

FAR KUNSKAPSTEST 2019

SVARSMALL, FÖRSLAG TILL SVAR

1. REVISION – 10 poäng – SVARSFÖRSLAG

a) Det övergripande målet med att utföra en revision är att:

- I. att uppnå rimlig säkerhet att de finansiella rapporterna i sin helhet inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig de beror på oegentligheter eller misstag, och därigenom kunna uttala sig om huruvida de finansiella rapporterna, i alla väsentliga hänseenden, har upprättats enligt ett tillämpligt ramverk för finansiell rapportering, och
- II. att uttala sig om de finansiella rapporterna, och kommunicera enligt kraven i ISA, enligt sina iakttagelser.

ISA200 p.11

Syftet med en revision är öka förtroende för de finansiella rapporterna hos avsedd användare (ISA 200 p.3).

b) Bolag har ett ansvar att upprätta finansiella rapporter enligt ett tillämpligt ramverk för finansiell rapportering. ISA 200 p.13 punkt a, definierar tillämpligt ramverk för finansiell rapportering som:

- I. det ramverk för finansiell rapportering som har antagits av företagsledningen och, i tillämpliga fall, styrelsen för upprättandet av de finansiella rapporterna som är godtagbart med hänsyn till företagets karaktär och målet för de finansiella rapporterna eller krävs enligt lag eller annan författning.

Enligt förutsättningarna avser bolagen/koncernen svenska aktiebolag varmed tillämpliga regelverk avser Årsredovisningslagen (1995:1554) samt tillämpligt redovisningsregelverk K3 (BFNAR 2012:1). Den finansiella rapport som revisionen avser att täcka är därmed årsredovisningen (förvaltningsberättelse, resultaträkning, balansräkning, notupplysningar samt ev kassaflödesanalys och koncernredovisning).

Revisorn ska enligt 5§ i Revisorslagen samt 9 kap 3§ i Aktiebolagslagen:

granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. Om bolaget är moderbolag, ska revisorn även granska koncernredovisningen, om en sådan har upprättats, samt koncernföretagens inbördes förhållanden.

2. REVISION – 10 poäng - SVARSFÖRSLAG

- a) Revisorn ska enligt ISA 501 §4 punkt b, utföra granskningsåtgärder avseende företagets slutliga lagerredovisning/lagerlista för att fastställa om den korrekt avspeglar faktiska inventeringsresultat. Ett lämpligt tillfälle för en revisorns närvaro kan vara under en inventering som sker i nära anslutning till bokslutsdatum då eventuella förändringar i varulager begränsas genom att tidpunkten mellan inventeringstillfälle och tidpunkten för finansiella rapporterna blir så liten som möjligt.

Lagerinventering kan av praktiska skäl utföras vid annan tidpunkt än datumet för finansiella rapporterna, se ISA 501 A.9. Detta kan ske genom att bolaget genomför en årlig inventering under annat datum än bokslutsdatum alt. genom ett system för löpande lagerredovisning (även kallat "rullande lagerinventering"). Vid tidigare nämnda inventeringsmetoder bör revisorn medverka vid tidpunkten för inventeringen för att observera tillämpningen av företagsledningens inventeringsmetoder.

Inventering vid annan tidpunkt än kräver dock att ytterligare granskningsåtgärder utförs för att kunna säkerställa lagrets existens vid datumet för finansiella rapporterna.

Omständigheter/aspekter som kan påverka planeringen och tidpunkten vid närvaro för lagerinventering skulle enligt ISA 501 A3 kunna vara:

- Risken för väsentliga felaktigheter avseende varulager
- Karaktären på den interna kontrollen avseende varulagret
- Om tillräckliga rutiner kan förväntas bli fastställa och lämpliga instruktioner bli utfärdade för lagerinventeringen
- Om företaget har ett system för löpande lagerredovisning
- De platser där varulagret finns samt varulagrets väsentlighet och riskerna för väsentliga felaktigheter på olika platser, när beslut fattas om vilka platser där det är lämpligt att närvara.
- Om revisorn behöver anlita en specialist (då styrs arbetet av ISA 620)

- b) Vid en inventering ska revisorn enligt ISA 501 p.4 samt A.2:

- *utvärdera företagsledningens instruktioner och rutiner avseende att registrera och kontrollera resultaten av företagets lagerinventering,*
- *observera tillämpningen av företagsledningens inventeringsmetoder,*
- *inspektera varulagret för att försäkra sig om dess existens och utvärdera dess skick*
- *utföra kontrollräkningar*
- *utföra granskningsåtgärder avseende företagets slutliga lagerredovisning för att fastställa om den korrekt avspeglar faktiska inventeringsresultat.*

I fall där lagerinventering sker vid annan tidpunkt än datumet för finansiella rapporterna bör revisorn, utöver närvarande vid inventeringen, enligt ISA 501 p.5 även:

inhämta revisionsbevis om huruvida förändringar i varulagret mellan inventeringsdatumet och datumet för de finansiella rapporterna är korrekt bokförda.

3. REVISION – 10 poäng – SVARSFÖRSLAG

- a) Förslag på granskningsåtgärder kopplats till att varulager anses vara väsentlig i de ingående balanserna:
- i. Testa värdet av ett urval av artiklarna mot inköpsfaktura - Värdering
 - ii. Genomför en kontrollinventering per dagens datum samt spåra in- och utleveranser tillbaka till 2018-12-31 för ett urval av artiklar – Fullständighet, Existens
 - iii. Granska avklipp i lagret kring balansdagen mot följesedlar och fraktvillkor – Fullständighet, Existens.
 - iv. Utför analytisk granskning t.ex.
 - i. genom att beräkna lagrets omsättningshastighet och jämföra detta med tidigare perioder eller branschinformation (värdering)
 - ii. jämför bruttoresultat med tidigare perioder eller branschinformation (Fullständighet, Värdering).

8p

- b) Enligt ISA 510 p.10 ska revisorn, om denne inte

*Kan få fram tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för de ingående balanserna /../
uttala sig med reservation eller avstå från att uttala sig, allt efter vad ISA 705 föreskriver*

Skrivelsen avseende ovan finns även i ISA 501 p. 7. Ovan kan påverka utformningen av revisionsberättelsen.

2p

4. REVISION / OBEROENDE – 10 poäng – SVARSFÖRSLAG

Revisorn bör enligt 21§ revisorslagen bedöma om det finns omständigheter avseende detta som kan rubba förtroendet för dennes opartiskhet eller självständighet.

I uppgiften bedöms följande hot kunna identifieras:

- egenintressehot – erbjudandet kan göras i syfte att uppmuntra till ett visst beteende i revisionen
- skrämselfhot – om erbjudandet accepteras kan ett eventuellt skrämselfhot uppstå om detta erbjudande offentliggörs så att det skulle kunna skada byråns anseende

Revisorn kan enligt Revisorslagen vidta motåtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta dennes opartiskhet eller självständighet.

Av uppgiften framgår att rabatteringen är väsentlig beloppsmässigt och det får antas att erbjudandet endast är riktat till er revisionsbyrå. En lämplig motåtgärd skulle vara att inte acceptera den väsentliga rabatteringen av middagen utan godta en prisnivå som allmänheten erhåller när en julmiddag bokas, t.ex. när ett företag bokar sin julmiddag hos Fine Dining AB.

Ovan redogörs för i IESBAS Etikkods 290.123-125. IESBAS Etikkod har under 2019 en ny uppdatering och översättning vilken ej speglas i Medlemsvolymen. Motsvarande skrivelse i nya översättningen av IESBA (för tillfället endast på FAR Online) återfinns i avsnitt 250 Förmåner, inklusive gåvor och representation.

5. REVISION – 15 poäng – SVARSFÖRSLAG

Vid granskning av bolagens kontanthantering kan följande granskningsåtgärder genomföras:

- Verifiera att bolagen använder ett av skatteverket godkänt certifierat kassaregister vilket ger en trygghet i kassasystemet it-mässiga uppbyggnad.
- Verifiera att kassaregistret kan producera behandlingshistorik samt kontrollresor/journalminne (avseende uppfyllande av bokföringslagens krav)
- Inhämta förståelse avseende bolagets rutiner avseende kassahanteringen. De delar i kontanthanteringen som kan granskas är rutinerna kring
 - i. dagskasseöppning
 - ii. dagskasséstängning (inkl. hur och när kassan räknas)
 - iii. differenser i dagsavsluten
 - iv. returer
 - v. presentkort
 - vi. inloggning i systemet.
- Genomför ett provköp för att avgöra hur dessa hanteras i kassaregistret.
- Genomför en provretur för att avgöra hur dessa hanteras i kassaregistret.
- Granska ett stickprovsurval av dagskassor under året avseende:
 - i. Att det finns en z-rapport som underlag
 - ii. Att det finns ev. andra underlag avseende dagsavslutet (presentkort, returer osv.)
 - iii. Om ett antal dagskassor datumässigt efter varandra granskas bör kontinuiteten i Z-rapporters numrering följas upp.
- Inhämta en z-rapport för hela året och jämför denna mot total omsättning i bokföringen. Alternativt om tidigare inte går; inhämta sista z-rapporten under föregående år och sista rapporten för innevarande år. Räkna fram mellanskillnaden på "Grand Total" och jämför denna med total omsättning i bokföringen.
- Analysera utfall under året avseende dagar med ovanligt hög samt låg försäljning jämfört med förväntan och tidigare års utfall samt följ upp väsentliga avvikelser.
- Upprätta bruttovinstanalyser och jämför dessa mot budget, kalkyl och tidigare års utfall för att bygga en förväntan avseende variation mellan år och under räkenskapsåret. Följ upp avvikelser från förväntan.

6. REVISION OCH SKATT – 5 poäng – SVARSFÖRSLAG

Enligt Aktiebolagslagens 9 kapitel 37§ ska revisorn ”genast sända en kopia av revisionsberättelsen till Skatteverket, om revisionsberättelsen innehåller uttalanden om att bolaget inte har fullgjort en skyldighet som avses i 34 § 1–3” d.v.s att bolaget inte har fullgjort sin skyldighet att:

*göra skatteavdrag enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),
anmäla sig för registrering enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen,
lämna skattedeklaration enligt 26 kap. 2 § eller 37 kap. 4 § skatteförfarandelagen,*

Notera att punkt 4 avseende betalning av skatter och avgifter ej innebär att revisionsberättelsen behöver sändas in till Skatteverket.

7. SKATT – 6 poäng – SVARSFÖRSLAG

Skatteberäkning

Resultat efter finansiella poster	1 230 314	
Övriga ej avdragsgilla kostnader	18 305	Ej avdragsgill kostnad
Räntekostnad på skattekontot	20	Ej avdragsgill kostnad
Ränteintäkt skattekontot	- 2	Skattefri intäkt
Schablonintäkt på periodiseringsfond	2 250	IB P-fond (450 000 * 0,5%)
Återföring onormalt hög inkurans i varulager	150 000	
Skattemässigt schablonavdrag inkurans (3%)	- 30 000	
Skattepliktigt resultat	1 370 887	
Periodiseringsfond (25%)	- 342 722	
Resultat efter periodiseringsfond	1 028 165	
Skatt (21,4%)	- 220 027	
Resultat efter skatt	808 138	

Poster som ej påverkar skatteberäkningen

Avdragsgill representation

8. SKATT – 4 poäng – SVARSFÖRSLAG

Minnesgåva avser en gåva, vilken regleras i inkomstskattelagen 11 kap 14§, till en varaktigt anställd (med varaktigt anställd avses de som varit anställda i minst 6 år i företaget). Gåvan kan ges i samband med den anställdes 50- eller 60-årsdag, efter 25 års anställning eller när anställningen upphör. En anställd kan bara ta emot två minnesgåvor varav en måste vara vid anställningens upphörande. Gåvan får maximalt kosta högst 15 000 inklusive moms och inte lämnas i pengar.

När ovanstående punkter uppfylls är gåvan skattefri för den anställde och avdragsgill för bolaget.

9. REDOVISNING – 15 poäng – SVARSFÖRSLAG

A)

För att räkna ut antal semesterdagar under intjänande året divideras antal semesterdagar med 12 mån. x 9 mån. Dvs 25 dgr x 9/12 månad vilket ger 18,75, decimaltal avrundas alltid uppåt till närmaste heldag.

Då Karin och Fredrik anställts under räkenskapsåret justeras deras beräkning efter det antal månader respektive person jobbat, d.v.s 6 respektive 4 månader.

B)

Per 2019-12-31

Anställd	Anställningsdatum	Sparade dagar	Kvarvarande dagar	Årets intjänande	Totalt antal dgr	Månadslön	Semesterersättning /dag	Semester skuld
Carl	2016-01-01	10	3	19	32	31 000	5,4%	53 568
Ulla	2017-09-01	5	5	19	29	27 000	5,4%	42 282
Robert	2014-01-01	12	4	19	35	28 000	5,4%	52 920
Kajsa	2018-02-01	0	4	19	23	31 000	5,4%	38 502
Karin	2019-07-01	0	0	13	13	29 000	5,4%	20 358
Jennifer	2015-05-01	4	2	19	25	34 000	5,4%	45 900
Fredrik	2019-09-01	0	0	9	9	28 000	5,4%	13 608
Martin	2013-05-01	7	1	19	27	38 000	5,4%	55 404
								322 542
Timanställd nr 1		100 tim x 200 kr x 13%						2600
Timanställd nr 2		60 tim x 200 kr x 13%						1560
Timanställd nr 3		70 tim x 200 kr x 13%						1820
Total semesterskuld per 31/12 2019								328 522

Kommentar

Enligt semesterlag (1977:480) utgör semesterersättningen för en anställd med månadslön, aktuell månadslön + semestertillägg 0,43%.

För en timanställd utgör semesterersättningen 12% av arbetstagarens förfallna lön i en anställning under intjänande året.

Intjänande året enligt lagen är 1/4 år 1 - 31/3 år 2.

I uppgiften angavs att bolaget betalade ut semestertillägg med 0,8% (vilket är vanligt i praktiken) i samband med uttag av semesterdagar dvs lite mer än vad som anges i lagen.

Även för timanställda betalade bolaget ut lite bättre än lagens minimivå, 13% istället för i lagen angivna 12%.

För att räkna ut antal semesterdagar under intjänande året divideras antal semesterdagar med 12 mån. x 9 mån. Dvs 25 dgr x 9/12 månad vilket ger 18,75, decimaltal avrundas alltid uppåt till närmaste heldag.

För att kunna räkna ut semesterersättning i kronor per dag omvandlas vanligtvis månadslönen till ett procenttal som har sin grund i total lön under året i förhållande till antalet arbetsdagar under året.

Det procenttal som används i praktiken för att komma fram till ersättning per dag i kronor är talet 4,6%.

Den totala semesterskulden för en anställd med månadslön blir

då 4,6% (snittersättning per dag för en månadsanställd) + 0,8% (semestertillägget) = 5,4%

10. REDOVISNING – 5 POÄNG - SVARSFÖRSLAG

a) *Faktura från redovisningskonsulten*

Av BFNAR 2016:10 (K2) 2 kap 4 § framgår att ett företag inte behöver periodisera inkomster och utgifter som var för sig understiger 5 000 kronor. Då fakturan understiger beloppet behöver inte denna faktura beaktas i bokslutet 2019-12-31.

c) *Faktura från försäkringsbolaget*

I kapitel 7, 9§ i K2, Rörelsekostnader, beskrivs en lättnadsregel som innebär att återkommande årliga utgifter, oavsett belopp, inte behöver periodiseras. Gäller dock inte personalutgifter. Utgiften får redovisas i sin helhet som kostnad det räkenskapsår som företaget normalt erhåller fakturan eller gör en utbetalning enligt avtal. Några förutsättningar dock:

- a) Utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren och
- b) Varje räkenskapsår belastas med en årskostnad

Om fakturan uppfyller ovanstående punkter behöver den inte beaktas i bokslutet 2019-12-31.

c) *Faktura från Datorbolaget*

Inköpet gjordes i december och transaktionen ska bokföras i december. Utgiften enligt erhållen leverantörsfaktura bör bokföras som upplupen kostnad (baskontoplanens konto 2990) i december. Frågan kvarstår om datorn ska debiteras ett inventariekonto (baskontoplanens konto 1220) eller kostnadsföras som förbrukningsinventarium (baskontoplanens konto 5410). Kapitel 10 punkt 5 i K2 redogöra för en lättnadsregel vilken följer de skattemässiga reglerna innebärande att om en materiell anläggningstillgång har ett anskaffningsvärde understigande ett halvt prisbasbelopp får utgiften bokföras som kostnad.

11. AKTIEBOLAGSRÄTT – 10 poäng – SVARSFÖRSLAG

a)

- i. Enligt 17 kap 3 § första stycket ABL får en värdeöverföring inte äga rum om det inte efter överföringen finns full täckning för bolagets bundna egna kapital (den s.k. beloppsspärren). Beräkningen ska grunda sig på den senast fastställda balansräkningen med beaktande av ändringar i det bundna egna kapitalet som har skett efter balansdagen. Eftersom årsstämman fastställde balansräkningen med 8 MSEK i fritt eget kapital utgör denna den yttersta gränsen för värdeöverföringar. Därutöver kan utrymmet begränsas av försiktighetsregeln (se 2 b nedan).
- ii. Aktiekapitalet kan minskas för återbetalning till aktieägaren. Det sker enligt 20 kap ABL och kräver – när minskning sker för återbetalning till aktieägare – tillstånd från Bolagsverket (20:23). Minskningen kan ske med eller utan indragning av aktier.

b)

- i. Styrelsen har s.k. vetorätt i fråga om vinstutdelning. Enligt 18 kap 1 § får stämman besluta om utdelning av större belopp än vad styrelsen har föreslagit eller godkänt endast om:
 1. det finns en sådan skyldighet enligt bolagsordningen, eller
 2. utdelningen beslutas på yrkande av en minoritet enligt 18 kap 11 §.
- ii. Försiktighetsregeln i 17 kap 3 § andra och tredje stycket. Innebörden av regeln är att en värdeöverföring, oavsett vad en tillämpning av beloppsspärren leder till för resultat, får ske endast om den framstår som försvarlig. Det betyder att det belopp som aktieägarna faktiskt har rätt att disponera över kan vara mindre – men aldrig större – än det belopp som framkommer vid tillämpningen av beloppsspärren. Situationen med Industri AB kan innebära att det inte kan anses förenligt med försiktighetsregeln att föreslå utdelningen.

c)

Enligt 18 kap 11 § kan en aktieminoritet om minst tio procent begära att årsstämman beslutar om utdelning av hälften av vad som återstår av årets vinst enligt den fastställda balansräkningen, efter vissa avdrag. Bestämmelsen syftar till skydd mot maktmissbruk som kommer till uttryck i vägran att besluta om vinstutdelning, s.k. utsvältning. Minoritetsutdelningen kan dock inte påkallas vid extra stämma utan endast vid årsstämma. Beslutet behöver inte föregås av förslag från styrelsen eller annan.

Rätten kan begränsas i bolagsordningen och får inte inkräkta på skyddet för det egna kapitalet i 17 kap 3 §, vilket innebär att försiktighetsregeln kan sätta stopp även för en utdelning enligt aktuell bestämmelse. Eva skulle därmed ha kunnat framställa begäran vid årsstämman; men eftersom hon endast framförde missnöje måste hon invänta nästa årsstämma.