

HÖGRE REVISORSEXAMEN
Svarsmall

December 2007

1. Excellent Services Sweden AB (26 poäng)

Deluppgift 1.1

Svar

a. Pågående arbete

Enligt 25 kap. 13 § aktieföretagslagen ska en kontrollbalansräkning upprättas när det finns skäl att anta att företagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet. I kontrollbalansräkningen får tillgångar tas upp till ett högre värde (nettoförsäljningsvärde) och skulder till ett lägre värde än i den ordinarie redovisningen om värderingsprinciperna som används är förenliga med god redovisningssed. I detta fall kan pågående arbete tas upp till det verkliga värdet, då företaget kan påvisa ett framtida värde.

Uppskjuten skattefordran

Uppskjuten skatt avseende förlustavdrag kan enbart tas upp om det kan hållas för troligt genom visade framtidsplaner att de kan utnyttjas mot framtida vinster. Företaget har tidigare inte redovisat uppskjuten skattefordran avseende förlustavdrag och under givna omständigheter med kraftigt vikande resultat finns det inget skäl för en aktivering. Följaktligen kan jag inte godkänna aktiveringen av den uppskjutna skattefordran.

Administrativt system

Enligt BFN U 88:16 "Redovisning av utgifter för dataprogram hos användare" är huvudregeln att dessa utgifter kostnadsförs löpande, men de kan om det går att visa att de har ett väsentligt värde för företaget i framtiden aktiveras och skrivas av under investeringens livslängd. I förutsättningen angavs att företaget kommer att kunna göra väsentliga besparingar som en följd av det nya systemet. Aktivering kan därför accepteras.

b. *Förslag till revisorsyttrande för kontrollbalansräkning.*

REVISORSYTTRANDE

I egenskap av revisor i Excellent Services Sweden AB har jag granskat en kontrollbalansräkning per 30 september 2006. Granskningen har utförts enligt god revisionsledning, vilket bl.a. innebär att den varit översiktlig och begränsad jämfört med en fullständig revision.

Uppskjutna skattefordringar avseende förlustavdrag har redovisats som en tillgång till ett värde av 7 mnkr. På grund av företagets resultatutveckling anser jag att det inte kan styrkas att dessa förlustavdrag har ett värde.

I övrigt har det vid granskningen inte framkommit något som tyder på att kontrollbalansräkningen inte uppfyller aktiebolagslagens krav.

Datum

NN

Auktoriserad revisor

Deluppgift 1.2

Svar

Licenser

Intäcksredovisning för ESSAB regleras primärt i BFNAR 2003:3. Av denna framgår inga explicita regler om redovisning av licensavgifter. I stället kan vägledning hämtas från RR 11 Intäkter, bilaga 1 punkt 20. Av denna framgår att intäkten bör redovisas linjärt under den period som överenskommelsen innefattar då licensen ger innehavaren rätt att nyttja en viss teknologi under perioden. I detta fall har ESSAB också ett åtagande att åtgärda programfel under perioden vilket ytterligare underbygger en periodisering över avtalsperioden.

Felet är väsentligt i förhållande till såväl eget kapital som redovisat resultat före skatt. Visserligen förelåg motsvarande fel även vid föregående räkenskapsårs utgång men då rättelser av fel som avser tidigare år enligt RR 4 Extraordinära intäkter och kostnader punkt 11 inte ska redovisas retroaktivt utan det år då rättelse sker innebär detta att årets resultat är överskattat med 6 mnkr.

Då felet är väsentligt kommer jag att avstyrka fastställande av såväl resultat- som balansräkning.

Twist med tidigare verkställande direktör

ESSAB har en twist med tidigare verkställande direktör. Det tvistiga beloppet är väsentligt i förhållande till redovisat resultat och eget kapital. Ett yttrande har erhållits från företagets advokat av vilket det framgår att ESSAB sannolikt inte kommer att behöva utge någon ersättning till den tidigare verkställande direktören.

BFN har inte gett ut någon rekommendation om avsättningar och ansvarsförbindelser varför vägledning måste hämtas från RR 16

Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar. Av denna framgår i punkt 18 att en ansvarsförbindelse definieras som ett möjligt åtagande vars utfall är avhängigt händelser utanför företagets kontroll. I detta fall råder oklarhet om ett åtagande föreligger och utfallet är osäkert då ärendet kommer att avgöras i domstol.

Mot bakgrund av advokatens bedömning behöver ingen skuldföring göras men tvisten bör redovisas som en ansvarsförbindelse vilket inte har gjorts. Jag kommer därför att anmärka på förhållandet i revisionsberättelsen.

Kundfordran

Värderingen av kundfordran ska bedömas mot bakgrund av sannolikheten av att betalning kommer att inflyta. I detta aktuella fall synes sannolikheten god att betalning kommer att inflyta. Mot bakgrund av detta och den granskning som har genomförts föreligger inte grund för att kräva att nedskrivning görs i årsbokslutet varför detta inte får någon inverkan på min revisionsberättelse.

Revisionsberättelse

Till årsstämman i Excellent Services Sweden AB

Org.nr 111111-2222

Jag har granskat årsredovisningen och bokföringen samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning i Excellent Services Sweden AB för räkenskapsåret 2006. Det är styrelsen som har ansvaret för räkenskapshandlingarna och förvaltningen och för att årsredovisningslagen tillämpas vid upprättandet av årsredovisningen. Mitt ansvar är att uttala mig om årsredovisningen och förvaltningen på grundval av min revision.

Revisionen har utförts i enlighet med god revisionssed i Sverige. Det innebär att jag planerat och genomfört revisionen för att med hög men inte absolut säkerhet försäkra mig om att årsredovisningen 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 tillämpning av dem samt att bedöma de betydelsefulla uppskattningar som styrelsen gjort när den upprättat årsredovisningen samt att utvärdera den samlade informationen i årsredovisningen. Som underlag för mitt uttalande om ansvarsfrihet har jag granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i företaget för att kunna bedöma om någon styrelseledamot är ersättningsskyldig mot företaget. Jag har även granskat om någon

styrelseledamot 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.

Ett belopp på sex miljoner kronor avseende betalningar för licenser 2007 har redovisats som intäkt i 2006 års räkenskaper vilket innebär att årets resultat och eget kapital blivit för högt med motsvarande belopp. Motsvarande förhållande förelåg vid föregående räkenskapsårs utgång.

Företaget har under räkenskapsåret blivit stämt av en tidigare verkställande direktör för utebliven bonus uppgående till fyra miljoner kronor. Företaget bestrider kravet, något som också vitsordas av företagets juridiska ombud. Det slutliga utfallet av tvisten kan inte bedömas nu men upplysning borde ha lämnats i årsredovisningen i form av ansvarsförbindelse, vilket inte har gjorts.

På grund av ovanstående fel anser jag att årsredovisningen inte har upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och inte ger en rättvisande bild av företagets resultat och ställning i enlighet med god redovisningssed i Sverige. Förvaltningsberättelsen, med undantag för vinstdispositionen som avstyrks nedan, är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

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

Jag tillstyrker att årsstämman beviljar styrelsens ledamöter ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

Stockholm den 4 juni 2007

NN
Auktoriserad revisor

Deluppgift 1.3

Svar

Företaget är på obestånd. Definitionen finns att finna i 1 kap. 2 § Konkurslagen som säger att "med obestånd (insolvens) avses att gäldenären inte kan rätteligen betala sina skulder och att denna oförmåga inte är endast tillfällig".

I det aktuella fallet aktualiseras risken för personligt ansvar för styrelsens ledamöter först om företaget skulle gå i konkurs/likvidation på

grund av de dåliga finanserna. Skulle de förfördelade leverantörerna trots allt få betalt torde inget större problem föreligga även om de fått betalt sent.

Om obeståndssituationen däremot skulle leda till att vissa leverantörer ej får betalt eller att företaget går i konkurs aktualiseras risken för personligt ansvar för styrelsens ledamöter. Om det visar sig att enskilda borgenärer inte har fått betalt medan andra, som inte haft större förmånsrätt, fått betalt, kan detta innebära ett otillbörligt gynnande av borgenärer enligt 11 kap 4 § Brottsbalken. Denna paragraf tar som exempel upp det aktuella fallet, det vill säga att en skuld som inte är förfallen betalas (förskottsbetalning). Då beslutet fattats av styrelsen torde ledamöterna i detta fall löpa risken att som ansvariga för detta beslut åtalas enligt denna paragraf.

2. Tools International AB (publ.) (26 poäng)

Deluppgift 2.1

Svar

Med utgångspunkt från den prognos som föreligger för 2007 och med de antagande ekonomichefen har gjort kan kostnaden för bonusprogrammet uträknas enligt nedanstående.

Prognostiserad omsättning 2007 beräknas öka med 25% innebärande ett utfall på 7 125 mnkr (5 700 mnkr x 1,25). Vinstmarginalen kommer att öka med 10% innebärande att vinstmarginalen för 2007 beräknas uppgå till 14,47% (750 mnkr /5700 mnkr x 1.1). Enligt bonusprogrammet skulle bonus utgå med 20% till den del vinstmarginalen överstiger 12%. Då förväntad vinstmarginal för 2007 uppgår till 14,47% kan bonusen beräknas till 35 198 tkr (2,47 % x 7 125 mnkr x 20%).

Enligt bonusprogrammet ska bonus utgå i form av aktier beräknat baserat på genomsnittlig börskurs under intjänandeåret minus 20%. Detta innebär att utöver själva bonusdelen tillkommer en kostnad i form av en "rabatt" på börskursen. Genomsnittskursen för 2007 antas uppgå till 200 kronor innebärande att totalt 219 984 aktier ska utges till ledningsgruppen (35 198 tkr/ 160 kr). Den tillkommande kostnaden kan beräknas till 8 799 tkr (219 984 aktier x 40 kr). Sammantaget kommer således kostnaden för bonusprogrammet att uppgå till 43 997 tkr (35 198 tkr +8 799 tkr).

Deluppgift 2.2

Svar

Vägledning för vad som ska innefattas i rapporten kan hämtas från den vägledning som kollegiet för bolagsstyrning givit ut kring styrelsens rapport om intern kontroll avseende den finansiella rapporteringen. Av denna framgår att rapporten bör beskriva övergripande hur den interna kontrollen är organiserad med beaktande av företagets specifika verksamhet och förhållande. Utgångspunkt för beskrivningen kan vara det ramverk som utgivits av The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). COSO-modellen anger fem viktiga komponenter som grund för att beskriva den interna kontrollen innefattande:

*Kontrollmiljön
Riskbedömning
Kontrollaktiviteter*

Information och kommunikation

Uppföljning

För var och en av komponenterna bör företaget konkret beskriva vilka åtgärder styrelsen vidtagit för att säkerställa en god intern kontroll. Exempel på sådana åtgärder som skulle kunna innefattas i beskrivningen kan vara:

Ansvarsfördelning och arbetsfördelningen mellan styrelsen och verkställande direktören innefattande arbetsordning och instruktioner för verkställande direktören. (Kontrollmiljön)

Väsentliga policier som berör den finansiella rapporteringen såsom fördelning av befogenheter och ansvar, finanspolicier, valutahanteringspolicier och ekonomihandböcker. (Kontrollmiljön)

Väsentliga risker för fel i den finansiella rapporteringen samt vilka åtgärder företaget vidtagit för att minimera dessa risker. (Riskbedömning)

Vilka system företaget har för att minimera risken för oegentligheter. (Riskbedömning)

Rapporteringsfrekvensen från dotterföretagen vad avser ekonomisk uppföljning. (Kontrollaktiviteter)

Processer för framtagande av budgets och prognoser. (Kontrollaktiviteter)

Informationspolicier. (Information och Kommunikation)

Att företagets mål och strategiska plan är kommunicerad till berörda chefer (Information och Kommunikation)

I vilken utsträckning företaget fortlöpande utvärderar den interna kontrollen. (Uppföljning)

Hur företaget reagerar på brister i den interna kontrollen. (Uppföljning)

Deluppgift 2.3

Svar

- a. *Innehållet i ett prospekt regleras i Prospektförordningen (809/2004/EG). Av inledningen till denna framgår i punkt 9 att proformaredovisning krävs vid betydande bruttoförändringar av verksamheten. Med betydande bruttoförändringar avses en förändring på mer än 25 % av en eller flera indikatorer på omfattningen av det företags verksamhet som utger prospektet. I detta aktuella fall uppgår omsättningen i Verktygskompaniet AB till 2,4 miljarder kronor motsvarande ca 42 % av Tools International-koncernens omsättning. Resultatet motsvarar ca 43 % av Tools International-koncernens resultat.*

Mot bakgrund av ovanstående kan konstateras att en proformaredovisning ska upprättas i prospektet.

- b. *Innehållet i en proformaredovisning framgår av bilaga II till Prospektförordningen. Av denna framgår att proformaredovisningen bör innefatta:*

*kort beskrivning av förvärvet samt ändamål och syfte med proformaredovisningen,
justerade resultat- och balansräkningar för koncernen efter förvärvet innefattande innevarande räkenskapsperiod samt föregående räkenskapsår d.v.s. i detta fall för 2006 och senast avgiven delårsrapport för 2007,
tydlig beskrivning där det framgår vilka justeringar som har gjorts innefattande historisk information före justering, uppgift om proformajustering samt belopp efter justering källan till justeringarna ska anges samt i tillämpliga fall även finansiella rapporter,
beskrivning av tillämpade redovisningsprinciper samt revisors rapport avseende proformaredovisningen*

Deluppgift 2.4

Svar

Pensioner

I en avgiftsbestämd plan betalar företaget fastställda avgifter till en utomstående, exempelvis ett försäkringsbolag. Där har företaget inte någon skyldighet att betala ytterligare avgifter om försäkringsbolaget inte har möjlighet att betala alla pensioner eller andra ersättningar till de anställda. I en förmånsbestämd plan däremot har företaget utlovat en viss pension till de anställda och företaget bär i allt väsentligt risken för åtagandets slutliga kostnader.

Vad avser redovisningen för de två alternativen så ska för avgiftsbestämda planer kostnaden i resultaträkningen motsvaras av de belopp som företaget är skyldigt att erlagga till utomstående avseende den aktuella perioden. För förmånsbestämda planer är redovisningen betydligt mer komplicerad eftersom det krävs aktuariella antaganden för att beräkna förpliktelsen och kostnaden. Aktuariella antaganden innefattar bl.a. antaganden om demografiska faktorer såsom livslängd och personalomsättning, finansiella faktorer såsom löneutveckling, sjukvårdskostnader och framtida avkastning på förvaltningstillgångar. Vidare får valet av diskonteringsfaktor stor betydelse för den redovisade kostnaden. Vid förändringar av antaganden uppstår så kallade aktuariella vinster och förluster som också kan påverka den redovisade kostnaden.

Aktier i dotterföretag ställda i pant

Skillnaden mellan upptaget värde i moderföretagets årsredovisning och i koncernredovisningen förklaras av att för moderföretaget ska pantens värde tas upp motsvarande bokfört värde på dotterföretagets aktier i moderföretagets balansräkning medan det i koncernredovisningen ska tas upp till dotterföretagets bokförda värde i koncernbalansräkningen. I koncernredovisningen motsvaras detta värde av skillnaden mellan koncernmässiga värden på de tillgångar och skulder som är hänförliga till dotterföretaget. Bokfört värde i moderföretaget av aktier i ett dotterföretag respektive bokfört värde på ett dotterföretags nettotillgångar i koncernen överensstämmer i normalfallet endast vid förvärvstidpunkten. Bokfört värde på ett dotterföretags nettotillgångar justeras fortlöpande för bland annat intjänade vinster och förluster efter förvärvet.

3. Karlssonbetong AB (30 poäng)

Deluppgift 3.1

Svar

Jag måste, innan jag accepterar uppdraget, säkerställa mitt oberoende i enlighet med 21 § Revisorslagen. Enligt denna ska jag som revisor pröva för varje uppdrag huruvida det kan utföras med opartiskhet, självständighet och objektivitet. Detta innebär att jag ska säkerställa att det inte finns några intressekonflikter, personliga relationer eller andra faktorer mellan mig och min byrå samt det aktuella företaget som kan göra att oberoendet ifrågasätts. Mina ställningstaganden ska dokumenteras i enlighet med analysmodellen.

Jag bör som ett led i detta arbete också inhämta information från de utländska revisorerna inom byråns nätverk där de bekräftar att de inte ser några oberoendeproblem vid revision av respektive dotterföretag.

Innan jag accepterar uppdraget ska jag även vidta åtgärder enligt FAR SRS uttalande Revisorers tillämpning av penningtvättslagen. Enligt kapitel 5, Identitetskontroll, ska jag i enlighet med 4 § Lagen om Penningtvätt utföra identitetskontroll av alla klienter som vill inleda en affärsförbindelse med revisionsföretaget. Identitetskontrollen bör genomföras för fysiska personer genom kontroll av ID-handling eller pass, samt för juridiska personer med registreringsbevis. I detta fall är företrädaren för företagen väl kända varför någon identitetskontroll av dessa ej bedöms vara nödvändig.

Deluppgift 3.2

Svar

Vägledning för redovisningen hittar jag i BFN:s vägledning BFNAR 1999:1, Fusion av helägt aktiebolag.

Vid värdering av tillgångar och skulder som övertas genom fusionen ska enligt BFNAR 1999:1 p. 5 koncernvärdemetoden användas. Detta innebär att samma värderingsprinciper ska tillämpas som i samband med upprättandet av förvärvsanalysen för det överlåtande företaget. Vidare ska justeringar göras i enlighet med BFNAR 1999:1 p. 7 – 15.

Vid fusionen kommer en fusionsdifferens uppstå. Den ska enligt p. 16 beräknas som "skillnaden mellan de koncernmässiga värdena på tillgångar och skulder som är hänförliga till det överlåtande företaget, efter justering för tillämpning av olika redovisningsprinciper i koncern

och juridisk person samt med avdrag för obeskattade reserver och det övertagande företagens bokförda värde på aktierna i det överlåtande företaget”.

En beräkning av fusionsdifferensen i det aktuella fallet, utifrån värden på senaste balansdag, ger följande:

<i>Tillgångar</i>	<i>273,0</i>
<i>Goodwill (efter tre års avskrivning)</i>	<i>11,4</i>
<i>Övervärden byggnad (skrivs av över 30 år)</i>	<i>10,8</i>
<i>Skulder och avsättningar</i>	<i>-186,0</i>
<i>Uppskjuten skatt övervärden</i>	<i>-3,0</i>
<i>Summa</i>	<i>106,2</i>
<i>Aktier i dotterföretag</i>	<i>-82,0</i>
<i>Fusionsdifferens</i>	<i>24,2</i>

Balansräkningen i Karlssonbetong AB kommer efter fusionen att få följande utseende med en beskrivning av de olika stegen i fusionsredovisningen:

	KAB före fusion	BAB före fusion	Justeringar					KAB efter fusion
			a	b	c	d	e	
Goodwill					11,4			11,4
Andelar i koncernföretag	650	0					-82	568
Fordringar hos koncernföretag	165	20	-20					165
Anläggningstillgångar	340	97			10,8			447,8
Omsättningstillgångar	255	156						411
Summa	1 410	273	-20	0	22,2	-82	0	1 603,2
Bundet eget kapital	45	6		-6				45
Fritt eget kapital	199	77		-77			24,2	223,2
Årets resultat	89	4		-4				89
Obeskattade reserver	50	0						50
Avsättningar	26	3			3			32
Skulder till koncernföretag	20		-20					0
Långfristiga skulder	526	62						588
Kortfristiga skulder	455	121						576

Summa	1 410	273	-20	-87	3	0	24,2	1 603,2
--------------	--------------	------------	------------	------------	----------	----------	-------------	----------------

Justeringar görs stegvis enligt följande i enlighet med BFNAR 1999:1:

- a. Koncerninterna poster mellan det överlåtande och övertagande företaget elimineras.*
- b. Eget kapital i det överlåtande företaget elimineras*
- c. Goodwill och övervärde på byggnader, netto efter skatt, justeras för.*
- d. Det övertagande företags bokförda värde på andelarna i det överlåtande företaget elimineras.*
- e. Fusionsdifferensen redovisas mot fritt eget kapital.*

Deluppgift 3.3

Svar

Vid granskning av inköpsprocessen kan vägledning hämtas bland annat i RS 400 Riskbedömning och intern kontroll.

Då granskningen av inköpsprocessen är en väsentlig process bör vi ta ställning till vilka kontroller vi bör granska i processen för att få täckning för de räkenskapspåståendena vid granskning av en post i räkenskaperna i enlighet med RS 500, Revisionsbevis, p.13. De räkenskapspåståenden som är relevanta i detta fall är följande:

*Existens
Rättigheter och förpliktelser
Inträffande
Fullständighet
Värdering
Mätning*

De poster för vilka detta är väsentligt torde främst vara kostnader för sålda varor, i resultaträkningen samt leverantörsskulder i balansräkningen.

Baserat på ovanstående skulle jag lägga upp granskningen på följande sätt:

*Skapa förståelse för företagets kontrollmiljö (se pkt 8 a i RS400)
Kartlägga befintlig inköpsprocess samt dokumentation av densamma, till exempel i form av flödesbeskrivningar och text
Genomföra en "walk-through" av processen
Identifiera beskrivning av kontroller i processen
Bedöma vilka kontroller som utgör nyckelkontroller, det vill säga vilka kontroller som ger bäst täckning för räkenskapspåståendena ovan*

Testa och utvärdera nyckelkontroller

Kartläggning av processen och identifiering av kontroller sker lämpligen genom observation och intervjuer med de personer hos företaget som arbetar med de olika delarna i processen.

För att testa och utvärdera utvalda nyckelkontroller kommer jag att välja ett representativt urval av transaktioner för att testa att kontrollerna utförts som beskrivits. Urvalen bör ske i enlighet med RS 530 Revisionsmässiga urval och andra urvalsmetoder.

Deluppgift 3.4

Svar

Frågan att ta ställning till är huruvida det faktum att min tidigare uppdragsledare börjar arbeta hos kunden innebär att mitt oberoende hotas på ett sådant sätt att jag inte kan kvarstå som revisor.

Vägledning finns att hämta i FAR SRS Yrkesetiska regler. Där framgår under rubriken "Tillämpningsprinciper i specifika situationer" avsnitt B, Särskilda omständigheter, 1-4 punkten att personen ifråga omedelbart ska lämna revisionsteamet. Vidare ska granskning utföras av det arbete personen utfört i samband med den pågående revisionen.

Då min uppdragsledare visserligen haft en ledande roll på uppdraget men inte kommer att inneha någon nyckelbefattning hos revisionsklienten bedömer jag att något hot mot mitt oberoende inte föreligger varför vi kan kvarstå som revisorer.

Deluppgift 3.5

Svar

- a. *Avseende värdering av lånen i utländsk valuta i moderföretaget hämtas vägledning i BFN:s rekommendation BFN R7 Värdering av fordringar och skulder i utländsk valuta. Här framgår av punkten 15 att "om en fordran eller skuld i utländsk valuta effektivt är skyddad av en motpost i utländsk valuta (hedging/valutasäkring) ska fordran/skulden redovisas med hänsyn tagen till detta. Det innebär att förändringar i växelkursen inte ska påverka det bokförda värdet". Som exempel nämns just när aktier i utländska dotterföretag finansierats med lån i lokal valuta. Därmed ska i moderföretaget lånen redovisas till anskaffningskurs vid tidpunkten för upptagandet.*

I koncernredovisningen får vägledning hämtas i RR 8 Effekter av ändrade valutakurser. Dotterföretagen i USA och Tyskland

torde vara att se som självständiga utlandsverksamheter enligt punkten 14. Enligt punkt 23 ska lånen i koncernredovisningen, oavsett hur de redovisas i moderföretaget, redovisas till verkligt värde dvs. till aktuell valutakurs på balansdagen.

- b. *I koncernen redovisas omräkningsdifferenser som uppstår vid värderingen av lån till balansdagens kurs direkt mot eget kapital i enlighet med RR8 punkt 23, med beaktande av uppskjuten skatt, RR 8 punkt 34.*

4. Svenska Kemi AB (20 poäng)

Deluppgift 4.1

Svar

Reglerna för när en koncernredovisning ska upprättas regleras i ÅRL kapitel 7. Av 2 § framgår att ett moderföretag som är dotterföretag och som omfattas av en koncernredovisning av ett moderföretag som upprättats och reviderats enligt EU direktiv inte behöver upprätta koncernredovisning. Vidare framgår att detta inte gäller om det finns delägare som har en kapitalandel på minst 10 %. Följaktligen svarar jag VD att den svenska lagstiftningen ej kräver att årsredovisningen innefattar en koncernredovisning då minoriteten endast uppgår till en kapitalandel om 8 %. Om en koncernredovisning ska vara med eller inte är sålunda en fråga för företagets styrelse att ta ställning till, då koncernredovisning i så fall lämnas frivilligt och inte baserat på krav i lagen.

Deluppgift 4.2

Svar

- a. *Advokatkostnader ska enligt RR 1:00 punkt 33 ingå i anskaffningsvärdet för aktierna i dotterföretaget och således bokas som en tillgång i Svenska Kemi AB:s balansräkning. De skattemässiga reglerna följer i detta avseende god redovisningssed. Kostnaderna är följaktligen inte avdragsgilla i nuläget eller vid en framtida avyttring av dotterföretagsaktierna, då realisationsresultat inte är föremål för beskattning.*
- b. *Uppläggningskostnader för tagande av lån ingår inte bland de kostnader som är direkt hänförliga till förvärvet och ska därför inte redovisas som anskaffningskostnad, se RR 21, punkt 5c. Istället ska de ingå i den första värderingen av skulden och periodiseras över lånets löptid. Uppläggningskostnaderna blir följaktligen avdragsgilla periodiserade över lånets löptid.*
- c. *Kostnader för analys av marknaden som företaget haft kan inte betraktas som en utgift som har direkt samband med förvärvet varför de ska kostnadsföras direkt och behandlas som en avdragsgill rörelsekostnad.*

Deluppgift 4.3

Svar

Frågeställningen handlar om förändring av en tidigare gjord bedömning. Vi har att ta ställning till hur redovisningen ska göras i rapporteringen till det tyska moderföretaget enligt IFRS, och hur den ska behandlas i den svenska årsredovisningen. Enligt IFRS regleras ändringar i uppskattningar och bedömningar i IAS 8 Redovisningsprinciper ändringar i uppskattningar samt fel. BFN har inte givit ut något allmänt råd med avseende på ändrade uppskattningar och bedömningar. Vägledning kan emellertid i detta fall hämtas från RR 5, Redovisning av byte av redovisningsprincip och från RR 12 Materiella anläggningstillgångar, punkt 27-28.

En förändrad bedömning med avseende på en materiell anläggningstillgångs nyttjandeperiod kan enligt IAS 8 inte föranleda en uppskrivning av en tillgång genom att retroaktivt ändra avskrivningsplanen, utan ändringen kan endast göras framåtriktat.

Uppskrivningsreglerna i årsredovisningslagen aktualiseras inte i detta fall. För att en uppskrivning ska kunna göras krävs en värdering som påvisar ett bestående värde över bokfört värde.

Det bokförda värdet ska fortsättningsvis skrivas av under kvarvarande nyttjandeperiod i enlighet med den nya beräknade livslängden.

Mot bakgrund av ovanstående anses den av dotterföretaget föreslagna uppskrivningen inte utgöra god redovisningssed.

Deluppgift 4.4

Svar

- a. *Innan jag kan besvara frågan om jag eller någon annan på byrån kan företräda VD:n i processen mot Skatteverket, har jag att bedöma om detta kan leda till att förtroendet för min opartiskhet och självständighet som revisor i företaget kan rubbas. En prövning ska göras utifrån 21 § revisorslagen den s.k. analysmodellen. Det hot jag identifierar är framför allt partsställningshotet. Prövningen enligt punkten 2 i nämnda paragraf innebär att jag också måste överväga det synbara oberoendet.*

Att agera som ombud för verkställande direktören hos en revisionskund innebär att ett starkt partsställningshot uppkommer. Detta hot uppkommer redan om någon annan än de som ingår i revisionsteamet agerar som ombud. Revisionsbyråns (min) opartiskhet och självständighet kan i

det här fallet ifrågasätts om någon från byrån för verkställande direktörens talan mot Skatteverket, då processen baseras på en bedömning av en transaktion mellan företaget och verkställande direktören och utfallet därför påverkar bolagets redovisning.

Jag bedömer därför att partsställningshotet är så pass kraftigt att det inte går att balansera med någon motåtgärd. Följaktligen avböjer jag uppdraget med hänvisning till gällande oberoende regler och meddelar att varken jag eller någon annan på vår byrå kan acceptera detta uppdrag.

- b. Hjälpen med en privatdeklaration är alltid en kostnad som ska bäras av privatpersonen. Om företaget betalar denna kostnad ska den redovisas som förmån och sociala kostnader ska utgå på beloppet. Jag meddelar VD att det är acceptabelt att företaget betalar arvodet under förutsättning att det tas upp som löneförmån och redovisas korrekt. Det är viktigt att det av min faktura framgår att kostnaden avser verkställande direktörens privata deklaration.*