

Rättningskommentarer Revisorsexamen höst 2008

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
1.1	6,7	84	8

Uppgiften gällde att kommentera principiella avvikelser från god redovisningssed avseende värdering av varulager av egentillverkade produkter.

De flesta tentander har klarat frågan bra. De flesta har identifierat avvikelserna vad gäller indirekta kostnader, avskrivningar, ränta och allmänna administrationskostnader.

Kalkylen vad gäller direkt material och direkt lön har orsakat lite mer problem för tentanderna. Poängavdrag har gjorts då man svarat att det går bra att använda företagets förkalkyler. Poängavdrag har också gjorts då man kommenterat att värderingen ska ske enligt efterkalkyl, men inte kommenterat vad detta innebär för bolagets värdering av direkt material och direkt lön i det konkreta fallet eller svarat att förkalkylen ger en värdering i överensstämmelse med god redovisningssed.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
1.2	4,9	61	8

Uppgiften gällde tre olika frågeställningar innefattande huruvida koncernredovisning ska upprättas, redovisning av tilläggsköpeskilling samt hantering redovisningsmässigt och skattemässigt av förvärvsutgifter.

Vad avser den första frågeställningen har ett stort antal tentander hänvisat till ÅRL 1 kap 4 § p. 3. De tentander som ej har angett att koncernredovisning ska upprättas för moderföretaget och dess dotterföretag enligt ÅRL 7 kap har erhållit poängavdrag. Konsolidering ska ske från 1/8 2008. Om detta ej har angivits har detta medfört poängavdrag.

På frågan om redovisning av tilläggsköpeskilling har många tentander helt riktigt hänvisat till RR 1:00 p. 39 och angett att tilläggsköpeskillingen, om beloppet kan uppskattas på ett tillförlitligt sätt, ska beaktas vid förvärvstidpunkten. Några tentander har haft svårigheter att tillämpa p. 39 på det aktuella fallet och har därför erhållit poängavdrag.

Med ett fåtal undantag har i stort sett alla tentander svarat rätt på frågan avseende hur förvärvsutgifterna ska hanteras i redovisningen. Alla tentander har emellertid

inte kommit till slutsatsen att förvärvsutgifterna ej är inkomstskattemässigt avdragsgilla eftersom de ska läggas till anskaffningsvärdet och att resultat vid en försäljning av dotterföretagsaktier inte är skattepliktiga respektive avdragsgilla, varför detta föranlett poängavdrag.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
1.3	9,7	81	12

Deluppgiften omfattar tre frågeställningar som kvarstår efter genomförd revision. Uppgiften bestod i att dels redogöra för sina ställningstaganden inför upprättandet av revisionsberättelsen, dels upprätta en revisionsberättelse i enlighet med sina ställningstaganden för moderföretaget och koncernen.

Den första deluppgiften avsåg ett fel avseende pålägg för lönebikostnader. De flesta tentanderna lyckades bedöma inverkan på revisionsberättelsen. Däremot var det sämre utfall när det gällde att beräkna felets storlek, där många misslyckades, vilket föranlett poängavdrag.

Den andra uppgiften behandlade produktionsutrustning köpt på avbetalning med äganderättsförbehåll. Denna uppgift har de flesta tentander lyckats väl med.

Den tredje uppgiften handlade om en leverans från en av bolagets leverantörer betald av bolaget men som levererats till annat bolag ägt av VD:s bror. VD har förklarat att detta var ett stort misstag och har sett till att bolaget har fått full ersättning inklusive ränta för leveransen. Några tentander har ansett att ABL 8:34 p. 2 (jäv) varit tillämplig. Här är inte fråga om avtal mellan bolaget och VD:s brors bolag utan ett avtal med en av bolagets normala leverantörer. I förutsättningarna finns inget som antyder att det skulle finnas något uppsåt. De flesta tentander har konstaterat att då full återbetalning skett inklusive ränta, har bolaget inte lidit någon skada.

De flesta tentander lyckades bra med att utforma en revisionsberättelse som överensstämde med sina ställningstaganden. De som utformat revisionsberättelsen som inte var konsekvent med ställningstagandena eller bröt mot formalia har fått poängavdrag.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.1	5,1	86	6

Frågan handlar om huruvida din revisionsmedarbetares fru kan köpa en resa med personalrabatt av en revisionskund i resebranschen.

Det är bra utfall på denna fråga. I stort sett samtliga tentander har erhållit poäng genom resonemang utifrån 21 § revisorslagen och FAR SRS yrkesetiska regler.

Ett stort antal har dessutom dragit korrekt slutsats att inte heller revisionsteamets familjemedlemmar kan acceptera rabatter som inte omfattas av normal affärsverksamhet och dessutom uppgår till ett väsentligt belopp och då fått full poäng.

Poängavdrag har gjorts för felaktiga slutsatser såsom att:

Rabatten kan accepteras med hänvisning till att den inte överstiger sedvanlig personalrabatt, att rabatten är oväsentlig för familjen då endast frun får rabatt och medarbetaren själv betalar fullt pris samt att oberoendet kan inte hotas av någon utanför revisionsteamet.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.2	3,9	64	6

Frågan avser hur ett mindre företag kan redovisa evenemangsresor som tecknats med kund till ett i förväg fastställt pris.

Många tentander har hänvisat till exempel 15 i BFNAR 2003:3 avseende entréavgifter och beskrivit hur dessa ska redovisas, d.v.s. i princip enligt alternativregeln. Förutsättningarna i exempel 15 är dock inte helt jämförbara med villkoren för evenemangsresorna som AB Långresor tänkt genomföra. För evenemangsresorna, där totalpriset är fastställt, går resultatet att beräkna på ett mer tillförlitligt sätt än vad gäller entréavgifter, där det finns osäkerhet om antalet sålda biljetter. Förutom alternativregeln kan således även huvudregeln tillämpas för evenemangsresorna och avsaknad av beskrivning av denna har lett till poängavdrag.

Vissa tentander har beskrivit redovisning av verksamhetsgrenar enligt BFN R9 men inte alls berört BFNAR 2003:3. Eftersom AB Långresor är ett mindre företag finns inga krav på denna typ av redovisning och svaret har bedömts som mindre relevant och har inte gett poäng.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.3	3,2	80	4

Frågan avser en situation där ett företag har fått förfrågan från banken om revisorn kan lämna ett dokument, där revisorn intygar att bolaget kan infria sina åtaganden mot banken inom de närmaste tolv månaderna.

Flertalet tentander har hänvisat till RevU3, som är det uttalande som är mest relevant för detta uppdrag som avser ett bestyrkandeuppdrag. Tentanderna, med några få undantag, har även kommit fram till rätta slutsatsen, att ett sådant intyg inte kan lämnas men kvaliteten på motiveringen av svaret har varierat. Huvudmotivet för att inte lämna det efterfrågade intyget är att det avser framtida händelser, som inte revisorn kan garantera. Inget eller bristfälligt motiv har medfört poängavdrag.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
2.4	4,2	70	6

Frågan behandlar dels om det är förenligt med BFNAR 2008:1 (K2) att periodisera annonsutgifter som avser framtida resor samt dels beräkning av semesterlöneskulden i ett företag som har intjänandeår = uttagsår.

På den första delfrågan har flertalet tentander lämnat ett korrekt svar att i enlighet med de nya K2-reglerna ska utgift för en reklamannons kostnadsföras vid den tidpunkt då annonsen publiceras. För full poäng krävs att tentanden motiverar varför periodisering inte är möjlig med resonemang kring att matchningsprincipen inte är tillämplig eftersom en utgift som inte kan hänföras till en beräkningsbar specifik inkomst ska kostnadsföras när den uppstår.

På den andra delfrågan har de flesta identifierat skillnaden mellan intjänandeår året före semesteråret och intjänandeår samma som uttagsår och presenterat en korrekt beräkning av antalet kvarvarande semesterdagar och semestereskuld vid bokslutstillfället. Inget poängavdrag har gjorts om tentanden visat på en korrekt beräkning utifrån att semesterperioden är 1 april – 31 mars. En relativt stor andel av tentanderna har missat att semesterlöneskulden ska inkludera avsättning för sociala avgifter vilket har medfört poängavdrag.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
3.1	8,3	83	10

I denna fråga beskrivs en order-lager-faktureringsrutin i vilken väsentliga kontroller och attester saknas. Tentanderna ska identifiera tre brister och lämna tre förslag på förbättringar i rutinen.

De flesta tentander har identifierat minst tre brister och lämnat förslag på förbättringar. Poängen är genomgående bra på frågan. Då frågan är relativt öppen finns det fler korrekta svar än de som redovisas i svarsmallen. Även alternativa relevanta svar har givit poäng. Identifierade brister utan förbättringsförslag har givit poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max
3.2	5,6	70	8

Frågan behandlar hur förändrade avskrivningstider, förändring av metod för bedömning av osäkra kundfordringar och justering för fel i tidigare period ska redovisas i en delårsrapport för ett noterat bolag.

Många tentander har klarat frågan bra men den har även orsakat stora problem för en del tentander.

Vissa tentander har missuppfattat frågan och svarar på huruvida det är förenligt med god sed att ändra avskrivningstakt eller byta till kollektiv värdering av kundfordringar och diskuterar istället kring att det krävs att det ger en mer rättvisande bild. Förutsättningarna var att de nya bedömningarna gav en mer rättvisande bild och därmed var tillämpliga och frågan var hur de skulle redovisas i delårsrapporten. En del tentander har i ett eller bägge fallen kommit fram till att det rör sig om ett byte av redovisningsprincip. Om tentanderna svarat korrekt utifrån deras bedömning har det endast genererat ett mindre poängavdrag.

Många tentander har klarat delen om fel i tidigare delårsrapport bra. En del tentander har dock missat att det utgivits en tidigare rapport och konstaterar därmed att rättelsen över resultaträkningen är förenlig med god sed. Om det i svaret framgår att felet skulle ha korrigerats i tidigare rapport om sådan utfärdats har detta inte inneburit något poängavdrag. En del tentander konstaterar endast att fel ska rättas och eftersom det har gjorts så krävs ingen ytterligare information i delårsrapporten – ett sådant svar har inneburit poängavdrag.

En del tentander har generellt utgått ifrån RR 5 istället för IAS 8 i deras svar. Detta har inte nödvändigtvis inneburit poängavdrag. Dock har det ofta fått till följd att tentanderna inte svarat rätt angående fel i tidigare delårsrapport, vilket i sin tur har inneburit poängavdrag.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
3.3	5,1	85	6

Frågan handlade om utdelning under löpande räkenskapsår samt om årsstämman kan ge styrelsen mandat att besluta om storleken på utdelningar som ska ske kvartalsvis.

Många tentander har lyckats bra med dessa frågeställningar och erhållit full poäng.

Ett vanligt förekommande fel var att tentanden inte resonerade kring försiktighetsregeln i aktiebolagslagen 17 kap 3 §, vilket föranlett poängavdrag.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
3.4	4,2	70	6

Frågan avsåg vilka parter som var närstående avseende upplysningskraven i årsredovisningen i ett bolag som tillämpar IFRS.

Många tentander har lyckats bra med uppgiften.

Ett mycket vanligt fel var att tentanden ansåg att verkställande direktören i dotterföretaget var närstående. Vanligt förekommande fel var också att många tentander hänvisade till andra regelverk än IAS 24, t.ex. ABL.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
4.1	4,0	67	6

Frågan avsåg vad en revisor ska göra för åtgärder före acceptering och direkt efter acceptering av ett nytt uppdrag.

Merparten av tentanderna har angivit att en oberoendeprovning ska göras enligt Revisorslagen innan ett uppdrag accepteras. Flertalet tentander har ej med att revisorn ska bedöma om han/hon har erforderlig kompetens för uppdraget vilket har föranlett poängavdrag. Flertalet tentander har ej heller med att en identitetskontroll ska göras enligt penningtvättslagen vilket har föranlett poängavdrag.

Merparten av tentanderna har svarat att villkoren för ett revisionsuppdrag ska definieras och att detta normalt görs i form av ett uppdragsbrev samt att kontakt bör tas med den tidigare revisorn.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
4.2	4,0	67	6

Frågan gäller hur en avsättning till direktpension med kapitalförsäkring som säkerhet bör redovisas.

De flesta tentander har kommit fram till att kapitalförsäkringen ska redovisas som finansiell anläggningstillgång och pensionsförpliktelsen som en motsvarande skuld i balansräkningen. Många tentander har dock problem med hur redovisning i resultaträkningen ska ske, vilket troligen beror på att de inte förstått att köpet av kapitalförsäkringen och pensionsavsättningen är två skilda affärshändelser. Flera skriver att det är den inbetalda premien till kapitalförsäkringen som ska bokföras som övrig extern kostnad medan andra skriver att det inte uppstår någon kostnad alls eftersom köpet av kapitalförsäkringen ska motbokas som pensionssskuld i balansräkningen. Relativt många tentander har inte alls nämnt hur redovisning i resultaträkningen ska ske.

De flesta tentanderna har svarat rätt vad gäller att den för pensionsförpliktelsen pantsatta kapitalförsäkringen ska upptas som ställd säkerhet i årsredovisningen.

Poängavdrag har gjorts vid oklara slutsatser och garderingar med olika förslag till redovisningssätt.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
4.3	3,0	75	4

Frågeställningen avsåg att föra en diskussion kring om det föreslagna lånet föranleder några aktiebolagsrättsliga konsekvenser om det utbetalas samt vilken eventuell påverkan lånet har på revisionsberättelsen.

De brister som förekommit är att tentanderna missat att föra en diskussion om att det är ett förbjudet lån enligt ABL 21 kap 1 § p 5. Likaså att de rättsföljder vid olagligt lämnande av lån är att återbetalning ska ske enl. ABL 21 kap 11 §. Vad gäller revisionsberättelsens utformande har en del tentander missat att de även har att beakta frågan avseende beviljande av ansvarsfrihet för styrelsen.

Deluppgift	Genomsnitt	%	Max
4.4	3,0	75	4

Frågan handlar om vald revisor kan tillmötesgå styrelsens önskemål om att delta på alla företagets styrelsemöten.

Tentanderna har i de flesta fall resonerat utifrån 21 § revisorslagen och många även utifrån FAR SRS yrkesetiska regler. Vidare krävs för att få full poäng att man identifierat risker som utgör hot för revisorns opartiskhet och självständighet, i detta fall självgranskningshot och vänskapshot, samt att slutsatsen är att man som vald revisor inte kan delta i alla styrelsemöten.

Trots att tentanderna i vissa fall kommit fram till att man kan delta på samtliga styrelsemöten så har många ändå kunnat få relativt bra poängutfall som en följd av ett bra uppbyggt resonemang samt att man särskilt iakttagit vissa försiktighetsåtgärder i och med de hot som identifierats.

+