

**HÖGRE  
REVISORSEXAMEN  
Del I**

**December 2009**

© Revisorsnämnden 2009

## HÖGRE REVISORSEXAMEN

### Allmänt

Datum: 1 december 2009  
Skrivtid: 2 x 4,5 timmar, varav 4,5 timmar för del I  
Krav för godkänt resultat: 75 poäng av 100 utan några särskilda krav på fördelning av poäng på olika uppgifter

### Hjälpmedel

Alla hjälpmedel är tillåtna, med följande undantag:

- All uppkoppling mot t ex Internet, servrar eller liknande är förbjudet
- All kommunikation med andra personer är förbjudet

### 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 poängtal
- 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 de 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

Uppgift 1	Obiccs AB	Poäng
	Deluppgift 1.1	4
	Deluppgift 1.2	6
	Deluppgift 1.3	8
	Deluppgift 1.4	<u>6</u>
Summa		24

Uppgift 2	Verkby AB	Poäng
	Deluppgift 2.1	6
	Deluppgift 2.2	8
	Deluppgift 2.3	6
	Deluppgift 2.4	<u>6</u>
Summa		26

Lycka till!

## 1. Obiccs Teknisk Konsulting AB (publ) (24 p)

### Bakgrund

Obiccs Teknisk Konsulting AB är noterat på NasdaqOMX Stockholmsbörsen sedan 10 år. Bolaget har haft en stadig omsättningsökning och omsatte 2008 ca 1,7 miljarder kronor. Verksamheten i Obiccs Teknisk Konsulting AB består av konsulttjänster inom program-, process- och teknisk konsulting. Under 2009 har bolaget känt av en viss avmattning på marknaden, främst beroende på de kostnadsbesparingar som deras kunder ställts inför. Obiccs Teknisk Konsulting AB räknar dock med att klara av att uppnå såväl budgeterad omsättning som önskad marginal under 2009.

De tre största ägarna innehar 46 % av röstetalet. Vid utgången av kvartal 3 2009 har koncernen ca 1 300 anställda, varav 1 200 i Norden.

Birgitta Larsson är VD och Peter Andersson är ekonomichef. Koncernen har kalenderår som räkenskapsår och följer IFRS, moderbolaget tillämpar RFR 2.2. Du har varit huvudansvarig revisor i bolaget sedan räkenskapsåret 2005.

### Deluppgift 1.1

Vid årsstämman 2010 kommer det åter att vara dags för bolaget att välja revisorer. Du har ett mycket bra samarbete med bolaget och vill gärna fortsätta att arbeta med dem.

### Uppgift (4 poäng)

Du får frågan från styrelsen om din byrå kan väljas för en ny fyraårsperiod med dig som huvudansvarig revisor. Vad svarar du på denna fråga?

### Deluppgift 1.2

Bolaget genomförde ett förvärv av samtliga aktier i Tkons AB i slutet av 2008. Eftersom Obiccs Teknisk Konsulting AB inte vill bygga upp en komplicerad koncernstruktur så har verksamheten i Tkons AB under 2009 överförs till dotterbolaget OTK AB som bedriver samma typ av verksamhet och som utgör en kassagenererande enhet även efter omstruktureringen. Överlåtelsen har skett genom en inkråmsöverlåtelse till bokfört värde, vilket understiger verkligt värde. Den legala enheten Tkons AB är nu tömd på tillgångar så när som på ett eget kapital och en motsvarande fordran på OTK AB uppgående till 15 Mkr. I moderbolaget Obiccs Teknisk Konsulting AB uppgår bokfört värde på aktierna i Tkons AB till 35 Mkr och i koncernen redovisas en förvärvsgoodwill avseende Tkons AB som uppgår till 20 Mkr.

## Uppgift (6 poäng)

Ekonomichefen vill nu ha hjälp med ett antal frågor:

- Hur ska värdet på aktierna i Tkons AB redovisas i moderbolaget efter inkråmsöverlåtelsen?
- Hur ska goodwill hänförlig till förvärvet av Tkons AB hanteras i koncernredovisningen efter inkråmsöverlåtelsen?
- Vad innebär försäljningen av inkråmet till underpris ur skattesynpunkt? Bortse från eventuell mervärdesskatt.

### Deluppgift 1.3

I samband med översiktlig granskning av halvårsrapporten 2009 ber Peter dig att särskilt titta på presentation av totalresultat respektive specifikation till förändring av eget kapital. Peter har tänkt att presentera intäkter och kostnader i två räkningar, en resultaträkning och en separat rapport över totalresultatet. I tabellen nedan finns ett antal poster som ingår i redovisningen fram till juni 2009.

Resultat efter skatt	212 Mkr
Kassaflödessäkringar	44 Mkr
Utdelning	-72 Mkr
Kostnader i samband med nyemission	-2 Mkr
Omräkningsdifferens vid konsolidering av utländska dotterföretag	-66 Mkr
Finansiella tillgångar som kan säljas (orealiserade värdeförändringar)	16 Mkr
Eget kapital ingående balans 1 januari 2009	675 Mkr
Nyemission	152 Mkr
Aktuariella vinster avseende pensioner redovisade i eget kapital	12 Mkr

Skattesatsen är 26,3%

## Uppgift (8 poäng)

- Visa Peter hur rapporten över totalresultatet respektive specifikationen av förändringar i eget kapital ska se ut i halvårsrapporten för koncernen.
- Vad är syftet med att använda ovanstående uppställningsformer?

### Deluppgift 1.4

Du har under året fakturerat koncernen följande arvoden som avser utfört arbete för räkenskapsåret 2009:

- Revisionsarvode 500 tkr
- Arvode för översiktlig granskning av halvårsrapport 100 tkr
- Arvode för prospektgranskning i samband med nyemission 125 tkr
- Rådgivning i samband med upprättande av kassaflödesanalys (revisionsrådgivning) 23 tkr

## Högre Revisorsexamen december 2009, del I

- Arvode för intyg i samband med apportemission 13 tkr
- Arvode för granskning i samband med företagsförvärv 112 tkr (due diligence avseende bolag som förvärvats)
- Arvode för utredning avseende internprissättning 86 tkr
- Arvode för granskning av ersättningar till ledande befattningshavare 27 tkr

Inga tillkommande fakturor kommer att skickas avseende 2009.

### **Uppgift (6 poäng)**

- a. Beskriv hur respektive post ovan ska redovisas.
- b. Hjälp Peter med att reda ut hur upplysningarna ska se ut i noten avseende revisionsarvoden och vilka belopp som ska presenteras baserat på ovanstående uppgifter.

## 2. Verkby AB (26 poäng)

### Bakgrund

Verkby AB är moderbolag i en koncern med två dotterbolag, Tillby AB och Prodby AB. Prodby AB förvärvades så sent som den 31 december 2008. Verksamheten är inriktad på tillverkning av specialiserade verkstadskomponenter i metall, inklusive ytbehandling av dessa. Den tidigare ägaren till Verkby AB sålde verksamheten till ett franskt bolag i maj 2009. Omsättningen uppgick 2008 till ca 200 Mkr och antalet anställda uppgick till ca 75.

Bolaget ekonomichef är Anders Ek och Lotta Olsson är VD. De har ingen tidigare erfarenhet av att arbeta i en internationell koncern. Du är vald revisor i bolaget sedan 2007.

Bolaget tillämpar BFNAR i moderbolaget och ska tillämpa IFRS i koncernrapporteringen till Frankrike. Räkenskapsår är kalenderår.

### Deluppgift 2.1

VD och ekonomichefen har fått i uppdrag att presentera koncernens skattesituation för de nya ägarna och behöver hjälp med att reda ut historiken. Under 2003 förvärvade Verkby AB 100 % av aktierna i Tillby AB för 500 Tkr. Tillby AB hade ett skattemässigt underskott på 360 tkr från tidigare år. Det år Tillby förvärvades redovisades ett skattemässigt resultat i Tillby AB på 125 tkr. För år 2004 redovisar Tillby AB ett skattemässigt underskott på 210 tkr. År 2005 redovisar Tillby AB ett skattemässigt underskott på 95 och erhåller ett koncernbidrag från Verkby AB på 405 tkr. År 2006 – 2008 motsvarar skattemässiga under- respektive överskott för respektive år de koncernbidrag som erhålls/lämnas mellan Tillby AB och Verkby AB. Bortse från eventuell tillämpning av beloppsspärr.

### Uppgift (6 p)

Redogör för storleken på de skattemässiga underskottsavdrag som går att utnyttja vid utgången av räkenskapsåren 2003 – 2009.

### Deluppgift 2.2

Ekonomichefen vill ha hjälp med att reda ut tre frågor med bäring på koncernrapporteringen:

- a. Vilka svenska bolag och koncerner ska respektive kan tillämpa IFRS?
- b. Verkby AB beslutar den 30 april 2009 om en anteciperad utdelning från Prodby AB. Är det möjligt att intäktsföra denna i Verkby AB och hur ska den redovisas i Prodby AB respektive i koncernrapporteringen? Beloppet motsvarar fritt eget kapital, inklusive balanserat resultat, i Prodby AB vid tillfället för beslutet.
- c. Verkby AB planerar ytterligare ett förvärv. Den preliminära köpeskillingen uppgår till 19,5 Mkr, verkligt värde på de identifierade tillgångarna uppgår till 46,8 Mkr och skulderna uppgår till 22,6 Mkr. Hur ska residualbeloppet redovisas i koncernrapporteringen om förvärvet genomförs?

## Uppgift (8 p)

Hjälp ekonomichefen att reda ut ovanstående frågeställningar.

### Deluppgift 2.3

Ekonomichefen Anders ringer dig och vill ha råd avseende värderingen av vissa poster i varulagret samt hur han ska redovisa transaktioner avseende en anläggning som förstörts vid en brand.

- Bolaget tillverkar komponenter på order. Produkterna är dock relativt standardiserade och det finns flera potentiella kunder för varje produkt. Förberedelserna för tillverkning av en order är relativt omfattande och tar tid. Därför väljer man ofta att producera en längre serie än vad det finns order på. "Överproduktionen" läggs in i lagret och värderas enbart till materialutgiften (direkt material). Historiskt sett har bolaget alltid fått avsättning för sin överproduktion till normala priser.
- I början av september 2009 inträffade en eldsvåda i en maskinhall och en större anläggning förstördes helt. Anläggningen var förvärvat för 3 år sedan, uppskattad nyttjandeperiod uppgick till 15 år. Anskaffningsvärdet var 9 Mkr och utgiften för ersättningsinvesteringen uppgår till 12 Mkr, nyttjandeperioden uppskattas även för denna till 15 år. Försäkringsbolaget ersätter bolaget med 10 Mkr.

## Uppgift (6 p)

- a. Är redovisningen av "överproduktionen" i överensstämmelse med god redovisningssed i bolaget respektive koncernen?
- b. Beskriv hur transaktionerna med anledning av eldsvådan ska redovisas i bolaget respektive koncernrapporteringen.

### Deluppgift 2.4

Under innevarande räkenskapsår inträffar några händelser där ditt oberoende och din integritet kan ifrågasättas:

- a. I och med att bolaget har fått nya ägare ska du från och med 2009 rapportera till moderbolagets revisorer i Frankrike. Denna revisionsbyrå tillhör en av "Big Four" och ingår i ett globalt nätverk som också har svensk representation. Verkby AB vill gärna att du är kvar som revisor, men de har dock inte längre samma självständighet vad gäller att godkänna ditt arvode och betalningar för övriga tjänster. Uppdragsbrev upprättades för 2009 innan förvärvet genomfördes.

Krav ställs nu från det franska moderbolaget att du ska sänka ditt arvode och att all debitering utöver överenskommet revisionsarvode ska avtalas innan något arbete kan påbörjas, även löpande revisionsrådgivning. De fakturor som du redan skickat avseende revisionsrådgivning för första kvartalet 2009 uppgående till 36 Tkr ämnar det franska moderbolaget inte godkänna för betalning.

När du tar upp frågan med de nya ägarna låter de dig förstå att om du inte accepterar

deras villkor kommer de att byta revisorer till den revisionsbyrå man redan anlitar för granskning av övriga bolag i koncernen.

- b. Ekonomichefen Anders och VD Lotta har tidigare bara arbetat med bolag som tillämpar BFNAR och har konstaterat att detta regelverk skiljer sig märkbart från att tillämpa IFRS. De har sökt efter lämpliga kurser men har svårt att hitta något på rätt nivå. Det finns inte heller någon utbildning på nära håll utan det krävs att de stannar borta en vecka, något de inte har tid med inom överskådlig framtid. De vänder sig därför till dig personligen och frågar om du kan hjälpa dem. De vet att du är mycket kunnig i IFRS och de skulle uppskatta mycket om du kunde skraddarsy och hålla en utbildning i IFRS åt dem och deras närmaste medarbetare på för dem relevanta områden. Givetvis inser de att det kan bli relativt dyrt men bedömer ändå att fördelarna väger upp nackdelarna, särskilt som de förväntar sig att utbildningen ska basera sig på företagsspecifika exempel och situationer och att kunskaperna därför är direkt applicerbara på koncernrapporteringen.

### **Uppgift (6 p)**

Redogör för hur de bör agera i ovanstående situationer och pröva ditt oberoende samt redogör för konsekvenserna av din bedömning.