

Högre revisorsexamen – kommentarer till provrättningen våren 2008

Fråga	Genomsnitt	%	Max
1.1	5,0	62	8

Frågan avsåg hur tre frågeställningar som uppstått i samband med ett förvärv av ett italienskt företag skulle hanteras i förvärvsanalysen. Frågeställningarna innefattade dels fråga rörande redovisning av en eventalförpliktelse, dels redovisning av omstruktureringskostnader samt fråga om redovisning av "förtäckt lön" i form av tilläggsköpeskillning.

Vad avser den första delfrågan så har många tentander lämnat ett helt korrekt svar. Ett antal tentander har dock ansett att någon skuldföring inte ska ske av eventalförpliktelsen med hänvisning till att en sådan inte skulle ha skuldförts i ett "normalt" bokslut. I detta fall skulle en reservering ha gjorts eftersom det föreligger ett tydligt värde på förpliktelsen.

Vad avser den andra delfrågan så har det absoluta flertalet tentander svarat helt korrekt att reserveringen gjord i det italienska bolaget ska återföras i förvärvsanalysen.

Den fråga som vållat störst problem för tentanderna är den tredje delfrågan då de allra flesta tentanderna endast kommenterat huruvida en skuldföring ska ske av tilläggsköpeskillningen eller ej. Flertalet har då missat att beröra frågan hur denna ska redovisas dels i förvärvsanalysen (som förutbetalad kostnad) och dels efter förvärvet (som en kostnad i form av lön) vilket föranlett poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
1.2	4,7	79	6

Frågan avsåg huruvida en kollega kunde biträda ett mindre dotterbolag inom koncernen vad avser värdering av fastighet samt biträda i diskussioner med köparna. Din byrå är inte revisorer i dotterbolaget.

Vad avser värderingsuppdraget så har flertalet tentander svarat helt korrekt på frågan. Några tentander har ansett att uppdraget inte kunnat genomföras då det är fråga om ett noterat bolag där vi ska uttala oss om koncernredovisningen varför självgranskningsshot förelegat. Då bolaget är oväsentligt samt att bolaget revideras av en annan byrå kan emellertid uppdraget genomföras varför ett sådant svar föranlett poängavdrag.

De flesta tentander har fört ett bra resonemang vad avser frågan om att biträda bolaget i diskussioner med företaget. För att få full poäng har krävts att tentanderna har tydliggjort att kollegan inte får företräda bolaget. Några tentander har endast fört ett resonemang kring olika hot utan någon slutsats alternativt med olika alternativa slutsatser vilket föranlett poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
1.3	3,3	56	6

Frågan avser huruvida en koncerns redovisning i delårsrapportering för fjärde kvartalet är förenligt med god redovisningssed då bolaget har redovisat en nedskrivning av en fastighet i första kvartalet och bolaget nu vill redovisa en återföring av denna nedskrivning i sin delårsrapport för fjärde kvartalet. Frågan avser även hur denna transaktion ska redovisas i koncernens resultaträkning i årsredovisningen för helåret 2007.

Avseende den första deluppgiften har de allra flesta tentander dragit en korrekt slutsats och motiverar sina svar med IAS 36. Många tentander har dock utelämnat resonemang kring IAS 34. För att få full poäng på frågan krävs en motivering grundat på IAS 34 samt en korrekt slutsats.

Det är främst den andra frågeställningen som medfört poängavdrag. De flesta tentander har kommit till slutsatsen att nedskrivningen och återföringen av denna nedskrivning ska bruttoredovisas antingen i resultaträkningen eller i noterna, vilket gett poängavdrag då slutsatsen ska vara att nedskrivningsbehov på helåret 2007 ej föreligger varför nedskrivning med efterföljande återföring inte ska göras i koncernens resultaträkning.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
1.4	5,6	94	6

I frågan skulle tentanderna redogöra för sex viktiga granskningsmoment i samband med granskning av koncernbokslut.

Flertalet tentander har klarat frågan på ett utmärkt sätt varför poängutfallet är mycket bra på frågan.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2.1	5,0	84	6

I frågeställningen ska tentanderna i första delfrågan ta ställning kring kundens förslag till intäktsredovisning av försäljning av en mjukvara tillsammans med medföljande support- och underhållsavtal.

Generellt har bra svar lämnats.

Vanligaste skälet till poängavdrag är att tentander dragit fel slutsats angående riktigheten i den förslagna intäktsredovisningen. Vidare har poängavdrag gjorts för svar där slutsatsen är bristfälligt motiverad, framför allt avseende att programvaran och avtalet är att se som två identifierbara, avskiljbara delar som ska ses var för sig.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2.2	4,9	61	8

Frågan avser att tentanden ska upprätta förslag på skatteberäkning samt redovisning av uppskjuten skatt i resultat- och balansräkningen för det aktuella företaget.

Frågan har visat sig vara relativt svår och ganska många bristfälliga svar har lämnats. Endast ett fåtal tentander har erhållit full poäng.

Den vanligaste anledningen till poängavdrag har varit att tentanden missat ränta på periodiseringsfonder i skatteberäkningen.

En annan vanlig orsak till poängavdrag har varit felaktig hantering av temporär skillnad avseende fastigheten i beräkningen av såväl aktuell som uppskjuten skatt. I de fall tentanden varit konsekvent har inget poängavdrag givits för följdfel i resultaträkningen beroende på fel i uppskjuten skatt i balansräkningen.

I övrigt har många missat någon del i skatteberäkningen, med stor spridning på vilken post som inte tagits hänsyn till.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2.3	8,2	82	10

Frågan avser att upprätta förslag på granskningsprogram för balansposten pågående uppdrag i ett företag där substansgranskning bedömts vara den mest effektiva granskningsansatsen.

Många har lämnat bra svar.

Den vanligaste orsaken till poängavdrag har varit att tentanden föreslagit relevanta granskningsåtgärder men inte kopplat respektive granskningsåtgärd till revisionsmålen för att visa att ett korrekt resonemang har förts för att få täckning för samtliga revisionsmål.

En annan vanlig orsak till poängavdrag har varit att tentanden inte täckt alla revisionsmålen eller missat någon väsentlig granskningsåtgärd. Exempel på sådana är någon form av analytisk granskning såsom uppföljning mot föregående år eller analys av projektstatus tillsammans med projektledare. Ett annat exempel är avstämning av projektredovisning mot huvudbok.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.1	3,1	77	4

Frågan avser hur en utdelning från ett dotterföretag ska redovisas, då delar av utdelningen avser förvärvat eget kapital.

Generellt har bra svar lämnats. Flertalet tentander har erhållit full poäng.

Har tentanden redogjort för att det redovisade värdet på aktier och andelar ska reduceras ges full poäng. Avdrag har skett om tentanden endast fört ett principiellt resonemang kring nedskrivning av värdet.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.2	7,4	92	8

I frågan ombeds tentanden redogöra för om ett utlåtande kan lämnas avseende ett föreslaget omstruktureringsupplägg.

Generellt sett mycket bra svar. 28 tentander har erhållit full poäng.

Där avdrag förekommit har det främst avsett en felaktig slutsats som dessutom inte varit tillräckligt väl underbyggd.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.3	8,6	72	12

Efter avslutad revision av den undertecknade årsredovisningen kvarstår tre frågeställningar. Tentanden ombeds bedöma hur dessa påverkar revisionsberättelsen.

Den första frågeställningen avser en rättelse av fel som avsåg föregående års resultat, vilket rättats i det aktuella årets resultaträkning. Den absoluta merparten av tentanderna har svarat rätt på denna delfråga.

Den andra deluppgiften avser en situation där bolagets VD sålt ett av de större dotterföretagen. Tentanden förväntas bedöma huruvida VD överskridit sina befogenheter enligt VD-instruktionen i samband med nämnda försäljning. Den absoluta merparten av tentanderna har svarat rätt på denna delfråga. Poängavdrag har skett när man dragit en felaktig slutsats samt inte motiverat den tillräckligt väl.

Frågeställning tre handlar om att företaget sålt en fastighet till underpris till ett helägt dotterföretag. Ett stort antal tentander anser att detta är en värdeöverföring som står i strid med ABL, och redogör också för vilka konsekvenser detta får. Endast ett fåtal inser att detta är ett jämställa med ett tillskott och att någon reell förlust inte uppkommer eftersom värdet på aktierna i det helägda dotterföretaget ökar med motsvarande belopp.

Revisionsberättelserna är överlag bra. Några missar att referera till IFRS avseende koncernen, samt i några fall är man även inkonsekvent med avseende på hur man skrivit i de olika delfrågorna varför poängavdrag gjorts.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
4.1	3,5	58	6

I frågeställningen ska tentanderna ta ställning till om bolaget kan hålla bolagsstämma utomlands samt huruvida revisorn kan följa med på resan som han bjuds på av bolaget.

Det stora flertalet har som framgår av statistiken inte avgivit korrekta svar.

Det stora flertalet har gjort en ren bokstavstolkning av ABL 7:15 och därmed inte beaktat att om samtliga aktieägare är överens kan man frångå regeln om var bolagsstämman ska hållas.

Ett antal har även missat motåtgärden med att betala själv istället för att åka med gratis och därmed avböjt att åka med.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
4.2	2,9	72	4

Frågan avsåg den redovisningsmässiga behandlingen av forskning och utvecklingskostnader

En majoritet av tentanderna har klarat frågan utmärkt och erhållit full poäng.

Ett fåtal tentander har gått in på fel redovisningsregler och därmed kommit helt eller nästan helt fel i sitt resonemang varför poängavdrag gjorts.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
4.3	3,3	83	4

Frågan handlade om revisorns åtgärder i som följd av att en bank vägrat lämna engagemangsbesked avseende att låna.

Flertalet tentander har klarat frågan bra och erhållit full poäng.

Ett antal har inte föreslagit alternativa granskningsåtgärder och dragit slutsatsen att det alltid ska omnämnas i revisionsberättelser vilket föranlett poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
4.4	5,5	91	6

Frågan handlade om utformning och innehåll av bolagets kassaflödesanalys.

Som statistiken ovan visar så har det stora flertalet på ett bra sätt klarat frågeställningarna och motiverat sina svar.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
4.5	3,4	63	6

Frågan handlade om årsredovisningshjälp och de nya byråjävs reglerna i ABL.

Ett antal har helt missat att diskutera de nya byråjävs reglerna och ett antal har inte tillräckligt väl motiverat alla ställningstaganden.