



HÖGRE REVISORSEXAMEN

Del I

Maj 2008

© Revisorsnämnden 2008

HÖGRE REVISORSEXAMEN

Allmänt

Datum:	26 maj 2008
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 auktoriserad 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 ska 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

<u>Uppgift</u>	<u>Poäng</u>
1. Internationella Verktygskompaniet AB (Publ.)	26
2. Andersson Software AB	24

Lycka till!

1. Internationella Verktygskompaniet AB (Publ.) (26 poäng)

Bakgrund

Internationella Verktygskompaniet AB (IVKAB) är ett företag noterat på OMX-börsen i Stockholm. Koncernen är verksam i 48 länder över hela världen och omsatte under 2006 10,9 miljarder kronor. Koncernen tillverkar och säljer verktyg avsedda för professionella hantverkare. Koncernen har under senare år haft en kraftig tillväxt, såväl organiskt som genom företagsförvärv. Resultatet före skatt 2006 uppgick till 1,7 miljarder kronor.

Koncernredovisningen upprättas enligt IFRS. Samtliga dotterföretag rapporterar enligt IFRS. Du är vald revisor i moderföretaget sedan tre år tillbaka. Koncernens räkenskapsår är kalenderår.

Deluppgift 1.1

IVKAB har i mars 2007 förvärvat samtliga aktier i ett italienskt företag, Toolinos Sprl (Toolinos). Toolinos ägdes vid förvärvstillfället av en privatperson. Toolinos omsatte ca 100 mnkr och hade 2006 ett resultat före skatt på 8 mnkr. Du blir kontaktad av ekonomichefen Per Bengtsson på IVKAB som vill diskutera ett antal redovisningsfrågor med dig. Mer specifikt undrar Per hur nedanstående poster ska hanteras i förvärvsanalysen.

- Av köpeavtalet framgår att Toolinos har en tvist med en kund hänförlig till bristande prestanda för ett komplext verktyg. Toolinos anser att den bristande prestandan är hänförlig till handhavandefel hos kunden varför ingen reservering gjorts i räkenskaperna. Toolinos uppfattning att det inte är sannolikt att man blir skadeståndsskyldig styrks av företagets jurist. Av köpeavtalet framgår dock att en reduktion har skett av köpeskillingen med 1 mnkr hänförlig till tvisten.
- Toolinos har en distributionscentral i Milanoområdet. IVKAB har en distributionscentral i samma område. Behov föreligger inte av att ha två. IVKAB har därför beslutat att lägga ner den anläggning som idag ägs av Toolinos. I det italienska företaget har därför en reservering gjorts i det periodbokslut som upprättats som underlag för förvärvsanalysen motsvarande beräknad kostnad för att lägga ned distributionscentralen.
- Av avtalet framgår att ett villkor för transaktionen är att säljaren ska arbeta kvar i företaget. Av avtalet framgår också att 4 mnkr av köpeskillingen ska vara inestående och utbetalas med hälften efter ett år och resterande del efter två år. Ingen utbetalning sker om inte säljaren fortfarande arbetar i företaget. Säljaren kommer inte erhålla någon lön under två-års perioden.

Uppgift (8p)

Hur ska posterna redovisas i förvärvsanalysen? Bortse från skattekonsekvenser.

Deluppgift 1.2

I augusti 2007 erhåller du ett mail från en av dina byråkollegor i Umeå. Av mailet framgår att din kollega blivit tillfrågad av företagsledaren i det svenska dotterföretaget att göra en värdering av dess fastighet som eventuellt ska säljas. Kollegan ombeds även att agera som biträde vid diskussioner med potentiella köpare. Din kollega är inte revisor i dotterföretaget utan företaget revideras av en revisor från en mindre landsortsbyrå. Dotterföretaget svarar för mindre än 1% av koncernens omsättning och balansomslutning. Din kollega är medveten om att moderföretaget är börsnoterat och ber därför om ditt godkännande på att han kan acceptera uppdraget.

Uppgift (6p)

Vad svarar du din kollega? Ditt svar ska omfatta såväl värderingsuppdraget som begäran om att kollegan ska biträda i diskussioner med potentiella köpare.

Deluppgift 1.3

I koncernens delårsrapport för första kvartalet gjordes en nedskrivning på en rörelsefastighet ägd av ett dotterföretag i Danmark. Skälet till nedskrivningen var att en omlokalisering hade skett av det danska företagens verksamhet varför fastigheten ej längre skulle utnyttjas. Då det danska dotterföretaget förutsåg problem att skaffa ny hyresgäst ansåg ledningen att en nedskrivning var nödvändig. Under fjärde kvartalet 2007 har emellertid en ny hyresgäst kommit på plats varför den tidigare nedskrivningen inte längre är motiverad. Per Bengtsson vill därför återföra nedskrivningen i koncernredovisningen i fjärde kvartalets rapport. Han kontaktar dig för att utröna om detta är förenligt med god redovisningssed samt undrar hur transaktionen ska behandlas i koncernens årsredovisning.

Uppgift (6p)

- a. Är koncernens redovisning i delårsrapporten för fjärde kvartalet 2007 förenligt med god redovisningssed?
- b. Hur ska transaktionerna redovisas i koncernens resultaträkning för helåret 2007? Bortse från krav på tilläggsupplysningar.

Deluppgift 1.4

I augusti 2007 blir du kontaktad av Johanna Svensson din revisionsansvarige på uppdraget. Johanna som är en mycket lovande medarbetare på din byrå vill diskutera upplägget av granskningen av koncernbokslutet. Eftersom det är första gången hon reviderar ett så omfattande koncernbokslut vill hon ha din vägledning om vilka som är de viktigaste granskningsmomenten vid granskningen av ett koncernbokslut.

Uppgift (6p)

Ange sex viktiga granskningsmoment i samband med granskning av ett koncernbokslut. Ditt svar ska omfatta granskning av koncernbokslut, inte koncernrevisionen i sin helhet.

2. Andersson Software AB (24 poäng)

Bakgrund

Andersson Software AB är ett företag som dels utvecklar och säljer dataprogram och dels driver en mer renodlad konsultverksamhet inom IT-tjänster. Den mest sålda egenutvecklade programvaran är Andersson Data Analysis, ett program som används av framför allt läkemedelsindustrin för analys av stora mängder data, exempelvis resultat av olika kliniska studier.

Företaget startades för tio år sedan av Bengt Andersson. Han är fortfarande verksam som VD i företaget. Utvecklingen har varit väldigt stark och företaget omsatte 2007 närmare 800 mnkr och har i princip alla de största läkemedelsföretagen i världen som kunder.

Sedan fem år tillbaka ägs företaget av Andersen Software A/S från Danmark, vilket är ett noterat företag vid Köpenhamnsbörsen. Rapporteringen till moderföretaget sker i enlighet med IFRS. Den svenska årsredovisningen upprättas i enlighet med årsredovisningslagen och Bokföringsnämndens allmänna råd. Du är vald revisor i företaget sedan tre år tillbaka och rapporterar också dina iakttagelser till moderföretagsrevisorerna i Ålborg. Räkenskapsår är kalenderår.

Företaget visade 2007 vinst, vilket inte alltid varit fallet historiskt eftersom tillväxt primärt prioriterats framför kortsiktig lönsamhet.

Deluppgift 2.1

Vid köp av Andersson Data Analysis erhåller kunden programvaran på en CD-skiva samt i anslutning till detta ett lösenord för aktivering av programmet via Internet. Köptillfället betraktas som leveranstidpunkten. Hela försäljningsbeloppet faktureras kunden i samband med leverans. I samband med köpet erhåller kunden också ett treårigt underhållsavtal innefattande löpande support, uppgraderingar till nyare versioner av programvaran mm. För programmet inklusive det treåriga avtalet betalar kunden ett fast pris enligt avtal.

I samband med revisionen av räkenskapsåret 2007 diskuterar du intäktsredovisningen tillsammans med företagets ekonomichef, Jan Nilsson. Jan avser att redovisa 70% av försäljningsintäkten vid leveranstillfället. Resterande 30% avser han periodisera över underhållsavtalets löptid. Detta med hänvisning till en utredning som företaget gjort utvisade att av försäljningspriset utgör 70% värdet på själva programvaran inkluderat utvecklingskostnader. Den redovisade intäkten för underhållsavtalet beräknas uppgå till ca 1 200 kr/timme vilket motsvarar de arvoden företaget erhåller vid försäljning av enbart konsulttjänster.

Uppgift (6p)

Är Jans förslag till intäktsredovisning förenligt med god redovisningssed? Ditt svar ska innefatta såväl rapporteringen till koncernen som redovisning i den svenska årsredovisningen.

Deluppgift 2.2

Du blir uppringd av företagets redovisningschef, Jonas Persson, som ska göra skatteberäkningen för räkenskapsåret 2007 enligt IFRS. Han är nyanställd och inte erfaren eller kunnig avseende skatt. Han ber dig därför att bistå honom med skatteberäkningen. Som underlag för beräkningen erhålls information enligt nedan:

	(Tkr)
Resultat före skatt 2007 enligt IFRS i Andersson Software AB	7 488
• Ej avdragsgilla kostnader (representation mm)	755
• Intäktsränta på skattekonto	44
• Skillnad mellan skattemässiga avskrivningar och redovisningsmässiga avskrivningar för en av företaget ägd fastighet. I redovisningen skrivs fastigheten av med 2 % och skattemässigt med högsta tillåtna avskrivning motsvarande 4 % per år. Bokfört värde på fastigheten uppgår per 31 december 2007 till 43 000, skattemässigt restvärde uppgår till 40 000.	860
• Ingående balans periodiseringsfonder	3 650
• Avsättning för ej avdragsgill löneskatt hänförlig till pensionskostnader för uppsägningar i samband med omstrukturering. Uppsagd personal slutar först under år 2008.	2 334
• Kvarvarande underskottsavdrag från föregående års taxering. Vid föregående års bokslut togs detta belopp med i beräkningen av uppskjuten skatt.	3 221

Företaget vill ej göra några nya avsättningar till obeskattade reserver. Ingående balans avseende uppskjuten skatt innefattade full värdering av underskottsavdrag, temporär skillnad på fastighet samt uppskjuten skatt hänförlig till periodiseringsfond.

Uppgift (8p)

Lämna ett förslag på beräkning i rapporteringen enligt IFRS av aktuell och uppskjuten skatt i resultaträkningen 2007 samt uppskjuten skatt i balansräkningen den 31 december 2007. Bortse från eventuella oberoendeproblem avseende uppdraget.

Deluppgift 2.3

En av företagets väsentliga balansposter är pågående uppdrag avseende konsulttjänster. Pågående fastprisuppdrag i balansräkningen består av nettot mellan upparbetade intäkter på pågående projekt och förskotts fakturering till kunder. Företaget har endast uppdrag till fast pris.

Vid planeringen av årets revision har revisionsteamet dragit slutsatsen att den interna kontrollen på företaget inte är sådan att en kontrollbaserad granskning kan motiveras.

Granskningsansatsen för pågående uppdrag har därför i samband med planeringen bestämts till substansgranskning i samband med bokslutsrevisionen.

Uppgift (10p)

Upprätta förslag till granskningsåtgärder som innefattar samtliga revisionsmål för bokslutsgranskning av balansposten pågående uppdrag. Bortse från revision av tilläggsupplysningar i årsredovisningen.