

Rättningskommentarer Revisorsexamen maj 2008

Fråga	Genomsnitt	%	Max
1.1	3,8	63	6

Frågan avsåg att ta ställning till om årets anskaffningar ska aktiveras eller ej samt att beräkna årets avskrivningar och bokfört värde vid periodens slut.

Vad avser fråga om aktivering av maskiner och inventarier har merparten av tentanderna svarat rätt.

Avseende datorer som ej levererats per bokslutsdagen skulle detta redovisas som inventarie. Flera tentander har svarat fel och menat på att även de datorer som ej levererats ska redovisas vilket föranlett poängavdrag.

Merparten av tentanderna har fått poängavdrag avseende beräkning av avskrivningar och planenligt restvärde. Vanligt fel vid beräkning av avskrivningar har varit att tentanden har tagit med redan avskrivna samt sålda och utrangerade inventarier i avskrivningsunderlaget. Vid planenligt restvärde har flera tentander ej hanterat återläggning av sålda och utrangerade inventarier korrekt. Merparten av tentanderna har fått poängavdrag för skattemässiga avskrivningar. Vanliga fel vid beräkning av huvudregeln har varit att tentanden ej angett korrekt IB samt angett felaktigt försäljningspris på sålda inventarier. Vanligt fel vid beräkning av kompletteringsregeln har varit att tentanden ej exkluderat sålda och utrangerade inventarier. Vid beräkning av skattemässiga avskrivningar har flera tentander enbart angett lägsta skattemässiga värde och ej räknat på skattemässiga avskrivningar och då har tentanden fått poängavdrag.

Tentanderna har ej fått avdrag för följdfelet i beräkningarna.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
1.2	3,9	98	4

Frågan avsåg att ange fyra väsentliga granskningsåtgärder som bör utföras vid granskning av posten maskiner och inventarier.

I stort sett samtliga tentander har angett fyra väsentliga granskningsåtgärder och då fått full poäng.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
1.3	4,7	59	8

Frågan avsåg hur koncernredovisningen påverkas av en fusion, hur årets resultat påverkas i ett moderföretag vid en fusion samt hur ett moderföretags balansräkning påverkas av en fusion och vilken påverkan fusionen får på moderföretagets möjlighet att lämna utdelning.

Ett antal tentander kom fram till slutsatsen att koncernredovisningen påverkas av fusionen vilket är felaktigt och föranlett poängavdrag.

Många tentander har missat att årets resultat i moderföretaget påverkas av att det överlåtande företags resultat för det räkenskapsår som avslutas i samband med fusionen ska ingå i det övertagande företags resultaträkning.

Flertalet tentander har konstaterat att ett fusionsresultat uppstår vid fusionstillfället. Många har dock inte räknat ut fusionsdifferensen trots att detta klart framgår av frågeformuleringen att så ska göras varför många ej kommit till slutsatsen att det inte finns några utdelningsbara medel kvar i moderföretaget.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
1.4	4,9	82	6

Frågan avsåg om du eller någon kollega på din byrå kunde biträda ekonomichefen med att upprätta koncernredovisning, koncernens kassaflödesanalys samt ägarens K10-blankett.

Många av tentanderna har identifierat problemen med frågeställningarna och funnit stöd för sin argumentation i relevanta lagrum, presenterat ett väl underbyggt resonemang och en korrekt slutsats.

Ett relativt vanligt fel var att tentanderna missade att föra ett resonemang kring analysmodellen och hot vid upprättande av K10-blankett till ägaren vilket föranlett poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
1.5	3,6	91	4

Frågan avsåg hur utdelning från ett dotterbolag ska beskattas och hur realisationsvinst från försäljning av ett dotterbolag ska beskattas.

De flesta tentanderna har klarat frågan mycket bra och svarat att både utdelning och realisationsvinst är skattefria avseende näringsbetingade aktier.

Några tentander har svarat att realisationsvinsten är skattepliktig vilket gett poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2.1	1,7	43	4

Frågan avsåg hur en skolas intäkter (s.k. skolpeng) ska redovisas enligt god redovisningssed.

Endast ett fåtal tentander har besvarat frågan helt rätt.

Många tentander har hittat rätt vad gäller att BFNAR 2003:3 Redovisning av intäkter ska tillämpas. Dock har de flesta inte hittat punkt 16 som handlar om hur undervisningsavgifter ska redovisas. Denna punkt säger att intäkten ska redovisas så att det återspeglas att intäkten intjänats under undervisningsperioden d v s under den period det bedrivs undervisning.

Ett vanligt fel är att man i sitt svar betraktat skolpengen som ett statligt stöd som ska redovisas i enlighet med BFN R5. Skolpengen är inget statligt stöd utan en ersättning till skolan från kommunen för utförda undervisningstjänster.

För att få full poäng på frågan krävs en slutsats att intäkten ska redovisas så att det återspeglas att intäkten intjänas under undervisningsperioden. Någon exakt tidsangivelse av undervisningsperioden har inte krävts för full poäng.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.2	2,7	68	4

Frågan avser formulering av avvikelser i revisionsberättelse på grund av att företaget föreslagit vinstutdelning i strid med bolagsordningen.

Det stora flertalet tentander konstaterar att förslaget till vinstdisposition ska avstyrkas, vilket är den korrekta slutsatsen. Dock är det ett antal tentander som anser att ansvarsfriheten ska avstyrkas trots att skada ej uppkommer. Detta har medfört poängavdrag. Några tentander har svarat utifrån aktiebolagslagens 32 kapitel, trots att det i frågan framgår att Nya Gymnasieskolan AB inte är ett företag som omfattas av detta regelverk. Även detta har givit poängavdrag.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.3	3,4	84	4

I denna fråga ska tentanderna ta ställning till om revisorn kan behålla uppdraget om revisorns son erhåller en utbildningsplats på skolan utan att sonen är behörig.

Många tentander har svarat rätt på frågan och kommer fram till att revisorn ej kan behålla uppdraget om sonen antas utan att vara behörig. I stort är det väl motiverade svar på denna fråga. De tentander som inte tagit ställning, inte berört analysmodellen eller inte beskrivit hotbilden har fått poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
2.4	6,6	66	10

Tentanderna ska besvara hur olika inköp som fakturerats i juni, strax innan bokslutsdagen, påverkar bolagets resultat före skatt. Eftersom frågan avser resultat före skatt så ska även möjliga bokslutsdispositioner beaktas, t.ex. överavskrivningar.

Det första inköpet avsåg hyvelbänkar som ska bokföras som inventarier och företaget har möjlighet att göra överavskrivningar. Få tentander har uppmärksammat denna aspekt vilket medfört poängavdrag.

I frågan nämndes att bolaget skriver av från den tidpunkt när tillgång tas i bruk. Då det inte är helt klart när hyvelbänkarna tas i bruk och BFN:s rekommendation om materiella anläggningstillgångar anger att avskrivning ska ske från den tidpunkt när tillgången är färdig att tas i bruk, godkänns både svaret att ingen avskrivning sker 2007/08 och att avskrivning sker från leverans i juni.

Litteraturen som avsåg hösten periodiseras och bokförs som förutbetalad kostnad. Även svar där litteraturen betraktas som förbrukningsmaterial och rubricerats som varulager har godkänts. Svar som anger att litteraturen ska kostnadsföras har godkänts om det motiverats med att beloppet inte är väsentligt.

Kopieringspapper är att betrakta som en förnödenhet och beroende på om inköpet anses som väsentligt eller inte anges det som varulager eller kostnad. Även rubriken förutbetalad kostnad har godkänts.

Datorerna levererades inte förrän efter bokslutsdagen och fakturan bokförs därför som förskott till leverantör/övrig fordran. Även rubriken förutbetalad kostnad har godkänts om tentanden samtidigt pekade på att det är i augusti som de ekonomiska riskerna och fördelarna för innehavet övergår på företaget.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.1	6,2	78	8

Frågan handlar om intäcksredovisning i en konsultverksamhet med tillförlitlig projektredovisning och med uppdrag både på löpande räkning och till fast pris.

I fråga a) ska tentanden redogöra för hur redovisningen av de olika uppdragstyperna ska ske i det svenska moderföretaget och dess dotterföretag som samtliga är större företag och tillämpar BFN:s allmänna råd med beaktande av att företagen vill minimera aktuell skatt. I b)-uppgiften efterfrågas redovisningen av de två uppdragstyperna i rapporteringen enligt IFRS till det brittiska moderbolaget.

Merparten av tentanderna har lyckats väl med uppgiften och tagit stöd i BFNAR 2003:3 punkt 30 och punkt 39 avseende delfråga a) och IAS 18 avseende delfråga b) samt beskrivit dess innebörd, varför snittpoängen är relativt hög på denna frågan.

Ett antal tentander har inte tagit ställning till att alternativregeln i delfråga a) ger lägst skattekostnad vilket medfört poängavdrag.

Ett fåtal tentander anser att huvudregeln måste tillämpas för alla större företag med tillförlitlig projektredovisning med hänvisning till mer rättvisande bild av resultat och ställning. Vidare

anser några tentander att redovisningen i juridisk person måste följa koncernredovisningen och hänvisar till huvudregeln för båda uppdragstyperna.

I b) uppgiften har ett antal tentander svarat utifrån BFNAR. Det framgår av förutsättningarna att det brittiska moderföretaget tillämpar IFRS. Ett fåtal tentander har med hänvisning till IAS punkt 4 hänvisat till IAS 11 Entreprenadavtal, vilket inte föranlett poängavdrag om svaret är korrekt.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.2	4,2	53	8

Frågan behandlar hur återvinningsvärdet i samband med en nedskrivningssituation ska beräknas. Tentandernas uppgift är att identifiera brister i bolagets beräkning. För att erhålla full poäng ska tentanderna notera tre brister i bolagets beräkning. Frågan har vållat problem för flertalet tentander.

De flesta tentander har inga problem att identifiera regelverket eller att framtida investeringar ej ska ingå i beräkningen. En del har dock problem med motiveringen till varför framtida investeringen inte ska ingå utan hänvisar till försiktighet på grund av osäkerhetsfaktorer avseende denna post, vilket genererat poängavdrag.

Många tentander har missat att bolagets beräkning baseras på resultat före finansnetto och inte ett beräknat kassaflöde. Om tentanden i övrigt visar på att det är kassaflödet som ska användas i beräkningen har detta endast inneburit poängavdrag.

Flertalet tentander har inte beaktat att beräkningen ska innehålla en komponent för beräkning restvärdet för perioden efter 2011.

En del tentander svarar utifrån vilka granskningsåtgärder som bör utföras avseende beräkningen vilket inte är frågan och därför inte genererat några poäng.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.3	9,4	78	12

Uppgiften omfattar tre noteringar som kvarstår efter genomförd revision. Tentanderna ska redogöra för sina ställningstaganden inför upprättandet av revisionsberättelsen och utforma ett förslag till revisionsberättelse för företaget.

- Bolaget har för tre år sedan lämnat ett billån till en anställd som under 2007 blivit delägare. Ganska många tentander har ansett att detta utgör ett förbjudet lån och anmärkt på detta i revisionsberättelsen. Man har inte uppmärksammat att löntagaren var delägare.
- I koncernbokslutet har ett projekt felkalkylerats innebärande att verklig färdigställandegrad var lägre än beräknat. Pågående fastpris-uppdrag redovisas enligt huvudregeln på koncernnivå medan man redovisar enligt alternativregeln i moderbolaget. En del tentander hade inte uppmärksammat de olika effekterna detta medförde på koncern nivå och i moderbolaget, men de flesta har löst uppgiften bra.

- En fd VD som slutat i februari 2008 har genom att teckna oförmånlig hyresavtal orsakat bolaget skada. Han har genom oaktsamhet överskridit sin befogenhet och orsakat skadan. De flesta har löst uppgiften, men en del har ansett att man inte kan avstyrka ansvarsfrihet för en fd VD utan att man enbart kan uttala sig om den nytillträdde och sittande VD.

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

Fråga	Genomsnitt	%	Max
4.1	3,6	61	6

Frågeställningen avser om en schablonmässig reservering av kundfordringar är förenlig med god redovisningssed respektive hur denna reservering ska hanteras skattemässigt.

Många tentander motiverar och anser att bolagets reservering är förenlig med god redovisningssed. Poängavdrag har gjorts för de som anser att reserveringen måste göras individuellt.

Det relativt låga utfallet på frågan beror på att flertalet tentander i delfråga b) har svarat att endast konstaterade kundförluster är skattemässigt avdragsgilla.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
4.2	6,6	83	8

Frågan handlar om ett antal aktiebolagsrättsliga frågor om krav på styrelsesuppleant, kallelse till bolagsstämma, utdelning före årsstämma och styrelsens arbetsordning.

Det är ett bra utfall på denna fråga. Den delfråga som vållat störst på problem för tentanderna är huruvida man måste utfärda kallelse till årsstämma. Många tentander har svarat att så måste ske, vilket gett poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
4.3	2,4	60	4

Frågan avser ett aktieägartillskott som bokförts som fordran på fåmansbolagets ägare i syfte att stärka bolagets egna kapital och huruvida detta avser ett förbjudet lån enligt ABL 21 kap eller inte.

För full poäng krävs att tentanden konstaterar att det inte har lämnats något penninglån utan att fordran har uppstått genom ett lämnat aktieägartillskott och att revisorn i sin granskning har tagit ställning till värdet av fordran. Reglerna i ABL 21 kap är därför inte tillämpliga.

Flera tentander har svarat enligt svarsmallen.

Många tentander har felaktigt ansett att fordran omfattas av reglerna i ABL 21 kap och att bolaget måste tillföras kontanter för att stärka aktiekapitalet

Detta har resulterat i en relativt låg snittpoäng på denna fråga.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
4.4	3,5	88	4

Frågan handlar om vilka åtgärder som avgående revisorn måste vidta om revisorsbyte sker antingen på årsstämma eller på en extra bolagsstämma. De flesta tentander har klarat frågan bra.

Det stora flertalet tentander har identifierat att revisorsuppdraget i båda fallen upphör i förtid och att det därmed krävs att revisorn anmäler för registrering i aktiebolagsregistret att uppdraget upphört i förtid. Vissa tentander har dock haft problem med innehållet i den redogörelse som ska ingå i anmälan, utan nöjt sig med att konstatera att en redogörelse över utförd granskning ska ingå, vilket inneburit visst poängavdrag.

Ett fåtal tentander tycker inte att det är förtida avgång om byte sker på årsstämma eller att byte inte får ske om revisorn påbörjat sin granskning, vilket genererat poängavdrag.