

**SVARSMALL**

**HÖGRE**  
**REVISORSEXAMEN**  
**Del II**

**Maj 2010**

© Revisorsnämnden 2010

## 3.1 Avert Media AB (26 poäng)

### Deluppgift 3.1

- a) När moderbolaget förlorar kontrollen över dotterbolaget ska kvarvarande aktier värderas till verkligt värde den dag moderbolaget mister kontrollen (IAS 27, p 34-37). Den kvarstående ägarandelen är nu under 20 % varför innehavet ska redovisas i enlighet med IAS 39.  
Koncernmässigt värde vid försäljningstidpunkten är 2 400 tkr (nettotillgångar inklusive goodwill). Koncernens realisationsresultat är 600 (försäljningspris minus koncernmässigt värde på sålda aktier). Kvarvarande aktieinnehav omvärderas till verkligt värde (15 % av 3 400 tkr) 510 tkr. Koncernmässigt värde uppgick till 360 tkr före omvärderingen och värdeökningen 150 tkr redovisas i resultaträkningen (rapport över totalresultatet). Total resultatpåverkan uppgår till 750 tkr (600 + 150).
- b) Varje transaktion som inte leder till förändring i kontrollen redovisas direkt i eget kapital. Skillnaden mellan det erlagda eller mottagna beloppet och minoritetsintresset utgör en debet- eller kreditbokning i eget kapital. Ett köp av ytterligare aktier ska redovisas som motsvarande en utdelning direkt i eget kapital (pengar överförs till ägare). En försäljning ska redovisas som motsvarande ett ägartillskott direkt i eget kapital. Enhetsprincipen i IAS 27 innebär att varken köp eller försäljning av aktier är transaktioner med utomstående parter, så länge som moderbolaget fortfarande har kontroll, d v s innehar mer än 50 % av rösterna

### Deluppgift 3.2

Nej, i det aktuella fallet är det inte förenligt med god revisionssed att göra en sådan arbets- och ansvarsuppdelning som beskrivs i uppgiften.

Grundprincipen är att varje revisor under eget ansvar ska göra en självständig bedömning av omfånget på den totala granskningen, d v s det går inte att genom en överenskommelse (muntlig eller skriftlig) om arbetsfördelning "avtala bort" ansvaret för granskningen. En enskild vald revisors eget arbete får inte understiga en viss miniminivå. RevU 1 B Gemensam revision ger vägledning främst när revisorerna kommer från olika byråer, dock gäller den även när de båda revisorerna kommer från samma byrå. Om revisorerna kommer från samma byrå "så föreligger som regel förutsättningar för löpande kontakter i sådan omfattning att någon precisering av god revisionssed vid denna form av gemensam revision inte är nödvändig". Uttalandet pekar även på nödvändigheten av att revisionen dokumenteras så att det går att utläsa de enskilda revisorernas arbetsinsats och deras slutsatser (se även Dnr 2005-699).

### Deluppgift 3.3

- a) VD har, genom att förvärva bostadsrätten till underpris, erhållit en värdeöverföring som ej kommit andra aktieägare till del. Styrelsen har inte fått kännedom om affären innan den genomförts. VD har i strid med 8 kap 34 § ABL p 1 handlat ett avtal mellan sig själv och bolaget, VD har också handlat i strid mot 41 § då en försäljning av bostadsrätten under marknadsvärde är till nackdel för övriga aktieägare. Rättshandlingen är enligt 42 § ogiltig och styrelsen har agerat för att köpet ska återgå. Jag kommer att avstyrka ansvarsfrihet för VD. Jag kommer att bevilja styrelsens ledamöter ansvarsfrihet då de initialt varit omedvetna om affären och när de fått vetskap om den krävt att köpet ska gå tillbaka.

Andra konsekvenser av detta för VD, i egenskap av aktieägare och verksam i bolaget, är att skillnaden mellan marknadsvärdet och vad han förvärvat egendomen för ska beskattas som för inkomst av tjänst (han är verksam i bolaget). Något skatteavdrag eller betalning av sociala avgifter har ej gjorts under räkenskapsåret. Inte heller har de aktuella beloppen skuldförts. Beloppet är ej väsentligt, jag kommer dock att lämna en upplysning i revisionsberättelsen där jag kommenterar att bolaget inte fullgjort sina skyldigheter vad avser skatter och avgifter.

- b) Det har inte framkommit något under revisionen som tyder på att banken och Avert Media inte skulle vara överens eller att banken skulle påtala avtalsbrott. Bolaget träffar banken varje kvartal. Banken accepterar beräkningen av soliditet och har inte krävt något skriftligt intygande. Avert Media har amorterat i förtid. Omständigheterna är sådana att jag nöjer mig med att jag rapporterat våra iakttagelser till VD och styrelse. Jag kommer även att kräva att få ett uttalande från företagsledningen där de intygar att de och banken är överens. Revisionsberättelsen påverkas ej.
- c) Tveksamheterna avseende fakturorna från Cunch Ltd är sådana att det får anses vara klarlagt att bolaget belastats med kostnader för tjänster som inte blivit utförda i motsvarande omfattning. Det är sannolikt att bolaget har lidit skada, det totala beloppet på fakturorna uppgick till 7,5 Mkr att ställa mot redovisat resultat efter skatt på 15,0 Mkr för 2009. Ansvaret för skadan ligger på den tidigare styrelseordföranden Karl K Svensson. Jag avstyrker ansvarsfrihet för Karl K Svensson och tillstyrker ansvarsfrihet för övriga ledamöter. I övrigt påverkas inte mina uttalanden.

### **Deluppgift 3.4**

- a) Jag bör stämna av mitt beslut med erfarna kollegor och min byrås (interna eller externa) jurister både i sakfrågan och avseende formuleringen i revisionsberättelsen. Jag bör inte ta beslut på egen hand om att lämna en ören revisionsberättelse för ett börsbolag, inte heller formulera den på egen hand. Att ta hjälp av annan erfaren revisor och jurist är god sed när en revisor överväger att skriva en ören revisionsberättelse.
- b) Enligt Stockholmsbörsens Regelverk för emittenter punkt 3.2.4 ska ören revisionsberättelse, eller en revisionsberättelse som inte har ett standardsinnehåll, offentliggöras. Enligt punkt 3.1.3 ska det ske så snart som möjligt, d v s när bolaget under styrelsemötet har tagit emot revisionsberättelsen bör ett pressmeddelande skickas ut.

## 4. 2bServed AB

### Deluppgift 4.1

- a) Inte helt korrekt – Aktiverad ränta ska inkluderas i investeringen, dock måste räntebetalningen anges som separat post alternativt i not till kassaflödesanalysen (RR 7 p 14 a samt p 26 och 27).
- b) Inte korrekt – Transaktioner hänförliga till finansieringsverksamheten som inte medför in- och utbetalningar, trots att de påverkar företagets kapital- och tillgångsstruktur, ska inte räknas in i kassaflödet. Ett exempel är konvertering av skuld till eget kapital. Upplysning om transaktionerna ska lämnas (RR 7 p 37).
- c) Korrekt – Vid beräkning av betald skatt med utgångspunkt från på aktuell skatt beaktas inte uppskjutna skattefordringar/-skulder (RR 7 p 31).
- d) Korrekt – Kassaflödet i ett intressebolag som tas in i i koncernredovisningen enligt kapitalandelsmetoden eller anskaffningsvärdemetoden inräknas inte i koncernens kassaflöde. Erhållna utdelningar inräknas men ej resultatandelar (RR 7 p 33).

### Uppgift 4.2

Exempel på åtgärder för att förbättra bolagets styrning av betalningsströmmar och minska kapitalbindningen i pågående projekt och kundfordringar:

- Analysera kundens kreditvärdighet innan arbetet påbörjas (i förebyggande syfte)
- Verka för förskottsbetalning (aconto)
- Sätt en kreditlimit på kunden och följ den
- Fakturera löpande utfört arbete och ligg i framkant
- Inför incitamentsprogram för konsulterna baserat på minskad kapitalbindning
- Fakturera ut dröjsmålsräntor
- Ta personlig kontakt om betalning ej erhålls efter första kravet
- Betala leverantörsfakturer tidigast på förfallodagen

### Deluppgift 4.3

- a) I självständiga dotterbolag ska omräkningen från den lokala redovisningsvalutan göras enligt dagskursmetoden. Samtliga tillgångar och skulder räknas om till bokslutsdagens kurs och samtliga intäkter och kostnader räknas om till årets genomsnittliga valutakurs. Det senare är en approximation då varje transaktion egentligen ska bokas till kursen då transaktionen uppstod. Omräkningsdifferensen förs till eget kapital. Eventuella koncernmässiga övervärden räknas om på samma sätt (RR 8 p 19).
- b) Om valutakurserna varierar kraftigt är det inte lämpligt att använda den genomsnittliga kursen för året utan i stället använda ett kortare intervall. RR 8 Effekter av ändrade valutakurser innehåller ingen direkt vägledning utan det är en bedömningsfråga utifrån hur respektive bolags flöden ser ut. Väsentliga engångsposter kan t ex räknas om till transaktionsdagens kurs.

- c) Lån i utländsk valuta – Lånet ska räknas om till svenska kronor till den kurs som gäller den dagen då lånet tas. Ränta omräknas till svensk valuta till betalningsdagens säljkurs och bokas som räntekostnad. Amorteringar bokas efter amorteringsdagens säljkurs. Vid bokslut omvärderas lånet till balansdagens säljkurs och valutakurseffekten bokas mot resultaträkningen. Lösen av lånet bokas till betalningsdagens säljkurs. Valutakurseffekt bokas mot resultaträkningen (4 kap 13 § ÅRL).
- d) Anteciperad utdelning från dotterbolag ska räknas om till den valutakurs som gällde vid tidpunkten då den uppstod. Beloppet ska i analogi med koncernbidrag redovisas som intäkt det år det avser. Det innebär att utdelningen vanligtvis räknas om till kursen den 31 december (anteciperings tidpunkten) (RFR 2.1 p 37) oavsett när dotterbolagets stämma tar beslut om utdelningen. Vid betalning räknas utdelningen om till betalningsdagens kurs och kursdifferensen kommer att realiseras och redovisas i resultaträkningen.

#### **Deluppgift 4.4**

- a) Jag prövar vårt oberoende i enlighet med 21 § Revisorslagen. Det torde vara problemfritt för min byrå att åta sig ett översättningsarbete av årsredovisningen för 2bServed förutsatt att vi har kompetensen. Under förutsättning att all information är framtagen och sammanställd av bolaget kan vi biträda med en översättning av årsredovisningen. 2bServed har ansvaret för att granska och godkänna det översatta materialet. Ett uppdragsavtal bör upprättas för att klargöra villkoren för uppdraget. Presentationsmaterialet är tänkt att användas som en form av marknadsföringsmaterial för att locka investerare. Att biträda 2bServed med att ta fram presentationsmaterialet för bolaget, oavsett språk, bedömer jag kan utgöra ett hot (generalklausulen) mot vårt oberoende. Vi kan inte ta ansvar för hur bolaget ska presenteras och det kan även uppfattas som att vi går i god för presentationen om vi förknippas med den. Jag tackar därför nej till detta uppdrag.
- b) För aktieägare i befintliga bolag innebär det nya lägre kapitalkravet en möjlighet att skattefritt lyfta ur skillnaden mellan dagens aktiekapital och det nya lägre aktiekapitalet. Peter skulle kunna dra in hälften av de befintliga aktierna och i samband med det sätta ned aktiekapitalet till 50 tkr. Ett belopp motsvarande det nedsatta aktiekapitalet kan då lyftas ut av Peter utan beskattning. En förutsättning är att aktiekapitalet har betalats genom kapitalinsatser och/eller nyemissioner. Nackdelen med en nedsättning av aktiekapitalet kan vara att vid behov av finansiering kan banken kräva ett större personligt ansvar, d v s att Peter kan få borga personligen för krediten.