

Revisorsexamen – Kommentarer till provrättningen, maj 2007

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
1.1	8,5	85	10

Frågan behandlar fem branschspecifika redovisningsfrågor i ett detaljhandelsföretag med fem butiker, och huruvida bolagets hantering av dem överensstämmer med god redovisningssed.

Merparten av tentanderna har klarat frågan bra.

Framförallt har a, d och e frågorna haft ett högt utfall. Tentanderna har med korrekt hänvisning till BFNAR resonerat logiskt kring frågeställningarna avseende öppet köp och inkurans samt tydligt angivit att varulager skall värderas till anskaffningsvärdet enligt valutakurs vid inköpstillfället.

Bolagets hantering av presentkort har en relativt stor andel tentander ansett är förenlig med god redovisningssed. Poängavdrag har ej gjorts om tentanden tydligt motiverat att presentkort äldre än två år inte kommer att utnyttjas t.ex. med hänvisning till tillförlitlig statistik. Poängavdrag har getts i de fall tentanderna har kommit fram till att presentkort äldre än två år skall redovisas som ansvarsförbindelse med hänvisning till RR 16.

Beträffande frågeställningen avseende företagets hantering av inköpsbonus konstaterar flertalet att kostnaden för sålda varor skall reduceras med inköpsbonus och accepterar därmed bolagets redovisning. Frågeställningen avser varulagervärderingen och för poäng krävs att tentanden tar ställning till att inköpspriset skall reduceras med inköpsbonus för kvarvarande varor i lagret.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
1.2	5,1	64	8

Frågan behandlar vilka granskningsåtgärder som bör vidtas för att säkerställa revisionsmålet fullständighet i redovisade intäkter med avseende på kontanthantering.

Omfattningen i svaren på frågan varierar kraftigt mellan tentanderna. För att få full poäng krävs att man i sitt svar berört rutiner och test av dessa, systemdokumentation och behandlingshistorik, substansgranskningsåtgärder i form av avstämningar, inventering av kassan, avklipp mm samt analytiska åtgärder i form av ekonomiska och icke-ekonomiska parametrar. Många tentander har inte berört samtliga områden varför full poäng ej har erhållits.

Poängavdrag har också gjorts för dem som klippt in FAR SRS checklista för revision av företag i kontantbranschen utan egna kommentarer.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
1.3	4,7	78	6

Frågan avsåg hur du som revisor agerar vid misstanke om brott.

Merparten av tentanderna har klarat av att kategorisera gjorda iakttagelser vid revisionen som grund för misstanke om brott. När brottsmisstanken väl har identifierats har de flesta tentanderna presterat fullgoda svar.

Poängavdrag har skett när tentanderna valt att inte informera styrelsen om sina misstankar innan anmälan enligt Aktiebolagslagen lämnas.

Vissa tentander har istället för ABL och brottsmisstanke, beskrivit revisorns åtgärder vid granskning av oegentligheter och fel i enlighet med RS 240.

Flera tentander har missat eller varit otydliga vad gäller revisorns skyldighet att till åklagare redogöra för sina misstankar och vilka omständigheter som misstankarna grundar sig på.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.1	4,2	70	6

Frågan avsåg frågeställning kring hantering av avsättning för förlustkontrakt i bolaget PST Transporter AB.

Merparten av tentanderna har lyckats identifiera problemen med frågeställningen och funnit stöd för sin argumentation i relevanta redovisningsrekommendationer, presenterat ett väl underbyggt resonemang och en korrekt slutsats.

De allra flesta tentander har levererat en korrekt slutsats huruvida en avsättning skall redovisas i bokslutet per 2006-12-31.

Flertalet tentander har haft problem med att tillämpa korrekt redovisningsrekommendation och ej beaktat att Bokföringsnämnden saknar uttalande i denna redovisningsfråga varför stöd skall sökas hos Redovisningsrådet och RR 16.

Många tentander har istället hänvisat till BFNAR 2003:3 Redovisnings av intäkter och även RR 10 Entreprenader och liknande uppdrag samt RR 11 Intäkter, för att i dessa rekommendationer diskutera fastpris och löpanderäkningsuppdrag och hantering kring dessa, vilket har medfört poängavdrag.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.2	5,5	69	8

Frågan avsåg att belysa fyra nyckeltals påverkan av dels en utdelning till aktieägarna och dels av inlösen av leasingkontrakt som i sin helhet finansieras med banklån.

Merparten av tentanderna har klarat uppgiften bra vad gäller ovanstående transaktioners påverkan på soliditeten respektive kassaflödet. Påverkan på nyckeltalet rörelsekapital/omsättning har tentanderna dock klarat mindre bra. En del tentander har blandat ihop begreppet rörelsekapital med rörelseresultat. Flertalet har inte heller beaktat den kortfristiga delen av banklånet som minskar rörelsekapitalet, och därmed påverkar nyckeltalet. Att notera är att relativt många missat att besvara någon/några av de sammanlagt åtta delfrågorna.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.3	4,6	76	6

Frågan avsåg möjlighet för en revisor att åta sig ett uppdrag utanför revisionen.

Det stora flertalet har klarat frågan bra.

Många tentander har dock missat att ta upp en diskussion kring tystnadsplikten och att rapportering därmed bör gå genom bolaget och ej direkt till rådgivaren, alternativt att det bör fattas ett bolagsstämmebeslut för att lösa revisorn från tystnadsplikten. Detta har dock inte medfört poängavdrag.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.4	5,3	88	6

Frågan avsåg rätt till att utnyttja skattemässiga underskott efter en överlåtelse av bolagets aktier, samt rätt att lämna koncernbidrag med skattemässig avdragsrätt samma år som en överlåtelse skett.

Det stora flertalet har klarat frågan mycket bra.

Vissa tentander har haft en bra och korrekt diskussion men ej dragit någon slutsats i det aktuella fallen, vilket gett poängavdrag.

Ett antal tentander svarar att PST Transporter först om fem år kan kvitta en förlust skattemässigt med hänvisning till koncernbidragsspärren, vilket gett poängavdrag.

Några tentander har svarat att Olles Transporter AB inte kan lämna ett koncernbidrag med skattemässig avdragsrätt med hänvisning till koncernbidragsspärren och inte hänvisat till att dotterföretag måste vara helägt under givarens och mottagarens hela beskattningsår, vilket gett poängavdrag.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
3.1	6,1	76	8

Frågan avsåg vad det fanns för möjligheter att förstärka den interna kontrollen i bolagets rutiner avseende förändringar i pris- och kunduppgifter i faktureringsystemet.

Merparten av tentanderna har lyckats väl med uppgiften och de flesta tentander anger två förbättringsförslag till hur den interna kontrollen kan förstärkas. De flesta tentander för ett resonemang kring att behörigheterna måste begränsas och att det måste ske en efterkontroll av registrerade uppgifter. Flera tentander anger emellertid inte att man regelbundet bör ta fram och gå igenom en logglista över samtliga förändringar i pris- och kundregister.

För att få full poäng krävs att man även fört ett resonemang kring logglista. Poäng har i viss utsträckning tilldelats även för alternativa förbättringsförslag om det bidragit till att förstärka den interna kontrollen av förändringar i pris- och kunduppgifter.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
3.2	9,2	77	12

Deluppgiften omfattar tre noteringar som kvarstår efter genomförd revision. Uppgiften bestod i att redogöra för sina ställningstaganden inför upprättandet av revisionsberättelsen och utforma ett förslag till revisionsberättelse för moderföretaget och koncernen.

Den första frågeställningen avser utebliven rapportering resultat och ställning från ett polskt dotterföretag per 2006-12-31. Vid upprättandet av koncernredovisningen har man använt sig av rapporterade siffror per 2006-11-30, som justerats upp med budgeterade siffror för december. De flesta tentanderna har utgått från att det polska dotterföretagets utgör en liten andel av koncernens omsättning och resultat. Detta gör att risken för väsentliga fel i koncernredovisningen är liten och man har accepterat förfarandet utan notering i revisionsberättelsen. I de fall där man anmärkt på detta förfarande så har det medfört poängavdrag.

Den andra frågeställningen behandlar VD:s förvärv av ett norskt dotterföretag i strid med VD-instruktionen. Här har många ansett att VD:s handlande inte behöver kommenteras i revisionsberättelsen. En del har ansett att ABL 8:29 st 2 är tillämplig och att VD har informerat styrelsen så snart som möjligt. Andra anser att förfarandet läks genom att styrelsen i efterhand godkänner affären. Andra åter anser då bolaget inte drabbats av någon skada så behöver man inte kommentera förfarandet. VD:s överträdelse av ABL bör kommenteras i Revisionsberättelsen varför samtliga dessa avvikelser medfört poängavdrag.

Den sista noteringen behandlar ett befogat skadeståndsanspråk som riktats mot ett ungerskt dotterföretag, som inte är reserverat i dotterföretaget. En del tentander har inte fört ett resonemang ur både ett koncern och moderbolagsperspektiv. De flesta har kommit fram till att det föreligger ett nedskrivningsbehov i moderföretaget. En del tentander har velat tillstyrka fastställande av resultat- och balansräkning för moderföretaget. Man har hänvisat till att balansposten inte är så väsentlig att den är avgörande för bolagets fortsatta drift eller för

årsredovisningen som helhet. Dessa argument har medfört poängavdrag då felet inte är avgörande för fortsatt drift men väl för årsredovisningen som helhet.

De flesta har utformat en revisionsberättelse i enlighet med sina ställningstaganden. De som utformat en revisionsberättelse som inte är konsekvent med ställningstagandena eller bryter mot formalia beträffande revisionsberättelser har fått poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.3	5,5	69	8

Problemet är en redovisningsfråga och behandlar hur bolaget skall redovisa sina åtaganden att byta ut takpannor samt möjligheten att beakta en möjlig kompensation från leverantör i delårsrapporten. Aktuell redovisningsrekommendation är IAS 37 (alternativt RR 16).

I a-uppgiften svarar många tentander att åtagandet skall redovisas som avsättning och har därmed förbisettt att kostnaden är känd till både belopp och förfallotidpunkt, vilket har inneburit poängavdrag.

I b-uppgiften svarar många tentander att redovisning som avsättning inte är möjlig då det inte är möjligt att tillförlitligt beräkna beloppet. Istället bör en ansvarsförbindelse redovisas. De har då inte beaktat att det endast är i sällsynta fall som en uppskattning av beloppet inte kan göras, vilket inneburit poängavdrag.

Flertalet tentander har klarat c-uppgiften bra. Vissa tentander har missat att upplysning av eventualtillgången bör ske i delårsrapporten. Ett fåtal tentander tycker att en fordran på leverantören kan redovisas i delårsrapporten, vilket föranlett poängavdrag.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
4.1	5,1	86	6

Frågan avsåg vilka skillnader som föreligger avseende kapitalinsats och ekonomisk risk/ansvar för bolagsmän i handelsbolag och kommanditbolag respektive aktieägare i aktiebolag.

Merparten av tentanderna har klarat frågan om kapitalinsats bra. Många har dock skrivit att en symbolisk summa (1 kr, 100 kr) krävs av en kommanditdelägare. Det helt korrekta svaret är att det inte krävs någon insats alls varken av handelsbolagsdelägare, komplementärer eller kommanditdelägare. Dock har inget poängavdrag gjorts för denna mindre felaktighet i svaret om allt i övrigt varit korrekt.

Vad gäller frågan om risk/ansvar i handelsbolag och kommanditbolag har de flesta tentanderna svarat rätt. Vad gäller risk/ansvar i aktiebolag har många tentander inte angivet aktieägarens personliga betalningsansvar vid kapitalbrist och likvidationsplikt enligt ABL 25:19. För att få full poäng på frågan krävs att detta finns med i svaret.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
4.2	5,3	89	6

Frågan avsåg vilka uppgifter du som vald revisor eller kollega till dig kan biträda med utöver revision.

Merparten av tentanderna har klarat frågan bra. Ett resonemang kring revisorns opartiskhet och självständighet skall finnas med i svaret annars har full poäng ej erhållits.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
4.3	5,1	85	6

Frågan avsåg att redogöra för inkomstskattemässiga konsekvenser för K A IT-konsult AB med anledning av uppdrag hos tidigare arbetsgivaren, ett styrelseuppdrag i annat bolag samt övriga uppdrag.

Flertalet tentander känner till risken att konsultuppdrag hos tidigare arbetsgivare inkomstskattemässigt är att betrakta som fortsatt anställning och därmed beskattas i inkomstslaget tjänst. Många beskriver att kravet på självständighet för att beskattas i näringsverksamhet eventuellt ej är uppfyllt. Full poäng har givits både för slutsatsen beskattning i näringsverksamhet respektive tjänst när resonemanget fram till slutsatsen har varit adekvat.

Likaså är de flesta medvetna om att styrelseuppdrag är ett personligt uppdrag som beskattas i inkomstslaget tjänst.

Några tentander har endast beskrivit redovisningen av pågående arbete i konsultverksamheten och inte alls eller enbart flyktigt berört näring/tjänst. Detta har givit poängavdrag. Även bristfälligt eller uteblivet resonemang fram till respektive slutsats har givit poängavdrag.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
4.4	3,3	82	4

I denna fråga ska tentanden beskriva de aktiebolagsrättsliga konsekvenserna av att aktiekapitalet i bolaget delvis är förbrukat.

I stort sett alla tentander är bekanta med reglerna om tvångslikvidation i aktiebolagslagens 25 kap och ger mycket bra beskrivningar av vilka åtgärder som måste vidtas. Några tentander har begränsat svaret till att kopiera in text ur aktiebolagslagen, vilket givit poängavdrag. Ett antal tentander har ej beskrivit att bolaget har åtta månader på sig att återställa aktiekapitalet och att ny kontrollbalansräkning ska läggas fram inför en andra kontrollstämma inom denna tidsperiod. Denna brist har resulterat i poängavdrag i varierande omfattning beroende på hur ofullständig beskrivningen varit.