



REVISORSEXAMEN

Del I

Maj 2004

© Revisorsnämnden

REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum:	24 - 25 maj 2004
Skrivtid:	2 x 4 timmar, varav 4 timmar för del I
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 fördelningen av poäng på olika uppgifter

Rekommenderat arbetssätt

Förutsättningarna för godkänt resultat förbättras av ett strukturerat tillvägagångssätt vid genomförandet av provet. 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

Utformning av svar

Du lämnar alltid dina svar i egenskap av godkänd revisor. Vid avgivande av svar bör du:

- svara på ett strukturerat sätt med tydligt och korrekt språk
- ange motiveringar och hänvisningar samt visa uträkningar
- markera eventuella citat med kursiv stil och ange källa

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

Bedömning

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

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

- sakinnehåll 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

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

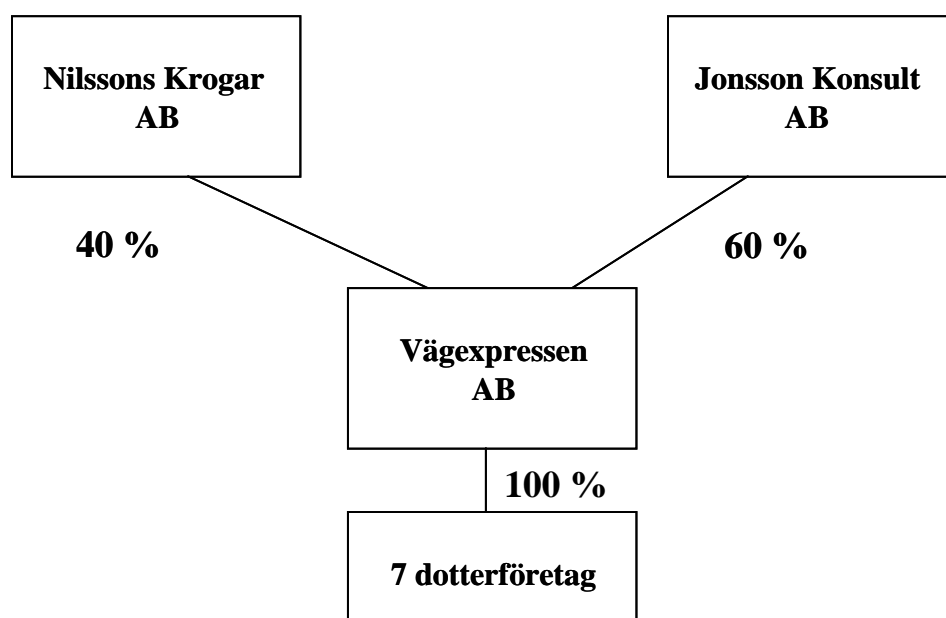
<u>Uppgifter</u>	<u>Poäng</u>
1. Vägexpressen AB	20
2. Bloms Sjukgymnastik AB	30

Lycka till!

1. Vägexpressen AB (20 p)

Bakgrund

Joakim Nilsson, som är en välkänd och etablerad person i restaurangbranschen, är ensam ägare till Nilssons Krogar AB som driver flera välkända och lönsamma restauranger i Stockholm. Joakim Nilsson har tillsammans med en gammal vän, Janne Jonsson, under hösten 2003 startat restaurangkedjan Vägexpressen som är inriktad på snabbmat och bedriver verksamhet vid motorvägar i södra Sverige. Vägexpressen AB ägs till 40 % av Nilssons Krogar AB och 60 % av Jonsson Konsult AB. I Vägexpressen AB bedrivs ingen rörelse utan snabbmatsverksamheten bedrivs i sju separata dotterföretag. Dotterföretagen är samtliga aktiebolag, vilka under hösten 2003 har startat restaurangverksamheter.



Styrelserna i Vägexpressen AB och dotterföretagen utgörs av Joakim Nilsson och Janne Jonsson. Du är sedan många år revisor i Nilssons Krogar AB och har nu också valts till revisor i samtliga bolag i Vägexpressenkonscernen. Du är inte revisor i Jonsson Konsult AB eller något annat av Janne Jonssons bolag. Nilssons Krogar AB och bolagen i Vägexpressenkonscernen har räkenskapsår 1 september – 31 augusti.

Deluppgift 1.1

Det är i början av april 2004 och du har efter samtal med ekonomiansvarig i Nilssons Krogar AB, Bengt Lund, informerats om att Vägexpressenkonscernen visar stora förluster. Bengt Lunds avdelning sköter även redovisningen för samtliga bolag i Vägexpressenkonscernen.

Ägarna har inte räknat med någon vinst första verksamhetsåret och är beredda att finansiera verksamheten under uppstartsperioden. Du känner dock viss oro att insufficiens har uppstått varför du uppmanar styrelserna i moder- och dotterföretagen att vidta erforderliga åtgärder enligt aktiebolagslagen.

En vecka senare erhåller du en kontrollbalansräkning för Vägexpressenkongern. Bengt har på uppdrag av Vägexpressen AB:s styrelse upprättat en kontrollbalansräkning för hela kongern eftersom det finns kongernbidragsrätt mellan samtliga bolag samtidigt som de har samma typ av tillgångar och skulder.

Nedan framgår kontrollbalansräkningen per 2004-03-31 för Vägexpressenkongern (tkr):

	<i>Balansräkning</i>	<i>Justering</i>	<i>Kontroll- balansräkning</i>
Immateriella anläggningstillgångar			
Hysesrätt	2 000	4 000	6 000
Materiella anläggningstillgångar			
Ombyggnad i hyrda lokaler	-	5 000	5 000
<i>Summa anläggningstillgångar</i>	<i>2 000</i>	<i>9 000</i>	<i>11 000</i>
Omsättningstillgångar			
Varulager	1 500	1 000	2 500
Kassa och bank	1 500		1 500
<i>Summa omsättningstillgångar</i>	<i>3 000</i>	<i>1 000</i>	<i>4 000</i>
Summa tillgångar	5 000	10 000	15 000
Bundna reserver			
Fria reserver	600		600
	-6 500	10 000	3 500
<i>Summa eget kapital</i>	<i>-5 900</i>	<i>10 000</i>	<i>4 100</i>
Långfristiga skulder	6 400		6 400
Kortfristiga skulder	4 500		4 500
Summa eget kapital och skulder	5 000	10 000	15 000

Ombyggnaden i hyrda lokaler har tidigare kostnadsförts enligt gällande regler.

Bengt berättar att ägarna blivit erbjudna 12 mnkr för aktierna i samtliga dotterföretag i Vägexpressenkoncernen. Om moderföretaget väljer att sälja dotterföretagen skulle en realisationsvinst därför uppstå i moderföretaget. Vinsten bör kunna anses som ett övervärde för dotterföretagsaktierna varför koncernen egentligen inte alls skulle behöva upprätta någon kontrollbalansräkning enligt Bengt.

Uppgifter (8 p):

- a. Har styrelsen i moderföretaget fullgjort sin skyldighet enligt ABL 13 kap?
- b. Beskriv kort den granskning du utför avseende justeringar av den karaktär Vägexpressen föreslagit.
- c. Kommentera synpunkten att likvidationsplikten för dotterföretagen undanröjts genom att moderföretaget Vägexpressen AB erbjudits 12 mnkr för aktierna i samtliga dotterföretag.

Deluppgift 1.2

Bokslutet för Vägexpressenkoncernen per 31 augusti 2004 uppvisade en kraftig resultatförbättring jämfört med 31 mars 2004 beroende på att sommaren alltid är den bästa tiden för vägresteranger. Samtliga dotterföretag utom ett, Vägexpressen i Halland AB, uppvisade nollresultat eller bättre och enligt Bengt Lund är prognosen för innevarande år för Vägexpressenkoncernen lovande.

Vägexpressen i Halland AB har ett bra läge vid E6:an och bedöms ha goda utvecklingsmöjligheter. Trots detta räknar ägarna med stora förluster under de närmaste åren på grund av höga räntekostnader och avskrivningar. Hyresrätten förvärvades dyrt och stora ombyggnader har skett av lokalerna, vilket finansierats med banklån. Försäljningen var mycket dålig det första halvåret och stora lån erhöles då från Nilssons Krogar AB samtidigt som checkkredit utökades för att klara de löpande utbetalningarna. Räntekostnaderna till banken och Nilssons Krogar AB uppgår därför till betydande summor varje månad.

För att förbättra förutsättningarna för Vägexpressen i Halland AB att inom en rimlig tid få verksamheten lönsam inleddes förhandlingar med den lokala banken angående en nedsättning av banklånet. Efter många möten och långa förhandlingar gick banken med på att skriva av låneskulden med 1 mnkr och förlänga bolagets kredit. Avskrivningen gjordes under förutsättning att Nilssons Krogar AB eftergav hela sin fordran på bolaget om 2 mnkr. Detta gjorde Nilssons Krogar AB för att få till stånd uppgörelsen. Joakim Nilsson och Janne Jonsson har därefter haft en diskussion och preliminärt kommit överens om att Nilssons Krogar AB ska fakturera Janne Jonssons andel av förlusten på ett annat av Janne Jonssons bolag, Jannes Städtjänst AB, för diverse tjänster. Innan Nilssons Krogar AB skickar fakturan vill man dock diskutera frågan med revisorerna i Jannes Städtjänst AB respektive Nilssons Krogar AB.

Uppgifter (6 p):

- a. Bengt Lund ber dig om råd hur uppgörelserna ska redovisas i årsredovisningen för respektive bolag. Vad svarar du?

- b. Vilka synpunkter har du på den föreslagna fakturan från Nilssons Krogar AB för ”diverse tjänster” till Jannes Städtjänst AB?

Deluppgift 1.3

Joakim Nilsson har under en längre tid haft ögonen på en mindre restaurang på söder i Stockholm och när han fick höra att den var till salu kontaktade han de nuvarande ägarna och anmälde sitt intresse att ta över restaurangen. Verksamheten bedrivs i aktiebolaget Grytan som är dotterföretag till Locket AB. Ingen verksamhet bedrivs i Locket AB utan bolagets enda tillgång är aktierna i Grytan AB.

Locket AB:s balansräkning (tkr):

Aktier i Grytan AB	1 125	Aktiekapital	100
		Skuld till Grytan AB	1 025

Ägarna till Locket AB vill helst att Nilssons Krogar AB förvärvar aktierna i Grytan AB. Bengt Lund har fått i uppgift av Joakim Nilsson att analysera det planerade förvärvet. Han anser att det allra bästa för Nilssons Krogar AB är att bilda ett nytt dotterföretag som förvärvar restaurangrörelsen och inte aktierna i det befintliga aktiebolaget. Den fordran på moderföretaget som är redovisad i Grytan AB:s balansräkning uppkom genom att bolaget lånade ut pengar till Locket AB för finansieringen av förvärvet av aktierna i Grytan AB.

Joakim Nilsson ringer dig och berättar att han inte riktigt förstår vad Bengt menar. Den enda skillnad han ser är att det kostar mer att förvärva rörelsen i Grytan AB än att förvärva aktierna. Ägarna till Locket AB vill helst sälja aktiebolaget och inte rörelsen, varför de begär 500 tkr mer för rörelsen. De kan även tänka sig att gå ned i pris om Nilssons Krogar AB gör ett snabbt förvärv av aktierna i Grytan AB.

Uppgifter (6 p):

- Förklara för Joakim Nilsson vad det innebär för skillnad för Nilssons Krogar AB att förvärva rörelsen från Grytan AB i jämförelse med att förvärva aktierna.
- Kan några aktiebolagsrättsliga frågeställningar uppstå till följd av den utlåning som Grytan AB gjort till Locket AB? Redogör även för det ansvar som en ny ägare/styrelse har för nämnda utlåning om förvärv görs av aktierna i Grytan AB.

2. Bloms Sjukgymnastik AB (30 p)

Bakgrund

Du har nyligen blivit vald revisor i Bloms Sjukgymnastik AB. Uppdraget fick du från din kollega, den godkände revisorn Barbro Persson, som ska sluta på revisionsbyrån. Efter Barbros rekommendation valdes du som revisor i Bloms Sjukgymnastik AB vid en extra bolagsstämma den 15 september 2003.

Bloms Sjukgymnastik AB ägs till lika delar av systrarna Anette och Karin Blom, vilka även utgör bolagets styrelse. Båda systrarna arbetar heltid i bolaget som legitimerade sjukgymnaster. Förutom systrarna finns inga anställda i bolaget.

Bolagets omsättning uppgår till cirka 2 mnkr och verksamheten har en bra lönsamhet. Kundunderlaget utgörs till största delen av patienter som remitterats via landstinget. Bolagets räkenskapsår är kalenderår.

Deluppgift 2.1

När du i samband med att du skulle väljas som revisor i bolaget läste igenom årsredovisningen och revisionsberättelsen för det senaste räkenskapsåret 2002, noterade du att revisionsberättelsen var daterad den 25 augusti 2003. Den innehöll anmärkning om brister i den löpande bokföringen samt att årsredovisningen var för sent avlämnad.

Du frågade givetvis Barbro Persson om bakgrunden till anmärkningarna. Hon berättade att den löpande bokföringen samt upprättande av bokslutet och årsredovisningen alltid skötts exemplariskt av Karins granne, den pensionerade revisorn Gösta Andersson. Gösta som fyllt 73 år drabbades plötsligt av en hjärnblödning i februari 2002 och avled hastigt. Han hade då ännu inte hunnit börja med bokföringen för år 2002.

Systrarna bestämde att Karin, som var den av systrarna som alltid skött betalningarna för bolaget, även skulle ta över bokföringen. Barbro, som inte brukade ha så mycket kontakt med Bloms Sjukgymnastik under året, förutsatte att allt fungerade precis lika bra som det alltid gjort eftersom hon inte hört någonting från dem.

När Barbro ringde upp systrarna i mars 2003 för att bestämma tid för granskningen av bokslutet, berättade Karin att hon ännu inte börjat med bokföringen. Karin berättade vidare att hon skulle göra det så fort hon fick tid. Eftersom bolaget inte är momspliktigt omfattar skattedeklarationerna endast lönerna. Dessa berättade Karin stolt att hon i alla fall gjort och lämnat in i tid. Barbro och Karin bestämde att Karin skulle höra av sig till Barbro när hon var färdig med bokslutet.

När Barbro skulle gå på semester precis innan midsommar 2003 kom hon på att hon ännu inte hört något från Karin och ringde upp henne. Karin, som var mycket stressad, berättade att hon precis börjat bokföra men att det inte var helt lätt eftersom hon var ovan vid både det nyinköpta dataprogrammet och själva bokföringsuppgiften. Hon skulle inte hinna klart i juni utan skulle arbeta med detta i juli när praktiken var

stängd. De bestämde att Barbro skulle komma till praktiken i mitten av juli 2003 för att göra revisionen.

När Barbro den 16 juli 2003 kom till praktiken var den stängd och hon kunde inte få tag i Karin på telefon, varför hon ringde upp Anette. Anette berättade att Karin suttit dag och natt i två veckor med bokföringen men inte lyckats få någon ordning på denna. När sedan hårddisken på datorn kraschade fick hon nog och åkte iväg på en sistaminutenresa till Kreta. Där skulle hon stanna tills praktiken öppnade igen i mitten av augusti.

För att få ordning på bokföringen och för att få fram ett bokslut föreslog Barbro att bolaget skulle anlita en redovisningskonsult som hon kände till. Det tyckte Anette var en bra idé, så Barbro ringde honom direkt. Han kunde dock inte börja med bokföringen förrän tidigast den 2 augusti 2003, vilket Anette accepterade.

Den 16 augusti kontaktade Anette Barbro och berättade att bokslutet och årsredovisningen var färdiga. Barbro kunde nu komma och revidera. Hon berättade också att bolaget fått meddelande från PRV om krav på inbetalning av förseningsavgift om 5 000 kr.

Enligt Barbro har de menliga verkningarna av för sent upprättad bokföring och årsredovisning avhjälpats i efterhand. Hon har därför ansett att det inte funnits skäl att avgå som revisor och inte heller anmäla misstanke om brott till åklagare.

Uppgifter (10 p):

- a. Redogör för tillämpliga regler för Bloms Sjukgymnastik AB avseende tidsfrister för avgivande av årsredovisning till revisorerna respektive avlämnande av revisionsberättelse till bolaget.
- b. Delar du Barbros bedömning om att det inte funnits skäl att avgå som revisor och inte heller anmäla misstanke om brott till åklagare?
- c. Vad anser du i övrigt om Barbros agerande i det här fallet?

Deluppgift 2.2

Efter det att bolaget betalat förseningsavgiften till PRV bestämmer sig systrarna definitivt för att lämna bort bokföringen till en redovisningsbyrå för att undvika att det här upprepas. Systrarna har ingen erfarenhet av redovisningsbyråer utan väljer en som ligger i samma fastighet som praktiken eftersom det då blir smidigt att hämta och lämna materialet.

Någon månad efter det att bolaget har blivit kund hos den aktuella redovisningsbyrån blir du uppringd av Inger Hansson som äger och driver redovisningsbyrån. Du har i flera andra sammanhang hört talas om byrån, som är välkänd på orten och har ett mycket gott rykte om sig att vara både kompetent och seriös. Inger Hansson berättar att redovisningsbyrån de senaste 15 åren haft ett mycket bra samarbete med den auktoriserade revisorn Bernt Ström som driver egen byrå. Bernt Ström, som nu ska

pensioneras, är vald revisor i nästan samtliga av redovisningsbyråns kunder och i redovisningsbyrån.

Eftersom ägarna till Bloms Sjukgymnastik AB framfört att de alltid varit väldigt nöjda med den revisionsbyrå som du arbetar på och inte har några planer på att byta revisor igen, funderar nu Inger Hansson på om du kanske skulle kunna bli en efterträdare till Bernt Ström. Inger Hansson frågar därför om du skulle vara intresserad av att träffa henne, så hon kan berätta om hur hon och Bernt Ström lagt upp sitt samarbete vad gäller revisionsinsatser på uppdragen, arvoden och fakturering.

Du säger att du mycket gärna vill träffa henne eftersom du ser möjligheten att kunna få ett stort antal nya kunder.

Uppgift (6 p):

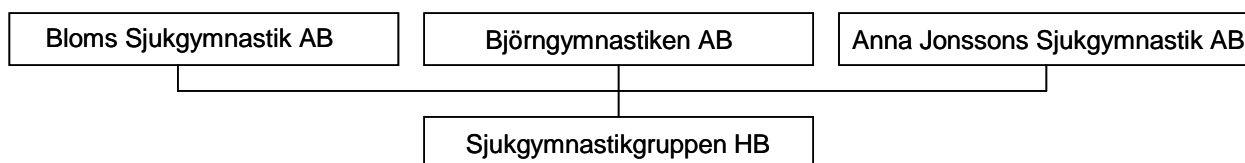
- Vad är viktigt att tänka på, utöver sedvanlig prövning enligt analysmodellen, om du erhåller nya revisionskunder som också är kunder hos redovisningsbyrån?
- Du är nu revisor i flera av redovisningsbyråns kunder och får erbjudande om att bli vald revisor i redovisningsbyrån. Hur ställer du dig till detta?

Deluppgift 2.3

Anette och Karin Blom har drivit sitt företag i 15 år. Karin, som är en väldigt utåtriktad och social person, tycker att det händer alldeles för lite på praktiken. Karin och Anette känner båda väl till de två andra privata sjukgymnastikmottagningarna på orten. Dessa bedrivs också i aktiebolagsform. Björngymnastiken AB ägs av bröderna Jan och Peter Björn och Anna Jonssons Sjukgymnastik AB ägs av Anna Jonsson. Karin och Anette bjuder in dessa tre personer en kväll för att höra efter om de är intresserade av någon form av samarbete i gemensamma lokaler. Alla tycker att det är en strålande idé eftersom man ser många fördelar.

Karin ringer efter några veckor upp dig och berättar om det nya samarbetet som ska inledas den 1 oktober 2004. Karin och Anettes kusin, som är advokat, har hjälpt dem att bilda ett nytt handelsbolag för den nya verksamheten, Sjukgymnastikgruppen HB. Han har även hjälpt dem att upprätta ett avtal mellan aktiebolagen och Sjukgymnastikgruppen HB. Hyreskontrakt har även tecknats för en ny gemensam lokal från och med den 15 september 2004. Handelsbolaget står som innehavare av hyreskontraktet och en receptionist kommer att anställas i handelsbolaget. Kostnaderna i handelsbolaget kommer att täckas genom månatliga insättningar från respektive aktiebolag enligt separat överenskommelse.

Nämnda tre aktiebolag är samtliga bolagsmän med solidariskt ansvar för handelsbolagets förpliktelser enligt nedan.



Uppgifter (10 p):

- a. Du ska i din revision granska handelsbolagsavtalet som bolagsmännen ingått. Ange i punktform sex viktiga förhållanden som avtalet bör reglera.
- b. Måste Sjukgymnastikgruppen HB ha en kvalificerad revisor?
- c. Anna Jonsson har frågat dig om du vill bli revisor i hennes aktiebolag. Hur dokumenterar du dina överväganden?

Deluppgift 2.4

Anette Bloms sons goda vän Jesper, som är 20 år, vill starta egen verksamhet. Han har hört att en korvkiosk med bra läge i staden är till salu. Han har även tagit reda på att verksamheten i dag bedrivs i aktiebolagsform. Jesper, som aldrig varit egen företagare, vet inte hur han ska gå tillväga, varför Anette sagt till honom att han ska kontakta dig. Givetvis vill du hjälpa Jesper fastän han redan från början gjort klart att han vill ha en annan revisor än den Anette har.

Du hjälper därför Jesper att boka ett möte med de nuvarande ägarna som vill sälja aktiebolaget och du deltar aktivt vid köpeförhandlingen och avtalsskrivandet eftersom Jesper är helt oerfaren i sådana sammanhang. Du lyckas även förhandla ned priset på aktiebolaget avsevärt eftersom säljarna inte lämnar några garantier. Du är också med Jesper på banken när han ansöker om finansiering och lyckas bra även i den förhandlingen.

Jesper är väldigt nöjd och ber dig därför skicka fakturan till hans nyförvärvade bolag.

Uppgifter (4 p):

Är sättet som du hanterat ovanstående uppdrag på förenligt med de yrkesetiska regler som finns för revisorer?