

SVARSMALL
REVISORSEXAMEN
Del II

December 2009

© Revisorsnämnden 2009

3. Turitt AB

Deluppgift 3.1

Exempel på väsentliga principiella skillnader med att tillämpa K2 jämfört med övriga BFNAR:

- Ett samlat regelverk, K2 måste tillämpas fullt ut
- Begränsat antal alternativa redovisningsregler
- Standardiserad och förenklad struktur avseende förvaltningsberättelsen och redogörelsen för tillämpade redovisningsprinciper
- Högre överensstämmelse med beskattningen
- Förenklat regelverk kan leda till sämre information
- Inte tillåtet att avvika från uppställningsformerna
- Kan leda till fler korrigeringar vid upprättande av koncernredovisning om bolaget är moderbolag eller ingår i större koncern

Exempel på väsentliga redovisningsmässiga skillnader med att tillämpa K2 jämfört med övriga BFNAR:

- Enbart kostnadsslagindelad resultaträkning
- Ej tillåtet att redovisa
 - Egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen
 - Uppskrivningar av andra tillgångar än byggnader och mark
 - Aktivering av ränta i materiella anläggningstillgångar
 - Uppskjuten skatt
 - Finansiella instrument till verkligt värde
- Gränsvärden för när nedskrivningar behöver göras
- Finansiell leasing ska alltid redovisas som operationell leasing
- Vissa beloppsmässigt små tillgångar och förpliktelser behöver inte redovisas
- Koncernbidrag redovisas i resultaträkningen

Deluppgift 3.2

- a. Turitt AB (TAB) kan lämna aktieägartillskott eller koncernbidrag till Turitt Import AB (TIAB).
- b. Aktieägartillskott kan lämnas kontant eller genom kvittning av tidigare skuld. Ett aktieägartillskott redovisas hos TAB som en ökning av posten andelar i koncernbolag och hos TIAB direkt mot fritt eget kapital. När tillskottet avser förlusttäckning bör givaren pröva om en nedskrivning av aktiernas värde är erforderlig. Lämnade aktieägartillskott är ej avdragsgilla och mottagna aktieägartillskott är ej skattepliktiga.

Ett koncernbidrag som är likställt med ett aktieägartillskott ska redovisas på sätt som anges ovan. Koncernbidrag är normalt skattemässigt avdragsgillt hos TAB respektive skattepliktig intäkt hos TIAB (UFR 2).

Deluppgift 3.3

- a. Enligt ABL 9 kap § 33 2 st ska en revisor anmärka i revisionsberättelsen om han eller hon funnit att VD eller en styrelseledamot handlat i strid med ABL. Jag måste alltså ta ställning till om någon styrelseledamot har åsidosatt bestämmelsen om jäv i ABL 8 kap § 23. VD har handlagt frågan trots att han hade ett ekonomiskt intresse som skulle kunna strida mot bolagets. Jävsbestämmelserna innebär att den jäviga ledamoten är förhindrad att delta både i överläggningen och i beslutet. Han eller hon får inte vara närvarande i sammanträdesrummet när frågan diskuteras. I detta fall framgår att VD deltog i diskussioner kring det föreslagna förvärvet och det framstår som om hans agerande kom att påverka styrelsens slutliga beslut. Med denna bakgrund bör jag anmärka på jävsförhållandet i revisionsberättelsen.
- b. Den felaktiga beräkningen och utbetalningen hänförde sig till ett fel begånget av löneansvarig och den felaktiga utbetalningen gjordes inte enbart till VD utan flera anställda fick felaktiga utbetalningar. Något uppsåt kan inte sägas ha förelegat och även om händelsen pekar på en brist i bolagets kontroller var beloppet ej väsentligt. Något förbjudet lån har således inte uppkommit. Jag kommer inte att anmärka i revisionsberättelsen vare sig avseende förbjudet lån eller brist i intern kontroll.
- c. Styrelsen gav Turitts redovisningsansvarige i uppdrag att genomföra en due diligence och upphandla juridiska tjänster i samband med förvärvet av Turitt Travel AB. Den due diligence som genomförts har inte på långt när varit tillräckligt ingående, vilket inneburit att en dålig analys har gjorts avseende det bolag som förvärvats. Turitt har även anlitat juridiska ombud med uppenbart bristande kompetens. Efter förvärvets genomförande har en tidigare okänd rättsprocess dykt upp och brister i förvärvsavtalet i form av otillräckliga garantier gör att Turitt måste stå för hela kostnaden i samband med detta. Negativ resultatpåverkan uppgår till 2 Mkr vilket är ett väsentligt belopp i förhållande till Turitts omsättning på sammanlagt 30 Mkr.

Genom att basera beslutet om förvärvet på otillräckliga och bristfälliga underlag har styrelsen av oaktsamhet orsakat bolaget betydande ekonomisk skada.

Jag kommer att rekommendera årsstämman att avstyrka ansvarsfrihet för VD och övriga styrelseledamöter.

Deluppgift 3.4

Nej, jag kan inte skriva en revisorspåteckning eller avge revisionsberättelsen om inte samtliga styrelseledamöter har skrivit på i original. Av 2 kap. 7 § ÅRL framgår att årsredovisningen för ett aktiebolag skall undertecknas av samtliga styrelseledamöter. Saknas en underskrift anses årsredovisningen inte vara formellt avgiven. Således kan jag inte skriva på revisionsberättelsen innan samtliga styrelseledamöter har skrivit på årsredovisningen. Dock behöver inte samtliga styrelseledamöter skriva under på samma sida – flera "sistasidor" i original med en underskrift på varje anses acceptabelt. Dessa pagineras då med t ex sidan X a, X b, X c osv. Faxad eller scannad påskrift duger ej. Det är i dessa fall viktigt att jag som revisor förvisar mig om att samtliga styrelseledamöter har sett samma årsredovisning.

4. Flings AB (publ)

Deluppgift 4.1

- a. Värdering vid första redovisningstillfället – En materiell anläggningstillgång som uppfyller villkoren för att redovisas som en tillgång ska redovisas till anskaffningsvärde (IAS 16 Materiella anläggningstillgångar p 15). Som redovisningsprincip efter det första redovisningstillfället kan Flings välja metoden som bygger på anskaffningsvärde eller omvärderingsmetoden. Teoretiskt sett innebär en tillämpning av omvärderingsmetoden att balansräkningen ger en mer relevant information om en tillgångs värde än anskaffningsvärdemetoden, dock är den mer komplicerad. Vad gäller avskrivningar ska enligt IAS 16 p 43 de delar av investeringen som förbrukas snabbare än återstoden brytas ut och skrivs av under sin nyttjandeperiod, d v s komponentavskrivning ska tillämpas. Detta gäller oavsett vilken metod som valts.
- b. Komponentavskrivning ska göras eftersom dotterbolaget tillämpar RFR 2.2. Omvärderingsmetoden kan ännu ej tillämpas i svensk juridisk person. Om uppskrivningar görs följs reglerna i ÅRL och inte IAS 16 p 31-37 (RFR 2.2 p 30-31).
- c. Oavsett metod hanteras ändringar av bedömningar av nyttjandeperiod på samma sätt. Exempel utifrån anskaffningsvärdemetoden: Investeringen uppgick till 3 Mkr, tre års avskrivningar uppgår till 1,8 Mkr och oavskrivet belopp uppgår till 1,2 Mkr. Dessa 1,2 Mkr ska skrivs av under den nu återstående bedömda nyttjandeperioden, d v s 0,3 Mkr per år under fyra år. Ingen justering av tidigare års avskrivningar ska göras (IAS 8).

Deluppgift 4.2

- a. Syftet med att inhämta engagemangsbesked eller andra externa bekräftelser är att införskaffa revisionsbevis, t ex genom verifiering av saldon, från externa parter. Bankengagemang innehåller ofta även mer information om bolagets mellanhavanden än vad t ex ett saldobesked kan ge. Typexempel på engagemang är konton, skulder, ställda säkerheter, borgensåtaganden och garantier. Revisionsbevis som jag kan få från externa parter utanför kunden har högt bevisvärde (RS 505 Externa bekräftelser).
- b. Banken kan många gånger inte svara på frågor direkt från oss. Engagemangsbesked ska därför begäras in av kunden men de bör skickas direkt till mig som revisor för att jag ska kunna vara säker på att informationen inte har förvanskats och att den är fullständig och komplett.
- c. Det är en fråga om professionell bedömning i urvalet, t ex behöver jag inte alltid efterfråga engagemangsbesked vad avser clearing-konton som nollställs varje dag. Jag måste dock alltid göra en bedömning av risken för att inte erhålla fullständig information om jag väljer bort vissa motparter i min förfrågan.
- d. Om engagemangsbesked inte erhålls måste jag genomföra andra granskningsinsatser som kanske är mindre effektiva än att inhämta engagemangsbesked. Exempel kan vara kontakt med Bolagsverket avseende företagsinteckningar, efterfråga advokatbrev och läsa styrelseprotokoll. Vad avser bankmellanhavanden kan avstämning ofta ske mot saldobesked som kunden erhållt.
- e. Koncernkonton kan definieras som bankkonton som används gemensamt av flera företag inom en koncern. Vid redovisning av koncernkonton är det avgörande vem som juridiskt är gäldenär gentemot banken. Om moderbolaget är ensam gäldenär ska

moderbolaget redovisa hela krediten/tillgången som sin, om koncernföretagen gemensamt skrivit på förbindelsen kan respektive bolag redovisa sin andel i den totala skulden/tillgången som sin skuld/tillgodohavande hos banken. Internt redovisats respektive bolags saldo som fordran/skuld koncernbolag. (RedU 5 redovisning av gemensamt bankkonto i koncern).

Deluppgift 4.3

- a. Flings AB är största sponsor av fotbollsklubben och en av styrelseledamöterna i Flings är tillika styrelseledamot i fotbollsklubben. Jag finner dock inte att detta skulle hota mitt oberoende i förhållande till vare sig Flings eller fotbollsklubben. Mitt problem är att jag inte erbjuds betalning på sedvanligt sätt och att den erbjudna reklamen vid fotbollsplanen skulle signalera en intressegemenskap med fotbollsklubben. Presumptionsregeln är att sponsringen/samarbetet medför att jag inte är, eller uppfattas som, opartisk eller självständig. Efter prövning enligt analysmodellen, finner jag det olämpligt att åta mig uppdraget som revisor i fotbollsklubben utan något arvode, med endast en ringa motprestation (Etik U 12).
- b. Jag förklarar för Anna att jag dessvärre inte kan hjälpa henne i processen med rekrytering om jag ska kvarstå som revisor i Flings AB. Anna söker en person som på personlig rekommendation från mig skulle kunna ta plats i bolagets ledningsgrupp. Anna har även erbjudit mig betalning om rekryteringen lyckas. De omedelbara eller framtida hot jag kan identifiera är framför allt vänskapshot och egenintressehot. Jag bedömer att hoten nu och i framtiden förknippade med mitt oberoende inte är obetydliga och jag ser ingen möjlighet att reducera detta genom motåtgärder. Vägledning finns i EtikR 1, p 290.203 alternativt p 7.2.6.

Deluppgift 4.4

- a. Jag har inte funnit något i revisionen som skulle ge mig anledning att ompröva mitt beslut om att i revisionsberättelsen tillstyrka att den avgående VDn beviljas ansvarsfrihet. Mitt uttalande om tillstyrkande av ansvarsfrihet är endast en rekommendation baserad på min granskning av förvaltningen. Det står stämman fritt att besluta något annat än det jag rekommenderar. Sammantaget skulle jag alltså inte låta mig påverkas av denna information.
- b. Som revisor är jag skyldig att lämna bolagsstämman (inte enskild aktieägare) de upplysningar som stämman begär, i den mån det inte skulle vara till väsentlig skada för bolaget (ABL 9 kap 45 §). Frågor avseende granskningsuppgifterna förutsätts bli besvarade av revisorn. Jag skulle i denna situation förklara att baserat på min granskning av förvaltningen har detta mynnat ut i en revisionsberättelse som tillstyrker att ansvarsfrihet beviljas verkställande direktören. Jag skulle alltså – i förekommande fall med hänvisning till ABL 9 kap 33 § – förklara vari min granskningsuppgift består och vilken roll jag har som revisor. Om en följdfråga kommer avseende varför styrelsen inte rekommenderar stämman att bevilja ansvarsfrihet skulle jag be styrelsens ordförande att kommentera detta förhållande.