



REVISORSEXAMEN

Del I

Maj 2007

© Revisorsnämnden 2007

REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum:	28-29 maj 2007
Skrivtid:	2 x 4,5 timmar, varav 4,5 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 svarsmall. 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:

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

Uppgift

Poäng

1. Textilkedjan AB	24
2. PS Transporter AB	26

Lycka till!

1. Textilkedjan AB (24 poäng)

Bakgrund

Du är nyvald revisor i Textilkedjan AB som är ett familjeägt detaljhandelsföretag med fem butiker i Mellansverige. Butikerna säljer hemtextil såsom mattor, gardiner, sängtextil, dukar mm. Bolaget ägs av Gerd Svensson och hennes dotter Malin. Malin har hittills mest ägnat sig åt inköp, marknadsföring och personalfrågor medan Gerd ensam har skött alla redovisningsfrågor och all kontakt med dig som revisor. Eftersom Malin på sikt ska ta över hela företaget, tycker Gerd att det är dags att involvera Malin i redovisningsfrågorna. Styrelsen består av Gerd och Malin.

Bolaget tillämpar BFN:s allmänna råd och har kalenderår som räkenskapsår.

Deluppgift 1.1

Inför det första mötet avseende planeringen av 2006 års revision har Gerd och Malin kontaktat dig rörande vissa redovisningsfrågor. Framför allt Malin vill ha svar på om företagets hantering av några branschspecifika frågor är korrekt. Frågeställningarna och bolagets hantering av dem i redovisningen är följande:

- a. **Öppet köp** – Butikerna tillämpar en veckas öppet köp innebärande att kunden har returrätt för varorna och att full återbetalning görs till kunderna om varan återlämnas. Enligt Gerd och Malin är det endast en liten del av försäljningen som returneras mot återbetalning. Någon särskild hantering av detta görs inte i räkenskaperna utan försäljningen bokförs den dag försäljning sker.
- b. **Presentkort** – Butikernas presentkort har en giltighetstid på 10 år. Gerds och Malins uppfattning är att endast en liten del av de presentkort som inte utnyttjas inom ett år, utnyttjas de kommande nio åren. Av denna anledning redovisas endast de två senaste årens utfärdade och ej utnyttjade presentkort som skuld i årsbokslutet.
- c. **Inköpsbonus** – Textilkedjan har ett lagerredovisningssystem, i vilket varuinköpen bokförs till anskaffningsvärde enligt faktura. Företaget får efter avslutat år viss bonus av sina leverantörer som är beroende på inköpsvolymen under året. I samband med årsbokslut görs en beräkning av inköpsbonus per leverantör baserat på de inköpsavtal bolaget har med respektive leverantör. Total bonus för ett kalenderår bokförs i samband med årsbokslutet som en minskning av varukostnaden.
- d. **Inkurans** – Företaget gör ingen avsättning för inkurans. Butikerna har två gånger om året, i maj och november, utförsäljningar. Då säljs tidigare säsongers sortiment för halva priset, vilket motsvarar inköpspris. Om inte hela sortimentet med nedsatta varor säljs vid första utförsäljningstillfället, sker utförsäljning på samma villkor vid nästa utförsäljningstillfälle.

- e. **Valutakurser** – Företaget gör en del av sina varuinköp i US dollar. Företaget bokför alla varuinköp under året till aktuell valutakurs. I samband med årsbokslutet görs en omvärdering av varulagret, så att varorna som är köpta i US dollar bokförs till balansdagens kurs.

Uppgift (10 p)

Besvara Malins frågeställningar om företagets redovisning av ovanstående frågor är förenlig med god redovisningssed.

Deluppgift 1.2

Textilkedjan AB har ett PC-baserat kassasystem. När butikerna stänger görs en manuell kassarapport, i vilken dagens försäljning i kontanter respektive mot kontokort framgår. Till kassarapporten fogas ett tömningskvitto från kassaapparaten. Kassarapporten skrivs under av den person som upprättat rapporten. Kassarapport och tömningskvitto skickas till ekonomiavdelningen som dagen efter bokför försäljningen enligt kassarapporten. Kontanterna låses in i butikens kassaskåp på kvällen och hämtas dagen därpå av ett säkerhetsföretag, för vidare befordran till banken för insättning på bankkonto. Växelkassan är ett fast belopp om 3 000 kr per butik.

Uppgift (8 p)

Vilka väsentliga granskningsåtgärder bör vidtagas för att säkerställa revisionsmålet fullständighet i redovisade intäkter med avseende på kontantförsäljningen? Ditt svar ska innefatta åtgärder såväl vid granskning utförd under löpande år som bokslutsgranskning.

Deluppgift 1.3

När du i samband med bokslutsrevisionen tittar på utvecklingen av bruttovinsten visar det sig att bruttovinsten i två av butikerna gått ner kraftigt under det senaste halvåret. Från att tidigare ha legat på ca 45% har den sjunkit till ca 35%. Samtidigt har de negativa inventeringsdifferenserna, som brukar förklaras med svinn, ökat kraftigt. Gerd eller Malin har inte kunnat lämna någon förklaring till denna utveckling.

Du börjar nu titta närmre på kassaredovisningarna och det visar sig att omfattningen av returer har ökat kraftigt. Du undersöker vidare och upptäcker ett stort antal återköpskvitton i de två butikerna med försämrade bruttovinster. Kvittona saknar de uppgifter om namn och telefonnummer till kunden som ska uppges. Någon signatur från butiksbiträdet finns inte heller. Tidpunkten för dessa återköp är strax efter stängningsdags. Du misstänker nu att dessa återköp inte är verkliga, utan att kontanter tagits ur kassan motsvarande återköpen. Detta skulle kunna förklara den minskade bruttovinsten och de ökade inventeringsdifferenserna. Du frågar Gerd och Malin om dessa förhållanden och får undvikande svar. I just de två aktuella butikerna visar det sig att Gerd och Malin själva brukar stänga och räkna kassan några dagar i veckan, för att butikspersonalen ska få komma hem lite tidigare. Du misstänker nu att Gerd och Malin själva varit involverade i detta ”svinn”.

Uppgift (6 p):

Vad vidtar du för åtgärder med anledning av dessa misstankar?

2. PST Transporter AB (26 poäng)

Bakgrund

Du är revisor i Petterssons Snabba och Trygga Transporter AB (PST Transporter AB), som är ett familjeägt åkeri beläget i Västsverige. Bolaget bedriver transportverksamhet inom i princip hela Europa. Kundbasen utgörs av ett tiotal kunder med vilka PST Transporter AB har långa transportkontrakt. Aktierna i bolaget ägs till 40 % av grundaren, som är VD i bolaget, samt av hans fru och två vuxna barn med 20 % vardera. Alla i familjen är verksamma i bolaget och ingår i bolagets styrelse. I bolagets styrelse finns också en extern ledamot, en advokat som innehar funktionen som styrelsens ordförande.

Bolagets omsättning för räkenskapsåret 2006 uppgick till 211 mnkr. Antalet anställda var 98 personer inklusive ägarna. Bolaget leasar samtliga fordon och inventarier. All redovisning och administration hanteras av en redovisningsbyrå. Bolagets resultat efter finansiella poster har under de senaste åren uppgått till i storleksordningen fem till tio mnkr. Preliminärt framtaget bokslut för 2006 utvisar emellertid en förlust efter finansiella poster om 10 mnkr. Bolagets finansiella ställning per den 31 december 2006 bedöms dock som tillfredsställande då bolaget har ett eget kapital om 41 mnkr och en god likviditet.

Bolaget tillämpar BFN:s allmänna råd och har kalenderår som räkenskapsår.

Deluppgift 2.1

Under januari 2006 tecknade bolaget ett transportkontrakt med en flygplanstillverkare om transporter av flygplansdelar under perioden 1 juli 2006 till 30 juni 2009. I offerten tog bolaget emellertid inte hänsyn till alla tillkommande kostnader för att uppfylla alla trafiksäkerhetsmässiga krav i samband med mycket breda transporter av skyvmassor.

Den externa redovisningskonsulten har tillsammans med bolagets VD tagit fram en kalkyl för återstående kontraktstid omfattande perioden 1 januari 2007 till 30 juni 2009 där de prognostiserat transportkontraktets intäkter och de kostnader som är direkt relaterade till transportkontraktet. Kalkylen utvisar ett underskott om i storleksordningen 16 mnkr.

Det preliminära bokslutet för 2006 utvisar en förlust efter finansiella poster om 10 mnkr som huvudsakligen beror på avsättning för förlustkontraktet om 16 mnkr. Styrelsen har dock ännu inte fattat ett definitivt beslut om bolaget kommer att redovisa denna avsättning eller inte.

Bolagets styrelse vill helst inte göra någon avsättning för ovanstående förlustkontrakt då den anser att bolaget borde kunna kvitta förlusten mot framtida vinster på lönsamma transportkontrakt. Redovisningskonsulten anser dock att bolaget enligt god redovisningssed bör göra en avsättning för förlustkontraktet i årsbokslutet för 2006, men kan samtidigt inte finna något stöd för en sådan avsättning i BFN:s allmänna råd. Styrelsen har diskuterat konsekvenserna av att inte fullfölja förlustkontraktet. Styrelsens ordförande har analyserat kontraktet noga och dragit slutsatsen att det kommer att kosta betydligt mer än 16 mnkr att bryta kontraktet med hänsyn till skadeståndsklausulen i kontraktet.

Uppgift (6 p)

Du blir nu kontaktad av VD som vill få reda på om bolaget i årsboks slutet per 2006-12-31 måste göra en avsättning för förlustkontraktet. Vad svarar du VD ?

Deluppgift 2.2

Den verkställande direktören funderar på om bolagets finansiella nyckeltal är jämförbara med konkurrenternas. Styrelsen och VD följer löpande utvecklingen av ett antal viktiga nyckeltal. Nedan presenteras fyra av dessa budgeterade nyckeltal för räkenskapsåret 2007.

Finansiella nyckeltal	Budget per 2007-12-31
Soliditet, %	70,0
Avkastning på sysselsatt kapital, %	15,0
Kassaflöde, mnkr	5,0
Rörelsekapital/omsättning, %	20,0

Enligt VD har PST Transporter AB en förväntad överlikviditet om 20 mnkr som avses delas ut till aktieägarna. Dessutom leasar bolaget alla fordon och restvärdet för de leasade fordonen och inventarierna uppgår till 90 mnkr. VD frågar dig hur ovanstående nyckeltal påverkas om man under juni 2007 dels gör en utdelning om 20 mnkr och dels löser in samtliga utestående leasingkontrakt för ett totalbelopp om 90 mnkr. Förvärvet av anläggningstillgångarna från leasingbolaget kommer i sin helhet finansieras med banklån.

Uppgift (8 p)

Vad svarar du VD? Ditt svar behöver inte innefatta några beräkningar men du ska förklara hur nyckeltalen förändras.

Deluppgift 2.3

Bolaget står inför ett generationsskifte då VD och dennes maka avser att pensionera sig och flytta till Spanien. Efter moget övervägande har parets båda barn kommit fram till att de inte vill fortsätta och driva verksamheten vidare på egen hand och verksamheten kommer därför att avyttras. Bolagets styrelse har anlitat en rådgivare som ska biträda i försäljningsprocessen. Enligt VD har rådgivaren ansvaret för framtagandet av ett försäljningsunderlag som utgörs av finansiell information för de senaste fem åren, framtidsprognoser, förteckningar över ingångna avtal m.m.

Inför den planerade försäljningen frågar VD dig om du kan biträda rådgivaren med att sammanställa den historiska finansiella informationen i form av nyckeltal, resultat- och balansräkningar i sammandrag, kassaflödesanalyser samt redogöra för tillämpade redovisningsprinciper.

Uppgift (6 p)

Kan du åta dig uppdraget att biträda rådgivaren i enlighet med VD:s förfrågan?

Deluppgift 2.4

En av bolagets konkurrenter, Olles Transporter AB, är mycket intresserat av att förvärva samtliga aktier i bolaget. Om förvärvet äger rum kommer det att ske under sommaren 2007 och köpeskillingen beräknas uppgå till i storleksordningen 80 – 100 mnkr. Räkenskapsår för Olles Transporter AB är kalenderår.

Mot bakgrund av att det föreligger ett preliminärt bokslut för räkenskapsåret 2006 som utvisar en förlust efter finansiella poster om 10 mnkr vill den potentiella köparen förvissa sig om att en förlust i bolaget kan kvittas mot framtida vinster. Då köparens verksamhet är lönsam funderar denne också på möjligheterna att lämna koncernbidrag. I samband med förhandlingarna har därför företrädarna för Olles Transporter AB frågat VD i PST Transporter AB om han kan undersöka dessa frågeställningar. Du blir därför nu uppringd av VD som vill få nedanstående frågeställningar besvarade.

Uppgift (6 p)

- a. Kan PST Transporter AB, vid närmast kommande taxering efter ägarskiftet, kvitta en förlust skattemässigt för räkenskapsåret 2006 mot framtida vinster i företaget?
- b. Kan Olles Transporter AB lämna ett koncernbidrag med skattemässig avdragsrätt till dotterföretaget PST Transporter AB för räkenskapsår 2007 ?