

Högre revisorsexamen – Kommentarer till provrättning Höst 2004

Fråga	Genomsnitt	%	Max
1.1	1,6	41	4

Frågan gäller redovisning av anteciperad utdelning från ett helägt dotterbolag, där utdelningsbeloppet i sin helhet intjänats före förvärvet. Dotterbolagets verksamhet överfördes i samband med förvärvet till moderbolaget. Flertalet tentander har svarat att utdelningar i moderbolaget ska redovisas som en finansiell intäkt, endast ett mindre antal har insett att utdelning av förvärvade vinstmedel ska reducera anskaffningsvärdet på aktier i dotterbolaget.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
1.2	3,6	61	6

Frågan avsåg hur ett förvärvat bolag ska redovisas i koncernredovisningen. I sammanhanget viktiga begrepp är bestämmande respektive betydande inflytande. Flertalet har förstått detta och också utvärderat de olika faktorer, vilka framgår av uppgiften, som påverkar inflytandet. Ett antal tentander menar att förvärvet ska redovisas som ett joint venture – detta har inte föranlett något poängavdrag under förutsättning att man argumenterat korrekt.

Tyvärr drar en del förhastade slutsatser då man äger mer än 50% och bortser därför från innehållet i aktieägaravtalet.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
1.3	9,2	77	12

I frågan ombeds tentanderna utvärdera två möjliga brister i årsredovisningen; a) avsaknad av information avseende ett bonusprogram för ledande befattningshavare, b) värdering av aktier i dotterbolag som inte bedriver någon verksamhet, samt utifrån angivna sakförhållanden formulera en revisionsberättelse.

Totalt sett har en majoritet uppnått ett resultat på nio poäng eller mer vilket får betecknas som klart godkänt. Flera tentander har ett bristande resonemang kring begreppet ledande befattningshavare – många går direkt på ÅRL där man skriver ”motsvarande befattningshavare”, utan att utvärdera vad som ingår i motsvarande befattningshavare. Många missar också att det är ett noterat bolag med de bestämmelser som NBK föreskriver, i detta fall god redovisningssed för noterade bolag.

Flera missar också på att det blir olika tillstyrkandesatser i moderbolag och koncern.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2.1	6,0	75	8

I uppgiften ombeds revisorn att utifrån instruktioner från moderbolagets revisorer redogöra för sina överväganden då omfattningen av revisionen utökats i jämförelse med tidigare år. Vidare kräver moderbolagets revisorer att revisionen ska utföras i enlighet med US GAAS på ett rapportpaket som upprättats enligt US GAAP. Här är det viktigt att revisorn förstår att det inte är alldeles givet att han har erforderlig kompetens, utan eventuellt måste söka den hos kollegor eller motsvarande.

Drygt hälften av tentanderna har uppnått ett resultat på minst sex poäng. Få inser/kommenterar att man kan ha olika väsentlighetskriterier i koncernrapportering och årsredovisning vilket ger en möjlighet att senarelägga delar av revisionen. En hel del sammanblandar begreppen GAAS och GAAP. Svaren innehåller mycket om Sarbanes-Oxley Act och PCAOB vilket inte var det som efterfrågades.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2:2	6,8	68	10

Frågan rörde vilka konsulttjänster som revisorn kan utföra för en kund som är dotterbolag till ett bolag noterat på den amerikanska börsen. Kärnfrågan i uppgiften var att tentanden skulle förstå att prövning av huruvida tjänsterna kan utföras ska göras utifrån både amerikanska och svenska regler och de strängaste reglerna blir avgörande.

Många tentander har svarat nekande på biträde med att upprätta processdokumentation mot bakgrund av att denna senare ska granskas av revisorn.

En del tentander har svarat att biträde med att upprätta årsredovisning inte är möjligt mot bakgrund av IFAC reglerna 8.168-8.169 noterade bolag. Eftersom frågan rörde ett dotterbolag till ett amerikanskt bolag och årsredovisningen inte ligger till grund för koncernredovisningen kan revisorn biträda med upprättande av årsredovisning. Många tentander har ansett att biträde vid upprättande av årsredovisning är en förbjuden tjänst enligt ”SOX listan” över förbjudna tjänster.

Vissa tentander har inte känt till de amerikanska reglerna om förhandsgodkännande, s.k. pre approval av tilläggstjänster.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2:3	4,6	77	6

Frågan gällde revisorns agerande under löpande år respektive vid årsskifte beträffande uppkommen kontrollbalansräkningsituation.

Det vanligaste felet som resulterat i poängavdrag är att även om kapitalbristen täckts vid årsskiftet ska upplysning lämnas i revisionsberättelsen. Flertalet tentander påtalar styrelsens ansvar att upprätta kontrollbalansräkningen genom en erinran under löpande år.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2:4	2,2	55	4

Frågan gällde revisorns agerande i samband med rapportering i enlighet med revisionsinstruktioner till moderbolagsrevisorerna. De områden som var föremål för rapportering var: bedömning av bokslutsprocess, avvikelse mellan huvudbok och kundreskontra samt en prognosmiss.

Alla tentander anger att de kommer att rapportera felet till moderbolagsrevisorerna. Väldigt få tentander rapporterar prognosmissen (vilket gett spetspoängen). En del tentander har tänkt lite längre och förstått att det föreligger en brist i bokslutsprocessen som i sin tur påverkar revisorns syn på den interna kontrollen och således påverkar de fortsatta revisionsinsatserna. Några har också kommenterat att ekonomichefens agerande borde vara en varningsklocka för att det kan finnas en risk för andra medvetna fel i redovisningen.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3:1	8,1	67	12

Frågan avsåg vilken påverkan på revisionen tre specifika frågeställningar skulle medföra.

Den första frågeställningen berörde vilken påverkan på koncernrevisionen det faktum att det största dotterbolaget reviderades av en annan byrå skulle medföra. Flera tentander har inte insett hur pass väsentligt det tyska dotterbolaget är varför men ej har föreslagit tillräckliga åtgärder. Vidare har många tentander ej betonat vikten av att besöka dotterbolaget och dotterbolagsrevisorn.

Den andra frågeställningen berörde förvärv av ett franskt bolag. Här har många svar varit bra. De flesta brister som har noterats avser att många tentander inte har kommenterat behovet av granskning av förvärvet och förvärvsbalansen. Vidare har många tentander angett hur förvärvet ska redovisas i koncernen och ej kommenterat påverkan på koncernrevisionen vilket var det som frågades efter.

Den tredje frågeställningen avsåg en ”covenants” som moderbolaget hade med sina kreditgivare. De brister som har noterats avsåg främst att tentanderna ej beaktat vikten av att bolaget har rutiner som säkerställer god kontroll över utvecklingen av soliditeten samt vilka effekter ett brott mot villkoren skulle medföra.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3:2	5,8	73	8

Frågan rörde vilka områden revisorn skulle ta upp i ett fördrag inför en eventuell börsintroduktion.

Många tentander har svarat bra på denna fråga. En del svar är snarlika vilket tyder på att samma källa har använts. Några tentander har utgått från kraven på prospekt i samband med börsintroduktion samt andra regelverk som t.ex. LEO lagen mm. Detta har inte gett poäng då det inte ansetts påverka bolagets rapportering och styrning,

Centrala delar som skulle beaktas av tentanderna är att börserfarenhet måste finnas i styrelsen och att visst oberoende i förhållande till huvudägarna ska föreligga, rutiner för informationsgivning/informationspolicy och rutiner för insiderregistrering samt att företagets ekonomi- och styrsystem sannolikt måste ses över. Ett antal tentander har också kommenterat den förslagna koden för bolagsstyrning vilket beaktats vid rättningen.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3:3	4,8	60	8

Frågan avsåg hur revisorn ställde sig till ett lån som moderbolaget skulle ta med säkerhet i form av fastighetsinteckningar i dotterbolag. Svaret skulle avse såväl moder- som dotterföretag samt inkludera en rekommendation till dotterbolagets styrelse.

Flertalet tentander har på ett bra sätt redogjort för gällande regelverk och praxis. Tyvärr har tentanderna i flertalet fall inte dragit rätt slutsatser på den aktuella frågställningen. Bland annat har inte kommenterats moderbolagets solvens vid tiden för långivningen. Många tentander har också enbart kommenterat långivningen från dotterbolagets synvinkel samt inte poängterat vikten av att styrelsens övervägande och begäran om solvensprövning av moderbolaget ska dokumenteras i styrelseprotokoll.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3:4	3,9	65	6

Frågan avsåg hur redovisningen av en vinst vid försäljning av ett dotterbolag som var villkorad att ett kvarvarande dotterbolag köpte varor från förvärvaren under ett antal år.

De flesta tentanderna har förstått att köpeskillingen är villkorad och att detta måste beaktas vid bedömning hur stor del av intäkten som kan redovisas initialt. Större delen av tentanderna anger att reavinsten i moderbolaget redovisas till sitt fulla värde medan risken för återbetalning av köpeskillning redovisas som en ansvarsförbindelse eller i vissa fall avsättning baserat på ett sannolikhetsresonemang.

Avseende redovisningen i koncernen har endast ett fåtal tentander förstått att reavinsten ska periodiseras över inköpsavtalets längd. Många tentander anser i stället att reavinst ska

redovisas och motsvarande ansvarsförbindelse (avsättning) som redovisas i moderbolaget även skall redovisas i koncernen.

En del tentander kommenterar inte koncernredovisningen på annat sätt än att resultatet kan skilja sig jämfört med resultatet i moderbolaget beroende på att vinster intjänade efter förvärvet beaktats i koncernredovisningen och att det kan finnas skillnader i värdering av tillgångar och skulder.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3:5	6,3	79	8

Frågan avsåg hur revisorn skulle agera efter det att dina kollegor på skatteavdelningen sålt in ett rådgivningsuppdrag utan att du först har informerats.

Flertalet tentander har svarat bra på frågan och visat en god förståelse för analysmodellen och de hot som var aktuella i detta fall. De brister som framförallt noterats är att tentanderna inte kommenterat vilka konkreta motåtgärder som kan vidtas avseende självgranskningshotet. Vidare har förvånansvärt många tentander dragit fel slutsatser trots en god förståelse för analysmodellen innebärande att man inte har insett att den föreslagna arvodesmodellen inte var acceptabel.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3:6	6,4	81	8

Frågan avsåg vilken rätt till information en minoritetsägare har samt hur en fråga på bolagsstämma om tillsättande av minoritetsrevisor ska hanteras.

Här har flertalet tentander svarat mycket bra på frågan. Många tentander har dock ej beaktat regeln i ABL 9:24 om rätt till insyn för aktieägare i bolag med högst tio aktieägare vilket föranlett två poängs avdrag.

Vad gäller frågan om minoritetsrevisor har det absoluta flertalet tentander ej beaktat att en minoritetsrevisor kan tillsättas förutsatt att alla aktieägare är närvarande samt tillstyrker ett tillsättande av minoritetsrevisor. Detta har dock ej föranlett poängavdrag.