



HÖGRE REVISORSEXAMEN Svarsmall

Maj 2005

1. Packab Aktiebolag (22 poäng)

Deluppgift 1.1

Svar

- a. *Det amerikanska dotterföretaget utgör en väsentlig del av koncernens verksamhet. Vid utfärdande av en revisionsberättelse för koncernen har jag att ta ställning till om koncernens redovisningsprinciper tillämpas, i detta fall god redovisningssed i Sverige.*

För de poster som kräver specifik kompetens rörande lokala regler i USA måste jag tillse att revisionsteamet besitter denna kompetens. Detta kan ske genom att jag t.ex. engagerar en kollega vid något av revisionsbyrånätverkets kontor i USA. Under förutsättning att revisionsteamet har tillräcklig kompetens avseende de poster som i hög grad påverkas av lokala regler är det min bedömning att jag kan åta mig uppdraget till den del det avser revision för koncernändamål.

- b. *För att kunna göra ett uttalande till den irländska banken måste jag eller någon inom min revisionsbyrå ha erforderliga kunskaper om US GAAP. Mitt uttalande, som bör vara enligt ISA, lämnas till styrelsen för Packab Inc. som får avgöra på vilket sätt informationen ska förmedlas till banken.*

Deluppgift 1.2

Svar

- a. *Den fråga som uppkommer vid genomgång av de nya leveransvillkoren är huruvida Packab har rätt att ta upp en intäkt för de varor som överförts till det av Grocery förhyrda lagret. Vid bestämmande av detta tar jag stöd av RR 11 Intäkter. Försäljning av varor ska redovisas som intäkt när samtliga villkor nedan är uppfyllda:*

- 1. Företaget har till köparen överfört de väsentliga risker och förmåner som är förknippade med ägande*
- 2. Företaget behåller inte något engagemang i den löpande förvaltningen som vanligtvis förknippas med ägande och företaget utövar inte heller någon reell kontroll över de varor som sålts*
- 3. Inkomsten kan beräknas på ett tillförlitligt sätt*
- 4. Det är sannolikt att de ekonomiska fördelarna som för säljaren är förknippade med transaktionen kommer att tillfalla denne*
- 5. De utgifter som uppkommit eller som förväntas uppkomma till följd av transaktionen kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.*

Av leveransvillkoren framgår inte huruvida väsentliga risker och förmåner är överförda. För att risker ska anses vara överförda måste Grocery Inc. svara

Högre revisorsexamen maj 2005, svarsmall

för risk t. ex. vid brand, vattenskada, o. dyl. Sådana risker kan täckas via försäkring. De förmåner som är förknippade med ägandet kan bl.a. anses vara förmånen att få sälja produkterna vidare. Innan jag kan säkerställa att det första villkoret är uppfyllt måste jag ytterligare undersöka vem som bär riskerna och vem som erhåller förmånerna.

Av uppgiften framgår att Grocery Inc. hyr lager av Packab i avvaktan på leverans till Grocery Inc:s fabriker. Av uppgiften framgår inte vems personal som hanterar lagret. Jag antar därför att Packabs personal hanterar lagret och även ansvarar för kommande utleveranser. Min bedömning är att Packab har fysisk kontroll över lagret. Det faktum att Grocery erlägger en marknadsmässig hyra gör inte att kontrollen överförs. Det andra kriteriet uppfylls således inte. Baserat på nu kända fakta är kriterierna 3, 4 och 5 uppfyllda.

Ytterligare vägledning kan hämtas i bilaga 1- exempel till RR 11 Intäkter avseende s.k. "bill and hold"- försäljningar. Där framgår att vanliga betalningsvillkor är ett av kriterierna som ska uppfyllas för att intäktsredovisning ska ske i samband med övergång av äganderätt. De betalningsvillkor som framgår av förutsättningarna kan knappast anses som vanliga.

Min samlade bedömning av leveransvillkoren är att Packab inte kan redovisa intäkten från försäljning av de produkter som finns lagerförda hos Packab. Redovisade intäkter och kostnad sålda varor från dessa transaktioner ska därför återföras och produkterna ska istället redovisas som färdigvarulager. Intäktsredovisning ska ske när varorna lämnar Packabs varulager.

b. Factoring

Factoring som finansieringsform förändrar inte ägarnas avkastningskrav då det av ägarna insatta kapitalet förblir oförändrat.

För Packab kan, beroende på avtalets utformning, factoring innebära att risk fördelas till extern part och att Packab erlägger en avgift. Packab får således en kostnad vilken påverkar resultatet och innebär en högre risk för verksamheten.

Belåningsgraden är normalt mindre än 100% även vid normala kredittider varför kompletterande alternativ kan bli nödvändiga. I Packabs fall torde kreditinstituten begränsa belåningsgraden ytterligare givet risken för långa kredittider och därmed ökad risk för kreditförluster.

En nackdel kan vara att den totala säkerhetsmassan normalt sett minskar om Packab har factoring och att traditionell bankbelåning kan försvåras.

Just i detta specifika fall kan factoring skapa den flexibilitet som är nödvändig för att kompensera för den osäkerhet i betalningsströmmar som de nya leverans- och betalningsvillkoren för med sig.

Högre revisorsexamen maj 2005, svarsmall

Nyemission

En nyemission till befintliga aktieägare innebär att räntekostnaden minskar och att balansräkningen stärks. Rimligen kan man förvänta sig att ägarna vill ha avkastning på det insatta kapitalet varför det totala avkastningskravet ökar.

Risken minskar för Packab som bolag då andel eget kapital ökar. Risken för aktieägarna ökar däremot genom att deras insatta kapital blir större. En nyemission kan även öka företagets möjligheter att få ytterligare krediter från kreditgivare.

Deluppgift 1.3

Svar

Kostnader som uppkommer i samband med upphandling av finansiella tjänster ska periodiseras över ett låns löptid.

I detta fall har Packab valt att inte acceptera något av de erhållna anbuden utan istället fortsatt med tidigare kontakter. Anbuden kommer således inte att ge någon framtida ekonomisk nytta, varför utgiften bör belasta resultatet i sin helhet redan under 2004.

När upphandlingen rör flera koncernföretag bör också kostnaden fördelas ut till företagen utifrån finansieringsbehov. En lämplig fördelningsnyckel av kostnaden bör i detta fall vara respektive företags andel av total ny upplåning.

För Packab Produktion AB innebär detta att dess andel av kostnaden bör vara 20% motsvarande 600 tkr. Skillnaden mellan detta och debiterat belopp (1 500 tkr), dvs. 900 tkr, är således en kostnad som inte motsvaras av en motprestation. Beloppet ska därför betraktas som en förtäckt utdelning. Då utdelningen ryms inom utdelningsbara medel för Packab Produktion AB får detta inte några konsekvenser för utformningen av min revisionsberättelse avseende frågan om ansvarsfrihet för styrelse och VD.

Den periodiserade utgiften om 1 450 tkr per den 31 december 2004 är felaktig. En rättvisande redovisning hade varit att belasta resultatet med 600 tkr. Resterande belopp borde ha redovisats som fordran på moderföretaget. Om moderföretaget inte accepterar att återbetala mellanskillnaden ska hela beloppet kostnadsföras 2004.

Beloppet bedöms som väsentligt och om företaget inte vidtar någon rättelse är inte Packab Produktion AB:s årsredovisning upprättad enligt god redovisningssed varför jag kommer att avstyrka fastställande av balans- och resultaträkningar samt vinstdisposition.

2. Nordic Chemicals AB (28 poäng)

Deluppgift 2.1

Svar

a. Redovisning i Industrikemikalier AB

Enligt RR 17 ska en tillgångs återvinningsvärde fastställas när det finns någon indikation som tyder på att tillgångens värde kan ha minskat. Det bokförda värdet ska då jämföras med det högsta värdet av nyttjandevärdet och nettoförsäljningsvärdet.

Då beslut om avveckling fattats i november 2004 måste företagsledningen pröva värdet på dotterföretagets tillgångar i bokslutet 2004. Fram till 1 april 2005 kan värdering ske utifrån nyttjandevärde, men efter det att verksamheten upphör föreligger inget nyttjandevärde varför nettoförsäljningsvärdet måste fastställas. Nyttjandevärdet i detta fall bör beräknas som kassaflödet under perioden 1 januari – 31 mars 2005 med tillägg för beräknat nettoförsäljningsvärde per 1 april. Då beslutet om nedläggning fattats och är tillkännagivet innan årsbokslutet ska värdet av tillgångarna skrivas ned till det sålunda beräknade återvinningsvärdet om det visar sig att detta värde understiger bokfört värde. Reservering ska även ske för andra kostnader som uppkommer på grund av avvecklingen.

Ersättningen från staten är inte fastställd och något avtal finns inte vilket i sin tur innebär att denna ersättning inte kan beaktas i 2004 års bokslut. Ersättningen har karaktären av eventualtillgång, vilken enligt god redovisningssed inte får tas upp i balansräkningen men dess förekomst bör kommenteras i årsredovisningen.

Avgörande för när kostnaden för den uppsagda personalen ska bokföras är när arbetsplikten upphör och inga motprestationer erhålls från den anställde. Då arbetsplikt föreligger under uppsägningstiden fram till den 1 april 2005 ska kostnaden för dessa löner inte reserveras i bokslutet 2004 utan kostnaden tas löpande under 2005. Däremot ska kostnaden för avgångsvederlagen reserveras i 2004 års bokslut, eftersom ingen motprestation krävs av den anställde. Detsamma gäller för uppsägningslön till personal som har en uppsägningstid som sträcker sig längre än till den 1 april 2005. Stöd för ovanstående slutsats kan hämtas i RR 16 och RR 29.

Vägledning om vilka upplysningar som skall lämnas vid avvecklingen kan hämtas i RR 19. Denna rekommendation behandlar dock inte vilka redovisningsprinciper som skall tillämpas utan hänvisar till RR 16, RR17 och RR 29.

Högre revisorsexamen maj 2005, svarsmall

Nedläggningsbeslutet påverkar också revisorns riskbedömning eftersom inslaget av företagsledningens bedömningar ökar vilket bl.a. kan innebära behov av att inhämta specifika bekräftelser från ledningen om inte tillräckliga revisionsbevis kan erhållas på annat sätt. Dessutom kan det föreligga en ökad risk för oegentligheter och fel.

Redovisning i moderföretaget

I moderföretaget måste det bokförda värdet på aktier i dotterföretaget prövas. Nedskrivningen i dotterföretaget och reserveringen för avvecklingskostnader kan innebära att värdet på dotterföretagsandelarna behöver skrivas ned.

- b. *Företagsledningen har ett ansvar för att pröva huruvida antagandet om fortsatt drift gäller vid upprättandet av årsredovisningen.*

Som revisor är jag enligt RS 570 skyldig att utvärdera riktigheten i företagsledningens bedömning av företagets förmåga att fortsätta sin verksamhet under de närmaste 12 månaderna.

De inträffade händelserna aktualiserar frågan huruvida årsredovisningen kan upprättas under antagande om fortsatt drift. Vad gäller dotterföretaget Industrikemikalier AB kan inte årsredovisningen upprättas med antagande om fortsatt drift.

I revisionen måste jag bedöma huruvida företagets tillgångar har värderats korrekt mot bakgrund av att förutsättningarna för fortsatt drift inte föreligger. Vidare måste jag bedöma huruvida företaget har möjlighet att betala sina skulder.

Jag bedömer också upplysningarna i årsredovisningen rörande de faktorer som inneburit att företagets årsredovisning inte kan upprättas under antagande om fortsatt drift och de planerade åtgärderna för avvecklingen.

Om jag bedömer att tillräckliga upplysningar framgår av årsredovisningen ska jag i min revisionsberättelse lämna en särskild upplysning som fäster läsarens uppmärksamhet på osäkerheten.

Om jag bedömer att tillräckliga upplysningar inte framgår ska jag göra ett uttalande med reservation eller lämna en avvikande mening.

Deluppgift 2.2

Svar

Som en första åtgärd undersöker jag huruvida kompenserande kontroller finns. Med kompenserande kontroller menas kontroller som mildrar risken kopplad till den ineffektiva kontrollen. Det kan finnas andra kontroller, som t.ex. att alla ändringar i

Högre revisorsexamen maj 2005, svarsmall

faktureringsystemet loggas och att dessa granskas av en annan person än den som gör ändringarna eller att samtliga prisförändringar ska godkännas elektroniskt av försäljningschefen eller att ekonomiavdelningen manuellt granskar fakturor över ett visst belopp mot den fastställda prislistan.

Om jag finner att kompenserande kontroller fungerar och funnits på plats hela året kan jag stå fast vid min kontrollbaserade revisionsansats.

Om inga effektiva kompenserande kontroller kan identifieras får jag ändra min revisionsansats till substansgranskning. Mina substansgranskningsåtgärder kan vara både analytiska och detaljorienterade. Exempel på åtgärder kan vara att ta stickprov av fakturor och jämföra priserna enligt faktura med de priser som gäller enligt den godkända prislistan och utföra bruttovinstanalyser per produkttyp eller kundtyp. Stickprov bör väljas ut så att jag med acceptabel säkerhet kan uttala mig om riktigheten i den bokförda försäljningen. För att identifiera enskilda poster att granska, baserat på vad jag kommer fram till vid mina urval, kan ett registeranalysprogram eller annat datorbaserat verktyg användas.

Deluppgift 2.3

Svar

Det är inte ovanligt att företrädare för företag ger revisorn tillstånd att lämna information till en tredje part. Vägledning för hur jag ska agera vid förfrågan om att lämna ut information kan hämtas i FAR:s yrkesetiska regler och FAR:s revisionsuttalande Rev U3. Innan jag lämnar sådan information måste jag noga överväga om detta är förenligt med lag och god revisorssed. Att lämna ut information om företaget är i strid med min tystnadsplikt om jag inte har laglig skyldighet/möjlighet därtill, professionell rätt enligt god sed eller i övrigt behörigt tillstånd. I detta fall kan endast ägarna (bolagsstämman) bryta tystnadsplikten. Bolagsstämman kan dock endast bryta min tystnadsplikt i den mån det inte skulle kunna leda till väsentlig skada för företaget att informationen lämnades ut. Vidare kan inte stämman generellt häva min tystnadsplikt utan stämman ska i princip fatta beslut inför varje uppgiftslämnande.

Att lämna löpande information till bankkontakten enligt en generellt utformad fullmakt skulle kunna äventyra förtroendet för mig som revisor. Om jag lämnar den efterfrågade informationen till banken kan detta förutom att jag bryter mot min tystnadsplikt leda till att banken gynnas i förhållande till andra intressenter som inte fått samma information.

Den information som bankkontakten behöver bör begäras från företaget direkt vilket jag också meddelar banken.

Deluppgift 2.4

Svar

Min självständighet och opartiskhet hotas när en medlem av revisionsteamet inleder förhandlingar om anställning hos en revisionsklient. En ytterligare omständighet som ska beaktas är att assistenten fortsatt har en anknytning till revisionsfirman då det är fråga om tjänstledighet.

De hot mot vårt oberoende som kan uppkomma är i första hand egenintressehot och vänskapshot. Jag måste ta ställning till hur betydande dessa hot är. Flera faktorer påverkar min bedömning.

Egenintressehotet avser risk för att assistenten varit påverkad av erbjudandet vid sin granskning och sålunda inte utfört granskningen på ett självständigt sätt. Assistenten hade en lägre befattning i revisionsteamet vilket innebär att övriga mer erfarna medarbetare i teamet övervakat det arbete personen utfört vilket är en förmildrande omständighet. Som motåtgärd kan jag ta in en annan kvalificerad revisor utanför teamet som granskar personens arbete (vid behov en extern revisor). Efter denna åtgärd anser jag att egenintressehotet har minskat till en acceptabel nivå.

Assistenten kommer att arbeta på Konsument Kemikalier AB:s ekonomiavdelning samt återgå till revisionsbyrån efter tjänstledigheten. Detta innebär att assistenten har och kommer att ha samröre med övrig personal i teamet vilket aktualiserar frågan om vänskapshot för revisionsteamet. Jag får undersöka vilken relation assistenten har till övrig personal i teamet. Om det visar sig att någon i teamet och assistenten umgås privat bör personen i teamet inte vara kvar på uppdraget.

Jag diskuterar också den uppkomna situationen med moderföretagets revisionskommitté eller styrelsen om inte en revisionskommitté finns.

Jag rådfrågar en kollega och gör en sammanvägd bedömning av aktuella omständigheter och bedömer att jag kan behålla uppdraget. Mina överväganden dokumenteras i enlighet med analysmodellen.

3. Svenska Filter AB (50 poäng)

Deluppgift 3.1

Svar

- a. *I den mån det finns utdelningsbara medel i dotterföretagen kan moderföretaget antecipera utdelning i bokslutet per 31 december 2004. En förutsättning för att detta ska kunna göras är att moderföretaget har full kontroll över beslutet att dela ut. Dessa förutsättningar är uppfyllda i det här fallet eftersom samtliga dotterföretag är helägda. För förvärvade företag kan en intäkt endast redovisas i den mån utdelningen avser vinstmedel intjänade efter förvärvet. Vidare kan utdelning innebära att det uppstår ett nedskrivningsbehov på moderföretagets innehav av aktier i respektive dotterföretag. I den mån utdelning avser vinstmedel intjänade i dotterföretag före förvärv ska den redovisas som en minskning av det bokförda värdet på aktierna och påverkar således inte utdelningsbara medel i moderföretaget.*

Utdelningar från helägda dotterföretag är skattefria i Sverige. Emellertid kan dubbelbeskattningsavtal med berörda länder innebära att en källskatt tas ut lokalt på utdelningsbelopp. I den mån moderföretaget i så fall får betala källskatt på utdelningen kan den erlagda skatten avräknas mot inkomstskatt i Sverige.

- b. *Enligt ABL 12:4 kan en nedsättning av reservfonden endast ske efter beslut på bolagsstämman. Nedsättning av reservfond för utbetalning till aktieägarna får endast ske om rätten ger tillstånd till detta (ABL 6:6). Rättens tillstånd kan ges efter det att samtliga borgenärer har haft möjlighet att bestrida nedsättningen. Om borgenärerna inte bestrider nedsättningen ska rätten ge tillstånd till nedsättningen.*

Deluppgift 3.2

Svar

Den fråga som aktualiseras i detta fall är huruvida den engelska revisorn är oberoende i förhållande till det engelska dotterföretaget. Vägledning för bedömningen kan hämtas i IFAC:s etiska regler, kapitel åtta. Av dessa framgår att om det finns en personlig relation mellan den huvudansvarige revisorn, eller annan person i teamet, och företaget som medför risk för att revisorn har en alltför välvillig inställning till företaget innebär det att oberoendet kan hotas. Exempel på omständigheter som kan skapa denna typ av hot är att revisorn har arbetat med företaget under en lång följd av år.

Högre revisorsexamen maj 2005, svarsmall

I detta aktuella fall kan konstateras att den engelska revisorn har varit revisor i företaget i femton år och har en nära relation till verkställande direktören. Detta kombinerat med hans engagemang som rådgivare i strategiska frågor och den osäkerhet som jag känner avseende kvaliteten på utförd granskning gör att den engelska revisorn inte kan vara kvar på uppdraget. Jag kommer därför att se till att den engelska revisorn byts ut mot en annan revisor från mitt nätverk redan under 2004. Dessutom kommer jag att låta annan kvalificerad revisor utanför det engelska revisionsteamet granska det arbete som utförts av den engelska revisorn.

Deluppgift 3.3

Svar

- a. *Reglerna för hur prövning av eventuella nedskrivningar ska göras återfinns i RR 17 Nedskrivningar. Av denna framgår att nedskrivning ska ske om bokfört värde av en tillgång överstiger återvinningsvärdet. Med återvinningsvärde avses det högsta av en tillgångs nyttjandevärde och nettoförsäljningsvärde. Nyttjandevärdet beräknas genom en kassaflödesvärdering. Enligt rekommendationen ska återvinningsvärdet beräknas för enskilda tillgångar som i allt väsentligt är oberoende av kassaflödet från andra tillgångar eller grupper av tillgångar. Om detta inte är möjligt ska värderingen göras för den kassagenererande enhet som tillgångarna tillhör. Med kassagenererande enhet avses den minsta grupp av tillgångar för vilken det går att fastställa löpande inbetalningar som i allt väsentligt är oberoende av andra tillgångar eller grupper av tillgångar.*

Svenska Filters verksamhet bedrivs inom tre affärsområden var för sig integrerade där tillverkning sker i ett antal företag medan försäljningen till slutkund ofta sker i ett annat företag. Varje enskilt företag bör inte betraktas som en egen kassagenererande enhet på grund av den stora integration som föreligger inom affärsområdet. Jag anser därför att värderingen av goodwill ska göras på affärsområdesnivå.

- b. *Värdering av tillgångar, i detta fall goodwill, ska göras post för post. I detta fall ska värderingen göras på affärsområdesnivå då dessa ska betraktas som kassagenererande enheter. Om det föreligger nedskrivningsbehov ska nedskrivning göras. Det är inte möjligt att kvitta över- och undervärden mot varandra varför jag svarar Börje att man inte kan kvitta ett övervärde på ett affärsområde mot undervärde på ett annat och därmed undvika nedskrivning.*
- c. *Av RR 17 framgår att en tidigare nedskrivning ska återföras när nedskrivningsbehovet inte längre föreligger. Återföring av en nedskrivning ska i första hand göras av andra tillgångar än goodwill. En återföring av tidigare gjord nedskrivning av goodwill ska inte ske utom i de fall nedskrivningen föranleddes av en särskild extern omständighet av ovanlig karaktär och denna omständighet inte längre föreligger samt senare händelser inträffat som upphäver verkningarna av den omständighet som ledde fram till beslutet om nedskrivning. Med särskild extern omständighet av ovanlig karaktär avses en*

Högre revisorsexamen maj 2005, svarsmall

händelse som ligger utanför företagets kontroll. Enbart förändrade interna omständigheter såsom förbättrad lönsamhet som följd av internt vidtagna åtgärder utgör inte grund för att återföra nedskrivning av goodwill.

Deluppgift 3.4

Svar

Den amerikanska skattetvisten

Avgörande för hur skattetvisten ska redovisas är hur stor sannolikheten är att dotterföretaget kommer att åsamkas en kostnad till följd av den pågående tvisten med amerikanska skattemyndigheter. I detta fall anser företaget att det inte behöver skuldföra den tillkommande skattekostnaden med stöd av yttrandet från den amerikanska skattejuristen. Redovisning av avsättningar regleras i RR 16 Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar. Av denna framgår att en skuld ska redovisas om det är troligt att en utbetalning ska ske till följd av ett åtagande. Med troligt avses att det är mer sannolikt att en utbetalning ska ske än att den inte ska ske. Om företaget inte anser det troligt att en utbetalning ska ske ska företaget lämna en upplysning i form av en ansvarsförbindelse. I detta fall har bolaget presenterat ett yttrande från en amerikansk skattejurist som indikerar att bolaget inte kommer att åsamkas en kostnad. Jag ber mina kollegor i USA att granska juristens utlåtande och till mig redogöra för sina slutsatser. Om mina kollegor kommer till samma slutsats som den amerikanske skattejuristen accepterar jag företagets förslag att upplysning sker i form av en ansvarsförbindelse.

Verkställande direktörens förfarande

Den verkställande direktören har ingått ett bindande åtagande för företagets räkning i strid med den instruktion som styrelsen fastslagit. Det finns inga indikationer på att verkställande direktören därigenom orsakat företaget skada. Styrelsen har i efterhand godkänt förvärvet. Sammantaget innebär detta att jag kommer att tillstyrka ansvarsfrihet för verkställande direktören. Ingen anmärkning kommer heller att göras vad avser överträdelse av aktiebolagslagen då styrelsen i efterhand godkänt förvärvet.

Redovisningen av Captivebolaget i koncernredovisningen

Koncernens redovisning ska upprättas enligt Redovisningsrådets rekommendationer. Av RR 16 framgår att skuldföring ska ske av åtagande som baseras på en inträffad händelse där det är sannolikt att en utbetalning kommer att ske. I detta fall har ingen händelse inträffat ur koncernens synvinkel varför en skuldföring i koncernredovisningen inte är motiverad. En annan fråga är om den felaktiga redovisningen är tillräckligt väsentlig för att föranleda anmärkning i revisionsberättelsen. Enligt RS 320 definieras väsentlighet som om ett utelämnande av den felaktiga informationen kan påverka de beslut som fattas på basis av informationen i de finansiella rapporterna. Graden av väsentlighet beror på felets storlek och karaktär.

Högre revisorsexamen maj 2005, svarsmall

I detta fall uppgår felet till 45 mnkr. Koncernens resultat före skatt uppgår till 562 mnkr och eget kapital till 1900 mnkr. Felet uttryckt som andel av resultat före skatt respektive eget kapital uppgår till 8,0 % respektive 2,4%. Mot bakgrund av felets väsentlighet anser jag att felet riskerar att en läsare av årsredovisningen påverkas att fatta ett annat beslut. Jag avstyrker därför fastställande av koncernens balans- och resultaträkningar.

Revisionsberättelse

Till bolagsstämman i Svenska Filter AB

Org.nr 111111-1111

Jag har granskat årsredovisningen, koncernredovisningen och bokföringen samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning i Svenska Filter AB för räkenskapsåret 2004. Det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för räkenskapshandlingarna och förvaltningen och för att årsredovisningslagen tillämpas vid upprättandet av årsredovisningen och koncernredovisningen. Mitt ansvar är att uttala mig om årsredovisningen, koncernredovisningen och förvaltningen på grundval av min revision.

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

I ett av koncernens dotterföretag har ett belopp om 45 000 000 kr skuldförts avseende förväntade kostnader för ännu ej inträffade händelser. Då några åtaganden inte föreligger för koncernen saknas grund för skuldföringen och beloppet bör därför återföras.

På grund av detta fel anser jag att koncernredovisningen inte har upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och att den därmed inte ger en rättvisande bild av koncernens resultat och ställning i enlighet med god redovisningssed i Sverige. Årsredovisningen ger en rättvisande bild av moderbolagets resultat och

ställning i enlighet med god redovisningssed i Sverige. Förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens och koncernredovisningens övriga delar.

Jag avstyrker att bolagsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen för koncernen.

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

Göteborg den 6 april 2005

N.N

Auktoriserad revisor

Deluppgift 3.5

Svar

- a. *Inledningsvis kan konstateras att den svenska koden för bolagsstyrning är utformad enligt principen följ eller förklara vilket i korthet innebär att ett bolag kan välja att inte följa hela eller delar av koden. Inverkan på revisionen är därför beroende av i vilken omfattning Svenska Filter väljer att tillämpa koden.*

Om Svenska Filter väljer att tillämpa hela koden kan dess inverkan på revisionen sammanfattas enligt nedan:

- *Revisorn har närvaroplikt på bolagsstämma.*
 - *Halvårsrapporten eller niomånadersrapporten ska granskas översiktligt av revisorn.*
 - *Styrelsen ska årligen avge en rapport över hur den interna kontrollen vad avser bolagets finansiella rapportering är organiserad och hur väl den har fungerat under det senaste året. Rapporten ska granskas av revisorn.*
 - *Revisorn ska fortlöpande träffa revisionsutskottet för att där informera om revisionens omfattning och inriktning samt diskutera samordning med internrevisionen och synen på bolagets risker.*
 - *Revisorn ska träffa hela styrelsen minst en gång per år, utan närvaro av representanter från företagsledningen.*
 - *Om bolaget så väljer ska granskning ske av bolagsstyrningsrapporten där bolaget ska ange hur koden har tillämpats.*
- b. *God intern kontroll är nödvändig för att kunna leda Svenska Filter AB-koncernen och för att styrelsen ska kunna fullfölja sitt ansvar mot ägarna.*

Högre revisorsexamen maj 2005, svarsmall

Konkreta exempel på vad som menas med god intern kontroll för Svenska Filter AB och dess dotterföretag inom olika huvudområdena kan vara

En god övergripande kontrollmiljö

- *Att ledande befattningshavare har hög integritet och etik*
- *Att kontinuerliga och dokumenterade styrelsemöten hålls*
- *Att det finns en väl utvecklad arbetsordning och VD-instruktion för styrelsen och verkställande direktören*
- *Att det finns av styrelsen fastställda riktlinjer över hur beslut ska fattas*
- *Att det föreligger en fortlöpande dialog med revisorn*

Goda rutiner för riskhantering

- *Att konkurrenter analyseras fortlöpande*
- *Att kartläggning har gjorts av väsentliga affärsprocesser*
- *Att beslut avseende stora och betydelsefulla kontrakt föregås av en noggrann utvärdering av risker*
- *Att personalomsättningen på nyckelbefattningar är låg*
- *Att en god beredskap för att hantera kortsiktiga svackor i likviditeten föreligger*
- *Att det finns väl utvecklade rutiner för budgetar och prognoser*

Goda rutiner för informationsgivning och kommunikation

- *Att företagsledning och styrelse kontinuerligt blir informerade om utvecklingen i koncernen*
- *Att den information som ges är korrekt*
- *Att koncernens affärsplan och andra strategiska dokument är kommunicerade till lämpliga befattningshavare*
- *Att det finns rutiner för att få återkoppling från medarbetarna*

Rutiner för kontroll av den löpande verksamheten

- *Att bokslut görs med tät periodicitet*
- *Att årsredovisningar och delårsrapporter är korrekta*
- *Att ekonomifunktionen är tillräckligt bemannad och har rätt kompetens*
- *Att det föreligger en väl utvecklad manual i koncernen som säkerställer en enhetlig redovisning vid rapportering*

Rutiner för fortlöpande utvärdering av verksamheten

- *Att det finns en väl utvecklad controller- eller internrevisionsfunktion*
- *Att organisationen reagerar på brister i den interna kontrollen*
- *Att företaget beaktar rekommendationer från revisorn*