

Revisorsexamen – Kommentarer till provrättningen, maj 2006

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
1.1	8,4	70	12

Frågan avsåg att identifiera de väsentligaste revisionsriskerna i ett fastighetsbolag. Flertalet tentander har på ett bra sätt beskrivit revisionsriskerna. De brister som främst noterats avser alltför generella beskrivningar av revisionsrisker utan anknytning till det aktuella exemplet samt en överdriven betydelse av risken att VD:n attesterar sina egna kostnader.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
1.2	8,4	84	10

Frågan behandlar fyra redovisnings- och skatteproblem i ett fastighetsbolag. Merparten av tentanderna har klarat frågan bra. Framförallt har b- och c-frågorna haft ett högt utfall.

I a-uppgiften har relativt många tentander inte svarat utifrån både redovisning och skatt utan endast utifrån ena perspektivet, vilket gett poängavdrag. En del tentander har dessutom inte beaktat det utvidgade reparationsbegreppet som medger skattemässigt avdrag trots aktivering i redovisningen utan svarat att skattemässigt avdrag endast medges om också avdrag görs i redovisningen. Tentanderna har mestadels klarat b-uppgiften bra. Ett fåtal tentander tycker att räntekostnader alltid ska kostnadsföras, vilket gett poängavdrag. Även c-uppgiften har tentanderna klarat bra. Poängavdrag har getts i de fall då tentanderna kommit fram till att en portföljvärdering av fastighetsbeståndet är förenlig med god redovisningssed. I d-uppgiften har de flesta tentander fört ett resonemang kring RR16, dock missar en relativt stor andel av tentanderna att svara avseende skattehanteringen.

Allmänt är det en relativt stor andel tentander som inte finner vägledning i BFN i frågan utan direkt vänder sig till olika rekommendationer i RR, såsom RR12, RR24 och RR21, vilka inte är tillämpliga. Detta har emellertid inte föranlett avdrag om resonemanget ändå varit korrekt.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
1.3	6,0	75	8

Frågan avsåg en situation där VD:n agerat utanför givna befogenheter men inte orsakat bolaget skada. Tentanderna skulle redovisa hur en revisor bör agera i en sådan situation samt kommentera inverkan på revisionsberättelsen.

Flertalet tentander har angett att de ska skicka en erinran alternativt PM, men ej angett styrelsens skyldigheter i erinran och ej heller att finanspolicyn och styrelsens åtgärder bör granskas fortsättningsvis. Vidare har många tentander angett att de ska lämna upplysning i

revisionsberättelsen angående VD:s agerande, vilket är felaktigt. Inga poängavdrag har gjorts om man har angett att upplysning ska lämnas i revisionsberättelsen. Inga poängavdrag har heller gjorts om tentanden har angett att upplysning bör göras i revisionsberättelsen avseende brister i intern kontroll.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.1	3,6	60	6

Frågan handlar om mäklarbyråns intäktsredovisning. Enligt förutsättningarna tillämpar bolaget BFN och har fastprisuppdrag med successiv vinstavräkning. Bolagets tilläggstjänster har börjat öka och bolaget har nu svårt att hitta naturliga tidpunkter för vinstavräkning.

Tentanderna har klarat denna fråga mindre bra.

Genomgående har tentanderna missat att bolaget redan tillämpar BFNAR 2003:3 och reglerna där om uppdrag till fastpris enligt huvudregeln samt att frågan handlar om att bolaget kan byta till alternativregeln istället. Flertalet tentander har svarat att bolaget kan redovisa enligt punkt 39 alternativregeln och att den innebär att bolaget kan vänta med intäktsredovisning till dess att arbetet är väsentligen fullgjort. Resonemang kring att det krävs särskilda skäl för att byta (punkt 26) saknas och att skälet i detta fall är att de grundläggande villkoren för successiv vinstavräkning inte är uppfyllda (färdigställandegraden går inte med säkerhet att fastställa). Många tentander har i princip kopierat in punkt 39 som sitt svar på frågan.

Vidare har många tentander svarat att detta är uppdrag på löpande räkning och tyckt att bolaget kan använda alternativregeln för uppdrag på löpande räkning som innebär att intäkten tas i samband med fakturering.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.2	4,2	70	6

Frågan handlar om vald revisor kan värdera aktierna i Söderhöjds mäklarbyrå AB i enlighet med fastställd värderingsmodell i gällande aktieägaravtal.

Tentanderna har i de flesta fall resonerat utifrån 21 § revisorslagen och många även utifrån FAR:s yrkesetiska regler. För att få godkänt resultat krävs att tentanden kommit fram till att uppdraget kan accepteras. Flera tentander har oklara slutsatser vilket föranlett poängavdrag. Det bör klart framgå att uppdraget accepteras baserat på ett det är fråga om en teknisk beräkning utifrån fastställd värderingsmodell utan subjektiva bedömningar.

Inga poängavdrag har givits om bifogad analysblankett inte fyllts i förutsatt att svaret i övrigt innefattar all nödvändig information.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.3	4,5	56	8

Frågeställningen avsåg huruvida ett förvärv kan finansieras genom utdelning från det köpta bolaget efter förvärvet samt redovisningsmässig hantering av en utdelning. Vidare skulle tentanderna redogöra för aktiebolagsrättsliga regler och om koncernbidrag kan lämnas förvärvsåret.

De flesta tentander redogör på ett bra sätt för den formalia som krävs. Däremot missar många tentander att redogöra för om utdelning är möjlig mot bakgrund av angiven aktuell ekonomisk information i uppgiften.

Frågan om redovisningsmässig hantering av utbetalning har gett lågt utfall poängmässigt. Full poäng ges endast om tentanden svarar att utdelningen ska redovisas som en reduktion av anskaffningsvärdet på aktierna i dotterbolaget. Poängavdrag görs om tentanden kommer fram till att utdelningen ska redovisas över resultaträkningen, men att ett nedskrivningsbehov föreligger. Många har endast angivit att utdelningen ska redovisas som intäkt över resultaträkningen.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
3.1	4,3	72	6

Uppgiften avsåg frågeställningar i samband med obetalda arvoden samt fråga om möjlighet föreligger för förskotts fakturering.

Merparten av tentanderna har klarat a-frågan bra. Många hänvisar redan i a-svaret till FAR:s uttalande "God yrkessed vid hantering av arvodesförlust" samt till FAR:s rekommendation "Uppdragsbrev och allmänna villkor för lagstadgad revision av svenska aktiebolag". De tar upp frågan avseende revisorns rätt och skyldighet att avsäga sig uppdraget. De som inte lyckats fullt ut på frågan menar att revisorn inte behöver genomföra ytterligare granskning förrän betalning av faktura erhållits.

I b-frågan har de allra flesta hänvisat till punkt 8.2 i bilaga 1 (FAR:s rekommendation "Uppdragsbrev och allmänna villkor för lagstadgad revision av svenska aktiebolag") där det fastslås att revisionsbyrån har rätt att begära förskottsbetalning om bolaget betalar förfallna fakturor för sent. Någon enstaka tentand har varit inne på att det kan vara tveksamt att förskotts fakturera men merparten har skrivit att det är accepterat.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
3.2	3,5	58	6

Frågan avsåg redovisning av gammal leverantörsskuld där information framkommit att legitima motkrav föreligger.

Snittpoängen på denna fråga är relativt låg vilket beror på att många tentander har ansett att bolagets redovisning inte följer god redovisningssed och att kvittning på detta sätt inte kan ske. Vidare menar ett par tentander att det inte är tillräckligt att konsultera en bolagsjurist utan man bör kontakta den tyska konkursförvaltaren.

Trots att tentanderna inte tyckt att bolagets redovisning är upprättad enligt god sed har många ändå kunnat få en del poäng som en följd av ett bra uppbyggt resonemang samt att tentanden tar ställning i frågan. Även om tentanden kommit fram till fel slutsats så har poäng erhållits för resonemang kring hur upplysning måste ske i årsredovisning, definition av skuld/avsättning/ansvarsförbindelse etc.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
3.3	6,5	82	8

Frågan avsåg granskning av en produktkalkyl där flera brister förelåg i kalkylen samt vilka granskningsåtgärder en revisor bör utföra.

Nästan alla tentander har hänvisat till BFNAR 2000:3 Redovisning av varulager och de allra flesta har hittat vad som är fel. För full poäng i b-svaret behöver tentanden få med ett antal åtgärder som är kopplade till a-svaret vilket merparten lyckats med. De allra flesta tentander har med minst 4-5 olika åtgärder.

Sammantaget har de flesta lyckats väl med uppgiften och erhållit höga poäng på uppgiften.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
3.4	11,9	85	14

Uppgiften avsåg ett antal frågeställningar som kvarstod efter avslutad revision. Baserat på slutsatser kring frågeställningen skulle tentanden upprätta förslag till revisionsberättelse.

På första frågeställningen avseende nedskrivningsbehov på goodwill har så gott som samtliga konstaterat att nedskrivningsbehov föreligger. Vidare har många motiverat varför man anser detta, men inte alla har fört ett resonemang om väsentlighet och hur den påverkar ställningstagandet.

Vad avser frågan om förlikning i tvist med leverantörer har många hänvisat till RR 26, "Händelser efter balansdagen". I RR 26 finns förlikning som exempel med på händelser som bekräftar förhållande som rådde på balansdagen. En del har ansett att man inte behöver ta hänsyn till förlikningen i bokslutet och vissa anser att man ska lämna upplysning om den i revisionsberättelsen men inte betrakta den som ett fel i bokslutet. Båda dessa synpunkter har medfört poängavdrag.

Vad avser VD:s inköp av datorer har de flesta ansett att VD gjorde fel, en del anser att han överskridit sin behörighet, andra att han begått brott enligt brottsbalken. Många har angett att VD:n var jävig enligt ABL 8:34 och bolaget lidit skada. En del har anlagt ett väsentlighetsresonemang på den skada VD:n åsamkat bolaget och ansett att skadan måste

vara väsentlig för att man ska avstyrka ansvarsfrihet. Att tillstyrka ansvarsfrihet på grund av att skadan VD:n tillfogat bolaget inte varit väsentlig har medfört poängavdrag.

Vad avser fråga om server i Finland har de flesta hänvisat till BFL 7 kap. 3a § och att bolaget uppfyller kraven där.

En revisionsberättelse utformad enligt de överväganden man redogjort för har inte medfört poängavdrag även om ståndpunkterna varit fel.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
3.5	5,3	67	8

Frågeställningen avsåg hur revisorn ska ställa sig till fordringar på moderföretaget då utlåning skett till ett moderföretag med svag ställning. Moderföretagets ställning är dock under kontroll och bedöms förbättras.

De flesta tentanderna har svarat bra på frågan. De brister som noterats rör bristande resonemang kring fråga om koncernlån, fråga kring utdelningsbara medel samt solvensprövning av moderbolaget.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
3.6	6,6	83	10

Frågeställningen avser frågor kring bedömning av fortsatt drift i ett dotterföretag som ska avvecklas.

Flertalet av tentanderna har klarat såväl a- som b-uppgiften bra.

För full poäng krävs ett bra resonemang kring redovisningsprincipen om fortsatt drift samt en motiverad slutsats. De flesta tentanderna har på ett bra sätt i b-uppgiften relaterat sitt svar till RS 570 "Fortsatt Drift". För full poäng krävs att revisorn uttalar en avvikande mening oavsett om upplysning lämnats i förvaltningsberättelsen eller inte. Många tentander har haft brist i den delen av svaret och därmed fått poängavdrag.