

Revisorsnämnden

REVISORSEXAMEN

Del I

Maj 2002

REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum:	27 – 28 maj 2002
Skrivtid:	2 x 4 timmar, varav 4 timmar för del 1
Hjälpmedel:	Alla hjälpmedel är tillåtna förutom kontakt med andra personer (t ex via mobiltelefon eller dator)
Krav för godkänt resultat:	75 poäng av 100 utan några särskilda krav på fördelning av poäng på olika uppgifter

Rekommenderat arbetsätt

Förutsättningarna för godkänt resultat förbättras av ett strukturerat tillvägagångssätt vid genomförandet av prov. Det är av särskild vikt att:

- använda tillräckligt med tid för inläsning av praktikfallen
- fördela tiden utifrån varje uppgifts svårighetsgrad och poängantal
- beakta att frågeställningen kan inrymma många aspekter och ämnesområden
- svara på ett strukturerat sätt med tydligt och korrekt språkbruk
- ange motiveringar och hänvisningar samt visa uträkningar

Du lämnar alltid dina svar i egenskap av godkänd revisor.

För det fall någon uppgift är oklar finns möjlighet för provvakten att under provtiden kontakta provkonstruktören för eventuellt förtydligande.

Bedömning

Bedömning av svar, som skall lämnas på bifogade svarsblanketter eller utskrifter från PC, sker utifrån en svarsmall. Alternativa svar kan - beroende på motiveringar - också beaktas vid bedömningen.

Svar på varje uppgift - eller deluppgift - bedöms enligt följande princip i en fråga omfattande fyra poäng:

- sakinhåll i lämnat svar (3 p)
- struktur och språk (1 p)

Poängsättningen innebär följande:

4 p - Bra svar

3 p - Tillfredsställande svar

2 p - Vissa brister

1 p - Stora brister

0 p - Uteblivet eller felaktigt svar

Revisorsexamen maj 2002, del I

Som framgår av modellen för poängsättning läggs tyngdpunkten på sakinnehållet i lämnat svar.

	<u>Poäng</u>
1. Arkitektkontoret AB	32
2. Swedish Wood AB	<u>18</u>
	<u>50</u>

Lycka till!

Uppgift 1

Arkitektkontoret AB (32 p)

Bakgrund

Du är revisor i Arkitektkontoret AB som bedriver arkitektverksamhet. Kunderna utgörs främst av kommunala beställare inom skola och omsorg och de pågående arbetena är i regel större fastprisuppdrag. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Bolaget ägs till lika delar av arkitekterna Anders Andersson och Bengt Bengtsson som också utgör bolagets styrelse. Arbetsordningen för styrelsen är inte särskilt detaljerad utan tar främst sikte på hur många styrelsemöten som måste hållas. Någon fördelning av ansvar och uppgifter inom styrelsen framgår inte av arbetsordningen.

Bolaget startades för tio år sedan av Anders och Bengt som tidigare var anställda vid en större arkitektfirma. Bengts fru Berit sköter sedan januari 2002 bolagets bokföring. Bengt vill utöka verksamheten i Arkitektkontoret AB genom att anställa fler arkitekter och samtidigt intensifiera bolagets marknadsbearbetning. Anders motsätter sig detta och är dessutom mycket irriterad över att Berit uppbär heltidslön trots att hon enbart arbetar deltid. Meningsskiljaktigheterna har fått till följd att Anders vill avsluta samarbetet med Bengt.

Kurt Olsson, tidigare arbetskamrat till Bengt, är intresserad av att förvärva Anders aktier i Arkitektkontoret AB under förutsättning att priset för aktierna är skäligt. Bengt anser att Kurt är en kompetent och duktig arkitekt som är mycket lämpad som ny samarbetspartner. Anders har sedan tidigare en enskild firma, i vilken han avser att bedriva sin fortsatta arkitektverksamhet.

Nedan framgår finansiell information för Arkitektkontoret AB per 2002-04-30 och för de senaste fem åren:

Översikt (tkr):	2002-04-30	2001	2000	1999	1998	1997
Nettoomsättning	1 810	5 700	5 610	5 415	5 108	4 774
Resultat efter finansiella poster	80	⁴⁾ 8	³⁾ 995	330	308	250
Balansomslutning	¹⁾ 2 150	2 700	2 705	2 320	2 185	2 010
Medelantal anställda	7	7	7	6	6	6
Vinstmarginal	4%	0%	18%	6%	6%	5%
Avkastning på eget kapital	²⁾ 9%	0%	40%	18%	20%	19%
Soliditet	¹⁾ 70%	80%	80%	63%	56%	50%

- 1) Balansomslutningen och soliditeten är lägre per 2002-04-30 än per 2001-12-31 då ägarna lyft utdelning om 700 tkr i mars 2002.
- 2) Avkastning på eget kapital har förenklat beräknats på årsbasis.
- 3) Allokerade Alecta-medel för 2000 förbättrade resultatet med 650 tkr.
- 4) Tillkommande pensionskostnader om ca 300 tkr har belastat resultatet.

Deluppgift 1.1

När du besöker Arkitektkontoret AB under maj 2002 pågår skatterevision avseende taxeringsåret 2001. Bengt Bengtsson har under dagen fått ett flertal frågor från skattemyndighetens personal och har lovat att återkomma med mer detaljerade svar på ett par av frågorna senare samma dag.

En fråga avsåg bakgrunden till att bolaget i februari 2000 bokförde två fakturor från Datagrossisten AB uppgående till sammanlagt 201 tkr (exklusive mervärdesskatt) som datakostnad. Av fakturabeloppen avsåg 150 tkr CAD-CAM utrustning åt Anders Andersson för arkitektverksamheten och resterande belopp avsåg ny persondator samt laserskrivare för bolagets administration.

Bengt frågar dig om det kan finnas någon skattemässig risk med att hans fru Berit lyfter en månadslön om 20 tkr fastän hon enbart har en deltidstjänst om 60%. Du har inte tidigare haft kännedom om att Berit enbart arbetar deltid utan förutsatt att hon arbetat heltid.

För att kompensera Anders för Berits höga löneuttag och samtidigt uppmuntra honom till att avyttra sina aktier i bolaget har Anders under våren 2002 fått köpa ut tjänstebil, inventarier och diverse IT-utrustning till bokförda värden. Enligt Bengt har transaktionerna under april 2002 skett till nedan angivna bokförda värden:

Inventarier	Bokfört värde, vilket motsvarar vad Anders betalt	Uppskattat marknadspris enligt oberoende värderingsman
Mercedes, årsmodell –98	80 tkr	150 tkr*
Diverse inventarier	5 tkr	40 tkr
IT-utrustning	0 tkr	70 tkr

* Värderingen överensstämmer med MRF:s prislista.

Uppgifter:

- Redogör för Bengt om möjligheterna att erhålla skattemässigt direktavdrag för bolagets utgifter hos Datagrossisten AB. (4 p)
- Ange och beskriv eventuella risker med Berits löneuttag och Anders köp av tjänstebil, inventarier mm i förhållande till skattelagstiftning och –praxis. (4 p)

Deluppgift 1.2

Som framgick av deluppgift 1.1 har Anders förvärvat bil, inventarier och IT-utrustning till bokförda värden som understeg marknadsmässiga värden. Dessutom har Berit erhållit 20 tkr per månad för en deltidstjänst om 60%. Under fredagens besök hann du inte diskutera nämnda frågeställningar med Bengt och Anders utan istället sände du senare samma dag följande mejlmeddelande:

”Till styrelsen i Arkitektkontoret AB

Vid mitt besök tidigare idag identifierades följande två frågeställningar:

- 1. Anders köp av inventarier till ett pris understigande marknadspris*
- 2. Berits lön som sannolikt överstiger marknadsmässig lön*

Då jag ser speciellt allvarligt på Anders köp av inventarier till underpris kommer detta att påverka min bedömning av ansvarsfrihet för styrelsen för räkenskapsåret 2002.

X-stad 2002-05-24

AA

Godkänd revisor”

Uppgift:

Under helgen har du funderat över din rapportering i form av fredagens mejlmeddelande. Ange vilka åtgärder som kan aktualiseras om eventuella råd från din sida inte följs. Visa även eventuella rapporter exklusive revisionsberättelsen. (6 p)

Deluppgift 1.3

Bengt ringer upp dig och ber dig närvara vid ett möte som företrädarna från skattemyndigheten önskar ha senare samma dag. Bengt är nämligen osäker på hur han skall besvara de frågor som uppkommit löpande under skatterevisionen.

Uppgift:

Vilka överväganden gör du och hur svarar du Bengt? (4 p)

Deluppgift 1.4

Anders har nu avyttrat aktierna i Arkitektkontoret AB och driver arkitektverksamheten vidare i egen regi som enskild näringsidkare under namnet AND Arkitekter. Omsättningen prognostiseras för helåret 2002 till ca 800 tkr. Då orderingången är god överväger Anders att nyanställa en arkitekt runt årsskiftet 2002/03.

Den enskilda firman startade Anders redan under 1984. Bengt har hela tiden informerats av Anders om verksamheten inom AND Arkitekter. Verksamheten, som har varit av begränsad omfattning under de senaste åren, har utgjorts av uppdrag för SIDA i samband med investeringar utomlands. Den enskilda firmans balansräkning har i sammandrag följande utseende per 2002-06-30 respektive per 2001-12-31 (tkr):

Balansräkning	2002-06-30 (prognos)	2001-12-31
Inventarier	150	50
Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	30	10
Pågående arbete för annans räkning	70	10
Kundfordringar	50	10
Kassa och bank	<u>100</u>	<u>70</u>
	400	150
Ingående kapital	120	100
Egna uttag	-50	-10
Egna insättningar	10	20
Redovisat resultat	200	10
Förskott från kunder	40	20
Leverantörsskulder	10	-
Mervärdesskatteskuld	40	5
Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	<u>30</u>	<u>5</u>
	400	150

Följande uppgifter framgår av Anders självdeklaration för verksamheten AND Arkitekter vid 2002 års taxering (tkr):

Periodiseringsfond vid 1999 års taxering	20
Periodiseringsfond vid 2000 års taxering	10
Expansionsfond vid årets utgång (2002 års taxering)	20

Anders avser att ombilda den enskilda firman till aktiebolag och undrar hur verksamheten i den enskilda firman kan/bör överföras till ett aktiebolag. Vidare undrar Anders om en retroaktiv överföring kan äga rum i början av augusti 2002 innebärande att samtliga intäkter och kostnader överförs till aktiebolaget från den 1 januari 2002. Han önskar också få hjälp med att identifiera andra praktiska frågeställningar som bör uppmärksammas. Anders vill att du fakturerar AND Arkitekter för dina konsulttjänster.

Uppgift:

Din uppgift är att besvara nedanstående frågor från Anders: (10 p)

1. Hur kan ombildningen från enskild firma till aktiebolag genomföras?
2. Vilka fördelar kan finnas vid s k retroaktiv ombildning per den 1 januari 2002?
3. Vilka skattemässiga frågor bör uppmärksammas vid ombildning och särskilt vid s k retroaktiv ombildning?
4. Ange fem viktiga frågeställningar och/eller praktiska åtgärder som också bör uppmärksammas.

Deluppgift 1:5

Anders driver nu arkitektverksamheten i ett nybildat aktiebolag, Andark AB, och verksamheten expanderar. Detta kräver dock kompletterande finansiering i form av t.ex. banklån.

För att visa ett så rättvisande resultat som möjligt för banken avser Anders att upprätta ett periodbokslut per 2002-09-30 enligt principerna om successiv vinstavräkning i enlighet med Redovisningsrådets rekommendationer. Detta skall ske med biträde av den fristående redovisningskonsulten Monica Persson. Samtliga uppdrag i bolaget är fastprisuppdrag utom ett enstaka uppdrag på löpande räkning. Bolaget bedöms uppfylla kriterierna för att få tillämpa successiv vinstavräkning.

Monica håller för närvarande på med att färdigställa periodbokslutet per 2002-09-30 med tillämpning av successiv vinstavräkning. Hon har emellertid några frågor till dig enligt nedan.

1. På ett fastprisuppdrag, som ännu inte påbörjats, har företaget räknat fel. Detta innebär att kostnaderna i kalkylen överstiger beräknade intäkter med 60 tkr. Det finns samtidigt beräknade vinster på andra uppdrag överstigande 60 tkr. Hur påverkas periodbokslutet?
2. Med anledning av felaktigheter i beställarens specifikationer har Anders fått utföra ett tilläggssarbete om 25 tkr. Anders skall fakturera tilläggssarbetet men har ännu inte hunnit diskutera detta med beställaren. Hur påverkas periodbokslutet?
3. I etapp ett i ett större fastprisuppdrag har Anders av praktiska skäl nedlagt arbete på de förestående etapperna två och tre. Anders arbetsinsats kan värderas till 80 tkr och är redovisad som uppdragsutgift i projektredovisningen för etapp ett. Bolaget har ett avtal avseende etapp ett och muntligt löfte om avtal för de kommande etapperna, vilka omfattar större belopp än 80 tkr. Hur bör redovisning ske i periodbokslutet?

Uppgifter:

Din uppgift är att besvara frågorna 1 – 3 och därvid ange hur de olika förhållandena och transaktionerna skall redovisas i periodbokslutet per 2002-09-30. (4 p)

Uppgift 2

Swedish Wood AB (18 p)

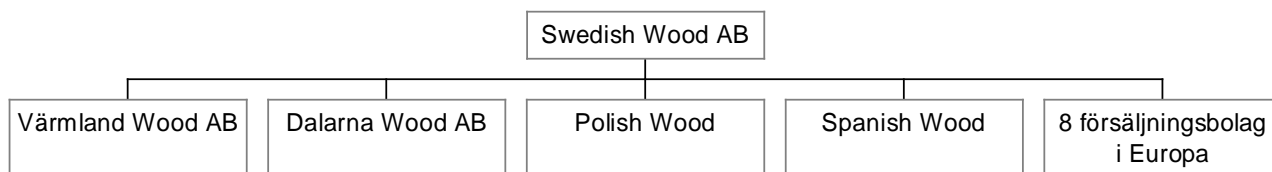
Bakgrund

Du är revisor i Swedish Wood AB som är noterat på O-listan, Attract 40, vid Stockholmsbörsen. Bolaget, som har anor tillbaka till 1700-talet, är en oberoende tillverkare och leverantör av grafiskt finpapper. Tack vare ständig produktutveckling, hög leveranssäkerhet och god teknisk support har Swedish Wood-koncernen erövat positionen som ett av Europas ledande pappersindustriföretag med inriktning på grafiskt finpapper. Marknadsbearbetningen sker utifrån fyra registrerade varumärken.

Swedish Wood-koncernen bedriver produktion vid totalt fyra fabriker, varav två fabriker i Sverige, en fabrik i Polen och en i Spanien. Den totala produktionskapaciteten ligger på drygt 550 000 årston.

Sven-Göran Eriksson är VD i Swedish Wood AB och samtidigt koncernchef. Styrelsen med dess nio ledamöter är på grund av förändringar i ägandet relativt nykomponerad. I styrelsens arbetsordning står det att bolagets revisor skall närvara vid de styrelsesammanträden då förslag till delårsrapport och årsredovisning behandlas.

Koncernbilden ser ut enligt följande:



Swedish Wood-koncernen i siffror:

Mnkr	2001	2000
Nettoomsättning	3 568,1	3 039,8
varav försäljning utanför Sverige	3 211,3	2 705,4
Rörelseresultat	61,0	151,1
Resultat efter finansnetto *	232,2	105,2
Avkastning på eget kapital, %	14,5	7,2
Avkastning på totalt kapital, %	10,1	5,9
Soliditet, %	43,8	45,4
Likvida medel	106,7	82,9
Investeringar i anläggningar	163,0	304,0
Antal anställda	1 599	1 679
varav utanför Sverige	684	722
Lönekostnader	480,3	457,1
Balansomslutning	3 147,7	2 804,5

Revisorsexamen maj 2002, del I

* Under 2001 gjordes en realisationsvinst om 190 mnkr vid försäljning av värdepapper.

Deluppgift 2.1

Du har blivit kontaktad av koncernledningen med anledning av planerna på en större investering i dotterföretaget Värmland Wood AB. Koncernledningen önskar nämligen få dina synpunkter på den av dotterföretaget upprättade investeringskalkylen.

Bakgrunden till den planerade investeringen är att Värmland Wood AB genomfört ett genomgripande utvecklingsarbete avseende bestruket matt papper. Bolaget har samtidigt utfört en marknadsundersökning kring den nyutvecklade produkten. Marknadsundersökningen visar att vid en oförändrad prissättning beräknas försäljningsvolymen för bolaget kunna öka från ca 60 000 ton/år till ca 80 000 ton/år. Hittills gjorda utbetalningar för utgifter avseende utveckling och marknadsundersökning uppgår till 7 mnkr.

Priset kommer även med produktens nya kvaliteter att vara oförändrat, d.v.s. 8 000 kr/ton. För att kunna genomföra försäljnings-/produktionsökningen erfordras en investering i bolagets pappersmaskin på 120 mnkr. Investeringen genomförs under de semesterveckor då ingen produktion sker. Investeringens livslängd beräknas vara fem år på grund av förväntad framtida efterfrågan. Utrangeringsvärde år 5 beräknas till 20 mnkr. Den ökade produktionen beräknas medföra utgifter om 50 mnkr per år.

Bolaget förutser dessutom en ökad bindning av rörelsekapital enligt följande:

Ökat varulager	20 mnkr
Ökade kundfordringar	25 mnkr
Ökade leverantörsskulder	5 mnkr

Avkastningskrav före skatt uppgår till 20 %

Beslutsunderlaget som tagits fram i dagarna utgörs bland annat av nedanstående investeringskalkyl.

Betalningskonsekvenser mnkr	År 0	År 1	År 2	År 3	År 4	År 5
Maskiner	-120					
Utveckling och marknadsundersökning	-7					
Rörelsekapital	-40					
Löpande inbetalningar		+60	+110	+160	+160	+160
Löpande utbetalningar		-50	-50	-50	-50	-50
Summa betalningar	-167	+10	+60	+110	+110	+110

Kalkylen innebär ett nuvärde för den aktuella investeringen om 44 mnkr.

Uppgifter:

- a) Din uppgift är att vid behov göra erforderliga justeringar och därefter beräkna ett nytt nuvärde för den aktuella investeringen. (4 p)
- b) Vilka frågor bör du som ett led i din riskanalys i revisionen ställa om investeringen? (6 p)

Deluppgift 2.2

I revisionen ingår att granska koncernens försäkringsskydd. Det har fallit på kollegan Ralf Ericsson att utföra denna granskningsåtgärd. Inför Ralfs genomgång med försäkringsansvarig hos koncernen ber han dig ange vilka de viktigaste försäkringarna bör vara i koncernen. Vidare frågar Ralf vad han i övrigt skall uppmärksamma vid granskningen av försäkringsskyddet.

Uppgift:

Din uppgift är att ge Ralf vägledning inför granskningen av koncernens försäkringsskydd. Ange därvid områden för vilka betryggande försäkringsskydd bör finnas och övriga frågeställningar som bör uppmärksammas. (4 p)

Deluppgift 2.3

Dotterföretaget Dalarna Wood AB har ca 400 anställda. Lönerna hanteras av löneavdelningen, som utgörs av två personer. Vid ett besök hos bolaget framkommer att löneprocessen inte fungerat tillfredsställande under det senaste halvåret. Förklaringen går att finna i att de båda löneadministratörerna samtidigt blev föräldralediga. Två konsulter med begränsad erfarenhet av löneadministration orsakade bland annat att felaktiga löner utbetalades, felaktig källskatt drogs av och för höga sociala avgifter inbetalades. Bolagets ledning har vidtagit åtgärder genom att nya och mer erfarna konsulter engagerats och menar därför att löneprocessen återigen utmärks av god intern kontroll.

Mot bakgrund av noterade problem utökar du granskningen av löneprocessen. I samband härmed diskuterar du och medarbetarna i revisionsteamet hur revisionen kan effektiviseras med hjälp av datorstödd registeranalys.

Uppgift:

Ange minst fyra konkreta exempel på datorstödda registeranalyser som kan användas som revisionsstöd för att säkerställa att de tidigare bristerna avhjälpes. (4 p)