt tre föregående års revisionsarvode (3 600 Tkr), 70% blir då 2 520 Tkr.

Svar deluppgift 6.4

I enlighet med ISA 330 p. 16–17 ska jag som revisor utvärdera hur kontrollerna fungerar och ta ställning till hur brister i kontrollerna ska hanteras i revisionen. Eftersom vi ej kan förlita oss på utförd kontrolltestning behöver vi utföra annan kompletterande granskning. För att minska risken för felaktigheter för de konton som är kopplade till berörda kontroller kommer substansgranskningens omfattning att utökas vid bokslutsgranskningen. Detta kommer ske dels genom att fler granskningsmoment utförs, dels genom att urvalet av detaljtestning utökas. Detta kan innebära till exempel fler detaljtester av att order blir fakturor, fakturor blir kundfordringar och att kundfordringar och inbetalningar matchas.

Svar deluppgift 6.5

Resultat per aktie beräknas till: $300 \text{ Mkr} / 7\,486^{1)} = 40,07 \text{ Tkr/aktie}$

¹⁾ Beräkning av vägt genomsnitt av utestående aktier:

IB 1 januari	7 300 st	7 300
1 april	195 st * 9/12	146
1 december	480 st * 1/12	40
Totalt		7 486 st