

SVARSMALL
REVISORSEXAMEN
Del II

Maj 2010

© Revisorsnämnden 2010

3. Brabami AB – Svar

Deluppgift 3.1

- a) En nedskrivning av finansiella anläggningstillgångar ska återföras om det inte längre finns skäl för den (4 kap 5 § ÅRL). Nedskrivningen av dotterbolagsaktierna kan därför reverseras över resultaträkningen. Nedskrivningen av koncerngoodwill kan i denna situation inte reverseras. En nedskrivning av koncerngoodwill får endast återföras om nedskrivningen föranleddes av en särskilt extrem omständighet av ovanlig karaktär som inte förväntas komma att upprepas eller att senare händelser inträffat som upphäver verkningarna av den omständighet som ledde fram till beslutet om nedskrivning (RR 17 p 108-111).
- b) Jag hänvisar till BFN U 88:11 Bokföring av tvistiga skulder. Enligt denna ska fordringar och skulder bokföras så snart det kan ske, även tvistiga skulder ska som huvudregel bokföras löpande och tas bort först när det står klart att det inte föreligger någon skuld. Vid bokslutet bör skulden värderas av bolaget och ställningstagandet dokumenteras.
- c) Enligt 4 kap 13 § ÅRL ska intäkter och kostnader i annan verksamhet än företagets normala verksamhet redovisas som extraordinära intäkter och kostnader. Kundförlusterna kommer från den normala verksamheten varför inget stöd kan sökas här. RR 4 förtydligar att händelser som kan anses extraordinära kan vara jordbävningar, krigshändelser eller konfiskation av utländska bolag. Jag informerar Per om att inom ramen för resultaträkningen kan inte resultat före respektive efter extraordinära kostnader redovisas, däremot bör bolaget i förvaltningsberättelsen eller i not till berörda resultatmåt i resultaträkningen informera om omständigheter som ej hör till den normala rörelsen. Kundförlusterna kan alternativt särredovisas i resultaträkningen. I URA 10 Jämförelsestörande poster konstateras att det på motsvarande sätt inte är förenligt med RR 4 att redovisa ett resultat i resultaträkningen före respektive efter jämförelsestörande poster.

Deluppgift 3.2

Vägledning finns i RevR 9 Revisorns övriga yttranden enligt ABL och ABF. Jag måste först granska och få bekräftat att den presumtiva delägaren är behörig att förfoga över egendomen och att den kan avskiljas. Vidare gör jag en bedömning av att det sakrättsligt går att överföra egendomen. Jag gör även en bedömning av om egendomen är eller kan antas bli till nytta för bolaget. För att kontrollera att egendomen inte åsatts ett högre värde än verkligt värde granskar jag hur den värderats. I detta fall finns en värdering samt en "second opinion" utförda av externa parter. Att en systerdotter till den blivande delägaren tillsammans med en kollega utfört värderingen bör inte innebära något problem. Om den "second opinion" som bolaget erhållt i huvudsak överensstämmer med värderingen och visar att värdet av egendomen inte är lägre än upptaget värde så kan värderingen accepteras förutsatt att inget annat framkommer under granskningen. Om "second opinion" avviker signifikant från värderingen så får jag fördjupa min granskning.

Jag ska lämna två yttranden, dels inför bolagsstämmans beslut om emissionen och dels efter det att apportegendomen tillförts bolaget. I det första fallet ska egendomen tillföras bolaget

och i det andra fallet är egendomen tillförd. Det senare yttrandet behövs för att Bolagsverket ska registrera emissionen (RevR 9, exempel 2).

I mina yttranden ska jag beskriva egendomen och ange vilken metod som använts vid värderingen samt yttra mig om huruvida det funnits särskilda svårigheter att fastställa värdet.

Deluppgift 3.3

- a) VD har gjort fel då hon använt sig av bolagets medel för spel. Detta är ej förenligt med verksamhetsföremålet för bolaget och även ett agerande i strid med styrelsens instruktioner och därmed en överträdelse av 8 kap 29 § ABL. VD har dagen efter det inträffade betalat in hela vinsten till bolaget. Bolaget har inte orsakats någon skada. Jag förklarar för henne att jag måste underrätta styrelsens ordförande, om hon inte själv gör det, och att jag måste lämna en upplysning i revisionsberättelsen om att hon handlat i strid mot ABL.
- b) Enligt 21 kap 1 § p 2 ABL får inte aktiebolag lämna penninglån till verkställande direktör i bolaget eller i annat bolag i samma koncern. De mellanhavanden som VD haft med bolaget utgör inte penninglån i lagens mening om mellanhavandena hade varit slutreglerade före årets utgång. Så har dock inte skett, utan vid årets utgång finns ett oredovisat belopp om 93 750 kr. VD har dock lämnat en fullständig redovisning av sina utlägg i januari och bolaget har inte lidit någon skada annat än möjligen för utebliven ränteintäkt avseende lånet. Om en marknadsmässig ränta skulle användas är utebliven ränta inte väsentlig. Jag lämnar en upplysning i revisionsberättelsen. Se även EtikU 8 I p 2.
- c) Att Twillx hade betalningssvårigheter stod klart i samband med bokslutet då merparten av utestående kundfordringar var förfallna och inga betalningar influtit under 2010. Konkursen bekräftar förhållanden som förelåg på balansdagen och kundförlusten borde redovisas i resultaträkningen per 2009-12-31. Kundförlusten är väsentlig då den motsvarar 80 % (eller 1,8 Mkr) av Brabamis resultat före skatt under 2009. Årets resultat i moderbolaget och koncernen är för högt redovisat med detta belopp och jag kommer att lämna en anmärkning i revisionsberättelsen eftersom felaktigheten är så väsentlig. (RR 26 Händelser efter balansdagen p 4 och 5.)

Deluppgift 3.4

Redovisningstjänster

Jag måste pröva om vi riskerar att bryta mot jävsreglerna i 9 kap 17 § ABL. Enligt denna får inte den vara revisor som är underordnad eller i beroendeställning till den som biträder vid bolagets bokföring. Eftersom Anna är min kontorschef och samtidigt är tänkt att utföra redovisningstjänster för min kund så skulle vi bryta mot jävsreglerna. Lösningen är att anlita någon annan än Anna som redovisningskonsult, alternativt att revisionen får utföras av ett team från ett annat kontor.

Tvist avseende skatterådgivning

Jag måste pröva om det föreligger ett hot mot mitt oberoende i enlighet med 21 § Revisorslagen. Då min revisionskund stämmer min byrå är aktuella hot att beakta egenintressehot eller skrämselhot och eventuellt självgranskningshot. Jag måste noga utvärdera om hoten är betydande och om min relation till klienten påverkas. Jag bör om möjligt vidta andra motåtgärder. Tvisten är väsentlig och jag finner inte att det finns några

motåtgärder som kan reducera hoten till acceptabel nivå. Jag ska därför avsäga mig uppdraget som revisor. (EtikR 1 Yrkesetiska regler p 290.214).

4. Shatter AB – Svar

Deluppgift 4.1

- a) Exempel på fördelar för att kunderna ska fortsätta med revision:

Revisorn och revisionen

- Ökar trovärdigheten för bolagens redovisning
- Skapar säkerhet för leverantörer och kreditgivare
- Bekräftar den ekonomiska ställningen och resultatet för ledning, styrelse och ägare
- Visar att företagen och dess ledning följer gällande regler
- Minskar risken för att fel och brister inte upptäcks
- Kan ge råd och förslag till förbättringar
- Fungerar som bollplank i ekonomiska frågor
- Ger tillgång till specialistkompetens inom skatt och andra områden

Se FAR SRS, m fl

- b) Lagändringarna ska träda i kraft efter den 1 november 2010 och de nya bestämmelserna ska tillämpas för räkenskapsår som påbörjas efter den 31 oktober 2010. En förutsättning för att inte revideras är att bolaget ligger under minst två av de föreslagna gränsvärdena:

- Genomsnittligt antal anställda högst 3 personer
- Balansomslutning högst 1,5 Mkr
- Nettoomsättning 3 Mkr

En annan förutsättning för att räkenskapsåret 2011 (förutsatt kalenderår) ej ska revideras är att bolaget på bolagsstämma beslutar om att ändra bolagsordningen och att entlediga revisorn. Detta ska anmälas till Bolagsverket för registrering i aktiebolagsregistret före räkenskapsåret 2011 års utgång.

Deluppgift 4.2

- a) Utöver att avyttra genom försäljning kan dotterbolagen avvecklas genom likvidation eller fusion.
- b) Skillnaderna redovisningsmässigt och skattemässigt mellan alternativen framgår i tabellen nedan inklusive vad som händer med bolagets förpliktelser.

Likvidation	Fusion
Verksamheten upphör och tillgångarna som finns kvar efter att alla borgenärer fått betalt utskiftas till Shatter.	Bolagets samtliga tillgångar och skulder övertas av Shatter och dotterbolaget upplöses utan likvidation. Redovisningen fortsätter i det övertagande bolaget.
Beskattning av dotterbolaget – beskattning ska ske hos det likviderade bolaget som om alla tillgångar sålts till marknadsvärde. Vad som sedan återstår efter betalning av skatt och övriga skulder kan skiftas ut.	Beskattning av dotterbolaget – beskattning sker i det övertagande bolaget, d v s Shatter. Fusion påverkar ej skattesituationen (skatteneutralt)

Likvidation	Fusion
Beskattning av Shatter – aktierna i det likviderade bolaget anses avyttrade för ett pris motsvarande det utskiftade beloppet.	Beskattning av Shatter – se ovan
Vid en likvidation upphör dotterbolaget helt vilket innebär att alla företagens förpliktelser helt försvinner.	Vid en fusion finns det överlåtande dotterbolagets förpliktelser kvar genom att de övertas av det Shatter.

Uppgift 4.3

- a) Styrelseledamöterna har ett gemensamt ansvar för att styrelsen utför sina uppgifter enligt lag och för att de frågor som bör handläggas av styrelsen verkligen behandlas. Styrelsens ordförande har ett särskilt ansvar bl a för att sammanträden hålls i tillräcklig omfattning, för dagordningens utformning och för att sammanträdena genomförs på ett ändamålsenligt sätt (8 kap 17 § ABL). Det kan ibland vara ändamålsenligt att vissa ärenden bereds i särskilda arbetsutskott innan de avgörs av styrelsen, t ex i ett revisionsutskott.
- b) Styrelsen kan delegera uppgifter till personer inom eller utom styrelsen men inte avhända sig ansvaret för bolagets organisation eller förvaltning eller skyldigheten att sörja för en betryggande kontroll av bolagets ekonomiska förhållanden. Om vissa uppgifter delegeras till en eller flera ledamöter eller till andra, ska styrelsen handla med omsorg och fortlöpande kontrollera om delegationen kan upprätthållas (8 kap 4 § ABL). Finns det en arbetsfördelning mellan ledamöterna så ska den även framgå av arbetsordningen, exempelvis om det finns utskott med uppgift att bereda frågor inom ett visst område, t ex ett revisionsutskott. Styrelsen kan även delegera beslutanderätt till ett utskott men kan inte befria sig från ansvaret för de beslut som fattas av utskottet.
- c) Om inte annat följer av ABL så ska arbetstagarrepresentanter jämställas med bolagsstämموvalda styrelseledamöter (8 kap 3 § ABL). Jävsreglerna omfattar även arbetstagarrepresentanterna i styrelsen. För arbetstagarrepresentanterna finns dessutom en speciell jävsregel i 14 § Lagen om styrelserepresentation för de privatanställda som stadgar att arbetstagarrepresentanterna inte får delta i behandlingen av frågor som rör kollektivavtal eller stridsåtgärder eller av andra frågor där en facklig organisation på arbetsplatsen har ett väsentligt intresse som kan strida mot företagets.

Uppgift 4.4

Du råder Tord att ta reda på om en kontrollbalansräkning har upprättats i enlighet med 25 kap 13 § ABL då mer än halva aktiekapitalet är förbrukat. Har den förre revisorn påtalat för styrelsen i bolaget att kontrollbalansräkning skulle upprättas? Om så inte skett bör Tord kontakta bolaget snarast för att diskutera situationen. Om kontrollbalansräkning ej upprättas ska detta anmärkas på i revisionsberättelsen.

Inom ramen för förvaltningsrevisionen ingår att bedöma om styrelsen fullgjort sina skyldigheter enligt ABL. Tord bör även diskutera frågan om fortsatt drift med styrelsen och överväga om information om fortsatt drift bör tas in i förvaltningsberättelsen och

kommenteras i revisionsberättelsen. Uppföljning bör även göras av händelser efter räkenskapsårets utgång.

Den nu föreslagna formuleringen av revisionsberättelsen är i övrigt alldeles för vag, anmärkningen måste även innehålla uppgifter om vari bristerna består. Att i revisionsberättelsen endast informera om styrelsens skyldigheter är inte detsamma som att anmärka på att dessa skyldigheter inte har uppfyllts. ("RN har under många år och i flera beslut i disciplinärenden uttalat vad som åligger en revisor när kontrollbalansräkning inte har upprättats. Det ankommer på en godkänd eller auktoriserad revisor att känna till och följa RN:s praxis." (RN Dnr 2008-1468).) Du erbjuder dig att, om behövt, hjälpa till med formuleringen av revisionsberättelsen efter det att Tord inhämtat mer information avseende frågorna kring kontrollbalansräkning och fortsatt drift.

Att konsultbolaget ägs av en av Shatters huvudägare påverkar i sig inte de råd du ger Tord.