

REVISORSNÄMNDEN

HÖGRE REVISORSEXAMEN
Svarsmall

November 2002

1. MEDCO AB (50 p)

Deluppgift 1.1 (12 p)

a) Av RR 20 Delårsrapportering framgår av punkt p. 38 "även om värderingen i såväl årsredovisningar som delårsrapporter ofta baseras på rimliga uppskattningar, kräver arbetet med delårsrapporter i allmänhet att uppskattningar och bedömningar används i större omfattning än i en årsredovisning".

Av bilaga 3 till RR 20, p. 4 avseende pensioner framgår att, "för delårsrapporter kan ofta tillförlitliga värden erhållas genom extrapolering". Enligt min bedömning är Medco AB:s tillvägagångssätt att beräkna avsättningen för pensioner per 2002-08-31 acceptabel. Detta gäller under förutsättning att det inte skett några stora personalförändringar under räkenskapsåret och att avsättningen i övrigt framstår som välgrundad. Någon ny beräkning från PRI per 2002-08-31 erfordras alltså inte, utan det räcker med en ny beräkning och bekräftelse av pensionsskuldens storlek per 2002-12-31.

b) Av bilaga 3 till RR 20, p. 3, avseende avsättningar framgår att, "uppskattningar vid delårsperiodens slut innebär ofta snarare en uppdatering av den senaste avsättningen vid föregående års slut, än att man anlitar externa experter för att göra en ny beräkning". Enligt min bedömning är Medco AB:s tillvägagångssätt att beräkna avsättningar för garantiåtaganden acceptabel. Detta gäller under förutsättning att den procentuella schablonen för tillkommande garantiåtaganden och avsättningen synes rimlig med hänsyn till budgeterade belopp, tidigare utfall etc.

Förutsatt att jag bedömer avsättningarna och beräkningsprinciperna som rimliga och det inte heller skett några väsentliga förändringar kräver jag inte ytterligare underlag eller annan dokumentation.

c) Av RR 16 Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar framgår att Medco AB:s avsättning för omstruktureringsutgifter inte uppfyller de allmänna kriterierna för avsättningar. Av punkt 14 framgår att ett formellt åtagande att omstrukturera enbart uppstår när ett företag har en detaljerad formell plan för omstruktureringen och att företaget skapat en välgrundad "förväntan" hos dem som berörs av omstruktureringen.

Det sistnämnda kan ha skett genom att omstruktureringsplanen i huvuddrag tillkännagivits eller genomförandet påbörjats. I det aktuella fallet har enbart styrelsen beslutat att koncernledningen ska genomföra en omstrukturering. Ett sådant beslut av styrelsen skapar inte ett formellt åtagande per balansdagen.

Detta innebär att Medco AB per 2002-08-31 inte kan göra en avsättning för omstrukturering. En motsvarande avsättning kan bli aktuell vid årsbokslutet per 2002-12-31 om man då uppfyller nämnda kriterier, men man bör då uppmärksamma att utgifterna för utbildning och investeringar i befintlig produktionslinje inte kan innefattas i avsättningen för omstruktureringsutgifter.

Högre revisorsexamen november 2002, svarsmall

d) Av RR 16 framgår i punkterna 20-22 och 31-35 hur eventualtillgångar ska redovisas. Där framgår att en eventualtillgång, som t.ex. ett rättsanspråk med oviss utgång, inte ska redovisas som tillgång i balansräkningen. Då det enligt Medco AB:s jurist verkar troligt att man kommer att erhålla skadeståndersättning bör dock upplysning om detta ske i delårsrapport och årsredovisning. När det blir så gott som säkert att Medco AB kommer att erhålla ersättning ska denna intäktsredovisas och redovisas som en tillgång.

Deluppgift 1.2 (6 p)

Helena!

I stora drag är ditt utkast till PM helt korrekt men jag vill göra dig uppmärksam på två punkter som jag har klippt ut ur ditt mejl och sedan kommenterar.

"Den skattemässiga förlusten för räkenskapsåret 2002 beräknas uppgå till cirka 8 000 tkr och behandlas på exakt samma sätt som det ackumulerade underskottet om 6 200 tkr. En ägarförändring medför emellertid bättre marknadsförutsättningar m.m. - som kan reducera den befarade förlusten för 2002 - varför hänsyn till denna förlust inte tagits i nedanstående tre alternativ."

Du nämner att den skattemässiga förlusten för räkenskapsåret 2002 behandlas på exakt samma sätt som det ackumulerade underskottet om 6 200 tkr. Men underskottet för innevarande räkenskapsår påverkas inte under förutsättning att Medco AB förvärvar aktierna i Hygienprodukter AB före 2002-12-31. Detta innebär alltså att hela underskottet för räkenskapsåret 2002 kan utnyttjas mot framtida vinster. Koncernbidragsmöjlighet för att utnyttja underskottet föreligger först under räkenskapsåret 2003 (under förutsättning att man förvärvar mer än 90 % av aktierna), eftersom man inte ägt aktierna i Hygienprodukter AB vid beskattningsårets ingång.

"Medco AB förvärvar 80 % av aktierna av Strategiska Affärer AB för 2 000 tkr och blir därmed ny ägare med ett bestämmande inflytande i Hygienprodukter AB. Ackumulerat underskott är 6 200 tkr och dubbla köpeskillingen, omräknad med hänsyn till ägarandel, uppgår till 5 000 tkr (4 000/0,8). I likhet med alternativ 1 bortfaller sålunda 1 200 tkr av det ackumulerade underskottet och bolaget kan sålunda utnyttja 5 000 tkr av det ackumulerade underskottet mot framtida vinster. Koncernbidragsrätt föreligger inte."

Vid beräkningen av den dubbla köpeskillingen har du gjort en korrigering med hänsyn till att ägarandelen uppgår till 80 %. Någon korrigering för ägarandel ska emellertid inte ske utan det är den faktiska köpeskillingen om 2 000 tkr som ska användas.

Akkumulerat underskott är 6 200 tkr och den dubbla köpeskillingen uppgår sålunda till 4 000 tkr. Detta innebär att 2 200 tkr av det ackumulerade underskottet bortfaller och att bolaget kan utnyttja 4 000 tkr av det ackumulerade underskottet mot framtida vinster.

Återkom gärna till mig om du har några frågor.

Bästa hälsningar

AA

Deluppgift 1:3 (6 p)

Revisorns roll har i grunden inte förändrats, men intresset och uppmärksamheten har ökat och därigenom kravet på förtroende och tilltro. Regelverket har vidare utvecklats och preciserats i olika avseenden. Internationellt ökar harmoniseringen för både redovisnings- och revisionsfrågor.

Under senare tid har en rad förändringar genomförts som berör god redovisningssed, god revisionsmed och god revisorsmed. Enligt en nyligen utgiven EU-rekommendation ska medlemsstaterna i sin lagstiftning införa regler om oberoende i lagstadgad revision. EU-rekommendationen och den svenska revisorslag som gäller från 2002 är principbaserade ramverk. Båda regelverken innehåller regler för att med hjälp av en så kallad analysmodell identifiera hot mot revisors faktiska och synbara opartiskhet och självständighet i ett revisionsuppdrag. I EU-rekommendationen förekommer som precisering till hoten ett mindre antal detaljbestämmelser, som visar hur man ser på hot i vissa särskilda enskilda situationer. Bland avvikelser som finns mellan EU-rekommendationen och hittillsvarande svensk praxis finns information till så kallat kontrollorgan, anställningar av ledande befattningshavare hos klient och från klient, prissättning och revisorsrotation.

I USA har länge funnits regler för revisorers oberoende. Till skillnad från det principbaserade ramverk som EU och därmed Sverige har valt är det amerikanska ett detaljstyrt regelverk. En ytterligare skärpning av detaljföreskrifterna finns i den nya lag 2002 som benämns "Sarbanes-Oxley Act". Lagen omfattar alla företag som är registrerade på en börs i USA och dess revisorer. I fråga om tillsyn är lagen exterritoriell, innebärande att amerikanska tillsynsmyndigheter enligt lagen har rätt till insyn i revisionsdokumentation som omfattas av annat lands jurisdiktion om ett bolag är registrerat på amerikansk börs.

Den ökade uppmärksamheten kring både redovisning och revision gör att jag måste se över riskbedömningar och prioriteringar av revisionsinsatser. Intäktsredovisning, värdering av tillgångar, avsättningar, noter och upplysningar är exempel på områden som generellt kräver ökad uppmärksamhet från mig som revisor.

Deluppgift 1:4 (6 p)

I juni 2002 fattade EU:s ministerråd beslut om att samtliga noterade företag, t.ex. Medco AB, inom EU ska tillämpa International Accounting Standards (IAS) senast för räkenskapsår som påbörjas 1 januari 2005. Totalt berörs 7 000 noterade bolag. Därutöver tillkommer en stor mängd dotterföretag. Bakgrunden är ambitionen att erhålla en enhetlig finansiell rapportering inom EU.

Övergången till IAS innebär generellt än mer långtgående krav på upplysningar och att vissa tillgångar, finansiella tillgångar, ska redovisas till verkligt värde i stället för till anskaffningsvärde. Det senare förutsätter att årsredovisningslagen förändras (det arbetet har inletts).

Utgivare av IAS är International Accounting Standards Board (IASB). Framöver kommer nya rekommendationer att benämnas International Financial Reporting Standards (IFRS).

Högre revisorsexamen november 2002, svarsmodell

Medcokoncernen bör snarast påbörja sitt förberedelsearbete då jämförelsetal för 2004 ska intas med beaktande av IAS i årsredovisningen för 2005. Detta kräver i praktiken att ingående balans för år 2004 (d.v.s. i praktiken utgående balans för år 2003) måste anpassas till de nya rekommendationerna.

Förberedelserna bör omfatta åtgärder som:

- utbildning om IAS
- studier av påverkan på Medcokoncernens redovisning
- utformning av manualer och intern finansiell rapportering
- upprättande av mall för årsredovisningar/delårsrapporter (inkluderande efterforskning av vad som finns på marknaden).

Deluppgift 1:5 (4 p)

- Uppdragsbrev/-bekräftelser för både revisions- och rådgivningsuppdrag
- Inhämtande av respektive bolags förväntningar på revisionen
- Inhämtande och genomgång av bolagets tidplan för delårs- och årsbokslut samt annan viktig rapportering
- Klarläggande av styrelsens och ledningens ansvar för intern kontroll och ekonomisk rapportering m.m.
- Genomgång med respektive bolag om revisorns roll och ansvar samt de avgränsningar som följer av kraven på opartiskhet och självständighet
- Genomgång/kalibrering med respektive bolag av revisionsteamets riskbedömningar
- Uppföljning av om förväntningar på revisions- och rådgivningsuppdrag infriats
- Avstämning av PM före avlämnande

Deluppgift 1.6 (16 p)

a) Mot bakgrund av den osäkerhet som uppkommit, inte minst på grund av situationen i det amerikanska dotterbolaget, rekommenderar jag att bolaget avvaktar med årsredovisningen till dess att koncernens resultat och ställning med rimlig säkerhet kan redovisas.

Jag framför min rekommendation till styrelsen i Medco AB i en erinran enligt aktiebolagslagen 10 kap. 35 §. I min erinran påpekar jag vikten av att såväl bolaget som revisorn får möjlighet att bedöma hur osäkerheten i det amerikanska dotterföretaget och skadeståndsanspråket i moderföretaget ska påverka årsredovisningen för Medco AB. T.ex. kan det bokförda värdet på aktierna i det amerikanska dotterföretaget bli föremål för nedskrivningsbehov. Allt detta kan även påverka möjligheten till vinstutdelning.

Vad gäller skadeståndsanspråket begär jag ett utlåtande från bolagets jurist, varefter jag inhämtar en s.k. second opinion på detta.

Medco AB måste – vilket jag påpekar – informera börsen om min erinran och dessutom ”vinstvarna” med hänsyn till osäkerheten i USA och skadeståndsanspråket.

b) Väsentliga frågeställningar för styrelse och ledning

Bland viktiga frågeställningar att följa upp kan följande nämnas:

Högre revisorsexamen november 2002, svarsmall

- omständigheterna bakom de orena revisionsberättelserna i dotterbolagen
- risken för tillkommande kostnader (t.ex. juristarvoden) på grund av skadeståndsanspråket
- lönsamheten inom Medco USA Inc.
- kvaliteten på den interna kontrollen inom de olika koncernföretagen
- behovet av tillräcklig information i årsredovisningen kring t.ex. skadeståndsanspråket

c) Överväganden och ställningstaganden vid avlämnande av revisionsberättelse för moderbolaget Medco AB och koncernen

Enligt Medco AB:s VD och styrelse samt bolagsjurist kan en frivillig uppgörelse med Medical Solutions Inc. inte uteslutas för undvikande av risken för en framtida rättsprocess. Mot bakgrund av det relativt höga skadeståndsanspråket om 50 miljoner USD kan en sådan uppgörelse medföra en väsentlig kostnad för bolaget. I nuläget är det emellertid svårt för mig att bedöma rimligheten i det erhållna skadeståndskravet. I sammanhanget måste risken för tillkommande kostnader (t.ex. juristarvoden) också beaktas.

Det efter räkenskapsårets slut erhållna skadeståndsanspråket torde anses vara en händelse av väsentlig betydelse, som enligt ÅRL 6 kap.1 §, borde ha omnämnts i förvaltningsberättelsen. Mot bakgrund av att jag måste upplysa om väsentliga händelser efter räkenskapsårets utgång men före revisionens avslutande upplyser jag om skadeståndsanspråket och att bolaget tillbakavisat detta.

Jag anser emellertid inte att mina tillstyrkandesatser avseende fastställande av resultat- och balansräkningar och vinstdisposition påverkas. Kravet har ju framförts efter räkenskapsårets utgång

Eftersom jag inte haft tillgång till ett reviderat bokslut för dotterföretaget Medco USA Inc. upplyser jag därför om detta förhållande i moderföretagets revisionsberättelse. Enligt förutsättningarna i uppgiften kommer dotterföretaget också att redovisa en mycket kraftig förlust, som ur ett koncernperspektiv bedöms som väsentligt. Jag kan därför inte heller uttala mig om huruvida koncernredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen.

Detta medför att jag avstyrker (alternativt varken till- eller avstyrker) att bolagsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen för koncernen. Vidare avstyrker jag vinstdispositionen i moderföretaget enligt förslaget i förvaltningsberättelsen då vinstdispositionen skall grundas på en fastställd koncernbalansräkning. Storleken på förlusten i det amerikanska dotterföretaget är betydande och kan visa sig bli större än vad som befarats. Allt detta gör att reglerna i aktiebolagslagen 12 kap. 2 § om vinstutdelning måste beaktas.

Enligt min uppfattning påverkas inte utformningen av revisionsberättelsen för Medco AB av de orena revisionsberättelserna i dotterbolagen Medco Försäljnings AB och Medco Internet Services AB då bilden av koncernen inte påverkas.

När jag överväger tillstyrkande av koncernens resultat- och balansräkningar i moderföretagets revisionsberättelse torde inte Medco Försäljnings AB:s revisionsberättelse

Högre revisorsexamen november 2002, svarsmall

vara av större betydelse, då den tvistiga fordran om 23 mnkr inte är av avgörande betydelse för dotterföretagets fortbestånd.

Avstyrkandet av ansvarsfrihet för verkställande direktören i Medco Internet Services AB behöver inte framgå av moderbolagets revisionsberättelse. Den ekonomiska skadan torde inte vara av den omfattningen att den indirekt påverkar moderbolagets eller koncernens resultat och ställning. Jag väljer därför att inte lämna kompletterande upplysningar i moderbolagets revisionsberättelse. Upplysningen om att avdragen skatt och sociala avgifter ej betalats i rätt tid vid ett flertal tillfällen påverkar inte heller utformningen av moderbolagets revisionsberättelse

d) Revisionsberättelse för moderbolaget Medco AB

Revisionsberättelse

Till bolagsstämman i Medco AB

Org.nr 556111-1111

Jag har granskat årsredovisningen, koncernredovisningen och bokföringen samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning i Medco AB för år 2002. Det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för räkenskapshandlingarna och förvaltningen. Mitt ansvar är att uttala mig om årsredovisningen, koncernredovisningen och förvaltningen på grundval av min revision.

Förutom vad som framgår nedan har revisionen utförts i enlighet med god revisions sed i Sverige. God revisions sed innebär att jag planerat och genomfört revisionen för att i rimlig grad försäkra mig om att årsredovisningen och koncernredovisningen inte innehåller väsentliga fel. 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 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 har inte haft tillgång till ett reviderat bokslut för dotterföretaget Medco USA Inc. Dotterföretagets resultat och ställning är väsentliga för koncernredovisningen varför jag inte i rimlig grad kunnat försäkra mig om att koncernredovisningen inte innehåller väsentliga fel.

Jag anser att min revision ger mig rimlig grund för mina uttalanden nedan.

Efter räkenskapsårets utgång har ett skadeståndsanspråk om 50 miljoner USD riktats mot bolaget, vilket tillbakavisats. Upplysning om nämnda skadestånd framgår inte av bolagets förvaltningsberättelse.

Med undantag för bristande information om skadeståndsanspråket, anser jag att årsredovisningen har upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och att den därmed ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning i enlighet med god redovisningssed i Sverige. Av ovan angivna skäl beträffande dotterföretaget Medco USA Inc. kan jag inte uttala mig om huruvida koncernredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och att den därmed ger en rättvisande bild av koncernens resultat och ställning i enlighet med god redovisningssed i Sverige.

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

Jag avstyrker att bolagsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen för koncernen och disponerar vinsten i moderbolaget enligt förslaget i förvaltningsberättelsen, eftersom vinstdispositionen skall grundas på en fastställd koncernredovisning.

X-stad den 8 mars 2003

NN

Auktoriserad revisor

2. Golvläggaren AB (12 p)

Deluppgift 2:1 (6 p)

Jag måste till att börja med påpeka det allvarliga läget för styrelsen, d.v.s. Sten och Håkan. Det sker både muntligt och i form av en skriftlig erinran enligt aktiebolagslagen 10 kap 35 §.

Först och främst rekommenderar jag i min rapportering att bolaget bör upprätta likviditetsplaner och återkommande delårsbokslut för att verksamheten bättre ska kunna styras och följas upp.

I min rapportering pekar jag vidare på behovet av att bolaget dokumenterar och kvalitets-säkrar viktiga rutiner som t ex försäljning och inköp. I detta arbete måste även alla avtal med kunder och leverantörer bedömas så man vid årsbokslutet kan göra en riktig värdering och periodisering.

I sammanhanget påminner jag styrelsen om dess ansvar enligt aktiebolagslagen 8 kap. 3 §.

Högre revisorsexamen november 2002, svarsmall

Beträffande tidigare revisorn, Simon Ohlsson, tar jag ny kontakt och föreslår ett möte kring de frågor som noterats under revisionen. Jag nämner att jag är särskilt intresserad av att få Simons bedömning av hur intäkterna kan redovisas på ett korrekt sätt. Jag är vidare intresserad av att ta del av hans revisionsdokumentation. Erik Ivarsson bör vara med vid mötet så att en heltäckande bild av bolagets rutiner och avtalssituationer kan erhållas. Eriks närvaro kan förhoppningsvis få en positiv inverkan på Simons vilja att närvara vid mötet. Jag bör dock ordna så att Erik och jag även får tillfälle att enskilt talas vid om erfarenheter från revisionen av bolaget.

I övrigt kommer jag att öka inslaget av substansgranskning i min revision.

Deluppgift 2:2 (6 p)

Jag framför mina invändningar och påpekar att styrelsen bör verka för att Erik Ivarsson återbetalar hela beloppet och att det undersöks om ytterligare luftfakturor eller liknande kan förekomma. Dessutom måste redovisningen av mervärdesskatt justeras.

Om återbetalning inte sker rekommenderar jag styrelsen - både muntligt och i form av en erinran enligt aktiebolagslagen 10 kap 35 § - att anmäla förhållandet med luftfakturorna till polismyndighet eller åklagare. För det fall styrelsen inte agerar aviserar jag att jag i enlighet med bestämmelserna i aktiebolagslagen 10 kap 38 - 40 §§ har en skyldighet att göra anmälan till åklagare. Erik Ivarsson var ju både VD och styrelseledamot när luftfakturorna skapades och därför aktualiseras de nämnda reglerna.

Bilden kompliceras av att Erik inom kort ska lämna bolaget. Då en revisor gör en anmälan gäller i normalfallet att revisorn också ska avgå från uppdraget som revisor. I detta fall rör det sig om en avgången VD och styrelseledamot. Beroende på om Eriks avgång tidigareläggs, vilket ju borde vara rimligt med tanke på vad som inträffat, alternativt att hans roll under den kvarstående tiden blir begränsad, kan jag överväga att kvarstå som revisor. Den nya ledningen/styrelsen har ju inte varit delaktig i skapandet av luftfakturor.

Inför avlämnade av revisionsberättelse måste jag vidare överväga huruvida jag kan tillstyrka att bolagsstämman kan bevilja ansvarsfrihet för Erik.

3. Kosmetika & Hudvård AB (12 p)

Deluppgift 3:1 (6 p)

a) Det ligger utanför mitt uppdrag som revisor att gå in och försöka medla mellan Susanne och Henrik. Att ens försöka kan försvåra eller omöjliggöra min fortsatta roll som revisor i Kosmetika & Hudvård AB. Jag kan däremot föra en diskussion med Susanne och Henrik vilket ger möjlighet att framföra såväl synpunkter som rekommendationer. Jag kan därvid peka på vikten av att återigen diskutera hur lednings- och styrelsearbetet bör bedrivas. Aktiebolagslagen kräver ju dessutom att styrelsens arbetsordning årligen uppdateras och fastställs. En ny diskussion om roller och arbetsfördelning kan lösa vissa knutar. Vidare vill jag starkt rekommendera möjligheten att ta hjälp

Högre revisorsexamen november 2002, svarsmall

av en person utanför ägarkretsen som t. ex. kan vara ordförande i styrelsen och därigenom medverka till ett förändrat lednings- och styrelsearbete.

- b) Min revision påverkas genom att min riskbedömning påverkas av det försämrade samarbetet mellan Susanne och Henrik. Säkert är det fler än jag som noterar försämringen. Risken finns att anställda väljer att lämna sin anställning. Det finns en risk att också kunder och leverantörer efterhand väljer nya samarbetspartners. Ett fortsatt dåligt samarbete kan också ha negativ effekt på den interna kontrollen. Överhuvudtaget blir frågor om ordning och reda i verksamheten ofta eftersatta då samarbetsklimatet försämras. Allt detta kan leda till försämrad lönsamhet och osäkerhet i värdering av tillgångar. Förutsättningarna för fortsatt drift (going concern) kan gå förlorade.*

Allt detta gör att jag utökar min förvaltningsrevision. Jag följer därvid upp fattade beslut och att verksamheten bedrivs i enlighet med aktiebolagslagen och bolagsordningen.

Deluppgift 3:2 (6 p)

Till att börja med får jag inte lämna sådana råd att jag som revisor blir involverad i bolagets beslutsfattande. Däremot kan jag belysa de konsekvenser och risker som de olika alternativen medför. Detta kan sedan ingå i bolagets beslutsunderlag. Vad gäller själva beslutsfattandet meddelar jag Susanne att frågan om hanteringen av fordran hos Allt i kosmetika AB bör, inte minst mot bakgrund av fordringsbeloppets stora betydelse för bolagets resultat och ställning, behandlas av styrelsen och att alla beslut måste protokollföras.

När det gäller de olika alternativen nämner jag följande konsekvenser:

Ackordsförfarandet innebär att bolaget erhåller 168 tkr vilket blir ett likviditetstillskott. Dessutom får man mervärdesskatt motsvarande resterande del av fordringsbeloppet återbetald. Dock uppkommer en förlust om 252 tkr som kan göra att det uppstår en kapitalbrist och att reglerna om kontrollbalansräkning i aktiebolagslagen 13kap 12 § aktualiseras.

Beträffande alternativet innebärande omvandling av fordran till aktier genom s.k. kvittningsemission påpekar jag att detta alternativ inte leder till något omedelbart likviditetstillskott. Med tanke på beskrivningen av situationen i Allt i kosmetika AB påpekar jag risken för nedskrivningsbehov avseende det bokförda värdet på aktierna och den även i detta fall sammanhängande risken för kapitalbrist och därigenom behovet av kontrollbalansräkning. Dessutom bör avstämning ske mot bolagsordningen i Kosmetika & Hudvård AB för att säkerställa att aktieinnehavet är förenligt med bolagets verksamhet.

Susannes alternativ att förvärva butiksinredning genom kvittning av fordran hos ett bolag som kan vara på obestånd väcker flera frågeställningar. Dels får ett bolag som är på obestånd eller befaras vara på obestånd inte använda sig av osedvanliga betalningsmedel. Den föreslagna kvittningen skulle kunna betraktas vara en sådan otillåten reglering som kan vara återvinningsbar. Möjligen skulle förvärvet av butiksinredningen kunna ske till marknadsvärde och betalas på vanligt sätt, varefter Allt i kosmetika AB kan betala hela eller del av skulden till Kosmetika & Hudvård. I det fallet måste dock risken för mannamån beaktas, då Allt i kosmetika AB måste vara noga med den turordning som gäller för betalning av förfallna skulder.

4. AB FINMEKANIK (20 p)

Deluppgift 4.1 (8 p)

a) Det är möjligt för AB Finmekanik att använda euro som redovisningsvaluta. Ett byte av redovisningsvaluta, som alltid ska ske från och med ett nytt räkenskapsår, innebär inte enbart omräkning av externa rapporter utan samtliga led i redovisningen - inkluderande löpande redovisning - ska ske i euro (BFL 4 kap. 6 § och ÅRL 2 kap. 6 §). Ett byte av redovisningsvaluta kräver emellertid en ändring av bolagsordningen, vilket är ett beslut som ska fattas av bolagsstämman. Enligt ABL 2 kap. 4 § ska det framgå av bolagsordningen om euro ska användas som redovisningsvaluta. Ändringen av bolagsordningen ska registreras hos Patent- och registreringsverket.

b) Med hänsyn tillgällande regler om tystnadsplikten (revisorslagen, aktiebolagslagen och FAR:s etikregler) måste jag noga överväga mina möjligheter att tillmötesgå den tyske kundens krav.

Förutsatt att AB Finmekanik och dess ägare skriftligen ger mig i uppdrag att medverka vid mötet kan jag delta. Under mötet måste jag vara noga med att inte lämna någon upplysning som kan leda till skada för bolaget. I syfte att minska risken för sådan skada och olika missförstånd förklarar jag att min medverkan förutsätter att företrädare för AB Finmekanik också deltar vid mötet.

Vad gäller frågan om min lojalitet som revisor konstaterar jag först att begreppet lojalitet inte används för att beskriva en revisors roll och uppgifter. Revisorn utses av ägarna på bolagsstämman men har att beakta samtliga intressenters behov av trovärdig finansiell information. Vidare ska revisorn utföra sitt arbete med iakttagande av de goda sederna: god revisorssed och god revisionssed samt - vid bedömning av klientföretagens bokföring och årsredovisningar – god redovisningssed.

Deluppgift 4.2 (8 p)

a) Risker/riskområden ur IT-säkerhetssynpunkt:

- Ändamålsenlighet (m.h.t. företagsledningens informationsbehov)
- Behörighet (hantering av känslig information av personalen inom DRS IT AB)
- Back-up rutiner (rutiner för säkerhetskopiering)
- Fysisk säkerhet (ansvar vid inbrott, brand eller vattenskador etc.)
- Tredjepartsgranskning (granskning av DRS IT AB av oberoende part)
- Tillgänglighet (inställelse- och åtgärdsstid vid fel, skadeståndskrav)
- Kontinuitetsplanering (förberedda åtgärder vid avbrott, t.ex. brand)
- Avtalets längd (löptid, förnyelse eller uppsägning)
- Driftsrutiner och utvecklingsmöjligheter (DRS IT AB:s resurser, kompetens, erfarenhet, maskinkapacitet och teknikuppdatering)

Högre revisorsexamen november 2002, svarsmall

b) Påverkan på revisionen

Min revision försvåras av att en tredje part har involverats i bolagets rutiner. Jag tvingas att utvärdera DRS IT AB:s IT-system på motsvarande tillvägagångssätt som om IT-verksamheten hade hanterats internt inom företaget. Den praktiska skillnaden blir att jag måste granska en stor del av bolagets IT-verksamhet hos en tredje part, vilket ofta förutsätter ett avtal som ger mig tillträde att utföra detta. På samma sätt som om IT-verksamheten funnits kvar i AB Finmekanik måste jag alltså granska kompetens, back-up rutiner m.m.

Vid min bedömning av risker som kan påverka mina slutsatser i revisionen kan jag också beakta av oberoende part utförd tredjepartsgranskning.

c) Att beakta vid eventuell konkurs

Finmekanik AB bör tillse att det av avtalet framgår att äganderätten till all räkenskapsinformation som hanteras i DRS IT AB:s system i händelse av konkurs ska återlämnas till uppdragsgivaren. Det ska även framgå av avtalet att kundrelaterad information raderas innan konkursförvaltaren avyttrar hårdvara med mera.

I sammanhanget är även frågor om kontinuitetsplanering och arkivering av betydelse.

Deluppgift 4.3 (4 p)

Exempel på faktorer i känslighetsanalysen

- Förändringar avseende lönekostnader
- Förändringar avseende driftskostnader
- Påverkan på likviditet/kapitalbindning
- Förändringar i maskinens livslängd
- Förändringar av ränta

5. TEKNIK- OCH BYGGKONSULTERNA AB (6 p)

Deluppgift 5.1 (6 p)

Övergripande påverkan på koncernredovisningen för 2003

Det planerade förvärvet av ytterligare 21 % av aktierna i Teknikfastigheten AB innebär att Teknik- och Byggekonsulterna AB kommer att äga 51 % av aktierna (rösterna). Detta medför att ett koncernförhållande uppkommer, vilket innebär att Teknikfastigheten AB ska konsolideras som dotterföretag från 2003-01-01 och framåt.

Konsolideringen får till följd att dotterföretagets intäkter och kostnader samt tillgångar och skulder i sin helhet ska ingå i koncernredovisningen. Minoritetens andel om 49 % redovisas som en avdragspost (alternativt tilläggspost) under rubriken "Minoritetsintresse" i koncernbalansräkningen och minoritetens andel i årets resultat redovisas som en avdragspost (alternativt tilläggspost) under rubriken "Minoritetens andel i årets resultat" i koncernresultaträkningen.

Högre revisorsexamen november 2002, svarsmodell

Vidare ska en förvärvskalkyl upprättas vid förvärvstillfället 2003-01-01. Övervärde på byggnad och mark, uppskjuten skatteskuld, eventuell goodwill med mera kommer att upptas i koncernbalansräkningen och avskrivning respektive upplösning av nämnda balansposter kommer att påverka koncernresultaträkningen.

Avskrivningsprinciper för övervärde på mark och byggnad samt uppskjuten skatteskuld
Övervärdet på byggnad inkluderande uppskjuten skatteskuld ska skrivas av respektive upplösas på ett systematiskt sätt över återstående nyttjandeperiod. Övervärdet på mark inkluderande uppskjuten skatteskuld ska inte skrivas av respektive upplösas. Justering av övervärdet på mark inkluderande uppskjuten skatteskuld sker först vid en framtida avyttring av fastigheten. Eventuell goodwill, som aldrig inkluderar uppskjuten skatteskuld, ska skrivas av på ett systematiskt sätt under nyttjandeperioden.

Påverkan på koncernens eget kapital

Eftersom bolaget inte tillämpat kapitalandelsmetoden i koncernredovisningen kommer det sannolikt att uppstå en differens i koncernens egna kapital. Detta beror på att eget kapital intjänat i intresseföretaget efter förvärvet per 1996-01-01, till den del det belöper på den innehavda andelen om 30 %, kommer att tillföras koncernens bundna egna kapital.

Differensen i koncernens egna kapital kan förslagsvis specificeras i noten till koncernens egna kapital under rubriken "Eget kapital tillfört genom att intresseföretag övergått till att vara dotterföretag".