



Revisorsexamen

Svarsmall

November 2000

Uppgift 1

bocker.com (18 p)

Deluppgift 1:1 (4 p)

Nytta med revision och revisorn kan sammanfattas i följande punkter

- *Revision innebär en kvalitetssäkring av extern finansiell rapportering (t.ex. i AB), som i många mindre företag även används för ekonomistyrning.*
- *Kontakter med bank/övriga kreditgivare, kunder och leverantörer underlättas, då de kan förlita sig på att en oberoende revisor granskar årsredovisning, bokföring och förvaltning.*
- *Genom att revisorn har en viss kompetens och känner till ett företags verksamhet kan han/hon användas som bollplank. Tystnadsplikten möjliggör öppenhet i dialogen.*
- *Revisorn kan informera om nyheter inom redovisning, skatt, ny lagstiftning med mera.*
- *Revisorn kan medverka till att gällande regler tillämpas (t.ex. redovisning och skatter) på ett korrekt men samtidigt fördelaktigt sätt för både företaget och ägarna.*

Deluppgift 1:2 (6 p)

Fördelar med aktiebolag

- *Aktiebolag uppfattas i många sammanhang som en mer känd och etablerad företagsform (även ur internationellt perspektiv) med obligatorisk revision och kan därigenom förenkla samarbetet med intressenter.*
- *Ansvaret för aktieägarna i ett aktiebolag är begränsat till satsat kapital och aktieägarna är i normalfallet utan personligt ansvar för bolagets åtaganden. Ansvaret för bolagsmän i ett handelsbolag är primärt, solidariskt och obegränsat. Denna skillnad överdrivs i många fall när det gäller ansvarsfrågan i mindre företag. I praktiken kräver långivare som t.ex. banker ofta att aktieägarna går i personlig borgen för att ett lån skall beviljas.*
- *Periodiseringsfonder skall återföras till beskattning om handelsbolag har upphört att bedriva näringsverksamhet eller om en delägare i ett handelsbolag har avyttrat sin andel i bolaget. Om däremot en aktieägare säljer sina aktier i ett aktiebolag följer fonden aktiebolaget och behöver inte lösas upp.*
- *I ett aktiebolag räcker det med en ägare. Handelsbolaget kräver minst två bolagsmän.*
- *Vid inträde av ny delägare är regelverket tydligare.*

Fördelar med handelsbolag

- Aktiebolag kräver ett startkapital (aktiekapital) om minst 100 kkr, medan det i ett handelsbolag inte finns något motsvarande krav.
- En fördel med handelsbolag är att reavinster på fastigheter och bostadsrätter beskattas direkt hos delägaren som inkomst av kapital, vilket kan ge lägre skatt än om egendomen säljs av ett aktiebolag med åtföljande dubbelbeskattning.
- I ett handelsbolag finns det inte några kapitalskyddsregler eller bestämmelser om låneförbud. Det finns därför inget som hindrar att man tar ut stora kapitalbelopp eller lånar pengar från handelsbolaget. Sådana transaktioner kan dock innebära s.k. negativ räntefördelning.
- En fördel med handelsbolag är att man får göra avsättning med 25 % (av den skattepliktiga inkomsten före avsättningen) till periodiseringsfond medan avdraget för ett aktiebolag är 20 %. Från och med 2002 års taxering höjs avsättningarna till 30 respektive 25 %.
- Om man som fysisk person är delägare i ett nystartat handelsbolag kan man få avdrag för underskott i handelsbolagets verksamhet mot inkomst av tjänst.
- De s.k. 3:12-reglerna gäller inte för handelsbolag. En realisationsvinst på en andel i ett handelsbolag beskattas därför - med två undantag - som inkomst av kapital med 30 % skatt. Det ena undantaget är när en fysisk person säljer en andel i ett handelsbolag där han bedriver aktiv näringsverksamhet till någon som inte är en fysisk person eller ett svenskt dödsbo. Om överlåtaren inte låter sig beskattas för sin andel i handelsbolagets årsresultat som upparbetats före överlåtelsen beskattas reavinsten som inkomst av näringsverksamhet. Det andra undantaget är när handelsbolag äger aktier i ett bolag där andelsägaren varit verksam i betydande omfattning. Då beskattas halva reavinsten som inkomst av tjänst, 24 § 7 mom. SIL.

Deluppgift 1:3 (8 p)

Utgifterna för servern kan i årsredovisningen redovisas som materiella anläggningstillgångar motsvarande anskaffningskostnaden för server minus avskrivning. Nedlagda konsultkostnader minus avskrivning redovisas som immateriell anläggningstillgång. Avskrivning bör ske över tre år.

Ovanstående slutsats kan motiveras enligt följande. Enligt ÅRL 4 kap. 1 § definieras en anläggningstillgång som en tillgång avsedd att stadigvarande brukas eller innehållas i verksamheten. Den tekniska plattformen uppfyller kriteriet att den skall stadigvarande brukas i verksamheten och kan därmed definieras som en anläggningstillgång. Servern skall klassificeras som en materiell anläggningstillgång. Om den anpassade programvaran är beroende av den specifika servern torde även konsultinsatserna kunna klassificeras som materiell anläggningstillgång.

Emellertid torde programvaran, d.v.s. hemsidan, fungera även om servern byts ut och utvecklingsutgifter för programvaran har därför ingen direkt koppling till servern. Dessa utvecklingsutgifter kan aktiveras som immateriell anläggningstillgång enligt ÅRL 4 kap. 2 §.

Viss vägledning kan vidare hämtas i BFN 1 "Redovisning av forsknings- och utvecklingskostnader". Där framhålls att förutsättningarna för att med säkerhet fastställa att ett FoU-arbete kommer att generera framtida merintäkter eller kostnadsbesparingar är som regel små. Utgifter för FoU-arbete skall därför som huvudregel inte aktiveras utan redovisas som kostnader när de uppkommer. Avgörande för aktiveringen är om utgifterna kan anses vara av väsentligt värde för företaget under kommande år.

Enligt BFN R1 kan utgifter som lagts ned på ett FoU-arbete aktiveras om de uppfyller följande villkor:

”

- a) FoU-arbetet och de utgifter som lagts ned på detta skall vara klart avgränsade.*
- b) FoU-arbetet skall ha en bestämd tillämpning i sikte.*
- c) Den produkt eller den process som FoU-arbetet förväntas leda fram till skall vara avsedd för försäljning eller för direkt användning i den egna verksamheten.*
- d) Det skall vara sannolikt att en på förhand kalkylerad intäkt eller kostnadsbesparing kommer att uppstå till följd av att den tänkta produkten eller processen marknadsförs. Skall den användas internt skall dess användbarhet för verksamheten kunna visas.*
- e) Det skall finnas resurser dels för att FoU-arbetet skall kunna slutföras, dels för att den tänkta produkten eller processen skall kunna marknadsföras, om den är avsedd för försäljning.”*

Bolagets utgifter för konsultinsatser uppfyller ovanstående kriterier och kan därmed klassificeras som immateriell anläggningstillgång.

Ytterligare stöd för bolagets aktivering återfinns i BFN U88:16 "Redovisning av utgifter för dataprogram hos användare" i vilken utgångspunkt också är att utgifterna skall vara av väsentligt värde för bolaget i framtiden. Enligt BFN U88:16 är detta som regel alltid fallet vid utveckling av skräddarsydda program. En allmän riktlinje för om utgifter för dataprogram kan aktiveras är enligt Bokföringsnämnden att dataprogrammet har en beräknad ekonomisk livslängd överstigande tre år.

Anläggningstillgångar skall enligt ÅRL 4 kap. 4 § skrivas av systematiskt över den ekonomiska livslängden. Den ekonomiska livslängden för en immateriell anläggningstillgång skall anses uppgå till högst fem år, om inte annan längre tid med rimlig grad av säkerhet kan fastställas. Den ekonomiska livslängden för den tekniska plattformen har i detta fall bedömts utgöra cirka tre år. Därför bör avskrivning ske över tre år för såväl den materiella som immateriella tillgången.

Tillämpning av Redovisningsrådets rekommendationer om Materiella anläggningstillgångar resp. Immateriella tillgångar påverkar inte bedömningen ovan.

Uppgift 2

Karlssons Byggnads AB (32 p)

Deluppgift 2:1 (14 p)

a)

Följande information för de två senaste räkenskapsåren föreligger.

Karlssons Byggnads AB (kk)	1999-09-01 – 2000-08-31	1998-09-01 – 1999-08-31
	(prel)	
Nettoomsättning	10 200	9 600
Resultat efter finansiella poster	2 100	1 900
Beskattat eget kapital	6 500	5 300
Obeskattade reserver	1 800	1 400
Balansomslutning	11 000	9 500

Jag konstaterar att Karlssons Byggnads AB har ett tillfredsställande resultat i förhållande till nettoomsättning och att bolaget har en mycket god soliditet. Jag efterfrågar en budget för nästkommande räkenskapsår 2000-09-01 – 2001-08-31. Om någon budget inte är upprättad försöker jag få Eriks och/eller Roberts bekräftelse på att förväntat resultat ligger i nivå med tidigare år. I nedanstående resonemang och beräkningar förutsätter jag att resultatet för räkenskapsåret 2000-09-01 – 2001-08-31 hamnar på samma nivå som tidigare år.

När jag fastställer ett väsentlighetskriterium måste jag ta hänsyn till det sammanlagda fel en läsare av årsredovisningen kan acceptera. Det sammanlagda felet bör ställas i relation till exempelvis resultat efter finansiella poster, nettoomsättning och bolagets egna kapital.

Storleken på det sammanlagda felet kan diskuteras, men jag bedömer att ett sammanlagt fel om cirka 10 % av förväntat resultat efter finansiella poster torde accepteras av de flesta läsarna av årsredovisningen. Detta innebär ett sammanlagt fel om maximalt 200 kkr.

Innan jag fastställer väsentlighetskriteriet bör jag dock ställa detta i relation till exempelvis nettoomsättning och eget kapital för att kunna bedöma om ett väsentlighetskriterium om 200 kkr är rimligt.

Väsentlighetskriterium i procent av nettoomsättning och eget kapital:

Nettoomsättning: 2 % (200/10 200)

Eget kapital: 2,6 % (200 / (6 500 + (0,72 * 1 800)))

Jag bedömer att väsentlighetskriteriet om 200 kkr är rimligt även med hänsyn till bolagets nettoomsättning och eget kapital och fastställer därför detta för räkenskapsåret 2000-09-01 – 2001-08-31. (4 p)

b)

Förslag till granskningsprogram för Karlssons Byggnads AB avseende räkenskapsåret 2000-09-01—2001-08-31.

Allmänt

Jag börjar med att gå igenom slutsatserna från föregående års revision för att konstatera om det finns några slutsatser som kräver uppföljning i årets granskning.

För att styrelsen i Karlssons Byggnads AB skall få möjlighet att åtgärda eventuella brister i god tid före bokslutsarbetet bör en så stor del av granskningen som möjligt ske löpande under året.

Intern kontroll

- *Granskning av rutiner kring projektredovisning inkluderande bedömning av om förutsättningar att tillämpa successiv vinstavräkning föreligger*
- *Granskning av rutiner för för- och efterkalkylering*
- *Genomläsning av verifikationer avseende bland annat rörelsetillhörighet och kontering.*
- *Granskning av attestrutiner*
- *Granskning av bolagets (alternativt redovisningskonsultens) avstämningsrutiner.*
- *Granskning av projekt inkluderande:*
 - *Uppföljning av underliggande ursprungsavtal och tilläggsavtal.*
 - *Övergripande diskussion med respektive projektledare avseende hur respektive projekt fortlöper.*
 - *Bedömning av rimligheten i projektutfall, prognostiserade uppdragsintäkter och uppdragskostnader samt färdigställandegrad.*
 - *Bedömning av eventuella förlustrisker i projekten.*
 - *Uppföljning av bolagets principer för fördelning av lönekostnader, sociala kostnader, räntekostnader med mera i projekten.*
 - *Detaljerad granskning av uppdragskostnader för ett urval av projekt.*

Även ett par större avslutade projekt under räkenskapsåret följs förslagsvis upp enligt nedan:

- *Jämförelse mellan slutligt utfall och tidigare prognoser. Förklaringar till större avvikelser bör inhämtas.*
- *Genomgång av eventuella interimssavsättningar och garantiavsättningar.*
- *Bedömning av bolagets principer för garantiavsättningar.*

Förvaltningsrevision

- *Uppföljning av resultatutveckling och likviditet*
- *Genomläsning av styrelseprotokoll, viktiga avtal med mera.*
- *Granskning av efterlevnad av bolagsordning, arbetsfördelning mellan styrelse/VD o dyl.*
- *Granskning av fullmakter, t.ex. bankfullmakter och dylikt.*

- *Översiktlig bedömning avseende bolagets försäkringsskydd.*
- *Granskning av att bolaget fullgör sina skyldigheter avseende skatter och avgifter.*

■ *Bokslutsrevision - allmänt*

Jag måste förvissa mig om att några förändringar inte skett i rutinerna mellan tidpunkten för granskning under löpande år och bokslutsdagen. Förutsatt att rutinerna är oförändrade och tidigare bedömning av intern kontroll såsom god kvarstår kan bokslutsrevisionen vara av begränsad omfattning.

■ *Resultaträkning*

Under förutsättning att jag redan granskat resultaträkningen under min löpande revision och erhållit tillfredsställande förklaringar till större avvikelser räcker det med att jag enbart följer upp eventuella nya större avvikelser mot föregående år och/eller budget.

■ *Balansräkning*

Granskningen omfattar till viss del kontroller av att bolaget utför korrekta periodiseringar för att säkerställa att intäkter och kostnader för Karlssons Byggnads AB hänförs till rätt räkenskapsår.

Granskningen av kundfordringar inkluderar uppföljning av större obetalda kundfordringar och genomgång av korrespondens angående tvistiga fordringar

Upparbetad men ej fakturerad intäkt (pågående arbeten) granskas genom översiktlig uppföljning av att bolagets pågående arbeten per 2001-08-31 i huvudsak överensstämmer med tidigare prognoser. Analys av större avvikelser bör ske.

Kortfristiga placeringar stäms av mot externa bankunderlag och dylikt per 2001-08-31.

Garantiavsättningar granskas genom uppföljning av bolagets underlag för respektive garantiavsättning.

Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter analyseras genom jämförelse mot föregående år och periodiseringskontroll.

■ *Årsredovisningen i övrigt*

*Avstämning mot definitiv huvudbok och underliggande bokslutsspecifikationer.
Kontroll av rubriceringar och tilläggsupplysningar samt kontrollsummering. (8 p)*

c)

Förslag till revisionsbudget i timmar för räkenskapsåret 2000-09-01—2001-08-31.

Revisionsområde	Antal timmar
Planering	6
Intern kontroll	16
Förvaltning	6
Bokslut	16
Rapportering	6
Total tidsåtgång	50

Tidsåtgången kan givetvis variera beroende på hur uppdraget planeras, organiseras och rapporteras. (2 p)

Deluppgift 2:2 (6 p)

Den lagstiftning och rekommendation som närmast berör denna frågeställning är 14 § Lag om revisorer och regel 2 "Oberoende" bland FARs etiska regler.

Revisorslagen anger att revisorn noggrant skall iaktta gällande jävsregler för revisorer och att en revisor skall avböja ett uppdrag om det föreligger särskild omständighet som kan rubba förtroendet till revisorns opartiskhet eller självständighet vid utförandet av detta.

I FARs Regler till vägledning för FAR-ledamöternas skyldighet att följa god revisorssed framgår att en ledamot skall utöva sitt yrke självständigt och objektivt och alltid vara oberoende i utförandet av sitt uppdrag.

För att revisorn skall kunna fullfölja sina yrkesplikter i enlighet med lag och god sed är det ett krav att revisorn är oberoende i förhållande till sina revisionsklienter och omgivningen i övrigt. Den som anlitar en revisor skall kunna göra det i förvissning om att revisorn inte står i ett beroendeförhållande till klienten eller har egna affärsintressen som konkurrerar med klienten.

Det är viktigt att inte bara jag själv utan också min omgivning uppfattar mig som oberoende. Det faktum att jag har en form av affärsrelation med Sivs Redovisningstjänst AB – Siv Bengtsson får kunder av mig och jag av henne – gör att min opartiskhet och självständighet kan ifrågasättas av utomstående om jag väljs till revisor även i redovisningsbyrån.

Jag bedömer således att vårt samarbete är en sådan särskild omständighet som enligt revisorslagen kan rubba förtroendet till min opartiskhet och självständighet. Denna uppfattning styrks av ett antal av Revisorsnämndens avgöranden i disciplinärenden under år 1999 och 2000. Mot bakgrund av nämnda omständigheter accepterar jag inte erbjudandet om att väljas till revisor i Sivs Redovisningstjänst AB.

Deluppgift 2:3 (12 p)

a)

Förslag till lösning:

Beskattat eget kapital exklusive året resultat		5.300
Eget kapital i obeskattade reserver exklusive årets bokslutsdisposition (1.400 x 0,72)		1.008
Rörelseresultat efter finansiella poster	2.100	
Tillkommande pensionsförsäkringar	- 1.251	
Tillkommande särskild löneskatt	- 303	
Resultat efter finansiella poster	546	
Bokslutsdispositioner (546 x 20 %)	- 109	(periodiseringsfond)
Skatt på årets resultat (546-109 = 437 x 28 %)	- <u>122</u>	
Årets resultat	315	315
Eget kapitalandel i årets bokslutsdisposition (109 x 72 %)		78
Erforderlig kvarvarande substans per 2000-08-31		- <u>3.000</u>
Restbelopp för eventuell utdelning		3.701

(I förslaget till lösning har jag förutsatt maximal avsättning till periodiseringsfond om 20 % och att det inte finns några skattefria intäkter eller ej avdragsgilla kostnader. Även alternativa lösningar kan godkännas.) (6 p)

b)

Översikt över data ur bolagets balans- och resultaträkningar för de två senaste räkenskapsåren.

Fritt eget kapital per 1999-08-31	4.100
Obeskattade reserver per 1999-08-31	1.400
Preliminärt resultat efter finansiella poster per 2000-08-31	2.100
Kassa och bank per 2000-08-31	1.600
Kortfristiga placeringar per 2000-08-31	6.500

Enligt aktiebolagslagen 12 kap 2 § får vinstutdelning till aktieägarna inte överstiga vad som i fastställd balansräkning för det senaste räkenskapsåret redovisats som bolagets balanserade vinst med avdrag för redovisad förlust och belopp som skall avsättas till reservfond.

Vidare framgår att vinstutdelning inte får ske med så stort belopp att utdelningen med hänsyn till bolagets konsolideringsbehov, likviditet eller ställning i övrigt står i strid mot god affärssed.

Jag kan först konstatera att beräknad utdelning i föregående uppgift om 3.701 kkr inte överstiger fritt eget kapital enligt fastställd balansräkning per 1999-08-31. Enligt preliminär resultaträkning för räkenskapsåret 1999-09-01 – 2000-08-31 framgår att bolaget sannolikt kommer att redovisa ett positivt resultat efter finansiella poster även efter avdrag för extra pensionsförsäkringar och särskild löneskatt ($2.100 - 1.251 - 303 = 546$ kkr).

För att kunna ta ställning till om utdelningen är för hög med hänsyn till konsolideringsbehov, likviditet och ställning i övrigt behöver jag i allmänhet få en uppfattning om bolagets förväntade resultatutveckling, likviditetsutveckling och investeringsplaner. I detta fall avser ägarna att avyttra samtliga aktier i bolaget och det är därför svårt att bilda sig en uppfattning på dessa punkter.

Enligt min bedömning kommer bolaget att ha tillräckligt med likvida medel även efter utdelning, betalning av extra pensionsförsäkringar, särskild löneskatt och minskad skattekostnad ($1.600 + 6.500 - 3.701 - 1.251 - 303 + 378 = 3.223$ kkr).

I förutsättningarna nämns att banken inte förmodas ställa upp med ytterligare finansiering utan kompletterande säkerheter från ägarna. Mot bakgrund av att bolaget synes ha en tillfredsställande likviditet och framtida intjäningsförmåga ser jag inget skäl till att avstyrka en utdelning, trots bankens ställningstagande. Jag bör emellertid ta reda på ytterligare fakta om det till exempel krävs finansiering av en större investering för att säkra bolagets överlevnad eller dylikt innan jag fattar ett definitivt beslut.

På basis av tillgänglig information tillstyrker jag styrelsens förslag till disposition av vinsten. (6 p)

Uppgift 3

AB ALP-Bussar (8 p)

Deluppgift 3:1 (8 p)

1. I första hand aktualiseras bestämmelserna om obestånd enligt konkurslagen och därmed sammanhängande risker för mannamån m.fl. brott enligt brottsbalken 11 kap. Det sistnämnda aktualiserar bestämmelserna i aktiebolagslagen 10 kap 38-40 §§ om revisors åtgärder vid misstanke om bl.a. borgenärsbrott. Dessutom kan bestämmelserna i skattebetalningslagen och lagen om företagsrekonstruktion komma att aktualiseras.

Jag rekommenderar Lena att upprätta en likviditetsbudget som bör behandlas av ledning/styrelse, inte minst med avseende på risken för obestånd. (4 p)

2. Min revision och rapportering under löpande år påverkas enligt följande:
 - nära uppföljning av likviditets- och resultatutveckling
 - snabb rapportering till ledning/styrelse om risk för obestånd (i förekommande fall)

- *bedömning av risk för mannamån och andra borgenärsbrott med beaktande av revisors anmälningsskyldighet*
- *sammanfattande skrivelse till ledning/styrelse (eventuellt erinran enligt aktiebolagslagen 10 kap 35 §) där iakttagelser och rekommendationer sammanfattas. (4 p)*

Uppgift 4

Aktiebolaget Verkstadsindustri (12 p)

Deluppgift 4:1 (4 p)

Identifierade felaktigheter i ekonomichefens förvärvskalkyl kommenteras nedan:

- *Obeskattade reserver med avdrag för latent skatt om 353 kkr (49 % av 720) har inte beaktats.*
- *Latent skatt på övervärdet i fastigheten om 1.235 kkr (0,28 x 4.410) har inte beaktats.*

Kvarvarande goodwill efter nämnda justeringar uppgår till 1.414 kkr istället för 532 kkr.

För fullständighetens skull redovisas nedan ett förslag till förvärvsanalys per 2000-09-01 för förvärvet av resterande 49 % av aktierna i Verkstadskillarna AB. (samtliga belopp i kkr)

<i>Förvärvspris</i>			<i>7.000</i>
<i>Aktiekapital</i>	<i>49 % av 1.000</i>	<i>490</i>	
<i>Bundna reserver</i>	<i>49 % av (200 + (72 % x 1.000))</i>	<i>451</i>	
<i>Fria reserver</i>	<i>49 % av 2.000</i>	<i>980</i>	
<i>Årets resultat</i>	<i>49 % av 1.000</i>	<i>490</i>	
<i>Övervärde fastighet</i>	<i>49 % av (31.500 - 22.500)</i>	<i>4.410</i>	
<i>Latent skatt på övervärdet</i>	<i>49 % av (9.000 x 0,28)</i>		<i>1.235</i>
<i>Goodwill</i>		<i>1.414</i>	
<i>Totalt</i>		<i>8.235</i>	<i>8.235</i>

Deluppgift 4:2 (4 p)

Dotterbolaget Skiftnyckeln AB förvärvades den 1 september 1998. Då den ekonomiska livslängden bedömdes till fem år är den ursprungliga goodwillen om 10.000 kkr helt avskriven den 31 augusti 2003.

Koncernmässig positiv goodwill ska avskrivas över beräknad ekonomisk livslängd med linjärt belopp om inte annan metod är mer motiverad. Enligt uttalande från Redovisningsrådets Akutgrupp framgår att "om en justering av en förvärvsbalans leder till att ett företag redovisar ett högre värde på goodwill skall ökningen skrivas av över goodwillpostens återstående ekonomiska livslängd. Ändringen leder alltså inte till en retroaktiv justering av tidigare års redovisade avskrivningar."

Den tillkommande goodwillen om 3.000 kkr bör därför skrivas av med 1.000 kkr per år under perioden 1 september 2000 till 31 augusti 2003.

Det bör uppmärksammas att redovisat goodwillvärde ska prövas vid varje bokslutstillfälle. Om det inte längre är sannolikt att värdet på goodwillposten i sin helhet motsvaras av framtida ekonomiska fördelar ska nedskrivning ske, vilket belastar koncernens årsresultat.

Deluppgift 4:3 (4 p)

Mot bakgrund av ÅRL 1 kap. 4 § definieras bolagen i koncernuppställningen enligt följande:

Finmekanik AB är inte ett dotterbolag till Verkstadsgruppen AB då moderbolaget inte innehar mer än hälften av rösterna i Finmekanik AB.

Robotteknik AB är ett dotterbolag till Verkstadsgruppen AB då moderbolaget innehar mer än hälften av rösterna i Robotteknik AB.

Handverktyg AB är ett dotterbolag till Verkstadsgruppen AB då moderbolaget innehar mer än hälften av rösterna i Handverktyg AB.

Raka Rör AB är inte ett dotterbolag (dotterdotterbolag) till Verkstadsgruppen AB då moderbolaget inte innehar mer än 50 % av rösterna i Finmekanik AB. Verkstadsgruppen AB kan inte tillgodoräkna sig röster i bolag som man inte kontrollerar. Emellertid är Raka Rör AB dotterbolag till Finmekanik AB då detta moderbolag innehar mer än 50 % av rösterna i aktiebolaget.

Mätteknik AB är dotterbolag (dotterdotterbolag) till Verkstadsgruppen AB då moderbolaget tillsammans med dotterbolagen Robotteknik AB och Handverktyg AB innehar mer än 50 % av rösterna i aktiebolaget (15 % + 30 % + 10 % = 55 %).

Teknisk Analys AB är inte ett dotterbolag till Verkstadsgruppen AB då moderbolaget tillsammans med dotterbolaget Handverktyg AB inte innehar mer än 50 % av rösterna av Teknisk Analys AB (10 % + 40 % = 50 %).

Uppgift 5

AB e-möbler (30 p)

Deluppgift 5:1 (10 p)

a)

Mitt svar till ekonomichefen blir att bolaget kan genomföra en total fysisk inventering före balansdagen, inte minst mot bakgrund av att vi vid vår granskning av den interna kontrollen gjort bedömningen att lagerredovisningen fungerar tillfredsställande. Detta torde innebära att vi kan förlita oss på lagerredovisningen för perioden mellan den fysiska inventeringen och balansdagen. Detta förutsätter naturligtvis att eventuella inventeringsdifferenser beaktas i lagerredovisningen. Vidare förutsätts att företagsledningen utfärdar en

inventeringsinstruktion och att den fysiska inventeringen kan genomföras med kompetent personal. (2 p)

b)

Våra granskningsåtgärder per balansdagen är beroende av resultatet av vår granskning under året av den interna kontrollen avseende varulagrets redovisning och hantering. I AB e-möbler har jag gjort bedömningen att lagerredovisningen fungerar tillfredsställande och kan mot bakgrund av detta utforma mitt granskningsprogram. I AB e-möbler har lagerinventeringen ägt rum före balansdagen utan vår närvaro vilket föranleder kompletterande granskningsinsatser.

Följande granskningsmoment bör genomföras för att säkerställa att samtliga lagertillgångar medtagits i bokslutet:

- Ta del av upprättad inventeringsinstruktion och framför dina synpunkter i god tid före inventeringstillfället.*
- Diskutera utfallet av inventeringsdifferenser med de ansvariga för inventeringens genomförande.*
- Följ upp inventeringsdifferenser.*
- Genomför kontrollinventering mot lagerredovisning för väsentliga delposter per balansdagen eller i nära anslutning härtill.*
- Genomför en utökad periodiseringskontroll*
- Granska att avgränsningarna vad gäller rubricering och interna avklipp mellan råvaror och förnödenheter, varor under tillverkning och färdiga varor är riktiga. (4 p)*

c)

Ett lagerintyg (eller försäkran) skall upprättas enligt lagen (1955:257) om inventering av varulager för inkomsttaxeringen 2 §. I samma lag står det att om den skattskyldige inte iakttar föreskrifterna skall lämnade uppgifter om varulagrets värde inte äga vitsord vid taxeringen.

Ett annat motiv för att upprätta lagerintyg är att det kan leda till en högre ambitionsnivå vid genomförande av inventeringen. Det lagerintyg som företaget skall ta fram är inte alltid tillräckligt för revisorns behov. Det är därför önskvärt att företaget kompletterar detta intyg med försäkran om att:

- ”- Beträffande kvantitet och varuslag alla upptagna poster motsvaras av verkliga lagertillgångar, ej tillhöriga annan, samt att inga lagertillgångar uppsåtligen undantagits, tillagts eller pantsatts.*
- Beträffande prissättning och värdering att respektive lagerpost upptagits till det lägsta av anskaffnings/tillverkningskostnaden och verkliga värdet.*
- Inga skulder för i inventeringen upptagna varuposter avsiktligt undantagits.”*

Företaget bör också lämna en försäkran om att inventeringslistorna multiplicerats och summerats på rätt sätt. (2 p)

d)

Varulagerintyg AB e-möbler

Ett lagerintyg kan utformas på nedanstående sätt (hänsyn har tagits till revisorns önskemål om att värderingen skall kommenteras):

Härmed intygas på heder och samvete att ovanstående artiklar har av oss inventerats per 2000-06-22, och att ingen lagertillgång uppsåtligen undantagits eller tillagts vid inventeringen.

Vid inventeringen har endast upptagits de varor som avser bolagets egendom, för vilken betalning erlagts eller motsvarande skuld upptagits i balansräkningen. Varulagret har värderats till priser som överensstämmer med det lägsta av anskaffnings- respektive tillverkningskostnaden eller verkliga värdet vid räkenskapsårets utgång.

Möbelholm den 2000-06-22

*Alf Svensson
Verkställande direktör*

*Knut Andersson
Lagerförman (2 p)*

Deluppgift 5:2 (8 p)

För att kunna ta ställning till frågeställningen måste utgångspunkten vara att principerna om väsentlighet och risk skall vara vägledande. Ett fel i årsredovisningen kan betecknas som väsentligt om det är av sådan omfattning eller art att om det varit känt för en omdömesgill intressent/bedömare, hade påverkat dennes ställningstagande.

Nedanstående är exempel på beräkningar av väsentlighetskriterium:

Väsentlighetskriterium baserat på resultat efter finansiella poster 1999/2000

5-10 % av resultat efter finansiella poster innebär 900 – 1.700 kkr. De i uppgiften antagna procentsatserna är en i revisionsbranschen förekommande praxis.

Väsentlighetskriterium baserat på ekonomisk ställning 1999/2000

3-5 % av det justerade egna kapitalet 2.300 – 3.900 kkr. De i uppgiften antagna procentsatserna är en i revisionsbranschen förekommande praxis.

Jag gör bedömningen att det är svårt att sätta väsentlighetskriteriet högre än 10 % av resultatet efter finansiella poster, varför väsentlighetskriteriet har satts till 1 700 kkr.

Ekonomichefens bedömning var att den aktuella posten av kontorsmöbler var för högt värderad med 1,5 - 2 mkr. För att kunna bedöma rimligheten i denna bedömning kontaktar

jag även försäljningschefen för att erhålla dennes aktuella bedömning avseende varulagrets värde.

Enligt årsredovisningslagen 4 kap. 9 § skall omsättningstillgång tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och det verkliga värdet på bokslutsdagen. Bolagets resultat bör mot bakgrund av bestämmelserna i ÅRL belastas med en inkuransavsättning om 1,5 - 2 mkr.

Då varulagret bedöms vara för högt upptaget med 1,5 - 2 mkr görs, inte minst mot bakgrund av väsentlighetskriteriet om 1,7 mkr, bedömningen att det kan föreligga ett väsentligt fel. Med beaktande härav skriver jag en PM till bolagets VD och styrelse. Denna PM utformas som en erinran enligt ABL 10 kap. 35 §. I skrivelsen anger jag att jag rekommenderat en nedjustering av varulagrets värde om 2,0 mkr och allra minst 1,5 mkr. Jag nämner vidare i min skrivelse att jag överväger att skriva om förhållandet i revisionsberättelsen. Jag påpekar i min erinran till styrelsen att – som jag uppfattat det – bolaget inte har vidtagit tillräckliga åtgärder för att avyttra denna lagerpost.

Revisionsberättelse

Till bolagsstämman i AB e-möbler

Organisationsnummer 556000-0000

Jag har granskat årsredovisningen och bokföringen samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning i AB e-möbler för räkenskapsåret 1999-07-01-2000-06-30. Det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för räkenskapshandlingarna och förvaltningen. Mitt ansvar är att uttala mig om årsredovisningen 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 i rimlig grad försäkra mig om att årsredovisningen inte innehåller väsentliga fel. En revision innebär 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 samt att bedöma den samlade informationen i årsredovisningen. 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.

I bolagets varulager ingår en delpost om 2,5 mkr omfattande kontorsmöbler som gått ur sortimentet. Värdet av denna delpost är osäkert. Delposten i varulagret är emellertid inte av avgörande betydelse för bolagets fortbestånd.

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

Ort och datum

NN

Auktoriserad revisor

Deluppgift 5:3 (4 p)

Nedan presenteras några ytterligare sätt som bolaget skulle kunna komplettera sin omvärldsbevakning med.

- *Löpande kreditrating av konkurrenter och större kunder.*
- *Genomföra egna kund- och marknadsundersökningar.*
- *Genomföra egna branschanalyser.*
- *Prenumerera på nyhetsbevakning om kunder, branschen som helhet och de övriga trender som kan påverka kontorsmöbelmarknaden.*
- *Branschstatistik från SCB för försäljning inom Sverige.*
- *Egna statistikkörningar hos SCB.*
- *Sökningar internet (Viktigt att kvalitén kritiskt ifrågasätts).*
- *Bevakning av utveckling inom e-commerce i branschen.*
- *Analys av lönsamhet och försäljningsstatistik per kundsegment med mera.*

Bolaget kan med hjälp av ovanstående informationskällor bilda sig en uppfattning om trender i branschen, trender i samhället och hos företagets kunder. Denna samlade bild är det viktigaste resultatet från omvärldsanalysen som skall utgöra underlag för bolagets såväl strategiska som operativa planering, beslutsfattande och uppföljning.

Deluppgift 5:4 (8 p)

Jag inleder med att förklara att nyckeltal är ett utmärkt sätt att "ta pulsen" på ett företag. Genom att beräkna de aktuella nyckeltalen kan jämförelser mellan olika år och med andra företag genomföras och vidare kan trender i nyckeltalen följas. Att följa utvecklingen av nyckeltal ger underlag för bedömningen av ett företags ekonomiska utveckling. Det är viktigt att i kommentaren till bolaget framhålla att enskilda nyckeltal alltid skall tolkas med försiktighet. Istället skall en helhetsbedömning eftersträvas.

Jag ger ett antal exempel på faktorer som företaget bör väga in vid uppställande av mål för nyckeltalen samt vid analys av utfallet av nyckeltalen. Exempel på faktorer är:

- *Det allmänna ränteläget i Sverige.*
- *Prisindex som återspeglar landets inflation.*
- *Den bedömda risken i företagets affärsverksamhet, d.v.s. tillverkning och försäljning av kontorsmöbler. Risken avgörs exempelvis av konjunkturkänslighet, konkurrenssituation etc.*

- *Företagets framtidsutsikter och marknadspotential.*
- *Företagets utvecklingsstadium i livscykeln.*
- *Företagets nuvarande och framtida investeringsbehov.*

Faktorerna är viktiga att ha som bakgrundsinformation vid helhetsbedömningen av företaget och dess nyckeltal.

Utifrån VD:s overhead-bild kan utläsas att företaget under de tre åren som redovisas haft en negativ utveckling vad avser de resultatrelaterade nyckeltalen. Nyckeltalen visar också att utvecklingen skett snabbt. Denna trend är viktig att sätta i relation till de faktorer som redovisats tidigare och i jämförelse med andra företag i branschen. Det är viktigt att företaget inte låter den negativa trenden fortsätta då detta förr eller senare kommer att leda till ekonomiska problem. Ett första steg i en sådan process är att försöka finna en förklaring till utvecklingen och därefter identifiera lämpliga åtgärder att vidta.

På frågan angående om det är något nyckeltal som saknas svarar jag att ett exempel på ett intressant nyckeltal som saknas är varulagrets omsättningshastighet. Varulagrets omsättningshastighet är ett mått som visar hur stor andel av omsättningen som binds i varulagret och därmed hur många gånger per år som det säljs ut, och därmed även omvänt hur länge det ligger stilla och binder kapital som kanske kan förräntas bättre på annat sätt. Värdet på måttet måste bedömas utifrån nödvändig servicegrad, säsonger och leveranstider. Andra tänkbara nyckeltal kan vara räntetäckningsgrad och cash flow-relaterade nyckeltal.

Nedan förklaras kort respektive nyckeltal som presenteras vid styrelsemötet:

Avkastning på sysselsatt kapital

Avkastning på sysselsatt kapital erhålles genom att ställa rörelseresultat plus finansiella intäkter i relation till det sysselsatta kapitalet. Det sysselsatta kapitalet definieras som hela balansomslutningen minskat med icke-räntebärande skulder (bör alltid definieras i en årsredovisning) inklusive latent skatt på obeskattade reserver.

Avkastning på sysselsatt kapital visar ett företags förmåga att ge avkastning.

Vinstmarginal

Vinstmarginalen erhålles genom att dividera resultat efter finansnetto med företagets totala fakturering.

Vinstmarginal visar den genomsnittliga marginal företaget har på sin bedrivna verksamhet.

Tillgångarnas omsättningshastighet

Tillgångarnas omsättningshastighet erhålles genom att ställa omsättningen i relation till tillgångar, d.v.s. företagets anläggningstillgångar plus omsättningstillgångar.

Tillgångarnas omsättningshastighet visar hur många gånger företagets totala tillgångar omsätts på ett år.

Soliditet

Soliditet visar det egna kapitalet, beskattat eget kapital inklusive obeskattat eget kapital korrigerat för latent skatteskuld, i förhållande till balansomslutningen.

Soliditet visar den finansiella styrkan i bolaget. Nyckeltalet visar hur känsligt bolaget är för förluster i verksamheten samt hur beroende bolaget är av extern finansiering.

Skuldsättningsgrad

Skuldsättningsgrad uttrycker förhållandet mellan skulder och eget kapital. Om alla skulder beaktas framkommer ett soliditetstal.

Kassalikviditet

Kassalikviditet är ett mått på hur stora likvida tillgångar (kassa, banktillgodohavanden, kundfordringar, börsnoterade aktier) företaget har i förhållande till hur stora de kortfristiga skulderna är.

Kassalikviditet speglar företagets kortsiktiga betalningsförmåga. Jämviktsläge kräver ett mått på runt 100 % samt en jämn tidsfördelning mellan komponenterna, t ex att kredittiderna för kunder och leverantörer är relativt lika.