



REVISORSEXAMEN

Svarsmall

December 2006

© Revisorsnämnden 2006

1. AB Lager och Spedition (22 poäng)

Deluppgift 1.1

Svar

- a. *Min granskning ska innefatta:*
- att all apportegendom tillförts bolaget
 - att egendomen är eller kan antas bli till nytta för bolaget
 - att egendomen ej tagits upp till mer än verkligt värde för bolaget

Jag ska lämna en beskrivning av egendomen och ange vilken metod som använts vid värderingen av egendomen samt om det funnits speciella svårigheter i att värdera egendomen. Jag ska dessutom uppmärksamma eventuella framtida förpliktelser enligt stiftelseurkunden.

För att kunna utfärda yttrandet måste jag som revisor fysiskt besiktiga egendomen och ta reda på hur denna egendom skall användas i det nya bolagets verksamhet.

Vidare bör jag, för att vara säker på att egendomen verkligen tillhör Per, införskaffa avtalet där han förvärvar egendomen från sin tidigare arbetsgivare. För att egendomen skall ha tillförts det nya bolaget under bildande ska den fysiskt ha överförts till bolagets lokaler.

För att jag ska kunna intyga värdet på egendomen ska ett värderingsintyg eller motsvarande underlag som underbygger värderingen föreligga. Jag granskar de metoder och antaganden som tillämpats vid värderingen.

Reglerna för apportbildning återfinns i aktiebolagslagen 2 kap. 19§.

- b. *För formulering av yttrandet hämtar jag vägledning från RevU2. Yttrandet bör utformas enligt nedan:*

Härmed intygar jag

- att all apportegendom är tillförd bolaget
- att apportegendomen i stiftelseurkunden ej åsatts högre värde än det verkliga för bolaget och
- att egendomen är av den arten att den kan antas bli till nytta för bolagets verksamhet

Apportegendomen utgörs av lagerinredning och en truck som av en extern värderingsman värderats till marknadsvärde.

X-stad den xx oktober 2005

*Anders Andersson
Godkänd revisor*

Deluppgift 1.2

Svar

Beträffande redovisning av hyresutgifterna som förutbetalad kostnad kan jag inte finna stöd i ÅRL eller i BFNs allmänna råd, rekommendationer eller uttalande. Jag söker därför vägledning i RR 22 Utformning av finansiella rapporter. Av punkt 24 i denna framgår att transaktioner och händelser ska redovisas när de inträffar och ingå i de finansiella rapporterna för de perioder de hänför sig till.

Kostnader redovisas i resultaträkningen på grundval av en direkt koppling mellan intäkter och motsvarande kostnader (matchning). Matchningsprincipen innebär dock inte att det är tillåtet att redovisa poster i balansräkningen som inte uppfyller definitionen av en tillgång. Hyresutgifterna uppfyller inte definitionen av en tillgång, eftersom utgiften för hyran avser en redan förfluten tidsperiod. Härav följer att en redovisning som anläggningstillgång ej heller kan ske.

Jag svarar Per att hyresutgiften skall bokföras som en kostnad i den period hyran avser.

Deluppgift 1.3

Svar

- a. *Utlåningen är ett brott mot ABL 21 kap. 1 § då låntagaren äger aktier i bolaget. Detta måste anmärkas i revisionsberättelsen. Att fordran har återbetalats med ränta efter balansdagen och innan revisionsberättelsen avges, innebär att bolaget ej lidit skada och att ansvarsfrihet kan tillstyrkas.*

Att Anton har ett villkorat aktieägartillskott inestående på 40 tkr som kommer att utbetalas under våren 2007 kan inte tillgodoräknas i detta sammanhang. Återbetalning av villkorade aktieägartillskott betraktas som utdelning och måste beslutas av bolagsstämma.

- b. *Enligt Inkomstskattelagen 11 kap. 45 § skall ett lån som lämnats i strid med ABL 21 kap. tas upp till beskattning som inkomst av tjänst hos låntagaren om det inte finns synnerliga skäl mot detta.*

Konsekvensen är alltså att lånebeloppet 37 tkr skall tas upp som inkomst av tjänst i Antons privata deklaration vid taxeringen 2007.

Deluppgift 1.4

Svar

Jävsproblematik

Enligt ABL 8 kap. 23 § och 34 § får inte en styrelseledamot eller verkställande direktören handlägga en fråga som berör avtal mellan bolaget och en tredje man om styrelseledamoten/verkställande direktören i frågan har ett väsentligt intresse som kan strida mot bolagets. Eftersom Per i detta fall är både vd och styrelseledamot i AB Lager & Spedition samt delägare i det säljande bolaget föreligger jäv i denna transaktion.

Avtalets giltighet

Enligt ABL 8 kap. 42 § är en rättshandling ogiltig om den verkställande direktören överskridit sina befogenheter och motparten insett eller bort inse detta. Då Per var jävig i denna transaktion överskred Per sina befogenheter. Om företrädarna för AB Segel & Båt insett eller bort inse att Per Johansson handlade i strid med ABL är avtalet ogiltigt.

Skadeståndsskyldighet

Enligt ABL 29 kap. 1 § är en styrelseledamot eller verkställande direktör skadeståndsskyldig om denne uppsåtligen eller av oaktsamhet skadat bolaget. Köpet av en segelbåt kan leda till skada för bolaget om bedömningen blir att båten inte behövs i rörelsen och inte kan avyttras för samma pris som den köptes för.

2. AB Ensiapu (28 poäng)

Deluppgift 2.1

Svar

- a. I ÅRL 4 kap. 2 § framgår att utgifter för forsknings- och utvecklingsarbeten och liknande arbeten som är av väsentligt värde för rörelsen under kommande år får tas upp som immateriell anläggningstillgång.

I och med att AB Ensiapu tillämpar Bokföringsnämndens allmänna råd ska BFN R 1 Redovisning av forsknings- och utvecklingskostnader tillämpas.

I punkt 11 beskrivs de utgifter som är hänförliga till FoU-arbetet. De utgörs av

- *Direkta kostnader för FoU-arbetet.*
- *Indirekta kostnader hänförliga till utfört FoU-arbete. Häri kan skäligt pålägg ingå för till FoU-arbetet hänförlig del av allmänna administrationskostnader.*
- *Årets planenliga avskrivningar på anläggningstillgångar som används i FoU-arbetet.*

I punkt 13 redovisas kriterierna för att utgifter för ett FoU-arbete ska kunna aktiveras.

- *FoU-arbetet och de utgifter som lagts ned ska vara klart avgränsade.*
- *FoU-arbetet ska ha en bestämd tillämpning i sikte.*
- *Den produkt som FoU-arbetet väntas leda fram till ska vara avsedd för försäljning.*
- *Det ska vara sannolikt att en på förhand kalkylerad intäkt eller kostnadsbesparing kommer att uppstå till följd av den tänkta produkten.*
- *Det ska finnas resurser för att färdigställa utvecklingen och marknadsföra produkten.*

Aktivering får aldrig ske till en högre nivå än förväntade merintäkter. Ej heller får aktivering ske av utgifter som kostnadsförts tidigare år.

Bolaget måste ha rutiner som fångar upp projektrelaterade utgifter respektive utgifter som är hänförliga till konsultverksamheten. Allmänna administrationsutgifter i bolaget måste fördelas på projektet respektive konsultverksamheten. Detta kan exempelvis ske genom personal- eller lokalrelaterade fördelningsnycklar eller efter tidrapporteringen. För AB Ensiapus del torde samtliga kriterier och förutsättningar vara uppfyllda varför vissa utgifter för utvecklingen av produkter kan aktiveras.

- b. *Posterna i periodbokslutet kan redovisas enligt följande:*

Varu- och konsultkostnader samt löner och sociala avgifter till personal som arbetar med produktutveckling

Dessa är direkta utgifter för utvecklingsprojektet och kan aktiveras.

Lokalhyra

Till den del lokalhyran är hänförlig till ytor som används i utvecklingsprojektet kan denna aktiveras. Resterande del ska kostnadsföras.

Kontorsmaterial samt löner och sociala avgifter till administrativ personal

Skälig andel av utgifterna kan betraktas som indirekta FoU-utgifter och därmed aktiveras. Resterande del ska kostnadsföras. Beräkning av skälig andel kan göras enligt upprättade fördelningsnycklar, tidsrapporter etc.

Emissionskostnader

Utgifter i samband med en emission har inget direkt samband med produktutvecklingen och kan inte aktiveras utan bör redovisas direkt mot eget kapital.

Deluppgift 2.2

Svar

Projektet är färdigt till 50 % men cirka 90 % av emissionslikviden har förbrukats. Kvar i kassan finns 9 mnkr. Finns inga möjligheter att finansiera utvecklingsprojektet fram till färdig produkt ska de balanserade utgifterna skrivas ned till verkligt värde, eftersom inga framtida intäkter kommer att genereras. Dessutom ska behov av nedskrivning av tidigare års aktiveringar prövas. Detta framgår av ÅRL 4 kap. 5 § och BFN R1 punkt 20.

Jag måste ta del av företagets ställningstagande vid nedskrivningen och göra en egen bedömning av rimligheten i denna.

Även frågan om fortsatt drift blir aktuell. Vägledning finner jag i RS 570 Fortsatt drift. När tvivel om fortsatt drift föreligger ska jag gå igenom företagsledningens planer på framtida åtgärder som dess bedömning om fortsatt drift baseras på. Jag ska vidare skaffa revisionsbevis för att bekräfta eller avfärda om det föreligger osäkerhetsfaktorer eller inte samt få skriftliga uttalanden från företagsledningen om dess planer på framtida åtgärder.

En revisionsberättelse som avviker från standardutformningen måste upprättas. Jag kommenterar att tvivel om fortsatt drift föreligger. Utformningen av revisionsberättelsen avseende fortsatt drift blir olika beroende på om tillräckliga upplysningar lämnats, respektive om jag delar bolagets uppfattning eller inte.

Om jag håller med i styrelsens bedömning och upplysningarna i årsredovisningen är tillräckliga lägger jag till en upplysning i revisionsberättelsen. Upplysningen ska fästa uppmärksamheten på de osäkerhetsfaktorer som föreligger. Detta framgår av RS 570 punkt 33.

Om upplysningarna i årsredovisningen inte är tillräckliga måste jag i revisionsberättelsen göra ett uttalande med reservation eller uttala en avvikande mening. Revisionsberättelsen skall innehålla en särskild hänvisning till det faktum att det finns en väsentlig osäkerhetsfaktor som leder till tvivel om fortsatt drift. Detta framgår av RS 570 punkt 34.

Om jag bedömer att AB Ensiapu inte kommer att kunna fortsätta sin verksamhet och årsredovisningen har upprättats med antagande om fortsatt drift ska jag uttala en avvikande mening enligt RS 570 punkt 35.

Deluppgift 2.3

Svar

- a. *Enligt RevU 3 Revisorsintyg gäller följande:*

Revisorns uppgifter och ansvar i samband med revisorsintyg avviker inte från vad som gäller vid vanlig revision enligt FARs yrkesetiska regler, regel 7. Detta innebär att FARs rekommendationer i revisionsfrågor i tillämpliga delar blir vägledande för revisorn när det gäller granskningens inriktning och omfattning samt rapportering. Företaget måste vara uppdragsgivare, och ansvara för att informationen tas fram. Kraven på dokumentation gäller även granskning i samband med upprättande av revisorsintyg.

- b. *Ett intyg kan naturligtvis inte innehålla några garantier om framtida händelser. Som revisor har jag att granska främst historisk information. Jag kan upprätta intyg avseende information som hämtats ur bolagets redovisning. Vidare kan jag uttala mig om huruvida redovisningsrutiner, processer och internkontrollsystem är utformade så att projektredovisningen kan antas omfatta de utgifter som är hänförliga till projektet.*

Ett alternativ till det föreslagna intyget kan vara att utfärda ett intyg avseende mer långtgående finansiell information för att Nutek på ett enklare sätt själv ska kunna utvärdera den framtida finansiella förmågan. I AB Ensiapus information kan exempelvis ingå;

- *information avseende ingångna avtal, åtaganden, som påverkar framtida kassaflöden*
- *information om metod för budgetframtagande*
- *information om historiskt utfall jämfört med budget*

c. Bokföring

I BFN R5 Redovisning av statliga stöd, punkt 12 anges att stöd eller bidrag som avser förvärv av anläggningstillgång, i detta fall balanserade utvecklingsutgifter, ska reducera tillgångens anskaffningsvärde. Det innebär att tillgången ska redovisas till nettoanskaffningsvärde, som också utgör grund för beräkning av avskrivningarnas storlek. Uppgift om bruttoanskaffningsvärde och erhållet stöd ska lämnas i not.

I punkt 11 framgår att i det fall utgifterna som bidraget avser täcka redovisats som kostnad ska bidraget intäktsföras så att intäkten ställs mot kostnaden som bidraget avser täcka.

Beskattning

Enligt inkomstskattelagen 29 kap. 8 § är huvudregeln att beskattningen följer god redovisningssed. Beskattning sker i form av att avskrivningsunderlaget för de immateriella tillgångarna minskas med ett belopp motsvarande erhållet bidrag. Om utvecklingsutgifterna redovisats som kostnad ska bidraget tas upp till beskattning med den andel som avser täcka kostnaden.

Deluppgift 2.4

Svar

Enligt aktiebolagslagen 3 kap. 1 § anges vad bolagsordningen ska innehålla. I punkt 3 framgår att föremålet för bolagets verksamhet ska anges.

Bolaget har bedrivit en annan verksamhet än bolagsordningen föreskriver. Bolagsstämman har enhälligt beslutat om nyemission i syfte att bedriva en annan verksamhet än tidigare. Styrelsen har därefter agerat enligt bolagsstämmans beslut. Av misstag har bolagsstämman ej tagit beslut att ändra bolagsordningen med avseende på bolagets verksamhet.

Styrelsen och verkställande direktören har agerat i strid med aktiebolagslagen och bolagsordningen. Frågan är då om någon lidit skada och ersättningsskyldighet blir aktuell. Beslutet på den extra bolagsstämman var enhälligt. Därmed får investeringsverksamheten anses vara bolagets rätta verksamhet. Någon skada kan inte anses ha uppkommit.

Enligt RS 209 Granskning av styrelsens och verkställande direktörens förvaltning punkt 30 ska revisorns rapportering i revisionsberättelsen om resultatet av hans eller hennes granskning av styrelsens och verkställande direktörens förvaltning behandla anmärkning om någon styrelseledamot eller verkställande direktören handlat i strid med aktiebolagslagen, tillämplig lag om årsredovisning eller bolagsordningen enligt 9 kap. 33 § andra stycket aktiebolagslagen.

Revisionsberättelsen måste således innehålla en anmärkning om att styrelsen och verkställande direktören bedrivit annan verksamhet än den bolagsordningen föreskriver. Eftersom bolaget ej lidit skada ska ansvarsfrihet tillstyrkas. I övrigt får det inträffade inga konsekvenser på revisionsberättelsen.

Då revisionsberättelsen innehåller anmärkning enligt aktiebolagslagen 9 kap 33 § andra stycket ska den genast sändas till Skatteverket enligt 37 §.

3. IT Uthyrning AB (50 poäng)

Deluppgift 3.1

Svar

Förslag till förbättringar för att förstärka den interna kontrollen i bolagets rutin rörande leverantörsutbetalningar.

- *I bolagets rutinbeskrivning finns inte beskrivet vilka behörigheter som finns. Det bör finnas elektroniska behörigheter för att skapa ett betalningsförslag, en betalningsfil, överföra betalningsfil till banken och registrera leverantörsbetalningar. Behörigheterna ska vara tilldelade lämpliga personer och fördelade på ett sådant sätt att en bra ansvarsfördelning uppnås.*
- *Det bör ske en kontroll av betalningsförslaget innan en betalningsfil skapas. Förslagsvis kan redovisningsansvarig Anna Andersson kontrollera betalningsförslaget översiktligt och åtminstone följa upp helt nya och udda leverantörer i betalningsförslaget mot underliggande leverantörsfaktura. Vidare bör mycket stora belopp eller avvikande belopp från befintliga leverantörer följas upp på motsvarande sätt. Granskade leverantörsfakturer bör noteras i betalningsförslaget och det är lämpligt att Anna godkänner betalningsförslaget genom sin signatur.*
- *Betalningsfilen bör godkännas av förslagsvis bolagets ekonomichef innan filen skickas till banken. Ekonomichefen bör kontrollera att det finns ett godkänt betalningsförslag och att totalbelopp och antal betalningar korresponderar mellan godkänt betalningsförslag och betalningsfilen som ska skickas till banken.*
- *När Filip erhåller mejl från banken om att betalningsfilen mottagits med uppgift om totalbelopp och antal betalningar bör han kontrollera att dessa korresponderar med den tidigare godkända betalningsfilen.*
- *Bolaget bör säkerställa att uppgifter i betalningsförslag och betalningsfil inte ändras från det att betalningsförslaget är sparad fram till dess att betalningsfilen överförs till banken. Även om man kontrollerat att antalet betalningar och totalbelopp inte har ändrats så måste man säkerställa att betalningsmottagare inte ändrats.*
- *Annas månatliga avstämningar av bankkontot och leverantörsreskontran bör alltid godkännas av bolagets ekonomichef för att säkerställa att avstämningarna utförs i tid och att det inte kvarstår några outhämta poster.*

Deluppgift 3.2

Svar

- a. Av ÅRL 4 kap. 5 § framgår att om en anläggningstillgång på balansdagen har ett lägre värde än bokfört värde, ska tillgången skrivas ned till detta lägre värde, om det kan antas att värdenedgången är bestående. I BFNAR 2001:3, Redovisning av materiella anläggningstillgångar, framgår samma information i p. 7 rörande nedskrivningar.

Då en värdering, baserad på antagandet att fastigheten är fullt uthyrd, föreligger som indikerar att verkligt värde kraftigt understiger bokfört värde bedömer jag värdenedgången som bestående. En nedskrivning ska ske till marknadsvärde. För att bedöma storleken på nedskrivningsbehov bör en uppdaterad värdering införskaffas som beaktar nuvarande uthyrningsgrad och lokal fastighetsmarknad.

- b. Av ABL 21 kap. 2 § framgår att lån mellan företag i samma koncern är tillåtna. Aktiebolagslagens regler om värdeöverföringar omfattar dock även tillåtna koncernlån. För det fall betalningsmottagaren inte är solvent vid utlåningen och det inte finns full täckning i det långivande bolagets egna kapital aktualiseras reglerna om otillåten värdeöverföring.

I denna situation är det viktigt att gäldenären bedöms som betalningsduglig för lånet vid lånetillfället. Det finns annars risk för återbetalningsansvar för det långivande bolagets styrelseledamöter och övriga som medverkat till den otillåtna värdeöverföringen. Även om styrelsen i Fastigheten Tele AB i detta fall har erhållit muntligt besked om ekonomiskt stöd från moderföretaget i form av framtida koncernbidrag eller liknande åtgärder är detta inte tillräckligt för att kunna konstatera att bolaget var solvent vid lånetillfället. Jag uppmärksammar därför styrelsen i dotterföretaget Luleå Telemarketing AB i en skrivelse om reglerna avseende värdeöverföring till den del denna inkräktar på bolagets bundna egna kapital enligt senast fastställda balansräkning.

Deluppgift 3.3

Svar

- a. Styrelsen i dotterföretaget Fastigheten Tele AB har genom den upprättade likviditetsprognosen kunnat konstatera att bolaget framöver inte kan betala skulderna vartefter de förfaller, vilket indikerar att företaget är på obestånd. Vid obeståndsbedömningen ska man också beakta faktorer såsom dotterföretagets framtida finansieringsmöjligheter.

Vid obeståndsbedömningen kan man dock inte räkna in eventuella framtida lån från moderföretaget, eftersom detta förutsätter beslut av moderföretagets styrelse. Vid en eventuell konkurs bör styrelsen i dotterföretaget räkna med att en konkursförvaltare sannolikt kommer att göra bedömningen att dotterföretaget var på obestånd redan i september 2006 då likviditetsprognosen upprättades och betalningsoförmåga konstaterades.

- b. Av BRB 11 kap. 3 § framgår bland annat att den som är på obestånd eller när påtaglig fara föreligger för obestånd, fortsätter rörelse under förbrukande av avsevärda penningmedel utan motsvarande nytta för rörelsen och därigenom uppsåtligt eller av grov oaktsamhet försämrar sin förmögenhetsställning i avsevärd mån, döms för vårdslöshet mot borgenärer till fängelse i högst två år. Försummelse från styrelsens sida i dotterföretaget Fastigheten Tele AB att beakta obestandsreglerna kan alltså leda till straffansvar.

Deluppgift 3.4

Svar

Borgensåtagande

Dotterföretagets borgensåtagande är ett brott mot ABL och kommer att anmärkas på i dotterföretagets revisionsberättelse. Brott mot ABL i ett dotterföretag påverkar ej tillstyrkansatserna avseende koncernens balansräkning. Moderföretagets och koncernens revisionsberättelse påverkas ej.

Fordran på grund av avtalsbrott

Beträffande fordran på 2 mnkr kan ledning sökas i RR 16 om eventualtillgångar. En eventualtillgång är en händelse som ger en möjlighet till inflöde av resurser till företaget. En eventualtillgång redovisas inte som en tillgång i balansräkningen. Redovisningen av 2 mnkr som fordran är felaktig och detta skall anmärkas på i revisionsberättelsen. Då beloppet är väsentligt kommer jag att avstyrka fastställande av balans- och resultaträkningar för såväl moderbolaget som koncernen.

Pensionsutfästelsen

Pensionsutfästelsen måste bokföras och redovisas som skuld per 2006-08-31. Stöd för hur denna rättelse skall bokföras kan hämtas från RR 5 Byte av redovisningsprincip där man berör "Fundamental errors" och där hänvisar till RR 4 Redovisning av extraordinära intäkter och kostnader samt upplysningar för jämförelseändamål. Enligt punkt 11 skall upplysning lämnas om resultateffekten av rättelse av fel i tidigare års räkenskaper. Detta skall lämnas i not till berörda resultatmätt i resultaträkningen. Redovisning skall alltså ske över resultaträkningen och inte direkt mot eget kapital. Det innebär att resultaträkningen är fel, varför jag kommer att avstyrka fastställande av resultat- och balansräkningar för moderföretaget och koncernen.

Förslag till utformning av revisionsberättelse:

Revisionsberättelse

Till årsstämman i IT Uthyrning AB

Org.nr 556111-111

Jag har granskat årsredovisningen, koncernredovisningen och bokföringen samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning i IT Uthyrning AB för räkenskapsåret 2005-09-01 - 2006-08-31. Det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för räkenskaps-handlingarna 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 med hög men inte absolut säkerhet 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 räkenskaps-handlingarna. 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.

Som beskrivits i förvaltningsberättelsen har i moderbolagets och koncernens balansräkningar upptagits en fordran om 2 mnkr avseende ett skadeståndsanspråk på en motpart. Utgången av rättsprocessen är oklar, varför fordran ej ska redovisas per 2006-08-31. Årets resultat i moderbolag och koncern är därmed 2 mnkr för högt.

Under räkenskapsåret har en pensionsutfästelse om 1 mnkr som hänför sig till ett tidigare räkenskapsår bokförts som en avsättning och förts mot eget kapital. Beloppet skulle ha redovisats över resultaträkningen. Årets resultat i moderbolag och koncern är därmed 1 mnkr för högt.

På grund av de nämnda felen anser jag att årsredovisningen och koncernredovisningen inte har upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och inte ger en rättvisande bild av moderbolagets och koncernens resultat och ställning i enlighet med god redovisningssed i Sverige. Förvaltningsberättelsen, med undantag för förslaget till vinstdisposition som avstyrks nedan, är förenlig med årsredovisningens och koncernredovisningens övriga delar.

Jag avstyrker att årsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen för moderbolaget och för koncernen samt disponerar vinsten i moderbolaget enligt förslaget i förvaltningsberättelsen.

Jag tillstyrker att årsstämman beviljar styrelsens ledamöter och verkställande direktören ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

Stockholm den 14 december 2006

N.N.

Godkänd revisor

Deluppgift 3.5

Svar

I egenskap av bolagets revisor är jag skyldig att lämna de upplysningar som bolagsstämman begär, i den mån det inte skulle vara till väsentlig skada för bolaget (ABL 9 kap. 45 §). För enskilda aktieägare finns således ingen rätt till svar från revisorn. Vidare måste jag beakta min tystnadsplikt om att revisorn inte får lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till en enskild aktieägare om det kan vara till skada för bolaget (ABL 9 kap. 41 §). Av FARs yrkesetiska regler rörande tystnadsplikt framgår också att det inte är tillräckligt att en enskild aktieägare begär att få information på stämman utan att denna begäran ska grundas på ett formellt beslut av stämman. Jag frågar därför först om det är bolagsstämmans uppfattning att jag skall besvara frågor från enskilda aktieägare. Under förutsättning att jag får ett godkännande från bolagsstämman besvarar jag frågorna i den utsträckning som är rimligt.

Vad avser den första frågan om mina iakttagelser från revisionen så är det en begäran som innebär ett tämligen omfattande svar. Jag svarar att det som måste komma till bolagsstämmans kännedom framgår av min revisionsberättelse. Om stämman så begär kan jag kortfattat redogöra för mina väsentligaste iakttagelser från föregående års revision. Jag måste dock vara uppmärksam och kan inte nämna något som kan leda till väsentlig skada för bolaget.

Den andra frågan från den enskilda aktieägaren verkar bero på en missuppfattning från aktieägarens sida. Då frågan främst är en kunskapsfråga som jag inte bedömer kan skada bolaget anser jag att jag kan svara den enskilde aktieägaren direkt. Jag svarar att den uppkomna kundförlusten baseras på händelser som uppstått efter balansdagen. Enligt god redovisningssed ska inte sådana händelser efter balansdagen beaktas när balansräkningen och resultaträkningen upprättas. Moderföretagets balansräkning och resultaträkning för räkenskapsår 2005/06 är därför helt korrekt upprättade. Bolaget har också lämnat erforderliga upplysningar i förvaltningsberättelsen. Det finns därför ingen anledning för mig att anmärka i min revisionsberättelse.

Deluppgift 3.6

Svar

a. Perioden som intresseföretag

För perioden 1 september – 30 november 2006 redovisas Tele Nord Marketing AB som ett intresseföretag enligt kapitalandelsmetoden. 40 % av periodens resultat redovisas i koncernresultaträkningen som resultatandel från intresseföretag. Resultatandelen kan redovisas före eller efter skatt. Om resultatandelen redovisas före skatt skall skattekonsekvensen av resultatet redovisas som en del av koncernens skattekostnad. I resultatandelen ska även avskrivning på intresseföretagsgoodwill ingå. Erhållna utdelningar minskar bokfört värde på andelen i intresseföretag.

Nettoresultatet från intresseföretaget inklusive goodwillavskrivningen påverkar andel i intresseföretag i balansräkningen. Bokfört värde på andelen i intresseföretag ökar respektive minskar med intresseföretagets vinster respektive förluster i koncernredovisningen. Orealiserade vinster skall elimineras.

Perioden som dotterföretag

För förvärvet av den resterande andelen om 60 % måste en ny förvärvsanalys upprättas (RR1:00 p 78) med tillämpning av förvärvsmetoden. Härvid uppkommer en koncerngoodwill.

För perioden 1 december 2006 – 31 augusti 2007 ska hela Tele Nord Marketing ABs resultaträkning tas in i koncernredovisningen. Avskrivning ska göras på koncernmässiga övervärden, i detta fall goodwill.

Tele Nord Marketing ABs balansräkningen per 31 augusti 2007 ska tas in i koncernredovisningen. Förvärvat eget kapital ska elimineras.

Goodwill från tiden som intresseföretag har inte varit synlig i koncernredovisningen utan varit dold som en del i balansposten andel i intresseföretag. I samband med att Tele Nord Marketing AB ändrar status från intresseföretag till dotterföretag måste intresseföretagsgoodwillen göras synlig och omklassificeras från andel i intresseföretag till koncerngoodwill. Goodwillposten kommer alltså att bestå av både den tidigare intresseföretagsgoodwillen och dotterföretagsgoodwillen.

Interna transaktioner och internvinster mellan koncernföretag ska elimineras.

b. Enligt RR 7 Redovisning av kassaflöden, punkterna 35 och 36, ska förvärvet av Tele Nord Marketing AB redovisas i investeringsverksamheten i kassaflödesanalysen. Beloppet som redovisas utgörs av den kontanta delen av köpeskillingen med avdrag för likvida medel i Tele Nord Marketing AB. Den del av köpeskillingen som utgörs av aktier i moderföretaget framkommer ej i kassaflödesanalysen, då den inte har påverkat koncernens kassaflöde. Uppllysning ska lämnas i not om köpeskillning vid förvärvet, likvida medel i det förvärvade företaget samt förvärvade tillgångar och skulder.