

Rättningskommentarer Högre Revisorsexamen våren 2009

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.1	2,5	62,5	4

Frågan avser hur styrelsen bör agera när det två veckor innan publicering av bokslutskommunikén för ett bolag noterat på NGM Equity har framkommit att resultatet blir betydligt lägre än det förväntade.

Många tentander har inte uppmärksammat NGMs regler och att bolaget ska samråda med och informera börsen. Flera tentander har utgått från fel noteringsavtal (i flera fall OMX – Regelverk för emittenter) vilket medfört fel slutsats och därmed poängavdrag. Några tentander har inte kommenterat hur styrelsen ska agera utan för ett resonemang kring styrelsens uppgifter och ansvar enligt ABL.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.2	4,9	81,7	6

Uppgiften avser att redogöra för hur revisorn genom olika uttalanden kan kommunicera brister med styrelsen.

Generellt sett bra svar men få tentander har uppfattat att det i en erinran tydligt ska hänvisas till ABL 9 kap 39 §. Få tentander har tagit upp NGMs krav på anmälan till börsen om erinran avser förhållanden som kan ha betydelse för värderingen av bolagets noterade aktier.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.3	4,5	75,0	6

Frågan behandlar vad som är syftet med Svensk Kod för bolagsstyrning, hur den ska efterlevas och hur den påverkar bolaget vid införandet.

Flertalet tentander har lämnat bra svar. Brister som noterats är att några tentander inte besvarat frågorna i sig utan i stället omfattande redogjort för Kodens innehåll. Vad avser hur Koden påverkar bolaget vid införandet har många svar varit väl knapphändiga. Andra vanliga iakttagelser är bristande beskrivning av principen följa eller förklara samt att information saknas om att det ska framgå huruvida bolagsstyrningsrapporten granskats av bolagets revisorer eller ej.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.4	5,7	71,2	8

Uppgiften är att kortfattat redogöra för hur revisionen har utförts under första året som revisorer i ett bolag med stor verksamhet utanför Sverige.

Många tentander har saknat ett koncernperspektiv i sin beskrivning av genomförandet av en koncernrevision och, som exempel, i sin planering inte efterfrågat huruvida det finns gemensamma system för t ex redovisning och rapportering, Shared Service Centers, gemensam redovisningshandbok eller hur den interna rapporteringen är uppbyggd. Ett flertal

har inte tagit upp kontakt med tidigare revisorn som del av planeringen vilket gett poängavdrag. Flera tentander har haft en utgångspunkt i COSO-modellen och beskrivit hur de ska skaffa sig information om bolagets kontrollmiljö, men ej resonerat kring mer konkreta aspekter av granskningen.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.1	3,4	56,7	6

Frågan avser vilka konsekvenser, redovisningsmässigt och med avseende på upplysningskrav, som en försäljning av ett dotterbolag får i bokslutskommuniké respektive årsredovisning.

Många tentander har enbart fört ett resonemang utifrån att det är en händelse efter balansdagen och hur den som sådan ska hanteras. Där tentanderna kommit till slutsatsen att dotterbolaget ska klassificeras som avvecklad verksamhet finns genomgående brister vad gäller redovisningen i resultat- och balansräkningen men även avseende upplysningskraven, främst vad gäller nettokassaflöden och resultat per aktie men även vad det avser tidigare perioder. Några tentander har inte bedömt att försäljningen uppfyllt kraven i IFRS 5 p 7 och 8. Väl motiverade svar har kunnat tilldelas poäng.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.2	3,9	65,0	6

Uppgiften är att beskriva förvärv av egna aktier, vad det medför och hur de förvärvade aktierna kan användas samt hur de ska redovisas.

Den vanligaste bristen är att kommentarer saknas kring eventuella skattemässiga fördelar. Andra vanliga fel är att tentanden ej uppger att förvärv av egna aktier ska rymmas inom det fria egna kapitalet, att högst 10 % av aktierna får förvärvas, att återköp är specifikt för noterade aktier, påverkan på fritt eget kapital och diskussion om vad de förvärvade aktierna kan användas till

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.3	5,3	88,3	6

Uppgiften omfattade att identifiera eventuella felaktigheter i en revisionsberättelse samt föreslå korrigeringar.

Generellt har tentanderna klarat denna fråga mycket bra. Vanligaste felet är att tentanden ej uppfattat att det är en vinst som ska disponeras.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.4	2,5	62,5	4

Frågan avsåg att ange vilka möjligheter som bolaget har att utnyttja förlustavdrag i ett estländskt dotterbolag.

De flesta svar är mycket allmänt hållna, d v s tentanderna föreslår koncernbidrag till det estländska dotterbolaget men inte mycket mer. Tentanderna förefaller ha uppmärksammat att

förändringar skett på detta område men mycket få kan redogöra fullständigt för vilka förändringarna är och vad dessa innebär. Några få tentander har uppmärksammat skillnaden i tiden, att koncernbidrag ska ges år ett, då dotterbolaget fortfarande är helägt hela året, men avdraget skattemässigt sker först år två, då förlusten är definitiv och bolaget likvideras.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.5	2,3	57,5	4

Frågan avsåg vad styrelsen bör beakta när den utnyttjar sitt bemyndigande om att förvärva egna aktier.

Tentanderna för i allmänhet ett korrekt resonemang kring försiktighetsregeln och beloppsspärr, dock ibland med fel slutsatser om den aktuella kundens möjligheter. En stor andel av tentanderna har inte identifierat vad som ska bifogas beslutsunderlaget. Ett vanligt fel är också att tentanderna ej tagit med styrelsens yttrande samt att detta ska granskas av revisorn.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
3.1	3,3	82,5	4

Frågan avsåg att ta ställning till om en redovisning av aktieposter till anskaffningsvärdet är förenligt med god redovisningssed.

Generellt sett bra svar på denna fråga men några tentander har inte uppfattat eller diskuterat möjligheten till portföljvärdering. Av tentanderna som har resonerat kring portföljvärdering har många inte tagit upp upplysningskraven när avvikelse sker från värdering post för post. Ett fåtal har föreslagit värdering till aktuellt marknadsvärde eller marknadsvärde på balansdagen. Ibland saknas ställningstagande.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
3.2	3,3	82,5	4

Uppgiften var att redovisa för vilka upplysningar som bör lämnas i förvaltningsberättelsen men inriktning på vad som är specifikt för bolaget.

Bra svar på denna fråga överlag med tydlig koppling till vad som är specifikt för bolaget i fråga.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
3.3	5,9	73,8	8

Uppgiften var att granska ett förslag till förvärvsbalans och ange huruvida den är förenlig med RR 1:00 respektive IFRS. Bolaget förvärvas 2009 och tentanden ska även ange om en justering behöver göras av förvärvsbalansen om bolaget redovisar enligt IFRS från och med 2010.

I den första frågeställningen ska tentanderna identifiera värdet på arbetsstyrka inte kan tas med i förvärvsbalansen, att patenterade teknologi kan tas med samt att konsulten inte tagit med uppskjuten skatt på verkligt värde-förändringar. Samtliga tentander har identifierat att

värdet på arbetsstyrka ej kan tas med, så många som en fjärdedel har dock inte identifierat avsaknaden av uppskjuten skatt i förvärvsanalysen. Bristande motiv till varför övriga immateriella tillgångar kan/inte kan tas upp har medfört poängavdrag.

Vad avser IFRS har merparten av tentanderna identifierat att samtliga immateriella tillgångar bör kunna tas upp i förvärvsbalansen och motiven för detta.

Så gott som samtliga tentander har svarat att förvärvskalkylen inte behöver ses över om bolaget börjar tillämpa IFRS i sina finansiella rapporter under 2011, d v s vid övergång till IFRS den 1 januari 2010.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
3.4	10,1	84,2	12

Uppgiften omfattar tre frågeställningar i samband med utformningen av revisionsberättelsen. Tentanderna ska motivera sina ställningstaganden och utforma förslag på lydelse i revisionsberättelsen. Situationerna är följande:

- Revisorn har ej erhållit uttalande från bolagets jurister
- Ett rykte florerar om att ekonomichefens dotter fått lön under 2009 utan att utföra något arbete
- En styrelseledamot har genomfört inköp för 5 Mkr till bolag där han har ekonomiskt intresse

Det stora flertalet tentander klarar frågeställningarna mycket bra. Avseende första punkten konstaterar de flesta att erforderlig granskning har utförts och att ingenting har framkommit som skulle föranleda anmärkning/upplysning i revisionsberättelsen varför inhämtandet av advokatbrev inte är avgörande. Vad avser den andra punkten uppfattar merparten av tentanderna att händelsen äger rum 2009 och att den inte kan kopplas till någon ansvarsfråga. Beloppet är immateriellt men kan föranleda ytterligare granskning eftersom det ger en indikation på brister i intern kontroll. I den sista punkten att ta ställning till har det merparten av tentanderna motiverat sitt ställningstagande bra och kommit fram till en korrekt hantering i revisionsberättelsen.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
4.1	5,0	83,3	6

Uppgiften avsåg att ta ställning till ett antal händelser som har inträffat efter balansdagen.

Det stora flertalet har klarat dessa ställningstaganden väl. Det vanligaste felet rörde tilläggsköpeskillning utbetalad i mars 2009 som av några tentander uppfattades som en händelse på det nya året och som därför ej skulle beaktas i redovisningen 2008.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
4.2	4,7	78,3	6

Tentanderna har haft att ta ställning till hur ett antal poster ska hanteras i redovisningen och under vilka förutsättningar som den föreslagna redovisningen gäller.

Generellt sett bra svar. Det vanligaste felet avser utgifter för utbildning av anställda för att öka deras möjligheter att få arbete hos annan arbetsgivare. Tentanderna tolkar RR 16 p 81 a som att dessa utgifter ej kan ingå i omstruktureringsreserven. Denna punkt handlar dock om utbildning av anställda som stannar kvar i företaget. Ett annat vanligt fel är att tentanden inte anger att utgifterna ska ha en klar koppling till omstruktureringen.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
4.3	3,1	77,5	4

Uppgiften är att förklara vad som menas med förvaltningsrevision, vad ansvarsfrihet innebär samt konsekvenser av ett avskaffande av revisorns yttrande om ansvarsfrihet.

De flesta tentanderna klarar väl att beskriva förvaltningsrevisionen och vad ansvarsfrihet innebär. Resonemanget kring vad ett avskaffande av förvaltningsrevisionen kan ha för betydelse för styrelse, VD och aktieägare är dock mindre väl utvecklat.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
4.4	4,6	76,7	6

Frågan avsåg två fall där revisorns oberoende och integritet kan ifrågasättas och som tentanden ska ta ställning till:

- Revisorns syster presenterar sin nya pojkvän som är ekonomichef hos revisionsklienten
- Revisionsbyrån har valt revisionsklienten som leverantör av administrativa tjänster.

Vad gäller den första punkten är en del tentander väl snabba att dra slutsatsen att revisorn måste avgå trots att de berörda ännu ej är sambo, förlovade eller gifta.

Vad avser den andra punkten kommer några tentander till slutsatsen att affärsförhållandet ej är möjligt med avseende på hot mot oberoendet. Stora flertalet konstaterar dock att så länge det är en normal affärstransaktion och på armlängds avstånd så hotas normalt inte oberoendet.