

FARS KUNSKAPSTEST FÖR REVISORSASSISTENTER 2025**FÖRSLAG TILL SVAR**

1. REVISION – 10 poäng – SVARSFÖRSLAG

- a) När Systrarna Johansson och Johansson AB får denna fråga, så måste en ny prövning av byråns och huvudansvarig revisors eventuella jäv och oberoende göras. Enligt Aktiebolagslagens 9 kap 17 § och EtikU 6 punkten 5:4 framgår att lättnadsreglerna för mindre företag, vilket LÅS AB är, gör att det inte är jäv för revisorn om byrån tar fram årsredovisningen. Vad gäller oberoende framgår av Revisorslagen 21 a § (Analysmodellen) och IESBA:s *etik kod* avsnitt 601. De hot som kan aktualiseras är Självgranskningshot (rådgivning som inte utgör revisionsverksamhet) och egenintressehot (direkt eller indirekt ekonomiskt intresse). Motåtgärd mot självgranskningshotet kan vara att låta personal utanför revisionsteamet ta fram årsredovisningen. När det gäller egenintressehotet får bedömas arvodet för tillkommande icke revisionstjänster i förhållande till revisionsarvodet och det totala arvodet för kunden i förhållande till byråns totala kundvolym. Överväganden och motåtgärder skall dokumenteras. Vidare skulle ett nytt uppdragsbrev tas fram för den nya tjänster som skall tillhandahållas. Detta nya uppdragsbrev skall lämpligen skrivas under av någon annan ansvarig person på byrån än Göta Johansson eller någon som ingår i revisionsteamet. (3p)
- b) Enligt Penningtvättslag (2017:630) 2 kap 3 § så skall en verksamhetsutövare göra en riskbedömning av sina kunder vad gäller risken för penningtvätt. Enligt Revisorsinspektionens föreskrifter RIFS 2021:1 Åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism § 9 , så skall revisionsföretaget minst en gång per år utvärdera kundkännedomen och kundens riskprofil och vid behov uppdatera dessa. Datum, överväganden och slutsatser för utvärderingen, samt eventuell uppdatering, ska dokumenteras. Vägledning kan också hämtas i EtikU 11 punkten 5.6 A (2p)
- c) Enligt ISEBA:s *etik kod* avsnitt 540 så kan en långvarig kundrelation ge upphov till oberoendehot i form av egenintressehot och vänskapshot. Det kan röra sig om en oro för att förlora en långvarig kund (egenintresse) eller vänskapshot till följd av långvarig anknytning till kunden. En motåtgärd som etikoden anger är att rotera medarbetaren från uppdraget. Är det möjligt kan alltså Göta Johansson i detta fall bytas ut mot annan huvudansvarig revisor. Second opinion kan också vara en motåtgärd, d v s att låta revisor som inte är medlem i teamet granska dokumentation och slutsatser. Vid bedömningen av allvaret i hoten så får hänsyn tas till hur nära relation personens haft med klientföretagets ledning, vilken typ av kontakter, liksom i vilken omfattning personen kan påverka resultatet av revisionen. (3p)

- d) En obetald faktura kan enligt *IESBA:s etikkod* avsnitt punkterna 410.12 – 13 och FAR:s EtikU 3 utgöra ett oberoendehot i form av ett egenintressehot. Om betydande del av förfallna arvoden obetalda under lång tid, skall revisorn enligt etikkoden 410.13 bedöma om dessa arvoden kan utgöra ett lån till kunden och bedömda huruvida det är lämpligt att man fortsätter att vara revisor på uppdraget. Motåtgärder mot hotet kan vara att begära delbetalning av fakturan och att någon utanför revisionsteamet (annan granskare) går igenom revisionsakten. (2p)

2. REVISION – 12 POÄNG SVARSFÖRSLAG

- a) Enligt ISA 320 grundar sig beslutet om väsentlighet i en professionell bedömning. En vanlig utgångspunkt är att tillämpa en procentandel av ett lämpligt referensvärde. (Punkten A4) Exempel på sådana referensvärden är: redovisat resultat, t. ex vinst före skatt, summa intäkter, bruttovinst, och totala kostnader, summa eget kapital eller substansvärde. (Punkten A5).
Vid fastställandet av väsentlighet skall revisorn utgå från användarna av de finansiella rapporterna och då tänka sig att de har a) en rimlig kunskap om affärsverksamhet, ekonomisk verksamhet, och redovisning och att de är beredda att studera årsredovisningen med rimlig noggrannhet, b) förstå att finansiella rapporter upprättas, presenteras och revideras efter väsentlighetsnivåer, c) accepterar den inneboende säkerheten i storleksbedömningen av belopp som bygger på uppskattningar, bedömningar och beaktande av framtida händelser och d) fattar rimliga ekonomiska beslut med grund i informationen i de finansiella rapporterna. (ISA 320 punkten 4). (4p)
- b) Om revisorn under revisionens gång får kännedom om information som skulle ha inneburit att han eller hon hade fastställt en annan väsentlighet från början, så skall revisorn ändra väsentligheten (ISA 320 punkten 12). Eventuella ändringar skall dokumenteras (ISA 320 punkten 14 d). (2p)
- c) Enligt RevR 209 så skall förvaltningsrevisionen också utföras utefter begreppet väsentlighet. Toleransnivån för funna beloppsmässiga avvikelser eller överrädelser är dock normalt sett lägre än vid den finansiella revisionen. Därför kan rapportering behöva ske av felaktigheter som i andra sammanhang skulle ha bedömts vara oväsentliga bl. a med hänsyn till kvalitativa faktorer (punkten 3.3G). (3p)
- d) Utvärdering av funna fel regleras i ISA 450. Revisorn skall sammanställa alla felaktigheter som inte är uppenbart betydelselösa. (punkten 5) Revisorn skall informera lämplig ledningsnivå om noterade felaktigheter och be dem rätta, såvida detta inte är förbjudet i lag. (punkten 8) Kvarstående ej rättade felaktigheter jämförs med den av revisorn fastställda väsentligheten, men innan detta görs skall en ny bedömning av den fastställda väsentligheten enligt ISA 320 göras för att bekräfta att den fortfarande är lämplig. (punkten 10). (3p)

3. REVISION – 6 poäng – SVARSFÖRSLAG

Vi hämtar vägledning i ISA 501 punkten. Här framgår att om varulagret är väsentligt för de finansiella rapporterna, så skall revisorn närvara vid lagerinventeringen för att a) utvärdera företagsledningens instruktioner och rutiner, b) observera tillämpningen av företagsledningens inventeringsmetoder, c) inspektera varulagret och d) utföra kontrollräkningar. Revision skall följa upp inventeringen genom att vidta granskningsåtgärder avseende företagets slutliga lagerredovisning och fastställa om denna korrekt avspeglar faktiskt inventeringsresultat. Enligt ISA 200 punkten 13 f) står "revisorn" för den eller de personer som utför revisionen, vanligen den ansvarige revisorn och andra medlemmar i uppdragsteamet. Revisorns närvaro vid inventeringen betyder således inte att det måste vara ansvarig revisor som närvarar, utan det kan vara en av medarbetarna i revisionsteamet.

Detta betyder att Karim alltså har kommit fram till att lagret är en väsentligt i de finansiella rapporterna för LÅS AB, vilket betyder att någon i teamet måste närvara. ISA har inga definition av vad som är väsentliga transaktionsslag, konton och upplysningar, utan det är upp till revisorn att fastställa detta utifrån som en professionell bedömning. Jämför ISA 200 punkten 13 k).

4. REVISION / OBEROENDE – 9 poäng – SVARSFÖRSLAG

- a) Enligt *IESBA:s Etik kod* avsnitt 521, så kan familjerelationer och personliga relationer mellan en medlem i revisionsteamet och vissa anställda hos revisionskunden, vara ett hot mot revisionsbyråns oberoende. Egenintressehot, vänskapshot eller skrämselhot kan uppstå. Hotet kan utvärderas genom att bedöma medlemmens ansvarsområden i revisionsteamet och vilken roll familjemedlemmen eller sådan annan person har hos kunden och hur nära relationen är. I detta fall skall Karims syster arbeta med redovisningen och det kan finnas en sannolikhet att hon kan påverka denna. Enligt etikoden R521.5, så skall en person inte vara medlem i revisionsteamet när en närstående till den personen är anställd och har möjlighet att utöva betydande inflytande över upprättandet av kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporterna. (3p)
- b) Enligt *IESBA:s Etik kod* R410.9 så skall ett revisionsföretag varken direkt eller indirekt fakturera resultatbaserat arvode för ett revisionsuppdrag. Detsamma framgår av *FAR:s Etik U 3 Allmänt om medlems yrkesutövning och särskilt om arvode* punkten 2.2 enligt vilken en medlem vid bestyrkandeuppdrag inte får komma överens om ett arvode, som är baserat på det ekonomiska utfallet för kunden eller som har karaktär av provision. (3p)

- c) Enligt *IESBA:s Etikod* 420.2 framgår att acceptering av gåvor och gästfrihet kan ge upphov till egenintresse-, vänskaps- eller skrämselförhållanden. Enligt R420.3 skall gåvor och gästfrihet endast accepteras om värdet är obetydligt och oviktigt. Den i detta fall aktuella resan kan inte bedömas vara obetydlig eller oviktig. Det betyder att byråns medarbetare skall tacka nej. I det fall deras närvaro vid mötet är viktig, så kan en möjlighet vara att byrån betalar de delar av resan, som inte är kopplade till själva mötet. (3p)

5. REVISION / Oegentligheter– 10 poäng SVARSFÖRSLAG

- a) Enligt ISA 240 p 2 så är kan felaktigheter i de finansiella rapporterna härröra från antingen oegentligheter eller misstag. Det som skiljer oegentligheter från misstag är huruvida den handling som leder till felaktigheter i de finansiella rapporterna är avsiktlig eller oavsiktlig. Ett oavsiktligt fel är ett misstag, medan ett avsiktligt fel är en oegentlighet. (2p)
- b) Enligt ISA 265 punkterna 9 och A12 ska revisorn skriftligen rapportera betydande brister i den interna kontrollen till dem som har ansvar för styrning och ledning (t.ex. styrelsen), samt informera företagsledningen om andra, mindre allvarliga brister. Krav på innehållet i rapporteringen finns i ISA 265 punkten 11 där det framgår att den ska omfatta en beskrivning av bristerna och tillräcklig information för att styrelse och företagsledning ska förstå sammanhanget. Kommunikation ska ske i sådan tid att åtgärder kan vidtas. Kommunikationen i detta fall bedöms kunna ske genom en promemoria eller en e-post till företagsledningen (jmf ISA 264 punkten A18). Om bristerna är allvarliga eller om kunden ej rättar till dem efter en första rapportering, så kan revisorn avge en erinran enligt ABL 9:39, vilken då skall behandlas av styrelsen inom fyra veckor och vilken behandling då skall protokollföras i styrelsens protokoll (jmf RevR 9 punkten 16.3.) (4p)
- c) Om bristerna indikerar möjliga oegentligheter där företagsledningen är inblandad, ska revisorn följa ISA 240 punkt 37 i kombination med ISA 265 punkt A20: Revisorn ska utföra ytterligare granskningsåtgärder för att bedöma risken för väsentliga fel, informera styrelsen eller motsvarande organ, och överväga om det finns behov av att ändra revisionsansatsen eller om frågan behöver rapporteras externt enligt lag eller god revisionssed. I Sverige skall också hänsyn tas till reglerna i ABL 9 kap 42 – 44 §§ där revisorn vid misstanke riktad mot VD eller styrelseledamot när det gäller i lagen definierade brott, med några undantag, skall anmälas till åklagare. Revisorn ska också överväga om det finns omständigheter eller förhållanden, som kan tyda på att anställda, företagsledningen eller externa parter har varit i maskopi när han eller hon gör en ny bedömning av trovärdigheten i de tidigare inhämtade revisionsbevisen. (4p)

6. REVISION /Riskbedömning – 9 poäng – SVARSFÖRSLAG

Frågan behandlar hur moderbolagets riskbedömning ändras när det förvärvar ett dotterbolag och vilka risker som uppstår vid förvärvet och förutsättningarna. Exempel på regelverk: ISA 315 punkterna 13,19, A195, A63,64 och A7

a) Exempel på potentiella Risker:

- 1) Väsentlig osäkerhet kring fortsatt drift – bolaget har pressad likviditet och därmed bedöms det finnas en väsentlig risk kring fortsatt drift.
- 2) Risk för felaktig redovisning av onoterade innehav/finansiella anläggningstillgångar.
- 3) Risk för felklassificering av skulder.
- 4) Risk för ledningens åsidosättande av kontroller - risk för resultatmanipulation, eller övervärdera tillgångar / skjuta upp skulder för att få lån på banken.
- 5) Risk att bolaget övervärderar andelar i koncernbolag för att inte behöva göra nedskrivning av tillgångarna. (3p)

b) Granskningsåtgärder

- 1) Följ upp likviditetsprognos för nya året.
- 2) Inhämta och följ upp ledningens bedömning av fortsatt drift. (ISA 570 punkten 16)
- 3) Uppföljning av kontrakt mellan säljare och köpare och redovisningen av detta köp.
- 4) Händelser nya året huruvida lånet från banken hanteras innan underskrift och om detta kan påverka årsredovisningens utformning?
- 5) Villkor och lånehandlingar för det lån, som skall förhandlas om.
- 6) Gör nedskrivningsprövning på andelar i koncernbolag, t ex genom att inhämta och bedöma ledningens prognoser och värdering och granska mot dotterbolagets balansräkning.
- 7) Granska manuella transaktioner under året som en del av risken för ledningens åsidosättande av kontroller. (3p)

c) Ändrad riskbedömning

Enligt ISA 315 punkterna 7 och 37, ISA 330 A1 och ISA 300 p 18 är revisionsprocessen för identifiering bedömning av risker dynamisk. Förståelsen för företaget kan ändras under revisionens gång och kräver att revisorn reviderar riskbedömningen och modifierar övergripande åtgärder och anpassar fortsatta granskningsåtgärder. De betyder att det är fullt möjligt att ändra planeringen även i ett sent skede för att få med granskningen även av detta. (3p)

7. SKATT – 4 poäng – SVARSFÖRSLAG

Utgifter för förtäring får endast dras av om det avser enklare förtäring eller förfriskningar och som är av mindre värde. För middagar så ges inget avdrag.

Inkomstskattelag kap 16 §2. (2p)

Begränsningar i avdraget: Avdrag medges med högst 300 kr per person exklusive moms för måltider. I detta fallet blir avdraget 36:- per person (12% moms) totalt 144:- för de fyra deltagarna. Överskjutande momsbelopp är inte avdragsgillt. Mervärdesskattelagen 13 kap § 24-25. (2p)

8. SKATT – 10 poäng – SVARSFÖRSLAG

Ej avdragsgilla kostnader:

Utgifter för medlemskap är ej avdragsgill, 9 kap. 2§ IL. (1p)

Sponsring prövas enligt huvudregeln i 16 kap. 1 § IL: kostnader som är nödvändiga för intäkternas förvärvande och bibehållande kan dras av. Om sponsringen endast syftar till att förbättra företagets image eller goodwill betraktas den som en gåva och är inte avdragsgill.

För att sponsringen ska vara avdragsgill krävs att företaget erhåller något av ekonomiskt värde, t.ex:

Reklamplats på evenemang, idrottströjor, programblad eller på arenan

Rätt att arrangera företags- eller kundaktiviteter kring evenemanget

Biljetter eller tillgång till lokaler som används i verksamheten

Då bolaget inte erhåller någon motprestation så bedöms sponsringen ej vara avdragsgill. (2p)

Böter från Arbetsmiljöverket är ej avdragsgill, 9 kap. 9 § IL (1p)

Julklappar till anställda är avdragsgilla och beskattas ej av den anställda om beloppet är av mindre värde, ingen justering av skattemässigt resultat 11 kap. 14§ p. 1 (1p)

Ej skattepliktiga intäkter:

Intäktsränta är skattefri, 8 kap. 7§ IL (1p)

Beräkning av skattemässigt resultat:

Bokföringsmässigt resultat: $16\,000\,000 - 5\,000\,000 - 3\,200\,000 - 6\,500\,000 - 300\,000 + 20\,000 - 40\,000 = 980\,000$

+1 000 (ej avdragsgill medlemsavgift)

+40 000 (ej avdragsgill sponsring)

+15 000 (ej avdragsgilla böter)

-2 000 (ej skattepliktig intäktsränta)

Ger skattemässigt resultat före bokslutsdispositioner: 1 034 000

Avsättning till periodiseringsfond uppgår till högst 25 procent av skattemässigt överskott, 30 kap. 5§ IL: $1\,034\,000 * 25\% = 258\,500$ (2p)

Skattemässigt resultat efter bokslutsdispositioner: $1\,034\,000 - 258\,500 = 775\,500$

500 Bolagsskatten är 20,6 % av den beskattningsbara inkomsten enligt 65 kap. 10 § IL:

$775\,500 * 20,6\% = 159\,753$ (2p)

9. REDOVISNING – 4 poäng – SVARSFÖRSLAG

Enligt K2 10.7 ska ett företag som bedriver verksamhet på annans fastighet och som har utgifter för ny-, till- eller ombyggnad på fastigheten, redovisa utgifterna som en materiell anläggningstillgång i posten Förbättringsutgifter på annans fastighet om äganderätten tillkommer fastighetsägaren och övriga förutsättningar för aktivering är uppfyllda.

Nyttjandeperioden för förbättringsutgifter på annans fastighet får bestämmas till 20 år, se K2 10.28. Detta får dock inte tillämpas om nyttjandeperioden skiljer sig väsentligt från den period som bolaget får nyttja tillgången. Bedömningen av hur länge företaget får nyttja tillgången ska göras med hänsyn till hyresavtalets längd, samt om det finns möjlighet till förlängning. Den återstående tiden på hyresavtalet är tre år, dock har bolaget erhållit en försäkran om att detta kommer förlängas varför nyttjandeperioden får sättas till 20 år.

10. REDOVISNING – 8 poäng – SVARSFÖRSLAG

- a) Vägledning finns i ÅRL 5 kap 14 - 16 §§ och K2 punkt 18.13–18.15, samt Exempel 18 e, som anger att upplysning ska lämnas om ställda säkerheter.
 Årsredovisning 2024: Upplysning i not om ställda säkerheter: Fastighetsinteckning om 3 000 000 kr.
 Årsredovisning 2025: Ingen upplysning om fastighetsinteckning eftersom inteckningen är avregistrerad innan balansdagen och således är i eget förvar då. (2p)
- b) Vägledning finns i ÅRL 5 kap 14 - 16 §§ och K2 punkt 18.13–18.15, samt Exempel 18 e.
 Ludde Luddesson Holding AB: Upplysning i not om ställda säkerheter: Pantsatta aktier i dotterbolag (koncernbolag) om 2 500 000 kr.
 Ludde Åsbornsson & Son AB: Ingen upplysning eftersom aktierna är pantsatta av moderbolaget. (3p)
- c) Vägledning i ÅRL 5 kap 14 – 16 §§ och K2 punkt 18.13–18.15 samt Exempel 18 e.
 Ludde Åsbornsson & Son AB: Upplysning i not om ställda säkerheter:
 Företagsinteckningar om 1 000 000 kr.
 Ludde Luddesson Holding AB: Upplysning under rubriken Eventualförpliktelser:
 Borgensförbindelse till förmån för koncernföretag om 800 000 kr. (3 p)

11. REDOVISNING – 8 poäng – SVARSFÖRSLAG

- a) Enligt K2 punkt 10.4 får utgifter för egenupparbetade immateriella tillgångar inte tas upp som tillgång. Det innebär att om Ludde Åsbornsson & Son AB låter en konsult utveckla ett skräddarsytt system, måste hela kostnaden kostnadsföras direkt, oavsett om delar av arbetet avser programmering eller testning. Detta gäller även om systemet är av väsentligt värde för verksamheten. (3p)
- b) Inköp av färdigt system: Kostnaden för ett färdigt e-handelssystem (300 000 kr) kan aktiveras som en immateriell anläggningstillgång om det är avsett för långvarigt bruk i verksamheten. Tillgången ska skrivas av systematiskt över dess nyttjandeperiod, t.ex. 5 år, om det är en rimlig uppskattning. (3p)
- c) Upplysningskrav: Om bolaget aktiverar kostnader för ett köpt system ska det i årsredovisningen lämnas upplysningar om: tillgångens anskaffningsvärde; ackumulerade avskrivningar; avskrivningsmetod och nyttjandeperiod; eventuella nedskrivningar. (2p)

12. AKTIEBOLAGSRÄTT – 10 poäng – SVARSFÖRSLAG

- a) Enligt beloppsspärren i 17 kap. 3 § ABL skall det efter en värdeöverföring finnas full täckning för bolagets bundna eget kapital enligt den senast fastställda balansräkningen. Därmed får bolaget som mest dela ut det belopp som motsvarar det fria egna kapitalet enligt den senast fastställda balansräkningen, vilket är 500 000 kr från årsstämman i juni 2025. Vinsten på 800 000 kr från kapitalförsäkringen får inte räknas med eftersom den inte ingår i den fastställda årsredovisningen. Lagrum: 17 kap. 3 § första stycket ABL, 18 kap. 6 § ABL.

Styrelsen ska bedöma om utdelningen är försvarlig med hänsyn till bolagets ekonomiska ställning och framtida behov. Detta innebär att man ska ta hänsyn till bolagets konsolideringsbehov, likviditet, verksamhetens art, omfattning och risker samt bolagets ställning i övrigt. Eftersom bolaget har ett dotterbolag ska även dotterbolagets konsolideringsbehov och ekonomiska situation vägas in. Bedömningen ska dokumenteras i ett motiverat yttrande.

Vidare skall det i förslaget till utdelning anges hur stor del av det disponiblas beloppet för utdelning som finns kvar efter senast fattade beslut om värdeöverföring. Lagrum: 18 kap 4 §, 17 kap. 3 § andra och tredje styckena och 18 kap 5 § ABL (6p)

- b) Förslag till vinstutdelning (ABL 18 kap. 2–3 §§)
 Styrelsens motiverade yttrande (ABL 18 kap. 4 §)
 Kopia av senaste årsredovisning och revisionsberättelse (ABL 18 kap. 6 § p. 1–2)
 Redogörelse för väsentliga händelser efter balansdagen (ABL 18 kap. 6 § p. 3)
 Revisorns yttrande över redogörelsen (ABL 18 kap. 6 § p. 4) (2p)
- c) Nej, det är inte tillåtet. Ett aktiebolag får inte lämna penninglån till personer i den förbjudna kretsen, vilket omfattar aktieägare och deras närstående. Eftersom Sigge är aktieägare och lånet skulle lämnas av ett bolag inom samma koncern, omfattas han av låneförbudet. Lånet är därför förbjudet. Lånet kan i detta fall inte anses vara näringsbetingat och skall inte användas uteslutande i gäldenärens rörelse, varför detta undantag i låneförbudet inte är tillämpligt. Lagrum: 21 kap. 1 § och 21 kap 2 § punkten 3 ABL. (2p)