

Högre revisorsexamen – Kommentarer till provrättning, maj 2005

<u>Fråga</u>	<u>Genomsnitt</u>	<u>%</u>	<u>Max</u>
1.1	4,0	66	6

Frågan rör en situation där revisorn ombeds revidera ett amerikanskt dotterbolag som ingår i koncernen. Många missar att man måste säkerställa kunskap i landspecifika förhållanden. Vidare ombeds revisorn att göra ett uttalande om att räkenskaperna för det amerikanska dotterbolaget upprättats enligt US GAAP. Här missar en del att säkerställa kunskap i US GAAP.

<u>Fråga</u>	<u>Genomsnitt</u>	<u>%</u>	<u>Max</u>
1.2	6,7	67	10

I frågan ombeds tentanden att redogöra för sina synpunkter avseende ett relativt komplicerat samarbetsavtal som företaget har med en av sina större kunder samt lämna synpunkter på föreslagna finansieringsalternativ; factoring respektive nyemission.

Flertalet tentander redogör för villkoren för intäktsredovisning enligt RR 11. Ett antal missar dock att utvärdera dessa villkor, vilket gör att man inte motiverar sitt ställningstagande. Många missar också att det finns en bilaga som redogör för s.k. bill and hold. I många fall saknas motivering för slutsatser vilket föranlett poängavdrag.

Beträffande finansieringsalternativ är det överlag förhållandevis bra svar.

<u>Fråga</u>	<u>Genomsnitt</u>	<u>%</u>	<u>Max</u>
1.3	3,7	61	6

Frågan rörde hur revisorn skulle ställa sig till Packab Produktion AB:s redovisningsmässiga hantering av kostnader som uppkommit i samband med att upphandling av ny finansiering genomfördes. Kostnaderna betalades av moderbolaget som sedan fakturerat ut kostnaderna till dotterbolagen proportionellt efter omsättningen.

Kärnfrågan i uppgiften var att tentanden skulle ifrågasätta den av moderbolaget använda fördelningsnyckeln och att utgiften i detta fall inte kan periodiseras då bolaget inte valde att byta finansiär utan fortsätta med nuvarande finansiär som inte var tillfrågad att lämna offert.

De flesta tentander har dragit slutsatsen att utgiften inte kan periodiseras då utgiften inte innebär någon nytta för bolaget i framtiden och inte har något samband med de lån som fanns i bolaget.

Flertalet tentander har ifrågasatt fördelningsnyckeln och förslagit fördelning utifrån befintlig lånestruktur. Trots att tillgängliga uppgifter fanns i förutsättningarna har en del inte beräknat vilken kostnad som borde ha belastat Packab Produktion AB. Mellanskillnaden mellan det belopp som fakturerats av moderbolaget och det belopp som rätteligen borde belasta Packab Produktion AB kan betraktas som förtäckt utdelning som kunnat vara otillåten om den inte rymts inom fria medel. Detta har endast ett fåtal tentander noterat.

Flertalet tentander kommer fram till att resultateffekten av det felaktigt debiterade beloppet utgör ett väsentligt fel varför resultat- och balansräkningar samt vinstdisposition inte kan tillstyrkas.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2.1	6,7	67	10

Frågan gällde revisorns svar på företagets fråga om hur den beslutade nedläggningen av verksamheten i Industrikemikalier AB ska redovisas och vilka redovisningsmässiga konsekvenser nedläggningen kunde få i moderbolaget. Dessutom skulle tentanden redogöra för vilka överväganden som tentanden gör inför avgivandet av revisionsberättelsen.

Det vanligaste felet som resulterat i poängavdrag är att inte kommentera diskussionerna om företagets eventualtillgång till följd av en eventuell ersättning från staten.

En del tentander kommenterar inte att nedskrivningsprövning måste göras av produktionsanläggningen som en följd av beslutet och vad som borde beaktas vid denna värdering vilket inneburit poängavdrag.

Flertalet har haft god insikt i hur lönekostnader under uppsägningstiden och avgångsvederlag ska hanteras redovisningsmässigt.

De flesta tentanderna har angett att en nedskrivningsprövning måste göras av moderbolagets bokförda värde på aktierna i Industrikemikalier AB

I delfråga b skulle tentanden redogöra för de ställningstaganden revisorn måste göra vid avgivandet av revisionsberättelsen för Industrikemikalier AB. Då nedläggningsbeslut hade fattats innan årsskiftet kan inte årsredovisningen för Industrikemikalier upprättas under antagandet om fortsatt drift varför revisorn kan hämta vägledning för sitt agerande i RS 570.

En stor del av tentanderna har angivit att de måste bedöma huruvida tillräckliga uppgifter lämnats i årsredovisningen men att de samtidigt måste lämna en särskild upplysning och hänvisning i revisionsberättelsen som fäster läsarens uppmärksamhet på osäkerheten. Färre har angivit att de måste lämna en avvikande mening om inte tillräckliga upplysningar lämnats. Vissa tentander har inte kommenterat de särskilda krav som gäller för en revisionsberättelse enligt RS 570.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2.2	3,8	63	6

Frågan gällde revisorns överväganden då ursprungligt antagande om kontrollmiljön i Konsumentkemikalier AB visade sig felaktigt. En viktig del i frågan var att tentanden skulle förstå att en kontrollbaserad granskningsansats fortsatt kan användas om kompenserande kontroller kan identifieras och testas. En del tentander har fört resonemang kring kompenserande kontroller medan en stor del angivit att de direkt antar en substansgranskningsstrategi istället. Tyngdpunkten i fördelningen av poängen i uppgiften har allokerats till att en omprövning av revisionsstrategin måste göras samt att tentanden angivit exempel på substansgranskningsåtgärder.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2.3	3,9	65	6

Frågan rörde vilka ställningstaganden revisorn bör göra inför frågan från bankkontakten.

Centrala delar som skulle beaktas av tentanderna var att uppgiftslämnande till banken skulle strida mot revisorns tystnadsplikt. Detta har också flertalet tentander svarat.

Styrelsens ordförande kan inte i egenskap av sin position bryta revisorns tystnadsplikt. Detta kan endast bolagsstämman göra. Revisorn måste vara försiktig med att lämna upplysningar om detta kan leda till skada för bolaget. Ett mindre antal tentander förde detta resonemang.

Många tentander angav att revisorn inte kan lämna uppgifter löpande till bankkontakten då detta skulle skada omvärldens förtroende för revisorn.

Flertalet tentander svarar bankkontakten att informationen bör inhämtas direkt från bolaget.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2.4	4,6	77	6

Frågan avsåg revisorns överväganden och vilka åtgärder som bör vidtagas om en revisorsassistent begär tjänstledigt för att arbeta hos en revisionskund där assistenten deltagit i revisionen under den löpande granskningen.

Många tentander har svarat bra på denna fråga.

Det centrala i frågeställningen var att identifiera de hot mot revisorns oberoende som kan tänkas uppkomma i samband med att assistenten accepterar projektanställningen hos revisionskunden.

Övervägande delen av tentanderna har identifierat hoten egenintresse och vänskap. För att få full poäng krävdes identifiering av hoten, resonemang kring hoten och vilka motåtgärder som revisorn vidtar. Tyngdpunkten vid poängsättningen har lagts vid egenintressehotet och en mindre del vid vänskapshotet.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.1	5,5	69	8

Frågan avser hur man skapar utdelningsbara medel i en koncern. Tentanden ombeds lämna såväl redovisnings- som skattemässiga synpunkter. Vidare ska tentanden beskriva hur en nedsättning av reservfond går till. Poängavdrag har skett om tentanden inte redogjort för skattefrågor avseende utdelning från utländska dotterföretag. Anteciperad utdelning från förvärvade medel ska reducera anskaffningsvärdet på aktier i dotterbolag – detta missar också en hel del.

Avseende frågan om nedsättning av reservfond redogör en del tentander endast för när en nedsättning av reservfond får göras.

I övrigt bra svar på denna delfråga.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.2	5,2	86	6

Frågan rörde problem med oberoende i samband med revisors agerande i ett engelskt dotterföretag. Absoluta flertalet tentander har klarat frågan på ett bra sätt med ett klokt resonemang kring hotet mot oberoendet, förslag till motåtgärder samt förslag till byte av revisor. Poängavdrag har framförallt gjorts för de fall där tentanderna varit otydliga i vilka åtgärder som ska vidtas.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.3	8,9	73	12

Frågan avsåg frågeställningar i samband med impairment test av goodwill. I allt väsentligt har frågan klarats bra. De brister som har noterats avser främst en bristande analys av gällande regelverk applicerat på den speciella situationen samt att många tentander inte har vågat dra en slutsats att det är korrekt att göra en värdeprövning på affärsområdesnivå. Frågan om det går att kvitta över- och undervärden mot varandra i värderingen har i princip samtliga tentander klarat. Även frågan om återföring av nedskrivning av goodwill har flertalet tentander klarat.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.4	11,3	80	14

Vad avser ställningstaganden inför revisionsberättelsens avgivande har relativt många tentander inte beaktat att en kvalitetskontroll måste ske av expertens utlåtande avseende skattetvisten. Många tentander uppger också om tvisten i revisionsberättelsen vilket ej skulle ha gjorts och därför har medfört poängavdrag.

Flertalet tentander har kommit till rätt slutsats avseende VD:s agerande även om många anser att upplysning ska lämnas i revisionsberättelsen vilket inte är nödvändigt.

Vad avser frågan om Captivebolaget så har de flesta insett att bolagets redovisning är felaktig även om relativt många inte anser felet vara väsentligt vilket föranlett poängavdrag.

De flesta tentanderna har utformat revisionsberättelsen på ett logiskt sätt baserat på gjorda ställningstaganden varför inga ytterligare poängavdrag i så fall gjorts. Ett antal tentander har dock varit oklara i fråga om rättvisande bild för moderbolaget eller gjort andra ologiska anmärkningar i revisionsberättelsen och då har poängavdrag gjorts.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.5	6,9	69	10

Revisorn ombeds redogöra för hur revisionen påverkas vid införandet av den svenska bolagskoden. En del redogör istället för hur bolaget påverkas. För de som svarat utifrån revisorns perspektiv har poängavdrag främst skett för närvaro på bolagsstämma, samt att revisorn ska träffa hela styrelsen minst en gång per år utan närvaro av representanter från företagsledningen. I övrigt förhållandevis bra svar.

I andra delfrågan ska tentanden lämna exempel på god internkontroll på koncernövergripande nivå. I svaret förväntas man lämna ett antal exempel på detta fördelade på de områden som COSO omfattas av; övergripande kontrollmiljö, rutiner för riskhantering, informationsgivning och kommunikation, kontroll av den löpande verksamheten samt fortlöpande utvärdering. Avdrag har skett om tentanderna har lämnat ett fåtal exempel samt om dessa inte ger en god täckning för relevanta områden inom internkontroll såsom definierade av COSO.