



REVISORSEXAMEN

Svarsmall

December 2005

© Revisorsnämnden 2006

1. Teknisk byggnation i Malmö AB (50 p)

Deluppgift 1.1

Svar

- a. Moderföretaget Teknisk byggnation i Malmö AB redovisar för räkenskapsåret 2004/05 en vinst avseende byggnationen av kontorsbyggnaden åt Malmöfastigheten AB om 5 000 tkr. Ur koncernens synvinkel har emellertid ingen vinst uppstått, varför eliminering ska ske från nettoomsättningen om 44 000 tkr och från kostnader om 39 000 tkr.

Moderföretagets skattekostnad på grund av internvinsten ska också minskas i koncernen med ett belopp om 1 400 tkr ($5\,000 \times 0,28$), eftersom det inte uppstått någon skattepliktig vinst i koncernen. Minskningen av skattekostnaden får till följd att koncernen redovisar en uppskjuten skattefordran om 1 400 tkr, eftersom det bokförda värdet på byggnaden i koncernredovisningen understiger skattemässigt restvärde i Malmöfastigheten AB med 5 000 tkr.

Avskrivningarna på fastigheten görs i koncernredovisningen på ett lägre anskaffningsvärde, 3 900 tkr, än i dotterföretaget. De årliga avskrivningarna blir 100 tkr lägre i koncernen och en motsvarande justering görs i koncernredovisningen. En eliminering där avskrivningarna minskas och byggnadens värde ökas med 100 tkr ska därför ske i koncernredovisningen.

De större avskrivningarna kommande år jämfört med koncernens leder till lägre skatt för dotterföretaget, vilket ur koncernens synvinkel minskar den uppskjutna skattefordran. En eliminering där skattekostnaden ökas och den uppskjutna skattefordran minskas årsvis med 28 tkr ($100 \times 0,28$) ska därför ske i koncernredovisningen. För att få kontinuitet i koncernredovisningen jämfört med föregående räkenskapsår måste också den orealiserade internvinsten om netto 3 600 tkr elimineras från balanserad vinst 2005/2006.

- b. Genomförda koncernelimineringar innebär att både nettoomsättning och rörelseresultat minskar. Då marginalen på den interna nybyggnationen är högre än genomsnittet innebär detta att koncernens marginaler och soliditet påverkas negativt. Nettoomsättningen minskar med 44,0 mnkr, då all koncernintern fakturering från moderföretaget till Malmöfastigheten AB måste elimineras. Rörelseresultatet minskar med 5,0 mnkr, då moderföretagets vinst avseende nybyggnationen inte har realiserats ur koncernens synvinkel. Relativt sett har emellertid rörelseresultatet minskat betydligt mer än omsättningen. Rörelseresultatet har minskat med 50% ($5,0/9,9$) och omsättningen med 31% ($44,0/141,1$). Rörelsemarginalen minskar från 7,0 till 5,0% ($4,9/97,1$).

Efter genomförda koncernelimineringar minskar både balansomslutning och eget kapital. Balansomslutningen minskar med 5,0 mnkr, då koncernens självkostnad för att uppföra byggnaden är motsvarande lägre än bokfört värde i Malmöfastigheten. Eget kapital minskar netto med 3,6 mnkr, då moderföretagets vinst om 5,0 mnkr med beaktande av skattekonsekvenser om 1,4 mnkr måste elimineras. Relativt sett har

emellertid eget kapital minskat mer än balansomslutningen. Eget kapital har minskat med 12 % (3,6/28,9) och balansomslutningen med 5% (5,0/95,1). Soliditeten minskar från 30,1 till 28,1 % (25,3/90,1).

Deluppgift 1.2

Styrelsen i Teknisk byggnation i Malmö AB är beslutför, om mer än hälften av hela antalet styrelseledamöter är närvarande. Några specifika bestämmelser om beslutsmajoritet finns inte i bolagsordningen.

Kallelse med förslag till dagordning har skett i enlighet med styrelsens arbetsordning. Vidare har samtliga styrelseledamöter erhållit tillfredsställande underlag för att avgöra ärendet och fått tillfälle att delta i ärendets behandling.

Hans och Gunnar Olofsson får inte handlägga denna fråga då båda är jäviga. Det uppstår en jävsituation då bägge styrelseledamöterna har intressegemenskap med motparten Ystad Byggare AB och var för sig tillsammans med farbrodern får lov att företräda nämnda företag. Styrelseledamöter som är jäviga enligt ABL 8 kap 20 § anses som inte närvarande vid styrelsemötet.

Sammantaget innebär detta att fem av de sju deltagarna på styrelsemötet anses vara närvarande. Då fem av åtta styrelseledamöter anses som närvarande är styrelsen beslutför och styrelsebeslutet är sålunda giltigt.

Deluppgift 1.3

Svar

- a. *Jag börjar med att beräkna färdigställandegraden genom att jämföra nedlagda utgifter på balansdagen med beräknade totala utgifter. Utifrån givna förutsättningar beräknar jag färdigställandegraden till 23,8 % (200/840). Intäkten beräknas vid successiv vinstavräkning till 214 tkr (0,238 x 900).*

I resultaträkningen för räkenskapsåret 2004/05 redovisas sålunda 214 tkr som intäkt och 200 tkr som kostnad. Vinsten om 14 tkr motsvarar färdigställandegraden av den totalt beräknade vinsten (0,238 x 60). I balansräkningen per 2005-08-31 redovisas en skuld om 10 tkr, vilket utgör skillnaden mellan fakturerat belopp om 224 tkr och årets intäkt om 214 tkr.

- b. *Av BFNAR 2003:3, p 35. framgår vad som gäller om företaget inte kan beräkna utfallet av ett tjänsteuppdrag på ett tillförlitligt sätt. I detta fall ska uppdragsinkomsten enbart redovisas som intäkt i den utsträckning inkomsten motsvarar de uppdragsutgifter som uppkommit och som sannolikt kommer att ersättas av beställaren. Är det inte sannolikt att uppdragsutgifterna kommer att ersättas av beställaren, redovisas ingen intäkt. Utgifter som uppkommit på grund av uppdraget redovisas i sådana fall som kostnader. När förhållandena ändras, ska uppdragsinkomsten redovisas som intäkt baserat på färdigställandegraden.*

I den utsträckning fakturerat belopp avviker från den framräknade intäkten enligt ovan ska företaget redovisa mellanskillnaden som en skuld eller fordran i balansräkningen.

- c. *Övergång till successiv vinstavräkning innebär att komplexiteten och risken för felaktigheter ökar i redovisningen. Detta får till följd att risknivån i revisionen höjs och att revisionen därför måste utökas jämfört med tidigare år. Utökade revisionsåtgärder består exempelvis av*
- att utvärdera tillförlitligheten i ett företags system och rutiner för underliggande kalkylering, prognostisering och intäkts-/kostnadsrapportering som utgör underlag till den successiva vinstavräkningen*
 - att utvärdera om entreprenadinkomst, entreprenadutgift och färdigställandegrad kan mätas på ett tillförlitligt sätt och i enlighet med god redovisningssed.*
 - att kontrollera ett antal större pågående uppdrag genom t. ex intervjuer med projektansvariga*
 - att utvärdera behov av reservering för förlust*
 - att säkerställa att samma metod för successiv vinstavräkning tillämpas konsekvent*
 - att bedöma kvaliteten i av de prognoser som görs under projektets löptid och att dokumentationen är tillfredsställande.*
 - att genom analytiska åtgärder granska rimligheten i redovisade bruttovinster, gjorda förlustreserveringar genom jämförelse mot utfall tidigare år och budgets/prognoser*
 - att substansgranska större uppdrag vad avser nedlagd tid, inköp och fakturering mot underlag.*

Deluppgift 1.4

Svar

Mina ställningstaganden inför upprättandet av revisionsberättelse

- Av ÅRL 5 kap. 20 § framgår att tantiem till verkställande direktören ska anges särskilt i årsredovisningen. Årsredovisningen avviker därför från årsredovisningslagen men bristen är emellertid inte så väsentlig att årsredovisningen som helhet inte kan anses upprättad i enlighet med årsredovisningslagen. Jag måste dock anmärka på förhållandet och gör ett uttalande med reservation.*
- Det föreligger en tvist med en av företagets kunder om 4 200 tkr exklusive mervärdesskatt men någon reservering för eventuell kreditering har inte skett. Beloppet är inte av avgörande betydelse för bolagets fortsatta drift. Beloppet har redovisats som en ansvarsförbindelse och förhållandet har omnämnts i årsredovisningen men med hänsyn till beloppets storlek anser jag att jag även bör upplysa om förhållandet i revisionsberättelsen.*

- Av ABL 12 kap. 7 § framgår att ett aktiebolag inte får lämna penninglån till den som är verkställande direktör i bolaget eller annat bolag i samma koncern. Lånet om 2000 tkr till verkställande direktören i dotterföretaget Malmöarkitekten AB står därför i strid med låneförbudet i aktiebolagslagen. Lånet har återbetalats före årets slut och marknadsmässig ränta har utgått. Överträdelsen av låneförbudet har inte medfört någon skada för företaget. Jag är skyldig att anmärka på överträdelsen av låneförbudet i min revisionsberättelse och anger samtidigt att återbetalning skett före räkenskapsårets slut och att överträdelsen inte medfört någon skada för företaget.
- Anmärkningar i revisionsberättelsen i dotterföretaget Malmöarkitekten AB om att företaget vid ett antal tillfällen inte betalat avdragen skatt och sociala avgifter i tid får ingen effekt på utformningen av koncernens revisionsberättelse.
- Då avdragen skatt och sociala avgifter inte redovisats och betalats i rätt tid under tidsperioden februari till augusti 2005 är jag skyldig att anmärka på detta i min revisionsberättelse. Då försummelserna inte medfört någon skada för företaget, utöver dröjsmålsräntor, kan jag tillstyrka att bolagsstämman beviljar ansvarsfrihet för styrelsens ledamöter och verkställande direktören.

Förslag till utformning av revisionsberättelse:

Revisionsberättelse

Till bolagsstämman i Teknisk byggnation i Malmö AB

Org. nr 556111-1111

Jag har granskat årsredovisningen, koncernredovisningen och bokföringen samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning i Teknisk byggnation i Malmö AB för räkenskapsåret 2004-09-01–2005-08-31. Det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för räkenskapshandlingarna och förvaltningen och för att årsredovisningslagen tillämpas vid upprättandet av årsredovisningen och koncernredovisningen. Mitt ansvar är att uttala mig om årsredovisningen, koncernredovisningen och förvaltningen på grundval av min revision.

Revisionen har utförts i enlighet med god revisions sed i Sverige. Det innebär att jag planerat och genomfört revisionen för att i rimlig grad försäkra mig om att årsredovisningen och koncernredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter. En revision innefattar att granska ett urval av underlagen för belopp och annan information i räkenskapshandlingarna. I en revision ingår också att pröva redovisningsprinciperna och styrelsens och verkställande direktörens tillämpning av dem samt att bedöma de betydelsefulla uppskattningar som styrelsen och verkställande direktören gjort när de upprättat årsredovisningen och koncernredovisningen samt att utvärdera den samlade informationen i årsredovisningen och koncernredovisningen. Som underlag för mitt uttalande om ansvarsfrihet har jag granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i bolaget för att kunna bedöma om någon styrelseledamot eller verkställande direktören är ersättningsskyldig mot bolaget. Jag har även granskat om någon styrelseledamot eller verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid med aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen. Jag anser att min revision ger mig rimlig grund för mina uttalanden nedan.

I årsredovisningen saknas upplysning om utbetalt tantiem om 400 tkr till verkställande direktören. Upplysning om tantiem är ett krav enligt årsredovisningslagen.

Med undantag för ovannämnda fel anser jag att årsredovisningen och koncernredovisningen har upprättats enligt årsredovisningslagen och att den därmed ger en rättvisande bild av bolagets och koncernens resultat och ställning i enlighet med god redovisningssed i Sverige. Förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens och koncernredovisningens övriga delar.

Jag tillstyrker att bolagsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen för moderföretaget och för koncernen, disponerar vinsten i moderföretaget enligt förslaget i förvaltningsberättelsen och beviljar styrelsens ledamöter och verkställande direktören ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

Som framgår av förvaltningsberättelsen föreligger en tvist med en av företagets kunder om en fordran som i balansräkningen tagits upp till 4 200 tkr exklusive mervärdesskatt. Beloppet om 4 200 tkr har redovisats som en ansvarsförbindelse men någon reservering för eventuell kreditering har inte skett. Fordran är emellertid inte av avgörande betydelse för företagets fortsatta drift eller för årsredovisningen som helhet. Därför påverkas inte mitt uttalande ovan om årsredovisningen.

Verkställande direktören i dotterföretaget Malmöarkitekten AB erhöll under räkenskapsåret ett lån hos moderföretaget på 2 000 tkr utan dispens enligt 12 kap. 8 § ABL, vilket står i strid med bestämmelserna om låneförbud i 12 kap. 7 § ABL. Lånet återbetalades före räkenskapsårets slut med en marknadsmässig ränta, varför överträdelsen av låneförbudsreglerna inte har medfört någon skada för företaget.

Under perioden februari till augusti 2005 har avdragen skatt och sociala avgifter hänförligt till fyra förmånsbilar inte redovisats och betalats i rätt tid. Försummelseerna har utöver dröjsmålsräntor inte medfört någon skada för företaget.

Malmö den 30 november 2005

A.A.
Godkänd revisor

Deluppgift 1.5

Svar

Aktiekapitalet i Malmöprojektering AB är förbrukat. Dotterföretaget har i början av november 2005 överlätit inventarier till moderföretaget till underpris om ca 4 500 tkr. Efter överlåtelsen överstiger dotterföretagets skulder tillgångarnas marknadsvärde, varför jag bedömer att dotterföretaget är på obestånd.

Av Brottsbalken 11 kap. 1 § framgår att den som, när han är på obestånd eller när påtaglig fara föreligger för att han ska komma på obestånd genom gåva eller annan liknande åtgärd

avhänder sig egendom av betydande värde, döms för oredlighet mot borgenärer till fängelse i högst två år. Är brottet grovt kan det bli upp till sex års fängelse.

I ett aktiebolag får enbart fritt eget kapital delas ut. Utdelning därutöver räknas som olovlig vinstutdelning. Reglerna om olovlig vinstutdelning omfattar även andra förmögenhetsöverföringar som t.ex. försäljningar till underpris. De av styrelseledamöterna som medverkat till att den olovliga vinstutdelningen ägt rum har ansvar för att återbetalning sker annars ska de själva täcka bristen.

2. Boklunds Antikvariat AB (28 p)

Deluppgift 2.1

Svar

- a. *De regler som är aktuella i det här fallet och som måste följas är bestämmelserna om jäv i 10 kap 16-17 § § aktiebolagslagen samt revisorslagens regler om opartiskhet och självständighet i 20-21 § §. Enligt jävsreglerna i aktiebolagslagen får en revisor inte biträda vid företagets bokföring eller medelsförvaltning eller kontroll därutöver.*

Månatlig avstämning av balanskonton

Att biträda vid avstämningen av balanskonton vid varje månadsskifte kan inte anses vara en del av revisionen och är inte förenligt med jävsreglerna i aktiebolagslagen.

Upprättande av årsbokslut och årsredovisning

Att biträda vid upprättande av årsbokslut och årsredovisning är inte förenligt med jävsreglerna i aktiebolagslagen då detta innebär att jag biträder vid bolagets bokföring.

Deklarationer

Vad gäller upprättandet av månatliga skattedeklarationer och självdeklarationer för företaget, syskonen Boklund och deras respektive familjemedlemmar kan jag åta mig att göra dessa om jag anser mig besitta den kompetens som krävs samt om jag efter en prövning enligt analysmodellen kommer fram till att det inte skulle rubba förtroendet för min opartiskhet och självständighet som revisor. Klienterna ska informeras om att det är dessa som primärt har ansvaret för att respektive deklarerationer är riktiga. Se vidare uttalande från FAR:s etikkommitté "Biträdes ansvar vid upprättande av självdeklaration".

Skatteverkets fråga

Jag kan även biträda företaget med att besvara frågan från Skatteverket rörande företagets självdeklaration om jag, precis som gäller vid upprättande av självdeklarationen, besitter den kompetens som krävs samt efter en bedömning enligt analysmodellen kommer fram till att det inte rubbar förtroendet för min opartiskhet och självständighet som revisor.

- b. *En kollega till mig på revisionsbyrån utan anknytning till revisionsuppdraget kan biträda vid upprättandet av årsbokslut och årsredovisning samt vara behjälplig vid avstämningar av konton i balansräkningen. En förutsättning är att kollegan inte är överordnad mig. Innan uppdraget accepteras ska en bedömning enligt analysmodellen göras av framförallt självgranskningshotet. I praxis accepteras biträde under vissa förutsättningar. Bokslutsbiträdet innebär att revisionsbyrån endast tillhandahåller tekniska och rutinmässiga uppgifter vid boksluts- och årsredovisningsupprättandet samt rådgivande information om alternativa redovisningssätt. Det är företaget självt som tar beslut om hur poster ska konteras och klassificeras. Vad gäller upprättande*

av självdeklarationer och hjälp vid formulering av svar på Skatteverkets frågor avseende företagets självdeklaration är svaret det samma som i a)-uppgiften.

Deluppgift 2.2

Svar

- a. *Enligt ÅRL 4 kap 9 § ska omsättningstillgångar redovisas till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet per balansdagen. En värdering enligt lägsta värdets princip ska som huvudregel ske post för post. En värdering av varulagret till anskaffningsvärdet är inte möjlig i det här fallet eftersom det sällan går att fastställa den enskilda bokens anskaffningsvärde. Böckerna köps oftast in i klumpsumma. Enligt BFAR 2000:3 avseende redovisning av varulager i små företag finns möjligheten för handelsföretag att bestämma anskaffningsvärdet som försäljningspris exklusive moms efter avdrag för bruttovinstmarginal, vilket är den metod som företaget använder för de ca 2 500 titlar som inventeras.*

Att redovisa resterande varulager med utgångspunkt från ett konstant belopp är möjligt om redovisningen sker enligt ÅRL:s regler om lägsta värdets princip. Det redovisade värdet på varulagret måste kunna relateras till ett bedömt nettoförsäljningsvärde. Då försäljningen har minskat kan det finnas en risk för att varulagret blir för högt värderat. I det aktuella fallet har varulagrets kvantitet fastställts genom en mätning av antalet hyllmeter böcker i lager. Priset per hyllmeter böcker har fastställts baserat på en historisk bruttovinstmarginal. Under förutsättning att företaget kan visa att försäljningspriset överstiger upptaget lagervärde är företagets metoder för inventering och värdering av varulagret i överensstämmelse med god redovisningssed.

Enligt reglerna i Inkomstskattelagen 17 kap 3 § får en lagertillgång inte tas upp till lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet. Är lagret redovisat enligt reglerna i ÅRL så accepteras det vid beskattningen.

Företaget är även skyldigt att följa Lag (1955:257) om inventering av varulager för inkomsttaxeringen. Enligt inventeringslagen ska företaget upprätta en förteckning som för varje post av tillgångar i lagret anger det värde som poster har tagits upp till enligt Inkomstskattelagens 17 kap. Lagen säger vidare att om det med ”hänsyn till verksamhetens art inte utan avsevärda svårigheter är möjligt att följa inventeringslagens regler ska den skattskyldiges uppgifter om lagervärdet godtas om det inte framstår som sannolikt att värdet är ett annat”. Eftersom det i det här fallet inte finns någon fullständig lagerbokföring är en inventering den enda möjligheten för att förvissa sig om att varorna verkligen finns i lagret per balansdagen. Företaget gör en fullständig inventering av de böcker som bedöms vara dyra och värdefulla. Då det av praktiska skäl inte är möjligt att inventera samtliga böcker post för post på grund av det stora antalet bör företagets inventeringsmetod med mätningen kunna godtas enligt gällande skatterättslig lagstiftning.

- b. Jag ska som revisor i företaget närvara vid den fysiska inventeringen och mätningen av lagret, eftersom detta utgör en väsentlig post i balansräkningen. Jag får då möjlighet att konstatera att lagret existerar samt granska företagets rutiner för inventeringen och mätningen.

Jag bör sedan göra en granskning av om den beräkningsmetod som företaget använder för bestämmandet av anskaffningsvärdet för de ”dyra och värdefulla böckerna” ger ett rättvisande värde. Rimligheten i försäljningspriserna som används bör jag kontrollera med någon oberoende part, t.ex. någon ”expert” eller annat antikvariat. Jag bör sedan göra en kontroll av att det avdrag som sker för bruttovinstmarginal och moms är rättvisande. Kontrollen kan göras genom en jämförelse med bruttovinstmarginalen under året.

En rimlighetsbedömning måste även göras av värdet av de böcker som redovisas i antal hyllmeter. Granskning bör ske av den ursprungliga beräkningen av det belopp som används som lagervärde samt de förändringar som skett under åren för att bedöma om det redovisade värdet är rimligt. En jämförelse bör ske av det framräknade lagervärdet med den notering som finns över historiska anskaffningsvärden. För att en jämförelse ska anses relevant bör en granskning ske av noteringarnas tillförlitlighet genom stickprovskontroller av inköp under året. Jämförelse bör ske med föregående års värde i förhållande till antalet uppmätta hyllmeter.

Jag måste även ta ställning till eventuell inkurans i varulagret. Eftersom lagervärdet överstiger årets omsättning så indikerar det att lageromsättningshastigheten är låg, varför en uppföljning bör ske av om det föreligger ett nedskrivningsbehov av varulagervärdet. Försäljningen har de två senaste åren utvecklats negativt. En analys av lageromsättningshastigheten i kombination med en analys av bruttovinstmarginalen ger en bra indikation om lagrets värdering är tillförlitlig. Vidare bör jag ta del av resultatet av senaste utrensningen av varulagret vad avser när denna genomfördes och storleken på eventuell köpeskilling.

Deluppgift 2.3

Svar

- a. Förvärvet av verksamheten för 1 mnkr ska redovisas i Boklunds Antikvariat AB:s balansräkning med fördelning av beloppet på de tillgångar som förvärvats. Förvärv gjordes av butiksinredningen, varulagret, firmanamnet och hyreskontraktet.

Butiksinredningen har troligtvis inget större värde eftersom Boklunds Antikvariat AB kommer att flytta sin nuvarande verksamhet och butiksinredning till de nya lokalerna. Butiksinredningen kan endast ges ett värde om det bedöms att den kan inbringa något vid en försäljning.

Varulagret ska säljas och ska redovisas till det förväntade nettoförsäljningsvärdet.

Firmanamnet har troligtvis inget värde alls för Boklunds Antikvariat AB, eftersom namnet Linnéas Antikvariat kommer att upphöra när försäljningen av boklagret är avslutad.

Hysesrätten ska redovisas som en immateriell anläggningstillgång i balansräkningen och skrivas av under den period kontraktet löper. Hysesrätten ska tas upp till ett beräknat marknadsvärde.

Skulle det kvarstå ett belopp efter att ovanstående fördelning är gjord benämns denna goodwill (rörelsegoodwill) och det redovisas som en immateriell anläggningstillgång som skrivs av enligt plan.

- b. Informationen om den nya fastighetsägaren och dennes planer för fastigheten får inte någon påverkan på årsredovisningens balansräkning 2004/2005. Eftersom fastighetsägarbytet och ombyggnadsplanerna är en händelse som inträffat efter balansdagen behöver företaget inte ta ställning till om en eventuell nedskrivning ska ske av hyresrättens värde i balansräkningen.*
- c. Enligt 3 kap 25 § ML tas någon mervärdesskatt inte ut när tillgångar överlåts i samband med försäljning av verksamhet eller verksamhetsgren. I det här fallet är det fråga om överlåtelse av hel verksamhet varför någon utgående mervärdesskatt inte ska utgå på försäljningen av inkråmet.*

3. Ventilationsbolaget AB (22 p)

Deluppgift 3.1

Svar

För att kunna ta ställning till Runes förslag måste jag bedöma risken för väsentliga fel i koncernredovisningen för Ventilationsbolaget AB. För att kunna göra detta analyseras det belgiska dotterföretaget vad avser väsentlighet och risk.

Mot bakgrund av att Vent Belgium BV inte svarar för en väsentlig del av koncernen, att det inte förekommit några väsentliga noteringar tidigare år och att risken för väsentliga fel i koncernen är liten kan jag utföra revisionen av koncernredovisningen för Ventilationsbolaget AB utan revision av det belgiska dotterföretaget.

Vent Belgium BV:s resultat före skatt 2004 motsvarade 4,7 % av koncernens resultat före skatt. Motsvarande andel baserat på omsättningen uppgår till 4,9 %. Några väsentliga noteringar har inte förelegat vid revisionen under senare år. Vidare är det belgiska dotterföretaget ett säljföretag varför verksamheten torde vara relativt okomplicerad. Jag analyserar också det senaste delårsbokslutet för att få bekräftat att inga väsentliga förändringar inträffat under 2005.

Deluppgift 3.2

Svar

21 och 24 § revisorslagen innehåller bestämmelser om revisorers skyldighet att analysera och dokumentera hot mot revisorns opartiskhet och självständighet. Ett sådant hot kan uppstå i det fall en tillträdande revisor haft en ledande befattning i ett revisionsuppdrag en lång tidsperiod före ett eventuellt tillträde. EG-kommissionens rekommendation om revisorers oberoende, vilken är en integrerad del av FAR:s yrkesetiska regler, anger att huvudansvariga revisionspartners som har nyckelställningar i uppdragsteamet inte kan ha uppdrag längre än sju år. Med huvudansvarig revisionspartner avses en revisor som på koncernnivå ansvarar för rapportering av väsentliga noteringar till moderföretaget. Då mandattiden i Sverige för en revisor är fyra år uttrycker FAR:s yrkesetiska regler att det inte är förenligt med god revisorssed att i ett företag av allmänt intresse acceptera att inneha uppdraget i mer än åtta år. Dessa regler gäller för revisorer i nyckelställning på uppdraget. Enligt den nya aktiebolagslagen som träder i kraft 2006 har företaget möjlighet att vid omval av revisor välja revisor på tre eller fyra år varför mandatperioden kan vara sju eller åtta år.

Ventilationsbolaget AB är noterat på O-listan och är därmed ett företag av allmänt intresse. EG-rekommendationens bestämmelser anpassad till svenska förhållanden ska tillämpas. Annika Svensson har varit medrevisor i fyra år. Niklas Persson har varit koncernsamordnare i två år. Svens förslag att utse Annika Svensson och Niklas Persson till revisorer innebär att ingen av dem kommer att överskrida tillåten mandatperiod om högst åtta år och förslaget är därmed förenligt med god revisorssed.

Deluppgift 3.3

Svar

- a. *Vägledning för hur utgifter för forskning och utveckling ska redovisas finns i IAS 38 Immateriella tillgångar.*

IAS 38 gör skillnad på utgifter för forskning och utgifter för utveckling. Med forskning avses ett planerat och systematiskt sökande med syfte att på sikt ge ny vetenskaplig eller teknisk kunskap. Med utveckling avses tillämpning av forskningsresultat för att åstadkomma bl.a. nya produkter innan kommersiell produktion påbörjas. Utgifterna för forskning ska löpande kostnadsföras, medan utgifter för utveckling ska aktiveras förutsatt att ett antal kriterier är uppfyllda. Dessa är att koncernen

- har teknisk kompetens att färdigställa produkten*
- avser att använda eller sälja produkten*
- har förutsättningar att använda eller sälja produkten*
- kan visa hur produkten kan ge ekonomiska fördelar i framtiden*
- har tillräckliga tekniska och ekonomiska resurser att fullfölja utvecklingen*
- kan tillförlitligt beräkna utgifter hänförliga till produkten*

Kriterierna för aktivering av utvecklingskostnader synes vara uppfyllda i detta fall.

Ovanstående applicerat på koncernredovisningen innebär att utgifterna för forskningen i forskningsavdelningen ska kostnadsföras. För produktutvecklingsavdelningen ska utgifterna för nedlagd tid aktiveras beräknade till självkostnad. Motsvarande gäller för externt köpta tjänster. Ränta till moderföretaget kan enligt IAS 23 aktiveras i koncernredovisningen då den i detta fall utgör en extern utgift för koncernen. IAS 23 tillåter också att ränteutgifterna redovisas som en kostnad.

- b. *Utvecklingsföretaget AB är inte ett noterat företag, varför företaget inte behöver redovisa enligt IFRS. I stället kan företaget i sin årsredovisning redovisa enligt Bokföringsnämndens Allmänna Råd. Av BFN R1 Redovisnings av forsknings- och utvecklingskostnader punkt 5 framgår att utgifter för forskning och utveckling som huvudregel ska kostnadsföras. Aktivering kan ske förutsatt att vissa villkor är uppfyllda. Således kan Utvecklingsföretaget AB redovisa samtliga utgifter som kostnader. Den skattemässiga bedömningen av utgifterna följer god redovisningssed. Då redovisning av utgifterna som kostnader är förenlig med god redovisningssed innebär detta också att kostnaderna är skattemässigt avdragsgilla för Utvecklingsföretaget AB.*