

Rättningskommentarer till Revisorsexamen hösten 2015

Övergripande kommentarer	Max poäng	Genomsnittspoäng	Antal tentander 60 % och över
Revisorsexamen	150	87,9 (59%)	95 (52%)

95 av 184 tentander klarade gränsen för godkänt resultat på Revisorsexamen. Detta motsvarar 52 % av tentanderna. Poängutfallet varierar från 44 till 123 poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.1	6	4,3 (72 %)	136 (74 %)

Frågan behandlar övergången till K2 för en bostadsrättsförening. Tentanderna ska redogöra för hur föreningen ska fastställa avskrivningsplan enligt K2-regelverket. Tentanderna ska också beräkna avskrivningarna för 2014.

De flesta tentander har klarat uppgiften bra och full poäng har utdelats för konstaterandet att K2 inte tillåter progressiv avskrivningsmetod, att avskrivningar ska ske systematiskt över tillgångens nyttjandeperiod, att inga korrigeringar ska göras av ingående balanser samt korrekt beräkning.

Många tentander hänvisar till regelverket BFNAR 2008:1 Årsredovisning i mindre aktiebolag. De flesta tentander beräknar avskrivningarna för bostadsrättsföreningen med en linjär avskrivningsplan men många missar att nämna att K2 inte tillåter en progressiv plan. Många tentander beräknar de nya avskrivningarna retroaktivt, antingen med en korrigering av tidigare år mot IB eller direkt mot resultaträkningen 2014. Detta har gett poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.2	6	4,6 (77 %)	155 (64 %)

Uppgiften handlar om utgifter i en bostadsrättsförening och hur dessa ska redovisas enligt K2. Vidare ska tentanderna ange hur dessa ska hanteras inkomstskattemässigt och om bostadsrättsföreningen kan få rotavdrag för några av utgifterna.

Generellt bra utfall på frågan. De flesta tentander har angivit specifik hänvisning till K2 där hänvisning till både 2009:1 (punkt 10.14) samt 2008:1 (punkt 10.15) har gett poäng. De flesta tentanderna har vidare resonerat korrekt kring värdeökning i deluppgift a). Överlag har frågan kring porttelefoner skapat störst problem och tentanderna har överlag haft svårare för deluppgift b) där flertalet tentander angivit direktavdrag som alternativ för utgifterna för porttelefonerna. Flertalet tentander har också missat att ange att porttelefonerna skattemässigt ska skrivas av genom årliga värdeminskningssavdrag.

I stort sett samtliga tentander har korrekt angivit att bostadsrättsföreningen inte har rätt till rotavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.3	5	2,5 (50 %)	85 (46 %)

Inte alla tentander tycks ha fångat upp RevU17 och ännu fler missar att utveckla innebörden av modifieringen, d v s hur stycket under Revisorns ansvar anpassas då den icke kvalificerade revisorn inte tillhör en organisation som tillämpar international Standard on Quality Control (ISQC1) och därmed inte ansetts utföra revision i enlighet med ISA. Många tentander hänvisar till ISA 610 internrevision.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.4	4	3,8 (95 %)	171 (96 %)

Frågan avser regelverk för bostadsrättsföreningar och det är generellt mycket bra utfall på frågan. En del saknar att lägga till att beslut ska ske på föreningsstämma vid majoritetsbeslut. Detta täcks dock in av så gott som alla tentander vad gäller beslut på två på varandra följande stämmor med minst två tredjedelar av röstande.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.5	4	2,8 (69 %)	122 (66 %)

Frågan behandlar huruvida den valda revisorn i en bostadsrättsförening kan acceptera ett erbjudande om att hyra en parkeringsplats från denna kund. De flesta tentander refererar till Etikoden men majoriteten missar att det handlar om affärsrelationer (IESBA 290.123-125).

Övervägande del av tentanderna har en fullgod beskrivning av hoten och ett resonemang kring affärsmässighet.

För att få full poäng krävs även en korrekt slutsats där man med hjälp av ovan ej accepterar erbjudandet om hyresavtal, vilket ungefär hälften av tentanderna klarat.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.1	8	3,9 (48 %)	71 (39 %)

En stor del av tentanderna har räknat fram anskaffningsvärdet om 42 mkr men minskat eller ökat med goodwill och övervärden maskin och angett detta som Intresseföretagsandelen per 2014-06-30 vilket är felaktigt. Vidare har många tänkt rätt men räknat fel (utgångsbelopp är fel, räknat med hela årets avskrivningar och inte 6 månader, dragit av DD-kostnader istället för lagt till etc.) samt redogjort för redovisning i moderbolaget och inte i koncernen. I de fall Intresseföretagsandelen per 2014-06-30 varit fel men förändringen per 2014-12-31 är korrekt beräknad har detta ändå gett poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.2	4	1,6 (39 %)	77 (42 %)

En stor del av tentanderna redogör för hantering om de är momspliktiga respektive ej momspliktiga - dvs. två svar. I dessa fall har inga poäng delats ut då inget ställningstagande gjorts och uppgiften tydligt anger att bolaget ej har någon verksamhet utöver passiv förvaltning av innehav i DB varvid tentanden förväntas dra slutsatsen att verksamheten ej utgör någon ekonomisk verksamhet ur momshänseende och har därmed inte avdragsrätt för ingående moms. Vidare har flertalet tentander redogjort för hantering av a conto-fakturor och i vilken period momsen skall dras vilket ej är vad som efterfrågas.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.3	8	5,9 (74 %)	155 (84 %)

Nästan samtliga tentander konstaterade att det var ett väsentligt och avgörande fel att inte ta in det korrekta resultatet från intressebolaget i koncernredovisningen. Många tentander utgick från att felet var 27 Mkr och inte från ett fel på 8,1 Mkr vilket motsvarar ägarandelen i intresseföretaget 30 %. De flesta kom fram till ett uttalande med avvikande mening beträffande koncernredovisningen, samt avstyrkande av koncernresultaträkningen och koncernbalansräkningen.

En del tentander har gjort uttalande med avvikande mening även för moderföretaget, men resultatet från intressebolaget berör endast koncernredovisningen.

Den intäktsförda utdelningen från ett dotterbolag har av många tentander betraktats som anteciperad utdelning. Av den anledningen har man inte tagit upp frågor runt likhetsprincipen i ABL 4 kapitlet 1 §, alla aktier har samma rätt i bolaget, om inte annat följer av 2-5 §§ i kapitel 4. Om man har övriga aktieägares samtycke är det inga hinder. Avsaknad av detta resonemang har gett poängavdrag. Utdelningen är korrekt redovisad och eliminerad i koncernredovisningen. Ingen inverkan på revisionsberättelsen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.4	6	5,3 (89 %)	161 (87 %)

Frågan behandlar två finansieringslösningar och tentanden har till uppgift att kommentera om denne har invändningar mot dessa.

De flesta tentander har inga invändningar vad gäller banklånet. Majoriteten av tentanderna förstår att det koncerninterna lånet träffas av förvärvslåneförbudet, beskriver situationen väl, hänvisar rätt och drar en korrekt slutsats.

Ett antal tentander beskriver problematik vad gäller förtäckt värdeöverföring och ränteavdragsbegränsning vilket varken gett poäng eller poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.1	8	2,9 (36 %)	33 (18 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för hur en statsobligation med intentionen att inneha den till förfall ska redovisas i resultat- och balansräkning. Tentanden ska också redogöra för hur obligationen skulle ha redovisats om syftet med innehavet istället var att sälja den på kort sikt. Frågan visade sig vara förhållandevis svår. De flesta tentanderna har korrekt hänvisat till IAS 39 men flertalet tentander verkar ha haft svårt att tolka standarden. Ett vanligt fel är att kupongräntan (3%) har använts vid beräkning av ränteintäkten vilket resulterat i poängavdrag. På fråga b) har vissa tentander felaktigt klassificerat obligationen i kategorin finansiella tillgångar som kan säljas istället för finansiella tillgångar som innehas för handel vilket resulterat i att tentanden felaktigt har kommit till slutsatsen att värdeförändring ska redovisas inom övrigt totalresultat.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.2	6	3,9 (65 %)	73 (40 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för vid vilken tidpunkt försäljningen av standardiserade maskiner ska intäktföras. De flesta tentanderna har korrekt angivit att det är IAS 18 och risker och förmåner som styr när intäkten ska redovisas. Många tentander har angett att den tecknade försäkringen innebär att riskerna har övergått vilket resulterat i poängavdrag då försäkringen inte innebär att riskerna har överförs till köparen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.3	5	3,1 (61 %)	131 (71 %)

Frågan berör vad man som revisor skall göra i samband med fusion av ett helägt dotterbolag. Många tentander missar att det rör sig om en fusion av ett helägt dotterbolag och att det förenklade fusionsförfarandet därmed är tillämpligt. Det har gett poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.4	5	2,9 (57 %)	120 (65 %)

Frågan handlar om det förslag på nya rotationsregler som den svenska utredningen föreslagit.

Cirka två tredjedelar av tentanderna har uppmärksammat de nya rotationsreglerna och det förslag till implementering i Sverige som föreligger och dessa tentander har då generellt lyckats få många poäng på frågan. Cirka en tredjedel av tentanderna har dock inte berört de nya rotationsreglerna i svaret och dessa tentander har då inte fått så många poäng på frågan.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.1	8	6,7 (84 %)	165 (90 %)

Uppgiften handlar om intäktsredovisning per balansdagen för tre specifika uppdrag i ett mindre byggbolag. Tentanden skall redogöra och redovisa belopp i resultat- och balansräkning för dessa uppdrag. Bolaget tillämpar BFNAR 2008:1 (K2).

Totalt sett har merparten av tentanderna visat på en korrekt hantering av intäktsredovisningen vid såväl fast pris uppdrag som uppdrag på löpande räkning. Framförallt gäller detta regelverket kring uppdrag på löpande räkning. För dessa uppdrag har de flesta tentanderna korrekt redogjort för att intäkt redovisas i takt med fakturering om detta inte sker med onormal fördröjning.

När det gäller uppdrag till fast pris har poängavdrag gjorts i de fall det saknas beskrivning eller kommentarer till de förutsättningar och villkor som krävs för att tillämpa successiv vinstavräkning.

En del tentander har beräknat färdigställandegraden baserat på budgeterade siffror istället för faktiskt utfall, vilket inneburit poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.2	5	3,9 (78 %)	164 (89 %)

Denna uppgift handlar om ett mindre byggföretag där bolaget för första gången har för avsikt att göra en avsättning för garantiåtaganden i bokslutet för 2014-12-31. Tentanden ska redogöra för reglerna kring redovisning för garantiavsättningar.

De flesta tentander har klarat uppgiften bra och hittat stöd för sina svar i BFAR 2008:1 kapitel 16. I kapitel 16.7 framgår att en avsättning ska göras med ett belopp som motsvarar en välgrundad uppskattning av företagets utgifter för att reglera åtagandet och att denna avsättning ska beräknas med ledning av tidigare års faktiska garantiutgifter. Dessutom finns i punkt 7 en hänvisning till inkomstskattelagen.

För full poäng krävs förutom en redogörelse om värderingsregler i kapitel 16.7 att tentanden kortfattat redogör för den schablonregel som finns i inkomstskattelagen och beloppsmässigt uppger att en garantiavsättning kan beräknas till 250 000 kronor baserat på redovisade faktiska utgifter.

Poängavdrag har gjorts i de fall tentanden inte tar ställning till belopp, anger ett vägt genomsnitt över åren eller yrkar på ett högre belopp på grund av särskilda omständigheter (s.k. utredningsregeln enligt IL).

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.3	8	4,9 (62 %)	89 (48 %)

Den första omständigheten att ta ställning till avsåg ett skadeståndsanspråk från en uppdragsgivare som bolaget ej reserverat för. De flesta tentander ansåg att med beaktande av juristens yttrande skall en avsättning enligt K2 16.2 göras för skadeståndsanspråket och att beloppet är både väsentligt och av avgörande betydelse. De flesta kom fram till ett yttrande med avvikande mening och avstyrkande av resultat- och balansräkningarna samt avstyrkande av vinstdispositionen.

För full poäng krävs Grund för uttalande med avvikande mening, där man motiverar sitt ställningstagande.

Den andra omständigheten avsåg att en av två delägare tecknat ett avtal med en uppdragsgivare som lett till intäktsbortfall från en annan uppdragsgivare. Nästan samtliga tentander har konstaterat att Anders brutit mot aktieägaravtalet. Många har konstaterat att aktieägaravtalet gäller mellan ägarna. Många har ansett att det krävs brott mot aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen för att avstyrka ansvarsfrihet för styrelseledamot eller verkställande direktör. Det är inte helt korrekt eftersom revisorn skall avstyrka ansvarsfrihet om revisorn bedömer att det finns risk för att ersättningskyldighet kan uppstå. Anders har uppsåtligt på egen hand tecknat det nya avtalet utan att samråda med Peter, den andra styrelseledamoten. Kommer man inte fram till att detta varit uppsåtligt bör man dra slutsatsen att det åtminstone varit oaktsamt. De flesta har med lite olika motiveringar kommit fram till att avstyrka ansvarsfrihet för Anders och tillstyrka ansvarsfrihet för Peter.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.4	4	2,6 (64 %)	94 (51 %)

I denna uppgift skall tentanden redogöra för innebörden av ett hembudsförbehåll och vilken effekt ett hembudsförbehåll får på den aktietransaktion som genomförs. Många tentander har beskrivit att ett hembudsförbehåll ger rätt att lösa aktie som övergått till ny ägare vilket har gett poäng. Flera tentander skriver att den som förvärvar aktie som skall hembjudas skall anmäla det till styrelsen vilket har gett poäng. Många tentander anger också att den som vill utöva sin lösningsrätt skall anmäla det till styrelsen. Flertalet tentander drar slutsatsen att Peter kan begära inlösen av de aktier som Anders har sålt till Hampus vilket har gett poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.1	5	2,5 (50 %)	95 (52 %)

Tentanden ska redogöra för vilken granskning som ska utföras samt vilket yttrande som ska avlämnas avseende bolagets noteringsprospekt. Det efterfrågas även vilken typ av yttrande revisorn kan avlämna på proformasiffror avseende ett företagsförvärv.

De flesta tentander har redogjort väl för granskning i enlighet med RevR 5. I svaret ska ingå att revisorn ska läsa hela prospektet för att säkerställa att informationen är förenlig med den information revisorn uttalar sig om. För full poäng ska även nämnas att revisorn endast i undantagsfall uttalar sig om prognoser.

De flesta tentander har korrekt hänvisat till ISAE 3420 vid uttalande om proformasiffror.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.2	4	2,0 (51 %)	62 (34 %)

I uppgiften skall tentanden redogöra för sina ställningstaganden i samband med förfrågan om ett möte med bankernas rådgivare för att besvara frågor kring bolagets resultat och ställning samt kännedom om transaktioner eller frågor som väsentligen kan påverka den finansiella rapporteringen.

Många tentander uppger att revisorn inte får lämna upplysning till enskild om det kan skada bolaget vilket har gett poäng. Hänvisning till ABL 9 kap 41§ har gett poäng. Flera tentander uppger att beslut på extra bolagsstämman kan lösa revisorn från tystnadsplikten vilket har gett poäng. Flera tentander uppger att upplysning annars inte kan lämnas och att hänvisning görs till företagets representanter vilket har gett poäng. Förhållandevis många tentander har svårt att få med alla delar av det korrekta svaret i denna fråga.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.3	5	2,0 (39 %)	49 (27 %)

Tentanden ska redogöra för vilka krav börsen ställer på erfarenhet samt sammansättning av ledning och styrelse samt dra slutsatser utifrån hur detta påverkar bolaget baserat på den information som finns tillgänglig om bolaget.

Många tentander har redogjort för kraven enligt koden för bolagsstyrning samt slutsats kopplat till att om chefsjuristen även sitter med i företagsledningen är sammansättningen i styrelsen inte i enlighet med koden. För full poäng ska det dock även framgå vilka krav som Stockholmsbörsen ställer samt slutsatsen att ekonomichefen inte uppfyller börsens krav, vilket tentanderna generellt inte har berört.

Vanliga fel är att tentanderna endast har redogjort för kraven från ett av dessa regelverk.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.4	6	3,8 (63 %)	96 (52 %)

Tentanderna ska redogöra för hur ett finansiellt leasingavtal ska redovisas i koncernens räkenskaper initialt samt för de tre efterföljande åren.

De flesta tentanderna har korrekt redogjort för att en tillgång och skuld initialt ska redovisas i balansräkningen till nuvärdet av de framtida leasingavgifterna. Många tentander har haft svårt för att beräkna en korrekt ränta och därigenom skuld för respektive period. Vissa tentander har fördelat räntan jämnt över perioderna vilket inte har reflekterat den minskande skulden i balansräkningen och som därmed gett poängavdrag.

För full poäng krävs att korrekt tillgång och skuld har redovisats i balansräkning samt effekt i resultaträkningen för respektive period.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.5	5	0,9 (18 %)	15 (8 %)

I uppgiften ska tentanden göra justeringar i skatteberäkningen kopplat till pågående arbeten till fast pris samt till löpande räkning.

Tentanderna har haft svårt för denna fråga. Korrekt beräkning har varit tillräckligt för full poäng men poäng har även delats ut för korrekta motiveringar med hänvisning till inkomstskattelagen.

Vanliga fel är att tentanden endast justerat för ej skattepliktiga intäkter för fakturering 2016 utan att justera för kostnaderna hänförliga till dessa intäkter.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.1	5	3,1 (61 %)	124 (73 %)

Tentanden ska redogöra för förutsättningarna för att få aktivera en immateriell tillgång och ta ställning till om egenupparbetade utgifter kopplat till patentet kan aktiveras i fasen före lansering. Tentanden ska även besvara vad som gäller om tillgången förvärvas av konkurrent samt redogöra för när avskrivning ska ske och under vilken tid.

Majoriteten av tentanderna har redogjort väl för vilka förutsättningar som gäller i enlighet med IAS 38. Dock drar de flesta tentander slutsatsen att projektet på väg in i fas 3 kan aktiveras. IFRS ställer mycket höga krav på utvecklingsfasen och i synnerhet inom läkemedelsbranschen, där praxis är att fas 3 måste ha uppnåtts samt att patentet är kommersiellt gångbart innan aktivering går att överväga.

De flesta tentander har på ett korrekt sätt redogjort för att en immateriell tillgång som förvärvats separat eller som en del av ett företagsförvärv anses aktiverbar givet att tillgången är avskiljbar och värdet kan beräknas på ett tillförlitligt sätt. Avskrivning ska börja när tillgången kan användas på det sätt som företagsledningen avser och fördelas systematiskt över nyttjandeperioden. Majoriteten av tentanderna har motiverat sitt ställningstagande väl och gjort korrekt hänvisning till IAS 38, punkt 97.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.2	5	1,2 (23 %)	19 (10 %)

I uppgiften ska tentanden redogöra för hur förvärvet av tillgången från uppgift 6.1 b ska klassificeras om det sker via bolagsförvärv.

Närmare hälften av tentanderna har på ett korrekt sätt definierat att det rör sig om ett rörelseförvärv med hänvisning till IFRS 3, vilket ger poäng. Flera har även beskrivit tillgångsförvärv samt på ett riktigt

sätt redogjort för att tillgången måste kunna identifieras och åsättas verkligt värde. Drygt en femtedel av tentanderna uttrycker att en förvärvsanalys ska upprättas, men enbart ett fåtal har utvecklat ett resonemang kring rörelseförvärv samt vad en rörelse eller verksamhet består av. Därmed har flera tentander upprepat sitt svar från 6.1 b med hänvisning till IAS 38 och inte besvarat uppgiften utifrån IFRS 3, vilket förklarar det låga poängutfallet.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.3	5	3,5 (69 %)	139 (76 %)

I uppgiften ska tentanden redogöra för och ta ställning kring bolagets aktivering av uppskjuten skattefordran.

De flesta tentander har hänvisat till IAS 12 och resonerat hur sannolikt det är att avdrag kan avräknas mot överskott vid framtida beskattning. Flera tentander har dock brustit i sitt resonemang och inte gjort kopplingen mot historiken av förluster och att det måste finnas övertygande faktorer som visar på framtida överskott för att i det läget få redovisa en uppskjuten skattefordran (IAS p35-36). Flertalet har även bedömt det som tillåtet att aktivera hela den prognostiserade vinsten eller delar av den utan att beräkna skatteeffekten av den och enbart utifrån ekonomichefens prognos.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.4	5	1,6 (33 %)	28 (15 %)

Tentanden skall i uppgiften beräkna väsentlighetstal samt motivera detta. Merparten av tentanderna har korrekt angivit ISA 320 som referens men ungefär hälften har utelämnat användarna av de finansiella rapporterna i det resonemang som leder fram till vilken bas som skall användas för beräkning vilket har lett till poängavdrag. Några tentander har helt utelämnat motivering till vilken bas som används.

Full poäng har inte delats ut för någon annan bas än operativa kostnader, många tentander har utgått från balansomslutning eller eget kapital vid beräkning. Några tentander har resonerat kring flera olika referensvärden för beräkning vilket har gett poäng om det leder fram till en rimlig slutsats.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.5	5	2,0 (39 %)	53 (29 %)

Tentanden skall i uppgiften redogöra för lämpliga granskningsåtgärder för räkenskapspåståendet värdering för balansposten Balanserade utgifter för forsknings- och utvecklingsarbeten. De flesta tentanderna har beskrivit granskningsåtgärder för att säkerställa anskaffningsvärdet av aktiverade kostnader på ett bra sätt.

Många tentander skriver att bolaget bör upprätta nedskrivningsprövning men relativt få beskriver vilka granskningsåtgärder och bedömningar som krävs vid granskning av nedskrivningsprövningen vilket har lett till poängavdrag.

För full poäng på uppgiften skall tentanden ha övervägt att använda en specialist och föreslagit ett anpassat uttalande från företagsledningen. Många tentander har utelämnat båda eller någon av dessa åtgärder.

REVISORSEXAMEN

Del I

November 2015

© Revisorsnämnden 2015

REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum:	30 november 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.

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	Brf Violen	Poäng
	Deluppgift 1.1	6
	Deluppgift 1.2	6
	Deluppgift 1.3	5
	Deluppgift 1.4	4
	Deluppgift 1.5	4
Summa		25

Uppgift 2	Datatech AB	Poäng
	Deluppgift 2.1	8
	Deluppgift 2.2	4
	Deluppgift 2.3	8
	Deluppgift 2.4	6
Summa		26

Uppgift 3	Maskiner i Norr AB	Poäng
	Deluppgift 3.1	8
	Deluppgift 3.2	6
	Deluppgift 3.3	5
	Deluppgift 3.4	5
Summa		24

Lycka till!

1. BRF Violen (25 poäng)

Bakgrund

BRF Violen är en bostadsrättsförening som äger en fastighet i centrala Lund. Fastigheten innehåller mestadels bostäder, men det finns också ett antal lokaler i bottenvåningen samt en källarvåning med garageplatser som hyrs ut till bostadsrättsinnehavarna och till externa hyresgäster.

Du har varit revisor i föreningen i fem år.

Den ekonomiska informationen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2014	2013	2012
Omsättning	1,5	1,5	1,5
Resultat före skatt	0,1	-0,2	0,2
Summa tillgångar	50	50	51
Soliditet	48 %	46 %	45 %
Medelantal anställda	0	0	0

Deluppgift 1.1 (6 p)

BRF Violen ska 2014 för första gången upprätta sin årsredovisning i enlighet med K2. Tidigare har progressiv avskrivningsplan tillämpats för byggnaden. Byggnaden uppfördes och stod klar i slutet av 1975. Anskaffningsvärde för byggnaden uppgår till 53 700 tkr och ackumulerade avskrivningar till 8 750 tkr per 2013-12-31. Byggnaden beräknas ha en total nyttjandeperiod om 75 år. Nyttjandeperioden anses påbörjad från och med 1976.

Uppgift

- Hur ska avskrivningsplan för byggnaden fastställas i enlighet med K2?
- Hur stor blir avskrivningen för byggnaden under 2014? Visa beräkningarna.

Deluppgift 1.2 (6 p)

Under 2014 har taket på byggnaden lagts om. De gamla betongpannorna behövde bytas, så underlagspappen har bytts och nya betongpannor lagts på. Den totala utgiften för detta arbete uppgick till 650 000 kr inkluderande arbete och material. Under året har dessutom samtliga lägenheter, efter önskemål från de boende, försetts med porttelefoner med den senaste tekniken och portlås på entrédörrarna. Den totala utgiften för detta är 420 000 kr. Styrelsen i bostadsrättsföreningen är osäkra på hur dessa utgifter ska redovisas i enlighet med K2 så de vänder sig till dig för att få vägledning.

Uppgift

- a) Hur ska utgifterna för tak respektive porttelefoner redovisas i enlighet med K2-regelverket?
- b) Hur ska utgifterna hanteras inkomstskattemässigt?
- c) Kan BRF Violen få rotavdrag för någon av dessa utgifter?

Deluppgift 1.3 (5 p)

Vid senaste föreningsstämman ändrades stadgarna så att föreningen numera ska ha både en auktoriserad och en förtroendevald revisor. Tidigare var det bara en auktoriserad revisor. Styrelsen vill nu minska kostnaden för din revision genom att en del av revisionen görs av den förtroendevalda revisorn.

Uppgift

- a) I vilken mån kan du som auktoriserad revisor förlita dig på den granskning som den förtroendevalda revisorn gör?
- b) Hur påverkas utformningen av revisionsberättelsen av att det är både en auktoriserad och en förtroendevald revisor som ska underteckna den?

Deluppgift 1.4 (4 p)

Vid den senaste föreningsstämman valdes en ny ordförande för föreningen. Den nya ordföranden är angelägen om att sätta sig in i gällande regelverk för bostadsrättsföreningar och ställer därför ett antal frågor till dig:

- a) När ska föreningsstämma hållas i en bostadsrättsförening?
- b) När och hur ska kallelse till föreningsstämma ske?
- c) Vad krävs för att ändra stadgar i en bostadsrättsförening?

Uppgift

Redogör för dina svar till ordföranden.

Deluppgift 1.5 (4 p)

I april 2015 har du slutmöte avseende revisionen för 2014 med föreningens nya ordförande. Hon berättar att hon har hört att du har flyttat in till centrala Lund och har haft svårt att hitta en parkeringsplats i anslutning till din nya bostad. Eftersom föreningen nyligen fått en ledig parkeringsplats i sitt garage och det inte är någon i kön till parkeringsplatser som är intresserad just nu, erbjuder hon dig att hyra denna plats. Hyresavtalet ska upprättas enligt samma villkor som alla andra hyresgäster har.

Uppgift

Hur ställer du dig till detta erbjudande?

2. Datatech AB (26 poäng)

Bakgrund

Datatech AB är ett svenskt moderbolag i en koncern som är återförsäljare av avancerade IT-relaterade produkter. Ägare är de två döttrarna till grundaren av företaget samt VD och försäljningschef som köpte aktier vid en riktad nyemission under 2013.

Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2014	2013	2012
Omsättning	518	486	482
Resultat före skatt	23	19	13
Summa tillgångar	150	169	143
Soliditet	23 %	21 %	20 %
Medelantal anställda	51	50	47

Bolaget redovisar i enlighet med BFNAR 2012:1 (K3) i juridisk person och koncernen. Du har varit revisor i bolaget sedan 2013 då du tog över efter att den tidigare revisorn gått i pension. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Deluppgift 2.1 (8 p)

Det svenska moderbolaget äger sedan tidigare två dotterföretag. Den 30 juni 2014 förvärvades ett intresseföretag där ägarandelen uppgår till 30 % av rösterna och kapitalet. Köpeskillingen uppgick till 40 Mkr. Bolaget har även haft konsultarvoden avseende due diligence (DD) på 2 Mkr. Den förvärvsanalys som gjordes i samband med förvärvet resulterade i en goodwill på 10 Mkr och ett övervärde på en maskin om 6 Mkr. Linjär avskrivning tillämpas. Goodwill skrivs av på 5 år och maskinen på 3 år. För perioden 2014-06-30 – 2014-12-31 visade intresseföretaget ett resultat efter skatt för perioden uppgående till 38 Mkr.

Uppgift

Beräkna intresseföretagsandelen per 2014-06-30 och per 2014-12-31 samt redogör för hur innehavet av intresseföretagsandelen påverkar koncernens resultat- och balansräkning. Bortse från eventuell uppskjuten skatt.

Deluppgift 2.2 (4 p)

Moderbolaget har ingen verksamhet förutom passiv förvaltning av sina innehav i dotterföretag och intresseföretaget. Moderföretaget har erhållit en á conto faktura från dig för revisionen 2014.

Uppgift

Redogör för hur mervärdesskatten på revisionsfakturan ska hanteras av bolaget.

Deluppgift 2.3 (8 p)

I maj 2015 är din revision avslutad och du ska avlämna din revisionsberättelse. Följande frågor har du att ta ställning till vid utformandet av revisionsberättelsen.

- a) I koncernredovisningen har resultat från intresseföretaget bokförts som intäkt. Intäkten baseras på ett preliminärt årsbokslut i intresseföretaget som upprättades i februari. Intresseföretaget revideras av en annan revisor. Bolaget har nu meddelat dig att det preliminära resultatet för intresseföretaget var 27 Mkr för högt. Ekonomichefen tycker att det är onödigt att ändra i bokslutet och avser att bokförts skillnaden i 2015 års räkenskaper.

- b) Moderföretaget har intäktsfört en riktad utdelning om 17 mkr från ett av sina dotterföretag (ägarandel 80 %). Utdelningen har eliminerats i sin helhet i koncernredovisningen. Bortse från eventuella skattemässiga konsekvenser.

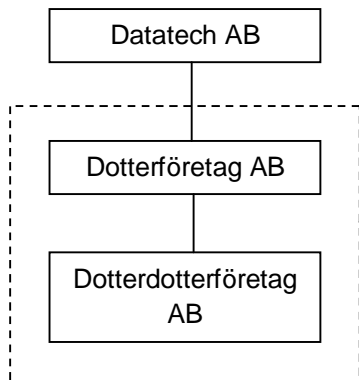
Uppgift

Redogör för dina ställningstaganden kopplade till ovanstående områden och utforma revisionsberättelse.

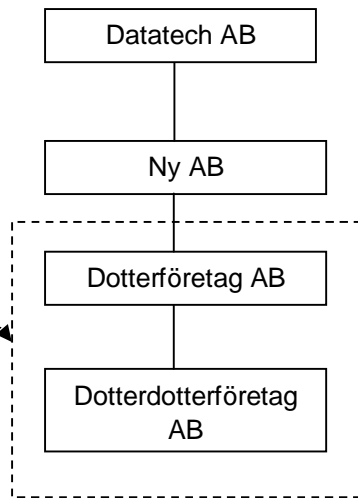
Deluppgift 2.4 (6 p)

Koncernen planerar att strukturera om dotterföretagen och i samband med detta göra en koncernintern aktieförsäljning. Moderföretaget kommer att bilda ett nytt dotterföretag (Ny AB) som kommer att förvärva aktierna i Dotterföretag AB. För att kunna betala köpeskillingen till Datatech AB planerar Ny AB dels att ta ett nytt banklån, dels erhålla ett lån från Dotterdotterföretag AB. Båda lånen kommer att löpa med marknadsmässig ränta och med en amorteringsplan på fem år. Redovisningschefen undrar om du har några invändningar mot lånen.

Tidigare koncernstruktur:



Ny koncernstruktur:



Uppgift

Ange om denna finansiering är acceptabel och motivera ditt svar.

3. Maskiner i Norr AB (Publ) (23 poäng)

Bakgrund

Maskiner i Norr AB (Publ) är moderbolag i en koncern som tillverkar maskiner till pappersindustrin. Bolaget är noterat på Stockholmsbörsen (OMXs Midcap). Ägandet är relativt spritt men det finns ett par institutionella ägare som äger ca 10 % vardera av bolaget.

Du är sedan sju år vald revisor i Maskiner i Norr AB (Publ). Bolaget tillämpar IFRS i koncernredovisningen och RFR 2 i juridisk person. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2014	2013	2012
Omsättning	2 115	1 780	1 955
Resultat före skatt	65	54	57
Summa tillgångar	743	525	613
Soliditet	39 %	31 %	35 %
Medelantal anställda	289	270	279

Deluppgift 3.1 (8 p)

Koncernen har haft några bra år bakom sig försäljningsmässigt och detta har resulterat i överlikviditet i koncernen. För att kunna uppnå marknadsmässig avkastning på sin överlikviditet investerade koncernen den 1 januari 2013 i en statsobligation och intentionen är att inneha den till förfall. Utgift för förvärvet var 101 941 561 kronor.

Följande information finns avseende obligationen (i uppgiften bortses från transaktionskostnader):

Nominellt belopp	100 000 000 kr
Löptid	4 år
Återstående löptid 1 januari 2013	2 år
Kupong ränta	3 %
Datum för erhållen ränta, (årligen) och förfallobelopp	31 december
Marknadsvärde den 1 januari 2014	101 980 198 kr
Marknadsvärde den 31 december 2014	100 000 000 kr

Följande annan information finns tillgänglig:

Marknadsränta för en likvärdig obligation 1 januari 2013	2,0 %
Marknadsränta för en likvärdig obligation 31 december 2013	1,0 %
Marknadsränta för en likvärdig obligation 31 december 2014	1,5 %

Uppgift

- a) Redogör för hur obligationen ska redovisas i koncernens balans- och resultaträkningen den 31 december 2013 respektive den 31 december 2014. Bortse från eventuell redovisning av uppskjuten skatt.
- b) Ekonomichefen frågar dig hur obligationen skulle ha redovisats om syftet med innehavet istället är att sälja den på kort sikt. Bortse från eventuell redovisning av uppskjuten skatt.

Deluppgift 3.2 (6 p)

Ett av dotterföretagen säljer standardiserade maskiner till produktionsbolag inom pappersindustrin. Installationen av maskinerna är relativt enkel. Maskinerna skickas till kundens produktionsanläggning med fristående transportör. Förluster på grund av skador på maskinerna under transporten minimeras via en försäkring hos ett oberoende försäkringsbolag innebärande att dotterföretaget erhåller full ersättning för maskinernas marknadsvärde om de skadas eller försvinner under transporten. Den 20 december 2014 sålde bolaget maskiner till ett värde om 113 Mkr som skickades till transportören den 27 december. Leveransen ankom kundens produktionsanläggning den 3 januari 2015. Ekonomichefen frågar dig vid vilken tidpunkt försäljningen ska intäktsföras.

Uppgift

Redogör för vid vilken tidpunkt försäljningen ska redovisas.

Deluppgift 3.3 (5 p)

Koncernens VD har gett ekonomichefen i uppdrag att förenkla de svenska enheternas ägandestruktur. Ekonomichefen planerar därför att genomföra en fusion mellan det svenska moderbolaget och ett av dess helägda dotterföretag, med moderbolaget som övertagande bolag, inför årsskiftet 2015-2016. Under förberedelserna till fusionen ber ekonomichefen dig att redogöra för din roll som vald revisor i de bågge bolagen i samband med fusionen.

Uppgift

Redogör för vad du som revisor ska göra i samband med den beskrivna fusionen.

Deluppgift 3.4 (5 p)

Koncernens VD har hört att nya rotationsregler ska införas inom EU för företag av allmänt intresse (PIE bolag) som ett resultat av EU:s revisionspaket. Då koncernens VD tror att de nya reglerna kommer att påverka revisionen ber han dig att kortfattat redogöra för de föreslagna nya rotationsreglerna.

Uppgift

Redogör för det förslag till rotationsregler baserat på EU:s revisionspaket som den svenska utredningen föreslagit. Bortse från eventuella övergångsregler.

REVISORSEXAMEN
Del II

December 2015

© Revisorsnämnden 2015

REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum:	1 december 2015
Skrivtid:	2 x 6,0 timmar, varav 6,0 timmar för del II
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 4	Renovera Mera AB	Poäng
	Deluppgift 4.1	8
	Deluppgift 4.2	5
	Deluppgift 4.3	8
	Deluppgift 4.4	4
Summa		25

Uppgift 5	Designa Group AB	Poäng
	Deluppgift 5.1	5
	Deluppgift 5.2	4
	Deluppgift 5.3	5
	Deluppgift 5.4	6
	Deluppgift 5.5	5
Summa		25

Uppgift 6	BioPharma AB	Poäng
	Deluppgift 6.1	5
	Deluppgift 6.2	5
	Deluppgift 6.3	5
	Deluppgift 6.4	5
	Deluppgift 6.5	5
Summa		25

Lycka till!

4. Renovera Mera AB (25 poäng)

Bakgrund

Renovera Mera AB är ett byggbolag med ca 10 anställda snickare. Bolaget ägs till lika delar av Anders Waltersson och Peter Fredriksson, som startade bolaget för 15 år sedan och som också jobbar som snickare. Bolaget har huvudsakligen uppdrag för mindre fastighetsbolag med ombyggnationer och renoveringar av deras fastigheter. Garantitiden för de flesta uppdragen är två år. Anders och Peter är de enda styrelseledamöterna i bolaget. De har ett aktieägaravtal där det bland annat framgår att de ska vara överens om alla väsentliga beslut som fattas.

Du är sedan fem år tillbaka vald revisor i Renovera Mera AB. Bolaget tillämpar BFNAR 2008:1 (K2). Bolagens räkenskapsår är kalenderår.

Bolagets ekonomiska information ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2014	2013	2012
Omsättning	8,5	8,2	7,8
Resultat före skatt	0,5	0,7	0,3
Summa tillgångar	7	8	7
Soliditet	35 %	34 %	36 %
Medelantal anställda	12	11	9

Deluppgift 4.1 (8 p)

De flesta av bolagets uppdrag är till fast pris och huvudregeln för intäktsredovisning tillämpas. Några enstaka uppdrag är på löpande räkning och då tillämpas alternativregeln. Bolagets beräknade timkostnad (anskaffningsvärde) är 390 kr. På balansdagen finns följande uppdrag som är startade under året men inte avslutade:

- I. Uppdrag till fast pris 393 875 kr, avser ombyggnad av kontorslokaler. Budgeterad tidsåtgång vid projektstart var totalt 685 tim. Vid årsskiftet har 450 timmar lagts ned på arbetet och det beräknas vara ytterligare 280 timmar innan arbetet färdigställs. Under 2014 har 200 000 kr fakturerats a-conto.
- II. Uppdrag på löpande räkning avser uppförande av en altan. Nedlagd tid till och med årsskiftet är 130 timmar och beräknad kvarstående tid är 50 timmar. Under 2014 har 28 750 kr fakturerats avseende nedlagd tid till och med november.
- III. Uppdrag till fast pris 1 400 000 kr, avser nybyggnad av ett större garage med smörjgrop. Budgeterad tidsåtgång vid projektstart var totalt 2 000 timmar. Vid årsskiftet har 1 800 timmar lagts ned på arbetet och det beräknas vara ytterligare 500 timmar innan arbetet färdigställs. Under 2014 har 1 200 000 kr fakturerats a-conto.

Uppgift

Hur ska dessa tre uppdrag redovisas per 2014-12-31? Redogör för belopp i resultat- och balansräkning avseende intäkt och fakturering för respektive uppdrag.

Deluppgift 4.2 (5 p)

Bolaget redovisar kostnader för garantiarbeten på ett eget konto i redovisningen. Under de tre senaste åren har dessa kostnader uppgått till (kr):

2014	250 000
2013	140 000
2012	38 000

Bolaget har inte tidigare gjort avsättning för garantiåtaganden i boksluten, men eftersom kostnaderna för dessa ökat under de senaste åren har de för avsikt att göra en avsättning per 31 december 2014. Styrelsen ber dig redogöra för reglerna avseende redovisning av garantiavsättningar.

Uppgift

Redogör för reglerna för redovisning av avsättning för garantiarbeten och vilken garantiavsättning som ska göras.

Deluppgift 4.3 (8 p)

I april 2015 är din revision avslutad och du ska avlämna din revisionsberättelse. Följande noteringar har du att ta ställning till i utformandet av revisionsberättelsen:

- a) En uppdragsgivare har framställt ett skadeståndsanspråk avseende ett felaktigt utfört arbete. Det yrkade skadeståndet uppgår till 950 000 kr. Du har begärt att en jurist ska uttala sig om anspråket och du har nu fått ett skriftligt yttrande där juristen bedömer att det är stor sannolikhet att bolaget kommer att behöva betala ut ett skadestånd. Bolaget tycker att skadeståndsanspråket saknar grund och är övertygat om att det inte kommer att behöva betalas ut något skadestånd och har därför inte reserverat för det. Förvaltningsberättelsen innehåller en beskrivning av ärendet som inkluderar beloppet och varför man valt att inte göra någon avsättning.
- b) Anders har under hösten ingått ett avtal med en ny uppdragsgivare utan att Peter varit informerad om detta. Avtalet har medfört att en annan viktig uppdragsgivare sagt upp ett avtal som innebär att bolaget kommer att förlora omsättning om ca 2 Mkr per år. Det nya avtalet kommer att ge intäkter på ca 500 tkr per år. Peter motsatte sig att det nya avtalet slöts för han ansåg att det fanns risk att andra uppdragsgivare skulle välja annan leverantör.

Uppgift

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

Deluppgift 4.4 (4 p)

Efter händelsen med det förlorade kundavtalet vill Anders sluta i bolaget och har därför nu sålt sina aktier till Hampus, en av de yngre snickarna i bolaget, utan att ha meddelat detta till Peter. Bolagsordningen innehåller ett hembudsförbehåll.

Uppgift

Vad innebär ett hembudsförbehåll och vad får det för effekt på den aktietransaktion som gjorts?

5. Designa Group AB (25 poäng)

Bakgrund

Designa Group AB är ett bolag med fokus på grafisk formgivning med säte i Uppsala. Bolagets grundare äger 60 % av bolaget och ett investmentbolag äger resterande 40 %. Moderbolaget Designa Group AB är ett holdingbolag utan egen rörelse men med koncernens finansiering. Ägarna har planer på att notera bolaget på Stockholmsbörsen (OMX Midcap).

Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2015	2014	2013
Omsättning	2 215	1 900	1 750
Resultat före skatt	154	95	105
Summa tillgångar	730	665	630
Soliditet	39 %	32 %	35 %
Medelantal anställda	147	126	115

Du är vald revisor sedan räkenskapsåret 2012. Bolaget upprättar sin finansiella rapportering i enlighet med IFRS. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Deluppgift 5.1 (5 p)

Designa Group AB står inför en börsnotering på Stockholmsbörsen (OMX Midcap). Bolagets ekonomichef Yvonne Larsson ber dig redogöra för vad du som revisor kommer att granska avseende bolagets noteringsprospekt, samt vilken typ av yttrande du kommer att avge avseende prospektet. Hon ber dig också att redogöra för vilken typ av yttrande du kan lämna på proformasiffror för ett företagsförvärv gjort efter rapportperiodens slut. Du behöver inte upprätta förslag till yttrande.

Uppgift

Redogör för dina ställningstaganden i samband med denna förfrågan.

Deluppgift 5.2 (4 p)

I samband med noteringen vill bankernas rådgivare sätta upp ett möte med dig som revisor för att ställa frågor kring bolagets resultat och finansiella ställning samt din kännedom om transaktioner eller frågor som väsentligen kan påverka den finansiella rapporteringen.

Uppgift

Redogör för dina ställningstaganden i samband med denna förfrågan.

Deluppgift 5.3 (5 p)

Bolagets ekonomichef Yvonne Larsson har arbetat 15 år i bolaget men har ingen erfarenhet från arbete med noterade bolag. Styrelsen består nu av sju ledamöter; tre från huvudägaren, två från minoritetsägaren samt moderbolagets VD och chefsjurist.

Uppgift

Redogör för och motivera hur börsens krav på erfarenhet och sammansättning av ledning och styrelse kan komma att påverka ledning och styrelse.

Deluppgift 5.4 (6 p)

I samband med börsförberedelserna har bolaget övergått till IFRS. I detta arbete identifierades att ett antal leasingkontrakt som historiskt redovisats som operationella leasingkontrakt är att betrakta som finansiella leasingkontrakt enligt IFRS. Bolagets redovisningschef Arne Svensson tar nu ett avtal som exempel, vilket bolaget ämnar teckna den närmaste månaden. Bolaget har klassificerat avtalet som ett finansiellt leasingavtal. Leasingen avser utrustning under en treårsperiod och förutsättningarna framgår nedan:

Leasingperiod: Tre år

Betalning (sker i slutet av varje år):

År 1: 100 000 kr

År 2: 120 000 kr

År 3: 140 000 kr

Diskonteringsränta: 4,235%

Nuvärde av framtida minimileasingavgifter: 330 000 kr

Bedömd nyttjandeperiod: Tre år

Uppgift

Visa vilken effekt redovisning som ett finansiellt leasingkontrakt skulle få på koncernens räkenskaper vid tidpunkten för initial redovisning av kontraktet samt för de tre respektive åren i såväl resultat- som balansräkning.

Deluppgift 5.5 (5 p)

Verksamheten bedrivs genom projekt där arbetet utförs på löpande räkning alternativt för ett fåtal projekt till fast pris. Redovisningschefen som just har börjat på företaget ber dig om hjälp med årets skatteberäkning med avseende på pågående projekt. Per 31 december 2015 ser pågående arbeten och resultat ut enligt bilaga 5.5.

Uppgift

Hjälプ redovisningschefen att slutföra beräkningen i bilaga 5.5. Bortse från periodiseringsfond.

6. BioPharma AB (25 poäng)

Bakgrund

BioPharma AB ingår i en koncern som bedriver forskning och utvecklar läkemedel inom hjärt- och kärlsjukdomar. Bolaget har hittills inte genererat några egna intäkter och gör därför årligen förluster och är löpande i behov av ny finansiering för att kunna fortsätta sin verksamhet. Bolaget har ett spritt ägande av såväl privatpersoner som institutionella investerare och riskkapitalbolag.

Den ekonomiska informationen för koncernen ser ut enligt följande:

Ekonomisk information (Mkr)	2014	2013	2012
Omsättning	0	0	0
Resultat före skatt	- 57,9	- 48,5	- 42,8
Summa tillgångar	55,2	42,1	56,7
Soliditet	22 %	15 %	35 %
Medelantal anställda	12	10	9

Du är vald revisor sedan räkenskapsåret 2013. Koncernen upprättar sin finansiella rapportering i enlighet med IFRS. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Deluppgift 6.1 (5 p)

Bolaget bedriver forskning och utveckling på två separata patent varav det ena är i en pre-klinisk fas och det andra i fas 2. Bolaget har historiskt kostnadsfört utvecklingsutgifter men funderar nu över vad som gäller för att kunna aktivera dessa utgifter, särskilt för det projekt som är på väg in i fas 3, som är den avslutande fasen innan lansering kan ske.

Uppgift

- Redogör för vilka förutsättningar som ska föreligga för att aktivera utvecklingsutgifter i ett egenutvecklat projekt och när det kan ske, samt motivera din bedömning huruvida bolagets nedlagda utgifter för projekten kan aktiveras eller ej.
- Styrelsen har funderingar på att förvärva en konkurrents tillgång för att på så sätt komma över liknande patent. Inga värden finns aktiverade i detta bolag men i förvärvet identifieras övervärden som allokeras till patent respektive pågående forskning och utveckling. Ekonomichefen diskuterar nu med dig förutsättningarna för att aktivera dessa i förvärvet som identifierade tillgångar. Detta projekt är i fas 3.
- Ekonomichefen ber dig även att redogöra för när avskrivning ska ske av tillgångarna i a) respektive b) samt riktlinjer för under vilken tid avskrivning bör ske.

Deluppgift 6.2 (5 p)

I det ovan nämnda förvärvet av en tillgång (se uppgift 6.1 b) diskuterar styrelse och ledning att förvärv av tillgången ska göras genom förvärv av bolaget som äger tillgången.

Uppgift

Redogör för hur förvärvet ska klassificeras om det sker via bolagsförvärv.

Deluppgift 6.3 (5 p)

Bolaget går årligen med förlust och som beskrivits ovan har bolaget ännu ej genererat några intäkter. Dock ser man mycket ljusst på det nyligen förvärvade patentet och anser det mycket troligt att man kommer generera vinster redan nästa år, 2015, om än marginellt. Därför har bolaget valt att aktivera 26 Mkr i uppskjutna skattefordringar, motsvarande ca 80 % av det skattemässiga värdet av de tre senaste årens förluster. För 2015 räknar bolaget med att göra en vinst på 2 Mkr och året därefter på ca 17 Mkr. Beräkningen bygger på en prognos där intäkterna bedömts av ekonomichefen.

Uppgift

Redogör för och motivera ditt ställningstagande kring bolagets aktivering av uppskjuten skattefordran.

Deluppgift 6.4 (5 p)

Som en del av planeringen av årets revision ska du nu beräkna väsentlighetstal. Historiskt utfall framgår av förutsättningarna.

Uppgift

Visa din beräkning, bas för beräkning samt motivera fastställt väsentlighetstal för BioPharma AB.

Deluppgift 6.5 (5 p)

Företagsledningen har nu redovisat aktiverat utgifter för utveckling, i enlighet med de råd du tidigare lämnat och bolaget har nu upprättat bokslutet i enlighet med detta. Aktiverade utvecklingskostnader uppgår till 15 Mkr.

Uppgift

Redogör för lämpliga granskningsåtgärder för räkenskapspåståendet värdering av balansposten Balanserade utgifter för forsknings- och utvecklingsarbeten och liknande arbeten.

Revisionsberättelse

Till årsstämman i Datatech AB, org.nr 55XXXX-XXXX

Rapport om årsredovisningen och koncernredovisningen

Vi har utfört en revision av årsredovisningen och koncernredovisningen för Datatech AB för räkenskapsåret 2014.

Styrelsens och verkställande direktörens ansvar för årsredovisningen och koncernredovisningen

Det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för att upprätta en årsredovisning och koncernredovisning som ger en rättvisande bild enligt årsredovisningslagen och för den interna kontroll som styrelsen och verkställande direktören bedömer är nödvändig för att upprätta en årsredovisning och koncernredovisning som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Revisorns ansvar

Vårt ansvar är att uttala oss om årsredovisningen och koncernredovisningen på grundval av min revision. Vi har utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionssed i Sverige. Dessa standarder kräver att vi följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsredovisningen och koncernredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information i årsredovisningen och koncernredovisningen. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i årsredovisningen och koncernredovisningen, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur bolaget upprättar årsredovisningen och koncernredovisningen för att ge en rättvisande bild i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i bolagets interna kontroll. En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovisningsprinciper som har använts och av rimligheten i styrelsens och verkställande direktörens uppskattningar i redovisningen, liksom en utvärdering av den övergripande presentationen i årsredovisningen och koncernredovisningen.

Vi anser att de revisionsbevis vi har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för våra uttalanden.

Uttalanden

Enligt vår uppfattning har årsredovisningen och koncernredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger en i alla väsentliga avseenden rättvisande bild av moderbolagets och koncernens finansiella ställning per 2014-12-31 och av dess finansiella resultat för året enligt årsredovisningslagen. Förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens och koncernredovisningens övriga delar.

Vi tillstyrker därför att årsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen för moderbolaget och koncernen.

Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar

Utöver vår revision av årsredovisningen och koncernredovisningen har vi även utfört en revision av förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning för Datatech AB för räkenskapsåret 2014.

Styrelsens och verkställande direktörens ansvar

Det är styrelsen som har ansvaret för förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust, och det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för förvaltningen enligt aktiebolagslagen.

Revisorns ansvar

Vårt ansvar är att med rimlig säkerhet uttala oss om förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust och om förvaltningen på grundval av min revision. Vi har utfört revisionen enligt god revisionssed i Sverige.

Som underlag för vårt uttalande om styrelsens förslag till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust har vi granskat om förslaget är förenligt med aktiebolagslagen.

Som underlag för vårt uttalande om ansvarsfrihet har vi utöver vår revision av årsredovisningen och koncernredovisningen granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i bolaget för att kunna bedöma om någon styrelseledamot eller verkställande direktören är ersättningskyldig mot bolaget. Vi har även granskat om någon styrelseledamot eller verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid med aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen.

Vi anser att de revisionsbevis vi har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mina uttalanden.

Uttalanden

Vi tillstyrker att årsstämman disponerar vinsten enligt förslaget i förvaltningsberättelsen och beviljar styrelsens ledamöter och verkställande direktören ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

Stad den XX månad 2015

Revisionsbyrå AB

A. A.

Auktoriserad revisor

Revisionsberättelse

Till årsstämman i Renovera Mera AB, org.nr 556122-2222

Rapport om årsredovisningen

Jag har utfört en revision av årsredovisningen för Renovera Mera AB för räkenskapsåret 2014.

Styrelsens ansvar för årsredovisningen

Det är styrelsen som har ansvaret för att upprätta en årsredovisning som ger en rättvisande bild enligt årsredovisningslagen och för den interna kontroll som styrelsen bedömer är nödvändig för att upprätta en årsredovisning som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Revisorns ansvar

Mitt ansvar är att uttala mig om årsredovisningen på grundval av min revision. Jag har utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionssed i Sverige. Dessa standarder kräver att jag följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information i årsredovisningen. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i årsredovisningen, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur bolaget upprättar årsredovisningen för att ge en rättvisande bild i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i bolagets interna kontroll. En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovisningsprinciper som har använts och av rimligheten i styrelsens uppskattningar i redovisningen, liksom en utvärdering av den övergripande presentationen i årsredovisningen.

Jag anser att de revisionsbevis jag har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mina uttalanden.

Uttalanden

Enligt min uppfattning har årsredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger en i alla väsentliga avseenden rättvisande bild av Renovera Mera ABs finansiella ställning per den 31 december 2014 och av dess finansiella resultat för året enligt årsredovisningslagen. Förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Jag tillstyrker därför att årsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen.

Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar

Utöver min revision av årsredovisningen har jag även utfört en revision av förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust samt styrelsens förvaltning för Renovera Mera AB för räkenskapsåret 2014.

Styrelsens ansvar

Det är styrelsen som har ansvaret för förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust, och det är styrelsen som har ansvaret för förvaltningen enligt aktiebolagslagen.

Revisorns ansvar

Mitt ansvar är att med rimlig säkerhet uttala mig om förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust och om förvaltningen på grundval av min revision. Jag har utfört revisionen enligt god revisionssed i Sverige.

Som underlag för mitt uttalande om styrelsens förslag till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust har jag granskat om förslaget är förenligt med aktiebolagslagen.

Som underlag för mitt uttalande om ansvarsfrihet har jag utöver min revision av årsredovisningen granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i bolaget för att kunna bedöma om någon styrelseledamot är ersättningsskyldig mot bolaget. Jag har även granskat om någon styrelseledamot på annat sätt har handlat i strid med aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen.

Jag anser att de revisionsbevis jag har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mina uttalanden.

Uttalanden

Jag tillstyrker att årsstämman disponerar vinsten enligt förslaget i förvaltningsberättelsen och beviljar styrelsens ledamöter ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

A-stad den 25 april 2015

NN
Auktoriserad revisor

Bilaga 5.5
Svarsmall

Uppdrag på löpande räkning

Intäkt 2015	1 720 500
Varav fakturerat januari 2016	200 000
Kostnad för ej fakturerade timmar	150 000
Direkta kostnader	1 530 000

Resultaträkning år 2015

Intäkter	2 215 500
Direkta kostnader	- 1 945 000
<u>Övriga kostnader</u>	<u>- 55 000</u>
Resultat före skatt	215 500

Skatteberäkning	
Resultat före skatt	215 500

Resultat före skattemässiga justeringar	<hr/> 215 500
---	---------------

Skattemässigt resultat	215 500
Skatt	

Pågående fastprisuppdrag

Upparbetade timmar värderade till verkligt värde	495 000
A'contofakturering	450 000
Kostnad för total upparbetning	415 000

SVARSMALL
REVISORSEXAMEN
Del I

December 2015

© Revisorsnämnden 2015

Svar deluppgift 1.1

- a) Enligt BFNAR 2009:1 Årsredovisning i ekonomiska föreningar (K2) ska avskrivning av materiella anläggningstillgångar ske systematiskt över nyttjandeperioden. Avskrivning ska göras genom att det totala anskaffningsvärdet skrivs av till dess att tillgångens redovisade värde är noll kronor. Nyttjandeperioden får bestämmas till vad som följer av Skatteverkets allmänna råd om värdeminskingsavdrag för byggnader. Bokföringsnämnden har förtydligat att progressiv avskrivningsmetod inte får användas.
- b) I BFNAR 2009:1 kapitel 21 framgår att byggnader är en sådan tillgång där inga korrigeringar ska ske av ingående balanser. Det innebär att avskrivningar för 2014 ska beräknas enligt följande:

Byggnadens beräknade nyttjandeperiod är 75 år. Den uppfördes under 1975, vilket innebär att den ska vara fullt avskriven år 2050. Antal år som är kvar att skriva av på byggnaden är således 37 (2014-2050). Bokfört värde per 2013-12-31 uppgår till 44 950 tkr. Detta ska skrivas av på 37 år vilket ger en årlig avskrivning om 1 214 865 kr. Avskrivning på byggnaden uppgår alltså till 1 214 865 kr för 2014.

Svar deluppgift 1.2

- a) Enligt BFNAR 2008:1 Årsredovisning i mindre aktiebolag (K2) punkt 10.14 ska utgifter för ombyggnad tas upp som tillgång till den del de kan antas höja värdet på fastigheten jämfört med ursprungligt skick. Utgifter som får dras av direkt enligt inkomstskattelagen får även kostnadsföras i redovisningen. Omläggningen av taket till nya betongpannor kan inte anses höja fastighetens värde jämfört med ursprungligt skick utan ska kostnadsföras i redovisningen. Utgifterna för porttelefoner betraktas som värdehöjande och ska därmed läggas till anskaffningsvärdet för fastigheten.
- b) Enligt Inkomstskattelagens 19 kap 2 § får utgifter för reparationer och underhåll av en byggnad dras av omedelbart. Byte av takpannorna är även i detta sammanhang att betrakta som underhåll med omedelbart avdrag som följd. Installation av porttelefoner och portlås är nyinstallationer och ska skattemässigt betraktas som en del av byggnad och skrivs av genom årliga värdeminskingsavdrag.
- c) Rotavdrag kan den som äger och bor i den bostad där arbetena utförs få. I detta fall är det bostadsrättsföreningen som bekostat arbetena och kan därför inte få rotavdrag.

Svar deluppgift 1.3

- a) I RevU 17 Gemensam revision framgår vilka överväganden den kvalificerade revisorn måste göra vid gemensam revision med en icke-kvalificerad revisor. Om den kvalificerade revisorn avser att förlita sig på något av det arbete som den icke kvalificerade revisorn gör, måste den kvalificerade revisorn gå igenom dennes arbetspapper och utvärdera dennes oberoende. Omfattningen av genomgången av arbetspapper avgörs av den kvalificerade revisorns bedömning av den icke-

kvalificerade revisorns kännedom om god revisionsred samt väsentlighet och risk i revisionen.

- b) Revisionsberättelsen behöver modifieras under rubriken Revisorns ansvar i Rapport om årsredovisningen. Den inledande texten i detta stycke får följande lydelse:

”Vårt ansvar är att uttala oss om årsredovisningen på grundval av vår revision. Granskningen har utförts enligt god revisionsred. För den auktoriserade revisorn innebär detta att han eller hon utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionsred i Sverige. Dessa standarder kräver att den auktoriserade revisorn följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.”

Svar deluppgift 1.4

- a) Enligt bostadsrättslagen gäller bestämmelserna i Lag om ekonomiska föreningar avseende föreningsstämma även för bostadsrättsföreningar. Enligt 7 kap 4 § ska ordinarie föreningsstämma hållas inom sex månader efter utgången av varje räkenskapsår.
- b) Enligt 7 kap 8 § ska styrelsen kalla till ordinarie föreningsstämma tidigast fyra veckor och senast två veckor före ordinarie föreningsstämma. Stadgarna kan föreskriva en tidigare tidpunkt för kallelse. Till en extra föreningsstämma ska kallelse ske senast en vecka före.
- c) Enligt Bostadsrättslagens 9 kap 23 § kan ändring av stadgar ske om samtliga röstberättigade är ense om det. Beslut ska ske på föreningsstämma. Ändring av stadgar kan också ske genom beslut på två på varandra följande stämmor och minst två tredjedelar av de röstande på senaste stämman bifallit beslutet. Om beslutet gäller ändring av de grunder på vilka årsavgifter beräknas måste tre fjärdedelar av de röstande på senaste stämman bifallit beslutet. Ytterligare några villkor finns om besluten avser att en medlems rätt till föreningens behållna tillgångar vid upplösning inskränks och att medlems rätt att överlåta sin bostadsrätt inskränks.

Svar deluppgift 1.5

IAESBAs Etikod avsnitt 290.123-125 handlar om affärsrelationer och dess hot mot revisorns oberoende. En affärsrelation kan ge upphov till egenintressehot eller skrämshot. Av punkt 125 framgår att köp av varor och tjänster av en revisionskund i allmänhet inte ger upphov till ett hot mot oberoendet om affären görs i den ordinarie verksamheten och till affärsmässiga villkor.

Att hyra en parkeringsplats av revisionskunden innebär en långvarig affärsrelation. Hyresavtalet sker till samma villkor som övriga hyresgäster, men att bli erbjuden parkeringsplatsen är inte ett led i den ordinarie verksamheten för mig som inte är boende i föreningen. Det är i egenskap av revisor i föreningen som jag får detta erbjudande och det innebär därför ett hot mot mitt oberoende. Jag avböjer därför erbjudandet om parkeringsplats.

Svar deluppgift 2.1

Andelar i intresseföretag ska enligt K3 kap 14 redovisas enligt kapitalandelsmetoden.

Anskaffningsvärde	40 Mkr
Direkt hänförliga konsultarvoden (DD)	2 Mkr
<hr/>	
Intresseföretagsandel 2014-06-30	42 Mkr
Andel av resultat 2014-06-30 - 2014-12-31	11,4 Mkr
Avskrivning goodwill	-1 Mkr
Avskrivning övervärde maskin	-1 Mkr
<hr/>	
Intresseföretagsandel 2014-12-31	51,4 Mkr

Intresseföretagsandelen ska redovisas till anskaffningsvärdet, 42 Mkr i balansräkningen per 2014-06-30. Utgiften för due diligence ingår i anskaffningsvärdet.

Intresseföretagets koncernmässiga resultat för perioden efter skatt om 9,4 för perioden 30 juni 2014 till 31 december 2014 ska redovisas på egen rad i rörelseresultatet. Eftersom det bokförda värdet på kapitalandelen är högre än anskaffningsvärdet sker en omföring inom eget kapital från posten annat eget kapital inklusive årets resultat till posten kapitalandelsfond (ÅRL 7 kap 28 §).

Svar deluppgift 2.2

Då moderbolagets verksamhet endast omfattar passiv förvaltning av sina innehav anses inte den verksamhet som bedrivs utgöra någon ekonomisk verksamhet ur mervärdesskatteseende och kan därför inte anses bedriva någon skattepliktig verksamhet (ML 3 kap 9 §). Bolaget har därmed inte avdragsrätt för den ingående momsen på fakturan.

Svar deluppgift 2.3

- a) Jag ska ta ställning till bolagets redovisade resultat från intressebolag, där 8,1 Mkr (30 % av 27 Mkr) felaktigt har redovisats i koncernredovisningen. Beloppet är väsentligt i revisionen och av avgörande betydelse, varför jag kommer att avstyrka resultat- och balansräkningen för koncernen.
- b) Moderföretaget har intäktsfört en riktad utdelning. Från ett aktiebolagsrättsligt perspektiv finns inga hinder att lämna en riktad utdelning. Jag anser därmed att den intäktsförda riktade utdelningen är korrekt redovisad. Elimineringen i koncernredovisningen är också korrekt.

Se bilagt förslag till revisionsberättelse.

Svar deluppgift 2.4

Jag har inga invändningar mot banklånet. Det koncerninterna lånet träffas av förvärvslåneförbudet i ABL 21 kap 5 § som anger att ett aktiebolag inte får lämna lån till gäldenären i syfte att förvärva aktier i bolaget eller överordnat bolag i samma koncern. Detta innebär att Dotterdotterföretag AB inte får lämna lån till Ny AB för att förvärva aktierna i Dotterföretag AB. Lånet är ett så kallat förbjudet lån.

Svar deluppgift 3.1

- a) Eftersom syftet med obligationen är att inneha den till förfall ska den enligt IAS 39 punkt 46 b) värderas till upplupet anskaffningsvärde.
Ränteintäkt och räntebetalning för respektive år bokförs mot obligationens värde i balansräkningen.

Resultaträkningen	2014	2013	Hänvisning
Ränteintäkter	2 019 608	2 038 832	1)
Balansräkningen	2014	2013	
Finansiell anläggningstillgång	100 000 000	100 980 392	2)

- 1) Ränteintäkten för respektive år beräknas genom att multiplicera obligationens ingående balans med marknadsräntan vid anskaffningstillfället. Detta ger följande:

ÅR	Ingående värde *)	Marknadsränta vid anskaffningstidpunkt	Ränteintäkt
2013	101 941 561 (anskaffningsvärde)	2,0 %	2 038 832
2014	100 980 392 (se nedan)	2,0 %	2 019 608

*) Det ingående värdet på obligationen 2013 kan (förutom via anskaffningsvärdet som angavs i frågan) erhållas genom att diskontera framtida kassaflöden kopplade till obligationen (2013: 3 Mkr, 2014: 100 Mkr + 3 Mkr) med gällande marknadsränta vid tidpunkten för investering i obligationen (2 %).

- 2) Den finansiella tillgångens värde beräknas genom att öka det bokförda värdet med den beräknade ränteintäkten och minska den med erhållna utbetalningar för kupong.

ÅR	Ingående värde	Ränteintäkt	Betalning	Utgående värde
2013	101 941 561	2 038 832	-3 000 000	100 980 392
2014	100 980 392	2 019 608	-3 000 000	100 000 000

- b) Om syftet är att sälja den på kort sikt skulle obligationen istället värderats till verkligt värde (IAS 39 punkt 46), innebärande att obligationen skulle ha värderats till 101 980 198 kr i bokslutet 2013 och 100 000 000 kr i bokslutet 2014.
Värdeförändringen redovisas i resultaträkningen som finansiell post.

Svar deluppgift 3.2

Enligt IAS 18 p. 14 ska maskinerna intäktsredovisas när de betydande riskerna och förmånerna förknippade med maskinerna har överförts till köparen. Av förutsättningarna framgår inga fraktvillkor, men eftersom maskinerna är fullt försäkrade till sitt marknadsvärde indikerar detta att säljaren inte har fört över väsentliga risker och förmåner kopplade till maskinerna till köparen förrän de har ankommit till kundens produktionsanläggning. Därmed ska försäljningen av maskinerna som skickades innan årsskiftet men som ankom till köparens produktionsanläggning i januari 2015 intäktsredovisas först 2015.

Svar deluppgift 3.3

Jag hänvisar till RevR 4 Granskning av Fusionsplan och förklarar för ekonomichefen att som revisor i både det övertagande och överlåtande bolaget ska jag granska fusionsplanen som upprättas av respektive bolag. Granskningen ska vara så omfattande och ingående som god revisionsredovisning kräver vilket bland annat innebär:

- Granskar att fusionsplanen uppfyller aktiebolagslagens krav
- Kritiskt prövar de värderingsutlåtanden som lämnats samt intervjuar företagsledningarna i bolagen
- Hämtar in juridiska utlåtanden
- Hämtar in bekräftelser på faktorer och justeringsposter som är väsentliga för värderingarna,
- Analyserar och bedömer viktigare samband.

Ett yttrande ska upprättas avseende granskningen för respektive fusionsplan. Om jag vid min granskning har funnit att fusionen medför fara för att borgenärerna i det övertagande bolaget inte ska få sina fordringar betalda ska detta anges särskilt i revisorsyttrandets.

Ett andra yttrande avseende att överföring av tillgångarna har skett ska sedan avlämnas av mig. Detta sker efter att fusionen registrerats och överföringen granskats.

Svar deluppgift 3.4

Nya rotationsregler införs senast den 17 juni 2016. Reglerna bygger på EU:s direktiv och förordning gällande revision. En viss nationell anpassning av reglerna kan ske och en svensk utredare har därför lämnat ett förslag till implementering i Sverige. Utredarens förslag är följande: Den revisionsbyrå som innehar uppdraget eller i vilken en vald revisor är verksam kan inte inneha revisionsuppdraget mer än maximalt tio år. Efter tio år måste därför bolaget göra en upphandling av revision i enlighet med de nya reglerna. Sittande revisionsbolag kan därefter inneha uppdraget i ytterligare maximalt 10 år (totalt 10+10 år). Väljer bolaget att engagera ytterligare en revisionsbyrå tillsammans med tidigare revisionsbolag får mandatperioden vara maximalt ytterligare 14 år (10+14 år).

Finansiella företag omfattas enligt förslaget inte av möjligheten att förlänga revisionsuppdraget utöver den initiala tioårsperioden.

Huvudansvariga revisorer ska enligt ABL avsluta sin medverkan i revisionsuppdraget senast sju år efter datumet för deras utnämning (s.k. personrotation) och får därefter inte åter delta i revisionen förrän en karenstid om tre år har förflutit.

Revisionsberättelse

Till årsstämman i Datatech AB, org.nr 556xxx-xxxx

Rapport om årsredovisningen och koncernredovisningen

Vi har utfört en revision av årsredovisningen och koncernredovisningen för Datatech AB för år 2014.

Styrelsens och verkställande direktörens ansvar för årsredovisningen och koncernredovisningen

Det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för att upprätta en årsredovisning som ger en rättvisande bild enligt årsredovisningslagen och koncernredovisning som ger en rättvisande bild enligt årsredovisningslagen, och för den interna kontroll som styrelsen och verkställande direktören bedömer är nödvändig för att upprätta en årsredovisning och koncernredovisning som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Revisorns ansvar

Vårt ansvar är att uttala oss om årsredovisningen och koncernredovisningen på grundval av vår revision. Vi har utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionsssed i Sverige. Dessa standarder kräver att vi följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsredovisningen och koncernredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information i årsredo-visningen och koncernredovisningen. Revisor väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i årsredovisningen och koncernredovisningen, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur bolaget upprättar årsredovisningen och koncernredovisningen för att ge en rättvisande bild i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i bolagets interna kontroll. En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovisningsprinciper som har använts och av rimligheten i styrelsens och verkställande direktörens uppskattningar i redovisningen, liksom en utvärdering av den övergripande presentationen i årsredovisningen och koncernredovisningen.

Vi anser att de revisionsbevis vi har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för vårt uttalande med avvikande mening respektive uttalande.

Grund för uttalande med avvikande mening

Koncernen har redovisat en resultatandel från intresseföretag som är 8,1 mkr för hög. Detta innebär att årets resultat i koncernen är för högt med motsvarande belopp, vilket för koncernredovisningen är ett väsentligt belopp.

Uttalande med avvikande mening respektive uttalande

Enligt vår uppfattning har koncernredovisningen, på grund av hur betydelsefullt det förhållande som beskrivs i stycket "Grund för uttalande med avvikande mening" är inte upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger inte en i alla väsentliga avseenden rättvisande bild av koncernens finansiella ställning per den 31 december 2014 och av dess finansiella resultat och kassaflöden för året enligt årsredovisningslagen. Enligt vår uppfattning ger årsredovisningen en i alla väsentliga avseenden rättvisande bild av moderbolagets finansiella ställning per den 31 december 2014 och av dess finansiella resultat och kassaflöden för året enligt årsredovisningslagen. Förvaltningsberättelsen är dock förenlig med årsredovisningens och koncernredovisningens övriga delar.

Som en följd av det förhållande som beskrivs i stycket "Grund för uttalande med avvikande mening" avstyrker vi att årsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen för koncernen.

Vi tillstyrker att årsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen för moderbolaget.

Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar

Utöver vår revision av årsredovisningen och koncernredovisningen har vi även utfört en revision av förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning för Datatech AB för år 2014.

Styrelsens och verkställande direktörens ansvar

Det är styrelsen som har ansvaret för förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust, och det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för förvaltningen enligt aktiebolagslagen.

Revisorns ansvar

Vårt ansvar är att med rimlig säkerhet uttala oss om förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust och om förvaltningen på grundval av vår revision. Vi har utfört revisionen enligt god revisionsssed i Sverige.

Som underlag för vårt uttalande om styrelsens förslag till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust har vi granskat om förslaget är förenligt med aktiebolagslagen.

Som underlag för vårt uttalande om ansvarsfrihet har vi utöver vår revision av årsredovisningen och koncernredovisningen granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i bolaget för att kunna bedöma om någon styrelseledamot eller verkställande direktören är ersättningskyldig mot bolaget. Vi har även granskat om någon styrelseledamot eller verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid med aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen.

Vi anser att de revisionsbevis vi har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för vårt uttalande.

Uttalanden

Vi tillstyrker att årsstämman disponerar vinsten enligt förslaget i förvaltningsberättelsen och beviljar styrelsens ledamöter och verkställande direktören ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

Staden den xx månad 2015

Revisionsbyrå AB

A.A.

Auktoriserad revisor

SVARSMALL
REVISORSEXAMEN
Del II

December 2015

© Revisorsnämnden 2015

Svar deluppgift 4.1

Huvudregeln för projekt till fast pris innebär att uppdragen redovisas med successiv vinstavräkning och som intäkt i takt med att arbetet utförs under förutsättning att färdigställandegraden samt utgifter kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.

Alternativregeln avseende projekt till löpande räkning innebär att intäktsredovisning sker i takt med fakturering.

- I. Färdigställandegraden uppgår till 61,6% (450 tim av totalt beräknade 730 tim). Intäkten för år 2014 är därmed 242 800 kr (61,6% av 393 875). I resultaträkningen redovisas 242 800 kr som Nettoomsättning. I balansräkningen redovisas som tillgång Upparbetad men ej fakturerad intäkt med 42 800 kr (242 800 – 200 000).
- II. Alternativregeln innebär att intäktsredovisning sker vid fakturering. Det innebär att 28 750 kr redovisas i resultaträkningen som Nettoomsättning. Någon effekt i balansräkningen, utöver eventuell kundfordran, uppkommer inte.
- III. Färdigställandegraden uppgår till 78,3% (1 800 tim av totalt beräknade 2 300 tim). Intäkten för 2014 är därmed 1 095 652 kr (78,3% av 1 400 000 kr). I resultaträkningen redovisas 1 095 652 kr som Nettoomsättning. I balansräkningen redovisas som skuld Fakturerad men ej upparbetad intäkt med 104 348 kr (1 200 000 – 1 095 652).

Svar deluppgift 4.2

Enligt BFNAR 2008:1 kapitel 16 ska en avsättning göras med ett belopp som motsvarar en välgrundad uppskattning av företagets utgifter för att reglera åtagandet. För garantiarbeten kan en välgrundad uppskattning beräknas med ledning av tidigare års faktiska utgifter för motsvarande typ av åtagande. Alternativt kan avsättningen beräknas enligt Inkomstskattelagens regler.

Med ledning av tidigare års faktiska utgifter skulle avsättningen kunna beräknas till 250 000 kr, såvida utgifterna för 2015 också kan antas uppgå till den nivån.

Inkomstskattelagen innehåller en schablonregel som innebär att avsättningen inte får överstiga kostnaderna för garantiåtaganden under det senaste beskattningsåret. Denna regel innebär att avsättningen kan uppgå till 250 000 kr.

I inkomstskattelagen finns också en utredningsregel som innebär att bolaget kan få avdrag och således också redovisa en avsättning med ett högre belopp om det finns särskilda omständigheter som exempelvis

- Nystartad verksamhet
- Garantiåtagandena avser ett fåtal stora projekt
- Betydande ökning av garantiåtagandenas omfattning

Inget av dessa förhållanden föreligger enligt uppgiften.

Svar deluppgift 4.3

- a) Enligt BFNAR 2008:1 kapitel 16 ska avsättning göras om
- I. Företaget har ett åtagande till följd av avtal eller offentligrättsliga regler,
 - II. Det är sannolikt att ett utflöde av resurser kommer att krävas för att reglera åtagandet och
 - III. En tillförlitlig uppskattning av beloppet kan göras

Med beaktande av juristens yttrande anser jag att en avsättning för skadeståndanspråket ska göras och eftersom det är ett väsentligt belopp och av avgörande betydelse kommer jag att avstyrka att resultat- och balansräkning fastställs.

- b) Anders har genom att teckna ett nytt avtal orsakat ett intäktsbortfall från en annan väsentlig uppdragsgivare. Aktieägaravtalet innebär att de båda ägarna ska vara överens om väsentliga beslut. Anders måste anses ha brutit mot aktieägaravtalet och avtalet han tecknat innebär att han orsakat skada för bolaget. Jag kommer därför att avstyrka ansvarsfrihet för Anders och tillstyrka för Peter.

Se bifogad revisionsberättelse.

Svar deluppgift 4.4

Ett hembudsförbehåll innebär att en aktieägare eller någon annan ska ha rätt att lösa en aktie som övergått till ny ägare. Den som förvärvar aktier som enligt bolagsordningen skall hembjudas skall snarast efter aktieövergången anmäla det till bolagets styrelse. Bolaget ska underrätta varje lösningsberättigad om hembudet. Den som vill utöva lösningsrätt ska anmäla detta till bolagets styrelse. Om förvärvaren och den som begärt inlösen inte kommer överens får den som begärt inlösen väcka talan enligt vad som framgår av hembudsförbehållet.

I det aktuella fallet har Anders sålt sina aktier till Hampus. Peter kommer att kunna begära inlösen av dessa aktier om det sker inom den i bolagsordningen stipulerade tiden.

Svar deluppgift 5.1

Jag följer reglerna i RevR5, Granskning av finansiell information i prospekt, vilken är baserad på prospektförordningen. Jag som revisor uttalar mig endast om viss definierad finansiell information i prospektet och inte prospektet i sin helhet. Jag som revisor måste dock läsa informationen i hela prospektet för att försäkra mig om att informationen är förenlig med den information jag uttalar mig om (ISA 720). Jag som revisor uttalar mig om historisk finansiell information eller om proformainformation, och endast i undantagsfall om prognoser då det gäller särskilda regler för prognosernas upprättande.

Avseende proformaredovisning kopplat till förvärvet ska jag som oberoende revisor uttala mig om huruvida de uppgifter som ligger till grund för proformaredovisningen har sammanställts på ett korrekt sätt och på de grunder som angivits, samt att dessa grunder överensstämmer med emittentens redovisningsprinciper. Jag ska göra ett positivt uttalande i enlighet med ISAE 3420 Bestyrkandeuppdrag att rapportera om sammanställd finansiell information i prospekt.

Svar deluppgift 5.2

Jag finner vägledning i ABL 9 kap 41§ vilken reglerar att revisorn inte får till enskild aktieägare eller till någon utomstående obehörigen lämna upplysningar om sådana angelägenheter som revisorn får kännedom om när han eller hon fullgör sitt uppdrag, om det kan vara till skada för bolaget. Då bolaget har flera ägare behöver jag få samtliga ägares samtycke att svara på frågorna vilket kan ske genom ett beslut på extra bolagsstämma eller på annat sätt för att lösa mig från min tystnadsplikt. Om detta inte sker kan jag inte delge något kring bolaget till en utomstående utan måste hänvisa till företagets representanter.

Svar deluppgift 5.3

Jag finner vägledning i Svensk kod för bolagsstyrning samt Nasdaq OMX's regelverk för emittenter.

Styrelsens sammansättning och erfarenhet:

Enligt Koden (3 st) ska styrelsen bestå av minst tre ledamöter och högst en av ledamöterna får vara verksam i bolagets ledning eller ledning av dess dotterbolag. Här ingår VD och chefsjurist i styrelsen. VD ingår i ledningen men det framgår ej huruvida chefsjuristen gör det också, men i det fall chefsjuristen gör det är sammansättningen inte i enlighet med koden. VD kan ej vara ordförande och normalt är att VD ej ingår i styrelsen men närvarar på samtliga möten. Vidare ska enligt koden en majoritet av ledamöterna vara oberoende i förhållande till bolaget och dess ledning. Minst två av dessa ledamöter ska även vara oberoende till bolagets större aktieägare.

Enligt Börsens regelverk (2.4) ska styrelsen vara sammansatt på ett sådant sätt att den har tillräcklig kompetens och erfarenhet för att kunna leda och kontrollera ett noterat bolag samt kunna uppfylla de krav som ställs på ett sådant bolag. Det innebär att styrelsen ska ha en förståelse för de krav som ställs på ett noterat bolag. Samtliga ledamöter behöver inte ha erfarenhet av noterade bolag men samtliga ska ha en grundläggande kunskap om aktiemarknadens regelverk. Ledamöterna bedöms ha tillräcklig kunskap om bolaget om de varit aktiva i bolaget i minst tre månader före noteringen och medverkat vid framtagandet av en årsredovisning eller en kvartalsrapport.

Krav på bolagets ledning:

Enligt börsens regelverk (2.4) krävs att Bolagets ledning ska ha tillräcklig kompetens och erfarenhet för att kunna driva ett noterat bolag samt kunna uppfylla de skyldigheter som gäller för ett sådant bolag. Det krävs att någon av VD, ekonomichef eller annan ledande befattningshavare har erfarenhet från noterade bolag sedan tidigare, exempelvis medverkat vid framtagande av årsredovisning och kvartalsrapport för noterat bolag. Ekonomichefen kan inte anses uppfylla dessa krav och det framgår inte om VD gör det eller ej.

Svar deluppgift 5.4

Jag finner vägledning i IAS 17 p. 20. Vid första redovisningsperiodens början ska leasetagaren redovisa finansiella leasingavtal som tillgångar och skulder i rapporten över finansiell ställning, till det lägre av verkligt värde och nuvärdet av framtida minimileasingavgifter. Vid efterföljande perioder ska leasingavgifterna fördelas mellan ränta och amortering. Ett finansiellt leasingavtal ger upphov till räntekostnader och avskrivningar

på tillgången, som ska motsvara avskrivning av jämförbara tillgångar under nyttjandeperioden.

Balansräkning	Kontraktets ingående	År 1	År 2	År 3
Leasad tillgång	330 000	220 000	110 000	-
Leasingskuld	330 000	243 976	134 308	0
Resultaträkning				
Avskrivning		-110 000	-110 000	-110 000
Ränta		-13 976	-10 332	-5 688
		-123 976	-120 332	-115 688

Avskrivningar över 3 år innebär 110 000 kronor per år (330 000/3). Räntan beräknas med gällande räntesats på återstående leasingskuld.

Svar deluppgift 5.5

Se bilaga 5.5.

Svar deluppgift 6.1

a) Jag finner vägledning i IAS 38, Immateriella tillgångar punkt 51, internt upparbetade immateriella tillgångar. Grunden för att aktivera är att man uppfyller definitionen för en immateriell tillgång punkt 11-17 (identifierbarhet, kontroll, framtida ekonomisk fördel) samt enligt punkt 21, det är sannolikt att de förväntade ekonomiska fördelarna som kan hänföras till tillgången kommer att tillfalla bolaget, samt att tillgångens värde kan beräknas på ett tillförlitligt sätt. Endast utgifter nedlagda i utvecklingsfasen kan aktiveras, om kriterierna i punkt 57 a-f) är uppfyllda;

- Det är tekniskt möjligt för företaget att färdigställa den immateriella tillgången så att den kan användas eller säljas.
- Företagets avsikt är att färdigställa den immateriella tillgången och använda eller sälja den.
- Företaget har förutsättningar att använda eller sälja den immateriella tillgången.
- Företaget visar hur den immateriella tillgången kommer att generera sannolika framtida ekonomiska fördelar. Företaget kan bland annat påvisa att det finns en marknad för det som produceras med den immateriella tillgången eller för den immateriella tillgången som sådan, eller, om tillgången är avsedd att användas internt, dess användbarhet.
- Det finns adekvata tekniska, ekonomiska och andra resurser för att fullfölja utvecklingen och för att använda eller sälja den immateriella tillgången.

- Företaget kan på ett tillförlitligt sätt beräkna de utgifter som är hänförliga till den immateriella tillgången under dess utveckling.

Jag bedömer att bolaget befinner sig i forskningsfasen, för såväl projektet som är i pre-klinisk fas som för projektet i fas 3, och att någon aktivering därmed ej kan ske.

- b) Jag finner vägledning i IAS 38, punkt 35, en immateriell tillgång som förvärvats i ett företagsförvärv. Om tillgången är avskiljbar och värdet kan beräknas på ett tillförlitligt sätt kan tillgången aktiveras i koncernens räkenskaper.
- c) Jag anser inte att det finns grund för att aktivera utgifterna i fråga a). Avseende fråga b) så behöver jag fastställa tillgångens nyttjandeperiod (punkt 88) och huruvida den är bestämd eller obestämd. Eftersom min uppfattning är att tillgången ska användas för att utveckla ett läkemedel som förväntas säljas under en begränsad period är det min bedömning att tillgångens nyttjandeperiod är bestämd. Därför finner jag vägledning i punkt 97. Anskaffningsvärdet ska fördelas över nyttjandeperioden. Avskrivningarna ska ske när tillgången börjar användas. Eftersom tillgången inte används ännu (är fortfarande i en forskningsfas, fas 3) är det min bedömning att avskrivningen ska påbörjas först då tillgången används på det sätt ledningen avsett. Avskrivningen för en egenupparbetad tillgång påbörjas vid motsvarande tillfälle.

Svar deluppgift 6.2

Förvärvet kan antingen klassificeras som rörelseförvärv eller tillgångsförvärv.

Ett rörelseförvärv definieras i IFRS 3, Rörelseförvärv punkt 3 identifiering av ett rörelseförvärv såsom en rörelse eller verksamhet. Om ett förvärv inte är ett rörelseförvärv anger standarden att det är ett tillgångsförvärv. Enligt vägledningen består en verksamhet/rörelse av resurser (ex maskiner, personal, rättighet till en tillgång) och processer (system, rutiner) som resulterar i en produktion (avkastning eller ekonomisk fördel).

Om det är ett rörelseförvärv ska en förvärvsanalys upprättas varvid tillgångar, skulder och eventalförpliktelser ska åsättas verkliga värden. Dessa verkliga värden ska redovisas i koncernen efter förvärvet. I de fall där de verkliga värdena avviker från bokförda värden uppstår temporära skillnader vilka ska vara föremål för uppskjuten skatt.

Vid ett tillgångsförvärv redovisas tillgångarnas verkliga värde i koncernen baserat på den köpeskilling som har betalats. Någon uppskjuten skatt ska redovisas vid den första redovisningen av en tillgång.

Svar deluppgift 6.3

Jag finner vägledning i IAS 12 Inkomstskatter punkterna 34-35, underskottsavdrag och andra framtida skattemässiga avdrag. Enligt punkt 34 ska en uppskjuten skattefordran som hänför sig till underskottsavdrag redovisas i den utsträckning det är sannolikt att avdrag kan avräknas mot överskott vid framtida beskattning. Enligt punkt 35 ska, i det fall företaget under de senaste åren redovisat förluster, bara redovisa uppskjutna skattefordringar i den mån det finns bevis för att tillräckliga skattepliktiga överskott kommer att genereras inom överskådlig framtid. Då bolaget aldrig tidigare generat intäkter eller vinst anser jag att kriterierna i IAS 12 inte är uppfyllda, då jag inte kan bedöma huruvida prognosen är realistisk eller ej givet historien. Aktivering av uppskjuten skattefordran kan ej ske.

Svar deluppgift 6.4

Jag finner vägledning i ISA 320, Väsentlighet vid planering och utförande av en revision. Utgångspunkten är det belopp som användarna av de finansiella rapporterna anser är väsentligt. Då bolaget ännu ej genererat intäkter och gör stora förluster så bör de operativa kostnaderna vara bas för att bestämma väsentlighet, även beaktat att likviditeten är väsentlig för ägarna. När jag bestämmer arbetsväsentligheten utgår jag från att summan av icke rättade och oupptäckta felaktigheter i de finansiella rapporterna inte ska överstiga väsentligt belopp som helhet för rapporten. Min väsentlighetsbedömning baseras på operativa kostnader och min bedömning är att ca 5 % av kostnaderna utgör en rimlig väsentlighetsnivå vilket innebär ca 2,9 Mkr.

Svar deluppgift 6.5

Jag skall granska den nedskrivningsprövning som bolaget har upprättat. Nedskrivningsprövningen innehåller bedömningar om framtida förhållanden som kan vara svåra för mig som revisor att helt kunna verifiera. Jag måste dock bilda mig en uppfattning om rimligheten i de antaganden som använts och utvärdera den modell som använts. Jag bör överväga att använda en specialist på värdering. Företagsledningens uttalande ska innehålla ett avsnitt om värdet på de aktiverade utvecklingskostnaderna. ISA 540 Granskning av uppskattningar i redovisningen m.m.

Revisionsberättelse

Till årsstämman i Renovera Mera AB, org.nr 556111-2222

Rapport om årsredovisningen

Jag har utfört en revision av årsredovisningen för Renovera Mera AB för år 2014.

Styrelsens ansvar för årsredovisningen

Det är styrelsen som har ansvaret för att upprätta en årsredovisning som ger en rättvisande bild enligt årsredovisningslagen, och för den interna kontroll som styrelsen bedömer är nödvändig för att upprätta en årsredovisning som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Revisorns ansvar

Mitt ansvar är att uttala mig om årsredovisningen på grundval av min revision. Jag har utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionssed i Sverige. Dessa standarder kräver att jag följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information i årsredovisningen. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i årsredovisningen, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur bolaget upprättar årsredovisningen för att ge en rättvisande bild i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i bolagets interna kontroll. En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovisningsprinciper som har använts och av rimligheten i styrelsens uppskattningar i redovisningen, liksom en utvärdering av den övergripande presentationen i årsredovisningen.

Jag anser att de revisionsbevis jag har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mitt uttalande med avvikande mening.

Grund för uttalande med avvikande mening

Som framgår av förvaltningsberättelsen har bolaget en stämningsansökan mot sig. Någon avsättning för denna har ej gjorts. Min uppfattning är att det är sannolikt att skadestånd kommer att utgå med ett väsentligt belopp, varför en avsättning borde gjorts.

Uttalande med avvikande mening

Enligt min uppfattning har årsredovisningen, på grund av hur betydelsefullt det förhållande som beskrivs i stycket "Grund för uttalande med avvikande mening" är, inte upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger inte en rättvisande bild av Renovera Mera ABs finansiella ställning per den 31 december 2014 och av dess finansiella resultat för året enligt årsredovisningslagen. Förvaltningsberättelsen är dock förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Som en följd av uttalandet ovan avstyrker jag att årsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen.

Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar

Utöver min revision av årsredovisningen har jag även utfört en revision av förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust samt styrelsens förvaltning för Renovera Mera AB för år 2014.

Styrelsens ansvar

Det är styrelsen som har ansvaret för förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust, och det är styrelsen som har ansvaret för förvaltningen enligt aktiebolagslagen.

Revisorns ansvar

Mitt ansvar är att med rimlig säkerhet uttala mig om förslaget till dispositioner av bolagets vinst eller förlust och om förvaltningen på grundval av min revision. Jag har utfört revisionen enligt god revisionssed i Sverige.

Som underlag för mitt uttalande om styrelsens förslag till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust har jag granskat om förslaget är förenligt med aktiebolagslagen.

Som underlag för mitt uttalande om ansvarsfrihet har jag utöver min revision av årsredovisningen granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i bolaget för att kunna bedöma om någon styrelseledamot är ersättningskyldig mot bolaget. Jag har även granskat om någon styrelseledamot på annat sätt har handlat i strid med aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen.

Jag anser att de revisionsbevis jag har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mitt uttalande med avvikande mening respektive mitt uttalande.

Grund för uttalanden med avvikande mening

Som framgår av min rapport om årsredovisningen anser jag att årsredovisningen inte ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning.

Under räkenskapsåret har ett avtal ingåtts med en ny uppdragsgivare som inneburit att bolaget förlorat en annan stor uppdragsgivare. Händelsen innebär att bolaget kommer att förlora intäkter under det kommande året. Avtalet har tecknats av styrelseledamoten Anders Waltersson mot styrelseledamoten Peters Fredrikssons vilja. Min bedömning är att Anders Walterssons agerande väsentligt har skadat bolaget.

Uttalanden med avvikande mening respektive uttalande

Som en följd av det förhållande som beskrivs i stycket "Grund för uttalanden med avvikande mening" ovan avstyrker jag att årsstämman disponerar vinsten enligt förslaget i förvaltningsberättelsen.

Som en följd av de förhållanden som beskrivs i stycket "Grund för uttalande med avvikande mening" ovan avstyrker jag att årsstämman beviljar styrelseledamoten Anders Waltersson ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

Jag tillstyrker att årsstämman beviljar styrelseledamoten Peter Fredriksson ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

A-stad den 25 april 2015

NN
Auktoriserad revisor

Bilaga 5.5
Svar uppgift 5.5

Uppdrag på löpande räkning

Intäkt 2015	1 720 500
Varav fakturerat januari 2016	200 000
Kostnad för ej fakturerade timmar	150 000
Direkta kostnader	1 530 000

Resultaträkning år 2015

Intäkter	2 215 500
Direkta kostnader	- 1 945 000
<u>Övriga kostnader</u>	<u>- 55 000</u>
Resultat före skattemässiga justeringar	215 500

Skattemässiga justeringar

Återläggning faktureringsreserv	- 50 000	1)
Fastprisuppdrag till kostnad	- 80 000	2)
Skattemässigt resultat	<u>85 500</u>	
Skatt (22%)	- 18 810	

1) Avser skillnaden mellan fakturering 2016 och kostnad för denna fakturering (200 000 - 150 000)

2) Avser skillnad mellan upparbetade timmar till verkligt värde och kostnad för denna upparbetning (495 000 - 415 000)

Pågående fastprisuppdrag

Upparbetade timmar värderade till verkligt värde	495 000
A'contofakturering	450 000
Kostnad för total upparbetning	415 000