

REVISORSEXAMEN
Svarsmall

Maj 2007

1. Textilkedjan AB (24 poäng)

Deluppgift 1.1

Svar

- a. *Hanteringen av öppet köp stämmer med rekommendationerna i BFNAR 2003:3 Redovisning av intäkter, Försäljning av varor, exempel 3. Enligt detta exempel kan detaljhandelsföretag normalt redovisa intäkten i samband med försäljningen, om inte statistik visar att andelen kunder som ångrar sig är stor. Enligt Gerd och Malin är det en liten del som ångrar sig. Bolagets hantering av öppet köp överensstämmer därför med god redovisningssed.*
- b. *Vid försäljning av presentkort sker en affärshändelse som ska bokföras enligt Bokföringslagen. En skuld uppkommer till innehavaren av presentkortet. Då giltighetstiden är 10 år finns skulden i 10 år och först då giltighetstiden gått ut finns grund för att lösa upp skulden, såvida man ej klart kan påvisa att skulden ej kommer att behöva infrias. Gerds och Malins uppfattning utgör inte skäl för upplösning av den bokförda skulden. Hanteringen av presentkort överensstämmer därför ej med god redovisningssed.*
- c. *Eftersom företaget värderar sitt varulager till anskaffningsvärde, ska enligt BFNAR 2000:3 Redovisning av varulager, anskaffningsvärdet reduceras med inköpsbonus. Reduktionen beräknas med utgångspunkt av total bonus i förhållande till totala inköp under året, varefter den andel som bonusen motsvarar skall reducera varulagrets anskaffningsvärde. Företagets hantering av inköpsbonus kan därför ej anses överensstämma med god redovisningssed.*
- d. *Varulagret ska enligt BFNAR 2000:3 punkt 3.1 värderas till det lägsta av anskaffningsvärde och verkligt värde. Verkligt värde motsvaras av nettoförsäljningsvärde, det vill säga försäljningsvärde med avdrag för försäljningskostnader. Textilkedjan AB:s värdering av varulagret innebär att ej avyttrade textilier avseende tidigare års sortiment värderas till förväntat försäljningsvärde vid utförsäljningen. Något avdrag för försäljningskostnader görs alltså inte för de varor som ska säljas ut. Avdrag för eventuella försäljningskostnader bör göras. Dessutom bör det prövas om det behövs ytterligare en reservering för de varor som blir över efter utförsäljningen och eventuellt måste säljas till ytterligare reducerat pris eller kasseras. Företaget bör, för att följa god redovisningssed, göra en mer fördjupad bedömning av inkuransen avseende framför allt det äldre sortimentet. Företagets hantering överensstämmer således inte med god redovisningssed.*
- e. *Enligt BFNAR 2000:3 punkt 3.2.1 ska varulager värderas till anskaffningsvärdet enligt den valutakurs som gäller vid inköpstillfället. Någon omvärdering av varulagret ska ej göras i samband med årsbokslutet. Företagets hantering av valutakurser i varulagervärderingen stämmer ej överens med god redovisningssed.*

Deluppgift 1.2

Svar

Jag söker vägledning i FAR SRS skrift "Revision av företag i kontantbranschen". Intäkter är en väsentlig post varför RS ska tillämpas vid planering och granskning.

RS 240 Oegentligheter och fel beaktas genom att revisorn bör bedöma risken för manipulationer av kassaregister. I stort sett alla kassaregister kan på ett eller annat sätt manipuleras.

RS 400 Riskbedömning och intern kontroll ställer krav på att revisorn ska skaffa sig kunskap om redovisningssystem och system för intern kontroll. Detta innebär bl.a. att jag måste skaffa mig kunskap om kassaregister och övrig intern kontroll. Riskbedömningen påverkas av företagsledningens integritet och möjligheter att bygga upp effektiv intern kontroll.

Granskningsåtgärder som bör utföras:

Granskning av rutiner kring kassaredovisning

En genomgång av företagets rutiner för kassaredovisning bör göras. Jag tar del av eventuella rutinbeskrivningar som företaget har.

På plats i butik undersöker jag hur rutinerna fungerar kring kassahantering genom tester och observationer. Jag inventerar kassan och stämmer av mot det fasta beloppet, ser om kontrollremсор finns och om dessa arkiveras på ett korrekt sätt. Jag kan även göra provköp för att ytterligare skapa en förståelse för hur rutinerna fungerar.

Granskning av kassaregistersystem

Test av IT-system innefattande bl.a. vilka möjligheter till programmering av kassaregistren som finns bör göras. Jag undersöker om behandlingshistorik och systemdokumentation finns, samt undersöker vilka möjligheter att manipulera kassaregister som finns.

Bokslutsgranskning

Analytisk granskning av omsättning och bruttovinster mellan olika butiker, i förhållande till branschen, antal anställda, tidigare perioder etc. bör göras.

Beroende på omfattning och utfall av nämnda granskningsåtgärder avgörs omfattningen av substansgranskningen. Detta kan till exempel innefatta avstämning av kassarapporter mot bokföring, kontroll av att kassarapporter finns för alla dagar och alla butiker, avstämning av inventerad kassa mot bokföring. Granskning av avklippskontroll dagar före och efter bokslutet.

Deluppgift 1.3

Svar

Enligt aktiebolagslagen 9 kap 43§ ska jag vid misstanke om brott utan oskäligt dröjsmål underrätta styrelsen om mina misstankar. De brott det i detta fall primärt kan röra sig om är bokföringsbrott och skattebrott. Jag underrättar styrelsen, Gerd och Malin, om mina misstankar. Deras svar och agerande på mina misstankar får betydelse för mitt fortsatta agerande.

Om skadan från det misstänkta brottet ersätts, om brottet redan är anmält till polis eller åklagare eller om brottet är obetydligt behöver jag ej agera vidare. Om så ej är fallet, ska jag enligt aktiebolagslagen 9 kap 44 § inom fyra veckor avgå från mitt revisionsuppdrag. Jag ska då också till åklagare redogöra för mina misstankar och vilka omständigheter som misstankarna grundar sig på.

2. PST Transporter AB (26 poäng)

Deluppgift 2.1

Svar

Av Årsredovisningslagen 2 kap. 3 § framgår att "balansräkningen, resultaträkningen och noterna ska upprättas som en helhet och ge en rättvisande bild av företagets ställning och resultat". Bolaget tillämpar BFN:s allmänna råd men då jag inte kan finna något stöd i dessa råd söker jag istället vägledning i Redovisningsrådets rekommendationer. Av RR 16 "Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar", p. 66 – 69 framgår vad som gäller om ett bolag har ett förlustkontrakt och hur en avsättning ska beräknas och redovisas.

Jag anser att det aktuella transportkontraktet uppfyller kriterierna för ett förlustkontrakt då bolagets oundvikliga utgifter för att uppfylla sina åtaganden överstiger de förväntade ekonomiska fördelarna. Med de oundvikliga utgifterna menas det lägsta av utgifterna för att fullfölja kontraktet jämfört med skadestånd och liknande ersättningar om kontraktet inte fullföljs.

Mitt svar till VD blir därför att bolaget enligt god redovisningssed måste göra en avsättning för förlustkontraktet för att årsredovisningen per 2006-12-31 ska ge en rättvisande bild av resultat och ställning.

Deluppgift 2.2

Svar

Soliditet

Bolagets soliditet kommer att minska kraftigt då bolagets eget kapital minskar med 20 mnkr samtidigt som balansomslutningen till följd av upplåning ökar med 70 mnkr. Eftersom soliditeten uttrycks som eget kapital i förhållande till balansomslutningen får både utdelningen och förvärvet av anläggningstillgångarna/upptagande av nytt banklån negativ effekt på soliditeten.

Avkastning på sysselsatt kapital

Avkastning på sysselsatt kapital utgörs av resultatet efter finansiella poster plus räntekostnader i procent av genomsnittligt sysselsatt kapital. Sysselsatt kapital utgörs av totala tillgångar minus ej räntebärande skulder. Eftersom det sysselsatta kapitalet ökar med 70 mnkr kommer avkastningen på sysselsatt kapital att bli lägre.

Kassaflöde

Utbetald utdelning om 20 mnkr av likvida medel medför att kassaflödet försämras med motsvarande belopp. Förvärvet av anläggningstillgångarna om 90 mnkr och upptagandet av motsvarande banklån får ingen nettoeffekt på kassaflödet då dessa kassaflöden tar ut varandra.

Rörelsekapital/omsättning

Nyckeltalet uttrycker bolagets omsättningstillgångar minus kortfristiga skulder i relation till bolagets omsättning. Bolagets rörelsekapital kommer att minska dels med utdelningen om 20 mnkr och dels med den kortfristiga delen av lånet om 90 mnkr. Eftersom rörelsekapitalet blir lägre kommer också nyckeltalet rörelsekapital/omsättning att bli lägre.

Deluppgift 2.3

Svar

Av revisorslagen 20 § framgår att en revisor ska utföra sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden. Revisorn ska enligt 21 § för varje uppdrag pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Om det finns sådana omständigheter ska revisorn avböja eller avsäga sig ett sådant uppdrag.

I detta fall söker jag vägledning i FAR SRS yrkesetiska regler. Jag kan konstatera att jag har den kompetens som är nödvändig för uppdraget. När det gäller min bedömning kring opartiskhet och självständighet så bedömer jag att jag framförallt måste ta ställning till eventuellt självgranskningshot eller partsställningshot. Jag bör också överväga om det i övrigt uppkommer något hot om jag åtar mig uppdraget. Enligt min bedömning innefattar uppdragsförfrågan varken subjektiva värderingar eller antaganden om den framtida utvecklingen. Mitt uppdrag avser att sammanställa historisk finansiell information och är mer av beskrivande karaktär. Jag kommer inte att agera utåt för bolagets räkning utan enbart biträda bolagets rådgivare. Jag kan inte heller i övrigt se att något hot uppkommer. Min slutsats är därför att det inte uppkommer något hot mot min opartiskhet, självständighet eller objektivitet, varför jag kan acceptera uppdraget.

Jag måste överväga om uppdraget på något sätt kan innebära att jag agerar i strid med de tystnadspliktsregler som gäller för mig som revisor. För att inte riskera att agera i strid med revisorslagen och yrkesetiska regler bör jag antingen komma överens med VD att jag överlämnar min information enbart till bolaget som får vidarebefordra den till sin rådgivare eller så framför jag att det bör fattas ett bolagsstämmobeslut vid vilket jag löses från min tystnadsplikt.

Deluppgift 2.4

Svar

- a. Ett skattemässigt underskott i PST Transporter AB kan utnyttjas mot framtida vinster utan någon begränsning i tiden, 40:2 IL. När det sker ägarförändringar inträder emellertid två olika spärrar, en beloppsspärr och en koncernbidragsspärr. Beloppsspärren innebär att underskottsföretaget inte får dra av underskott som uppkommit före det beskattningsår då spärren inträdde till den del det överstiger dubbla utgiften att förvärva det bestämmande inflytandet över underskottsföretaget. I detta fall får beloppsspärren ingen praktisk betydelse, då köpeskillingen kommer att vara högre än eventuellt underskott. Eventuell förlust för räkenskapsåret 2006 kan sålunda kvittas mot framtida vinster i PST Transporter AB utan problem.

- b. Enligt inkomstskattelagen finns det ingen möjlighet för Olles Transporter AB att lämna koncernbidrag med skattemässig avdragsrätt för räkenskapsåret 2007, då dotterföretaget måste vara helägt under givarens och mottagarens hela beskattningsår eller sedan dotterföretaget började bedriva näringsverksamhet av något slag, 35:3 p 3 IL.*

3. Takpannor AB (28 poäng)

Deluppgift 3.1

Svar

Förslag till åtgärder för att förstärka den interna kontrollen i bolagets rutiner rörande förändringar i pris- och kunduppgifter i faktureringsystemet.

- *Behörighet att registrera ändringar i pris- och kundregister i faktureringsystemet bör begränsas till de personer som löpande utför ändringar i pris- och kundregister samt till ytterligare en eller två back-up-personer. Det är inte tillfredsställande att samtliga personer inom ekonomiavdelningen har elektronisk behörighet att utföra ändringar i pris- och kundregister. I bolagets rutinbeskrivning bör även de elektroniska behörighetskontrollerna anges.*
- *En logglista över samtliga förändringar i pris- och kundregistret bör tas fram minst månadsvis. Av denna lista ska framgå alla ändringar under tidsperioden (t.ex. vem som utfört ändringen, nytt och gammalt värde etc.). Förslagsvis kan redovisningschefen bocka av alla ändringar i logglistan mot de attesterade blanketterna, Uppdatering av priser/artiklar och Ny/uppdaterad kundinformation. Om redovisningschefen inte hittar några avvikelser attesteras logglistan som sedan arkiveras. Ifall avvikelser identifieras markeras dessa på logglistan med en kommentar och listan lämnas vidare för korrigering av felaktig pris/kunduppgift. Efter korrigering går listan igenom på nytt, attesteras och arkiveras.*
- *Om det inte finns någon logglista bör en annan person kontrollera Eva Larssons registreringar i prisregistret. Eva kan förslagsvis skicka blanketten, Uppdatering av priser/artiklar till denna person som kontrollerar att prisregistret är uppdaterat enligt blanketten, signerar denna, och skickar tillbaka blanketten till Eva för arkivering. Vidare bör Per Svensson eller någon annan person kontrollera Eva Larssons registreringar i kundregistret. Eva kan skicka blanketten, Ny/uppdaterad kundinformation till exempelvis Per som kontrollerar att kundregistret är uppdaterat enligt blanketten, signerar denna, och skickar tillbaka blanketten till Eva för arkivering.*

Deluppgift 3.2

Svar

Utebliven rapportering

Det polska dotterföretaget utgör en oväsentlig del av koncernens omsättning och resultat. Bolagets andel av koncernens omsättning uppgår till mindre än 3% och av koncernens resultat efter finansnetto till mindre än 2%. Den uteblivna rapporteringen får därför inte någon påverkan på moderföretagets eller koncernens revisionsberättelse.

Företagsförvärv

Den verkställande direktören ska enligt aktiebolagslagen 8 kap 29 § sköta den löpande förvaltningen enligt styrelsens riktlinjer och anvisningar. Enligt VD-instruktionen ska förvärv av dotterföretag beslutas av styrelsen. Verkställande direktören har därför handlat i strid med både aktiebolagslagen och VD-instruktionen. Styrelsen har dock i efterhand godkänt transaktionen. Brott mot aktiebolagslagen ska omnämnas i revisionsberättelsen.

Skadeståndsanspråk i dotterföretag

Då bedömningen från koncernens jurist är att skadeståndskravet sannolikt kan leda till betalningsskyldighet är det stor risk att dotterföretaget kommer att hamna på obestånd. Moderföretaget har en fordran på dotterföretaget som uppgår till ett väsentligt belopp och som ej reserverats för i moderföretagets redovisning. Denna fordran är osäker och borde ha skrivits ned. Då så ej skett måste jag avstyrka fastställandet av moderföretagets resultat- och balansräkningar. Koncernens resultat- och balansräkning kan dock fastställas, då reservering skett för skadeståndskrav samt en nedskrivning av en fordran på dotterföretaget ej påverkar koncernens resultat- och balansräkningar.

Revisionsberättelse

Till årsstämman i Takpannor AB

Org.nr 555111-1111

Jag har granskat årsredovisningen, koncernredovisningen och bokföringen samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning i Takpannor AB för räkenskapsåret 2006-01-01 - 2006-12-31. Det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för räkenskapshandlingarna och förvaltningen och för att årsredovisningslagen tillämpas vid upprättandet av årsredovisningen samt för att internationella redovisningsstandarder IFRS sådana de antagits av EU och årsredovisningslagen tillämpas vid upprättandet av koncernredovisningen. Mitt ansvar är att uttala mig om årsredovisningen, koncernredovisningen 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 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 aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen. Jag anser att min revision ger mig rimlig grund för mina uttalanden nedan.

Moderbolaget har en fordran på 30 mnkr på ett dotterbolag. Fordran är så osäker, att nedskrivning borde ha skett. Detta har ej gjorts.

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

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

Koncernredovisningen har upprättats i enlighet med internationella redovisningsstandarder IFRS sådana de antagits av EU och årsredovisningslagen och ger en rättvisande bild av koncernens resultat och ställning.

Jag tillstyrker att årsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen för koncernen och beviljar styrelsens ledamöter och verkställande direktören ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

Verkställande direktören har under 2006 handlat i strid med aktiebolagslagen och tecknat avtal om förvärv av ett företag. Styrelsen har dock i efterhand godkänt förvärvet.

Stockholm den 29 maj 2007

N N
Godkänd revisor

Deluppgift 3.3

Svar

- a. Åtagandet att byta ut takpannorna i småhusområdet ska redovisas som en skuld i delårsbokslutet 2007-06-30. Både belopp och tidpunkt för utflöde av resurser är känt. Eftersom tidpunkten för åtagandet ligger inom ett år rör det sig om en kortfristig skuld. I resultaträkningen redovisas kostnaderna som garantikostnader bland övriga externa kostnader.
- b. Avseende resterande del av partiet med takpannor har bolaget en informell förpliktelse att gottgöra kunderna. Det är därför troligt att ett utflöde av resurser

kommer att ske. Det är inte klart hur stort belopp det rör sig om. Beloppet kan sannolikt preciseras med hjälp av tidigare erfarenhet från reklamationer. Enligt IAS 37 Avsättningar, eventalförpliktelser och eventaltillgångar, punkt 14 är villkoren för en avsättning uppfyllda. En avsättning ska enligt punkt 36 göras med det belopp som är den bästa uppskattningen av det som krävs för att reglera förpliktelsen. Kostnaden redovisas som garantikostnad bland övriga externa kostnader.

- c. *Leverantören har accepterat att lämna ersättning för bristfälliga leveranser. Beloppet är dock inte känt och avtal har inte upprättats. En möjlig tillgång som kommer att bekräftas av händelser som ligger utanför företagets kontroll benämns eventaltillgång. En sådan ska inte redovisas som tillgång i balansräkningen eller i finansiella rapporter, eftersom det kan medföra redovisning av ett resultat som kanske aldrig förverkligas. Även om någon tillgång ej ska redovisas i delårsrapporten, ska upplysning lämnas i rapporteringen när inflöde av resurser är troligt, vilket torde vara fallet här. En kortfattad beskrivning av karaktären och, om möjligt, en uppskattning av den finansiella effekten bör ingå i delårsrapporten.*

4. K A IT-konsult AB (22 poäng)

Deluppgift 4.1

Svar

Handelsbolag

I Lag om handelsbolag och enkla bolag 1 kap 1 § framgår att ett handelsbolag föreligger om två eller flera har avtalat att gemensamt utöva näringsverksamhet i bolag och bolaget har förts in i handelsregistret. Ett handelsbolag kan förvärva rättigheter och ikläda sig skyldigheter. Bolagsmännens ansvar begränsas ej av insatskapitalet utan de svarar primärt, obegränsat och solidariskt för bolagets förpliktelser. I handelsbolag finns inget krav på kapitalinsats.

Kommanditbolag

Ett kommanditbolag är ett handelsbolag i vilket en eller flera bolagsmän har förbehållit sig att inte svara för bolagets förbindelser med mera än han har satt in eller åtagit sig att sätta in i bolaget (kommanditdelägare). Annan bolagsman kallas komplementär. Detta framgår av Lag om handelsbolag och enkla bolag 1 kap 2 §. Komplementären svarar fullt ut för bolagets förbindelser på samma sätt som bolagsman i handelsbolag. Samtliga bolagsmän får inte vara komplementärer. Ej heller får stiftelse eller ideell förening vara komplementär. Det finns inget krav på kapitalinsats i kommanditbolag.

Aktiebolag

Enligt aktiebolagslagen 1 kap. 3 § har aktieägarna inte något personligt betalningsansvar för bolagets förpliktelser. Den ekonomiska risken i ett aktiebolag begränsas till det kapital ägaren investerat i form av insatt eget kapital, minst 100 tkr. Bestämmelsen är dock inte undantagslös. Här bör nämnas reglerna i 25 kap 19 § aktiebolagslagen om personligt betalningsansvar för aktieägare i samband med likvidationsskyldighet på grund av kapitalbrist.

Härutöver är det inte ovanligt att kreditgivare kräver kompletterande säkerhet från bolagets ägare avseende krediter lämnade till bolaget, framför allt i små bolag utan tillfredsställande säkerheter.

Sammanfattningsvis kan sägas att den ekonomiska risken i aktiebolaget och för kommanditdelägaren i kommanditbolaget begränsas till insatt kapital (huvudregel) medan det för handelsbolag och komplementären i kommanditbolaget är bolagets samtliga förpliktelser som utgör den samlade risken.

Deluppgift 4.2

Svar

Generellt ska en revisor enligt 21 § Revisorslagen för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Som revisor måste jag för varje moment nedan ta ställning till oberoendet.

Deklarationsombud för skattedeklarationer

FAR SRS har givit ut en rekommendation om God yrkessed vid befattning med en klients skatter och avgifter. I denna behandlas även uppdrag som deklarationsombud. Här framgår bland annat att mot bakgrund av den begränsade behörighet fullmakten ger deklarationsombudet, gör FAR SRS:s etikkommitté bedömningen att det är möjligt att vara deklarationsombud för revisionsklient. I bedömningen vägs in att deklARATIONEN, enligt lagen om deklarationsombud, ska anses underskriven och lämnad av den deklarationskyldige och att det är denne som har det fulla ansvaret. Uppgifterna i skattedeklarationen är endast en sammanställning från företagets bokföring. Det är klienten som beslutat om de bokförda posterna. Vidare är det viktigt att kunden gått igenom och godkänt varje deklARATION innan den lämnas till Skatteverket. Skriftlig bekräftelse måste finnas när den skattskyldige är en revisionsklient.

Det är således möjligt både för mig och någon kollega på byrån att vara deklarationsombud för K A IT-konsult AB under förutsättning att prövning gjorts enligt analysmodellen.

Avstämningar, biträde med bokslut och årsredovisning

Då K A IT-Konsult AB är ett mindre företag, enligt definitionen i ÅRL 1 kap. 3 § punkt 4, gäller följande regler:

Arbete med avstämningar och biträde vid bokslut och årsredovisning kan inte utföras av mig i egenskap av bolagets revisor eller någon medlem i revisionsteamet. Om jag redan i tidigare skede gjort ställningstaganden kan jag inte sedan granska dessa. Det utgör ett uppenbart hot om självgranskning.

Reglerna om byråjäv utesluter inte att andra personer, verksamma vid samma revisionsbyrå som revisorn, bistår bolaget med andra redovisningstjänster än grundbokföring. Detta framgår av proposition 2005/6:97 om revisorns oberoende och vissa redovisningstjänster. Det innebär att kolleger utanför revisionsteamet kan biträda med avstämningar, bokslut och årsredovisning.

Inkomstdeklarationer

Upprättande av deklARATION för bolaget innebär normalt en sammanställning av bolagets räkenskaper för beskattningssyfte. Härvid görs inga ställningstaganden som senare ska granskas. Vad gäller skatteberäkningen har den i allmänhet redan varit föremål för granskning innan deklARATIONEN upprättas. Vid biträdet är revisorn skyldig att beakta noteringar från revisionen som kan påverka deklARATIONEN.

Bolagets inkomstdeklaration ska alltid skrivas under av behörig firmatecknare. Det är också denne som ansvarar för deklarationens riktighet. Därför är det viktigt att gå igenom deklarationen med kunden i samband med underskrift. Revisorn, medarbetare i revisionsteamet eller annan kollega på byrån kan biträda med upprättande av bolagets deklaration.

Även Knuts privata deklaration kan jag och mina kolleger på byrån biträda med eftersom detta inte är något som omfattas av revisionsuppdraget. Även i detta sammanhang bör poängteras att det är Knut som har ansvaret för innehållet i deklarationen.

Deluppgift 4.3

Svar

Tidigare arbetsgivaren

I Skatteverkets handledning för beskattning av inkomst och förmögenhet m.m. behandlas faktorer som har betydelse vid gränsdragningen mellan tjänst och näringsverksamhet. Dessa faktorer är bland annat uppdragets art, antalet olika uppdragsgivare, uppdragets omfattning, var uppdraget utförs, vem som håller med arbetsredskap och om bolaget står någon ekonomisk risk. Vidare så är det en förutsättning att verksamheten bedrivs självständigt. Av stor betydelse för bedömningen är också om arbetsuppgifterna är desamma som när han var anställd. Kravet på självständighet är inte uppfyllt när Knut bedriver konsultverksamhet hos sin tidigare arbetsgivare kort efter att hans anställning upphört. Bolaget har endast ett par andra uppdragsgivare. Intäkten för uppdraget avseende den tidigare arbetsgivaren inklusive moms beskattas hos Knut som inkomst av tjänst. K A IT-Konsult AB blir inte beskattat för intäkten.

Styrelseuppdraget

Ett uppdrag som styrelseledamot/ordförande anses normalt vara av personlig natur och hänförligt till inkomstlaget tjänst. Denna slutsats kan dras mot bakgrund av bestämmelserna i 8 kap. aktiebolagslagen. Regeringsrätten har i RÅ Ref 1993:104 tagit ställning i frågan. Härvid framkommer att endast fysisk person kan vara styrelseledamot. Normalt utses styrelsen av bolagsstämman och styrelsen ska i alla hänseenden handla i bolagets intresse.

Mot bakgrund av ovanstående skall Knut personligen beskattas för ersättningen för uppdraget som styrelseordförande.

Övriga uppdrag

De övriga uppdragen uppfyller kraven på självständigt bedriven näringsverksamhet i vinstsyfte och dessa utgör inkomst av näringsverksamhet.

Deluppgift 4.4

Svar

Reglerna om tvångslikvidation på grund av kapitalbrist återfinns i aktiebolagslagen 25 kap 13-20 §§. När det finns skäl att anta att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet ska styrelsen genast upprätta och låta bolagets revisor granska en kontrollbalansräkning. Vid beräkning av eget kapital får i detta sammanhang tillgångar tas upp till nettoförsäljningsvärde. Kontrollbalansräkningen ska i övrigt upprättas enligt tillämplig lag om årsredovisning. Kontrollbalansräkningen ska undertecknas av styrelsen. Justeringar av eget kapital enligt ovan ska redovisas särskilt. I detta fall föreligger troligen inga sådana justeringar. Kontrollbalansräkningen kommer därför att utvisa att aktiekapitalet är förbrukat till mer än hälften. Då ska styrelsen snarast utfärda kallelse till bolagsstämman som ska pröva om bolaget ska gå i likvidation.

Om bolagsstämman inte beslutar om likvidation har bolaget åtta månader på sig att återställa det registrerade aktiekapitalet. En andra bolagsstämman som ska ta ställning till en ny kontrollbalansräkning ska hållas inom denna tidsperiod. Om registrerat aktiekapital då ej återställts måste styrelsen ansöka hos tingsrätten om beslut om likvidation. I annat fall inträder personligt ansvar för styrelsen för bolagets förpliktelser.